

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia
Programa de Actualización de Competencias y
Cierre Académico



**Devolución del impuesto pagado por rescisión
de contrato de compraventa**

-Tesis de Licenciatura-

Andrea María González Rodríguez

Guatemala, noviembre 2016

**Devolución del impuesto pagado por rescisión
de contrato de compraventa**

-Tesis de Licenciatura-

Andrea María González Rodríguez

Guatemala, noviembre 2016

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Rector M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Vicerrectora Académica Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrector Administrativo M.A. César Augusto Custodio Cobar

Secretario General EMBA. Adolfo Noguera Bosque

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA

Decano M.A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Coordinador de Exámenes Privados M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador de Postgrados M.A. José Luis Samayoa Palacios

Coordinador del Departamento de Tesis Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla

Coordinador de Cátedra M.A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Asesor de Tesis Lic. Luis Argelio Villatoro Cifuentes

Revisor de Tesis M. Sc. Ruth Elisabeth Avalos Castañeda

TRIBUNAL EXAMINADOR

Primera Fase

M. Sc. Eduardo Galván Casasola

Lic. Javier Aníbal García Constanza

M. Sc. Carlos Ramiro Coronado Castellanos

Licda. Carmela Chamalé García

Segunda Fase

Lic. Roberto Samayoa

M. Sc. Hilda Marina Girón Pinales

Licda. Carmela Chamalé García

M.Sc. Víctor Manuel Morán Ramírez

Tercera Fase

Lic. Ricardo Bustamante Mays

Licda. Diana Noemí Castillo Alanzo

Lic. Roberto Samayoa

Lic. Nelson Cámara Flores

Licda. Jacqueline Elizabeth Paz Vásquez

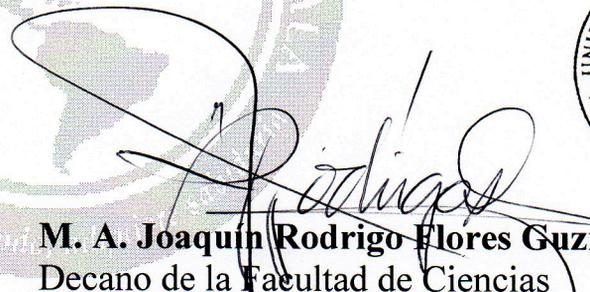


UPANA

Universidad Panamericana
"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, uno de abril de dos mil diez y seis.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA**, presentado por **GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), reúne los requisitos de esta casa de Estudios, es procedente **APROBAR** dicho punto de tesis y para el efecto se nombra como Tutor al **LIC. LUIS ARGELIO VILLATORO CIFUENTES**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.



M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia



Luisa Saenz
c.c. Archivo

DICTAMEN DEL TUTOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA

Título de la tesis: DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA

El Tutor de Tesis,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha leído el informe de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención realizó la investigación de rigor, atendiendo a un método y técnicas propias de esta modalidad académica.

Tercero: Que ha realizado todas las correcciones de contenido que le fueron planteadas en su oportunidad.

Cuarto: Que dicho trabajo reúne las calidades necesarias de una Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

En su calidad de Tutor de Tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 30 de junio de 2016

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

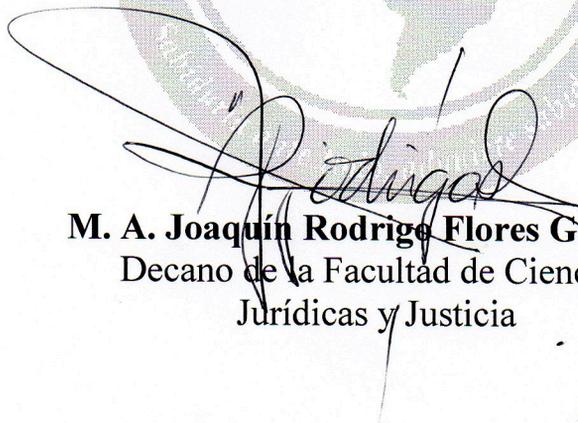


LIC. LUIS ARGELIO VILLATORO CIFUENTES
Tutor de Tesis



UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, uno de julio de dos mil dieciséis.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA**, presentado por **GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), ha cumplido con los dictámenes correspondientes del tutor nombrado, se designa como revisor metodológico al **M.Sc. RUTH ELISABETH AVALOS CASTAÑEDA**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.



M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia



DICTAMEN DEL REVISOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA**
Título de la tesis: **DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA**

El Revisor de Tesis,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha leído el informe de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención realizó su trabajo atendiendo a un método y técnicas propias de esta modalidad académica.

Tercero: Que ha realizado todas las correcciones de redacción y estilo que le fueron planteadas en su oportunidad.

Cuarto: Que dicho trabajo reúne las calidades necesarias de una Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

En su calidad de Revisor de Tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 29 de septiembre de 2016

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"



M.Sc. RUTH ELISABETH AVALOS CASTAÑEDA
Revisor Metodológico de Tesis





UPANA

Universidad Panamericana
"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

DICTAMEN DEL COORDINADOR DEL DEPARTAMENTO DE TESIS

Nombre del Estudiante: **GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA**
Título de la tesis: **DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA**

El Coordinador del departamento de Tesis de Licenciatura,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que el tutor responsable de dirigir su elaboración ha emitido dictamen favorable respecto al contenido del mismo.

Tercero: Que el revisor ha emitido dictamen favorable respecto a la redacción y estilo.

Cuarto: Que se tienen a la vista los dictámenes favorables del tutor y revisor respectivamente.

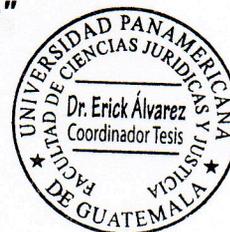
Por tanto,

En su calidad de Coordinador del departamento de tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 30 de septiembre de 2016

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla
Coordinador del Departamento de tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia





UPANA

Universidad Panamericana
"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **GONZÁLEZ RODRÍGUEZ ANDREA MARÍA**

Título de la tesis: **DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO POR RESCISIÓN DE CONTRATO DE COMPRAVENTA**

El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el (la) estudiante: ha desarrollado el proceso de investigación y redacción de su tesis de licenciatura.

Segundo: Que tengo a la vista los dictámenes del Tutor, Revisor, y del Coordinador de del Departamento de Tesis, en tales dictámenes consta que el (la) estudiante en mención ha completado satisfactoriamente los requisitos académicos y administrativos vigentes para el desarrollo de la Tesis de Licenciatura.

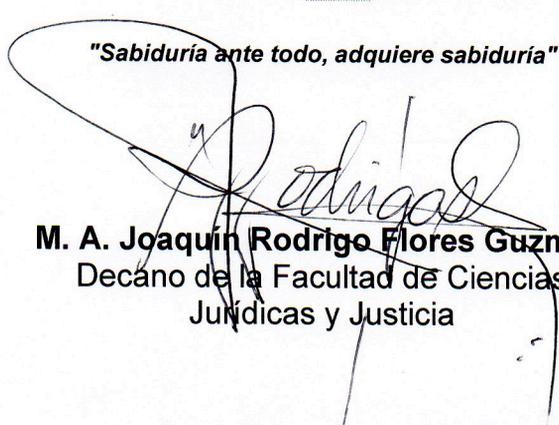
Tercero: Que tengo a la vista el documento, *declaración jurada del estudiante*, donde consta que el (la) estudiante autor de la presente tesis manifiesta, bajo juramento, que ha respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y ha reconocido los créditos correspondientes; así como la aceptación de su responsabilidad como autor del contenido de su Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

Se autoriza la impresión del documento relacionado en el formato y características que están establecidas para este nivel académico.

Guatemala, 03 de octubre de 2016

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"


M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia



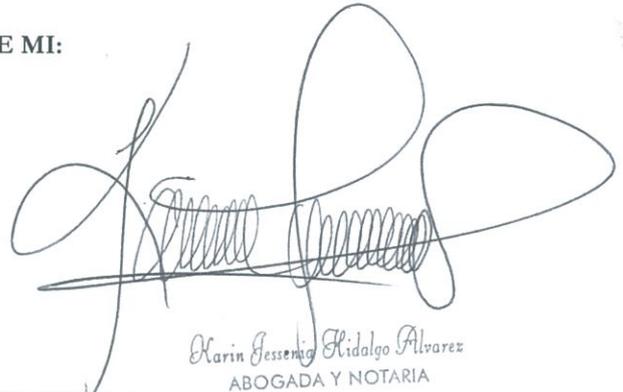
Luisa Saenz
c.c. Archivo

En la ciudad de Guatemala, el día treinta de septiembre del año dos mil dieciséis, siendo las doce horas en punto, yo, **KARIN JESSENIA HIDALGO ALVAREZ**, Notaria, me encuentro constituida en en mi oficina profesional, ubicada en la dieciocho calle veinticuatro guion sesenta y nueve zona diez, zona pradera, torre cuatro, nivel siete, oficina setecientos diez de esta ciudad (18 Calle 24-69 zona 10, Zona Pradera, Torre IV, Nivel 11, Oficina 1103), en donde soy requerida por **ANDREA MARÍA GONZÁLEZ RODRÍGUEZ**, de treinta y un años, soltera, guatemalteca, estudiante, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) numero dos mil trescientos cuarenta y cuatro (2344), cuarenta y seis mil ochocientos once (46811) cero ciento uno (0101) extendido por el Registro Nacional de las Personas (RENAP) de la República de Guatemala. El objeto del requerimiento, es hacer constar **DECLARACIÓN JURADA** de conformidad con las siguientes cláusulas: **PRIMERA:** Manifiesta, **ANDREA MARÍA GONZÁLEZ RODRÍGUEZ** bajo solemne juramento de Ley y advertida de la pena relativa al delito de perjurio, ser de los datos de identificación personal consignados en la presente y que se encuentra en el libre ejercicio de sus derechos civiles. **SEGUNDA:** Continúa manifestando bajo juramento la requirente: i) ser autor del trabajo de tesis titulado: **“Devolución del impuesto pagado por rescisión de contrato de compraventa”**; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; iii) aceptar la responsabilidad como autor del contenido de la presente tesis de licenciatura. No habiendo nada más que hacer constar, finalizo el presente instrumento en el mismo lugar y fecha de inicio, quince minutos después, la cual consta en una hoja de papel bond, impresa en únicamente en el lado anverso, que numero, sello y firma, a la cual le adhiero los timbres para cubrir los impuestos correspondientes que determinan las leyes respectivas. Leo lo escrito a la requirente, quien enterada de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la acepta, ratifica y firma con el Notario que autoriza. **DOY FE DE TODO LO EXPUESTO.**



f) Andrea M. González

ANTE MI:


Karin Jessenia Hidalgo Alvarez
ABOGADA Y NOTARIA

Nota: Para efectos legales, únicamente la sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

DEDICATORIA

A DIOS

Por sobre todas las cosas.

A MIS PADRES

Mi mamá Ana Cecilia Rodríguez y mi papá Carlos González que Me han dado todo, hasta más de lo posible. En especial a mi mamá por enseñarme su valentía, amor y apoyo Eterno.

A MIS FAMILIARES

En especial a mi tío Beder por significar tanto como un padre para mí.

A MI NOVIO

José Miguel Polanco López, por ser mi hombre sobre todas las Cosas y por su incondicional apoyo y amor.

A TODOS MIS AMIGOS

Con mucho amor en especial a Gabriela Godoy y Eileen Búrbano y Corina Cifuentes
Por ser más que amigas, mis hermanas.

Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	ii
Registro General de la Propiedad	1
Rescisión de contratos	7
Contrato de compraventa	16
Hecho generador	22
Rescisión de contrato de compraventa y no devolución de impuestos	31
Conclusiones	44
Referencias	46

Resumen

Se interpretó lo establecido por dos leyes, el Código Civil de Guatemala y el Código Tributario; dichos cuerpos legales contienen materias específicas en relación a la posibilidad de declarar ineficaz un contrato. Se abordó lo referente a los efectos de la rescisión del contrato de compraventa de bienes muebles, uno de los efectos establecidos en la ley, establece que las cosas objeto del contrato rescindido vuelven al estado como se encontraban antes de la celebración del contrato de compraventa; sin embargo, dicha situación no afecta los aspectos tributarios. En el estudio se encontró que algunos criterios establecen que el pago de los impuestos podrá ser restituido por la entidad recaudadora.

Se determinó que en ningún caso podrán restituirse, aunque el Código Civil guatemalteco establezca que uno de los efectos de la rescisión es que las cosas, frutos e intereses volverán al estado en que se encontraban antes del contrato de compraventa de bienes muebles, el hecho generador de la compraventa se perfecciona, con el simple hecho de entregar la cosa objeto de la misma y a cambio la entrega del precio en dinero, por lo que al rescindirse el contrato no conlleva como consecuencia la devolución de los impuestos generados.

Palabras clave

Rescisión. Hecho generador. Devolución. Pago indebido. Pago en exceso.

Introducción

Se analizará cómo en Guatemala la figura de la rescisión es una forma de declarar ineficaz un contrato cumpliendo los requisitos establecidos por la ley, es importante saber interpretar cada una de los efectos jurídicos que esta figura contempla al aplicarlo a la compraventa de bienes muebles.

Se aclarará la correcta aplicación de la ley tanto en el Código Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Código Civil guatemalteco, en cuanto a la rescisión de contratos y las diferentes clases de rescisión que existen en Guatemala, y por lo tanto se analizará uno de sus efectos en cuanto a que las cosas regresaran al estado en que se encontraban incluyendo la posibilidad de la devolución de impuestos pagados, los cuales no serán devueltos por el ente recaudador porque ya se perfeccionó el hecho generador.

Se analizarán las orientaciones u opiniones recogidas por la Superintendencia de Administración Tributaria a través de los medios de información pública de atención al usuario, así mismo del departamento de Orientación Legal.

Se expondrá el criterio y aporte en relación al tema ya que será un tema discutible en cuanto a la devolución o no de impuestos por parte del ente recaudador Superintendencia de Administración Tributaria, al momento de celebrar una rescisión de contrato.

El objetivo de la investigación será analizar a fondo desde que momento se perfecciona el contrato de compraventa de bienes muebles para contemplar desde que momento nace el hecho generador para el pago de los impuestos y los efectos que causarían el celebrar una rescisión del contrato contemplando que parte de los efectos no involucrarían la devolución del pago de los mismos, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que la legislación establece claramente los dos únicos tipos de devolución los cuales serán establecidos en la investigación como el pago indebido y el pago en exceso.

Registro General de la Propiedad

El Registro de la Propiedad es la institución pública que tiene como objeto principal inscribir, anotar o cancelar todos los actos o contratos relativos al dominio o demás derechos reales de bienes inmuebles y demás derechos reales sobre bienes muebles identificables el cual se encuentra a cargo de un registrador propietario el cual es nombrado por el Presidente de la República de Guatemala mediante acuerdo gubernativo a través del Ministerio de Gobernación.

En la actualidad solo existen dos Registros de la Propiedad, los cuales operan con varios registradores auxiliares designados por el Registrador Propietario quienes firmaran las razones, inscripciones, anotaciones y cancelaciones que determine cada uno de los funcionarios.

Funciones del Registro General de la Propiedad:

Unas de las funciones primordiales del Registro General de la Propiedad son las siguientes:

- a. Brindar seguridad jurídica, a los derechos inscritos; ya que es una institución responsable de realizar con honestidad los servicios públicos registrales poniendo énfasis a la protección de la

propiedad garantizando la certeza jurídica a todos los actos o contratos inscribibles.

b. Agilidad del tráfico jurídico, dicha función se debe a la aplicación de los principios registrales para dar mayor seguridad jurídica en los actos o contratos celebrados.

c. El Registro de la Propiedad como institución hace públicos, y legítimos los actos, hechos y derechos públicos para quienes tengan interés legítimo de conocerlos, porque la publicidad registral busca dar a conocer de forma transparente todos aquellos actos o contratos registrables, de esta forma vemos de que cada una de las funciones del Registro General de la Propiedad tienen estrecha relación con los principios del derecho y los principios registrales los cuales se dará una breve descripción a continuación.

Principios Registrales del Registro General de la Propiedad:

Según la doctrina y la legislación guatemalteca existen clasificaciones en relación a los principios registrales; para efectos de la presente investigación se deberá tener en cuenta que los principios que aplican directamente a las funciones del Registro General de la Propiedad son los siguientes:

- a. Principio Registral de Publicidad: es el principio fundamental en el derecho registral ya que el registro como tal refleja la situación jurídica del dominio y demás derechos reales sobre los bienes inmuebles y muebles identificables dando la debida certeza jurídica frente a terceros como por ejemplo lo vemos reflejado el presente principio en lo establecido en el artículo 1148 del Código Civil guatemalteco al contemplar

Únicamente perjudicará tercero lo que aparezca inscrito o anotado en el registro. Por tercero se entiende el que no ha intervenido como parte en el acto o contrato. Los títulos inscritos o anotados surtirán efectos contra tercero y aun contra acreedores singularmente privilegiados, desde la fecha de su entrega al Registro.

Lo que plasma el artículo anterior, es el objetivo primordial del Registro, poder dar certeza de los actos a través de un registro ordenado y público, el cual refleja los acuerdos de voluntades plasmados en actos o contratos que debido a su naturaleza deberán de ser presentados para su registro.

- b. Principio Registral de Inscripción: es el que se basa en el asiento hecho en el folio real del libro correspondiente que produce efectos jurídicos, el cual se hace de forma rogatoria ante el Registro General de la Propiedad. Dicho principio lo vemos reflejado en la forma en que se hacen las inscripciones en el registro, debido a que el registro no actúa de oficio solo plasman de una forma sucesiva

los actos solicitados respetando la fe pública de los notarios y la buena de fe de los actos que son inscribibles.

c. Principio de consentimiento: dicho principio aparte de ser un principio general del derecho también lo es registral, debido a que es uno de los lineamientos que refleja la exteriorización de la voluntad de las partes. Al analizar lo antes aludido vemos que el principio de consentimiento es el principio más importante a criterio del sustentante debido a que si existe vicios en la voluntad de las partes ya no hablaremos de actos o contratos.

d. Principio de Tracto Sucesivo: es la inscripción o asiento sucesivo en forma ordenada e independiente en que el Registro General de la Propiedad, debe de establecer cada inscripción, anotación o cancelación sobre los bienes susceptibles de registro.

Dicho principio es un encadenamiento de transmisiones del dominio de los bienes susceptibles de inscripción tal y como lo menciona la siguiente y breve descripción

El tracto sucesivo consiste en un encadenamiento de las sucesivas transmisiones del dominio, de tal manera que la nueva transmisión se apoye en la anterior. Así por ejemplo que para que se inscriba la venta de una finca, es indispensable que el que vende figure en la matrícula como propietario. <http://www.significadolegal.com/2011/06/que-significa-tracto-sucesivo.html>
Recuperado 03.09.2016

Otro ejemplo en donde se ve reflejado el principio de tracto sucesivo es en el orden de inscripciones en el libro de anotaciones de hipotecas, ya que se les asigna un número correlativo de conformidad hayan sido solicitadas por los que se adjudican dicho derecho.

- e. Principio de Prioridad: indica, el primero en tiempo, primero en derecho en cuanto a los actos o contratos cuya coexistencia sea imposible. La ley establece que, entre dos o más inscripciones de una misma fecha relativas a la misma finca o derecho, se determinara el orden de inscripción a la anterioridad en la hora de entrega del título respectivo. En relación a lo anterior el Registro lleva un control de las horas exactas de entrega de documentos que ingresan al Registro General de la Propiedad.
- f. Principio de legalidad: el registrador debe de examinar los títulos en cuanto a sus elementos, existencia y validez a efectos de cumplir con los requisitos legales establecidos en ley para considerarse válidos, debido a que con la presente base se sustente el principio de fe pública registral y de calificación registral.
- g. Principio de fe pública registral: es la garantía ofrecida por el Registro General de la Propiedad ante un tercero adquirente de buena fe, basados en el principio de legalidad en cuanto a los

asientos que puedan modificar el dominio y derechos reales de bienes inmuebles y muebles identificables. El presente principio se ve reflejado en las inscripciones públicas que hace la institución antes mencionada y al emitir certificaciones de las mismas.

Títulos y actos inscribibles:

Es importante señalar en cuanto a la presente investigación, que títulos son inscribibles dichos títulos deben de reunir las siguientes características:

1. Deben de determinar efectos de carácter jurídico real debido a que se deben de excluir las obligaciones estrictamente personales.
2. Los actos y contratos que son que sean susceptibles de inscripción reuniendo las características de forma y de fondo que estén establecidos de una forma clara en la ley, por ejemplo, al adquirir bienes muebles por primera vez y el Impuesto al valor Agregado deba de ser pagado por medio de factura.
3. Los que estén revestidos de autenticidad en cuanto al contenido del mismo que sea objeto de inscripción.

En cuanto a la forma del título que es susceptible de inscripción, son los siguientes:

- a. Testimonios de escrituras públicas autorizadas por Notario.
- b. Facturas legales las cuales son aceptadas únicamente para los bienes muebles identificables, por ejemplo, al adquirir bienes muebles por primera vez y el Impuesto al valor Agregado deba de ser pagado por medio de factura.
- c. Resoluciones judiciales o administrativas que sean autorizadas por la autoridad competente.

Rescisión de contratos

Concepto

La rescisión de contratos tiende a tener cierta similitud con otras formas para declarar ineficaz un contrato por los efectos que produce, sin embargo, en la presente investigación la rescisión es la forma o acto por medio del cual se puede dejar sin efecto cualquier tipo de contrato como lo establece el Código Civil guatemalteco, que se encuentre válidamente celebrado.

Es decir, tiene que nacer a la vida jurídica y cumplir con los requisitos especiales establecidos en la ley, para que se considere válido un contrato, este debe de encontrarse:

- a. Pendiente de cumplirse el objeto del contrato, ya sea parcial o totalmente;
- b. Voluntariamente; es decir que las partes se encuentren totalmente de acuerdo;
- c. Unilateralmente, se entiende que es decisión de uno de los contratantes a quien la ley le otorgue dicha facultad;
- d. Por declaración judicial en los casos que establece el Código Civil de Guatemala.

Clasificación de la rescisión en Guatemala

Existen criterios de que hay varias clasificaciones referentes a la forma de rescindir contratos, En Guatemala existen a criterio del investigador tres tipos de rescisión, y ciertos autores guatemaltecos coinciden en que existe la siguiente clasificación de rescisión de contratos:

- a) Rescisión por voluntad de las Partes;
- b) Rescisión voluntaria Unilateral;
- c) Rescisión Judicial.

Rescisión por voluntad de las partes.

Tal y como lo establece el Código Civil de Guatemala en el artículo 1579, una de las formas de rescindir los contratos es por voluntad de las partes o mutuo consentimiento, se entiende por rescisión por voluntad de las partes, con relación al artículo antes mencionado que, “considerada la rescisión voluntaria como medio de extinguir las obligaciones, y de la misma manera la resolución del convenio como efecto de la condición resolutoria a que estaba sujeto...”

Rescindir el contrato celebrado, como consecuencia de la misma declaración de ineficacia, la ley exige que el contrato no haya sido consumado, es decir; que se encuentre pendiente de cumplimiento por lo que por alguna circunstancia que la ley no establecerá específicamente, las partes en el ejercicio de sus derechos civiles y como parte de la teoría de la voluntad, podrán de común acuerdo decidir rescindir el contrato de compraventa de bienes muebles celebrado.

Rescisión por voluntad de las partes sin pacto previo.

Tal y como lo indica Contreras (2009), al hablar sobre la rescisión voluntaria se refiere a que es en donde los contratantes coinciden o llegan a un acuerdo pleno que mezcla la conciencia y la libertad de los

que en algún momento se vincularon contractualmente, quienes, así como llegaron a ese momento pueden llegar al acuerdo de desvincularse del mismo contrato que los unió.

A criterio de la sustentante, la rescisión voluntaria sin pacto previo, significa que sí los contratantes llegan a esa coincidencia sin previo acuerdo, como lo establece la ley, pueden llegar a rescindir el contrato, existiendo la posibilidad de que en el mismo acuerdo o contrato hayan establecido que si llegan a suceder circunstancias como las señaladas, se puede declararse ineficaz el contrato.

Es decir, pueden llegar a acordar de una forma espontánea o en medio de la sucesión de hechos que los lleva a desear dar por rescindido el contrato o crear una desvinculación del mismo sin que lo hayan establecido previamente.

Según la investigadora, específicamente en el contrato de compraventa objeto del presente estudio la ley establece pactos de rescisión especiales para dicho contrato por lo cual se considera que, debido a la forma de perfeccionar un contrato de compraventa, la legislación establece normas específicas en relación al mismo, tal como lo indica el artículo 1851 del Código Civil Guatemalteco lo siguiente:

La rescisión voluntaria de la venta sin pacto especial previo, solamente puede hacerse dentro del año de la celebración del contrato, si se tratare de bienes inmuebles o derechos reales sobre los mismos y dentro de los seis meses, si se tratare de otros bienes.

La ley establece un plazo menor para rescindir un contrato de compraventa de otros bienes que no sean inmuebles, por la naturaleza de los mismos, tales como los bienes muebles, ya que pueden sufrir menoscabo de los mismos sin culpa propiamente del comprador.

En el caso de la aplicación del plazo se deberá tener claro que tiene que ser en el caso de los bienes muebles dentro del plazo de seis meses, es decir, puede ser incluso una semana después de haber celebrado el contrato de compraventa. A criterio de la investigadora, por la naturaleza de los bienes muebles si se va a llegar a rescindir será mejor que sea antes de que sufran desgaste los bienes, ya que sería muy difícil determinar si los bienes no han sufrido ningún tipo de desgaste para reclamar daños y perjuicios.

Casos de aplicación

Los casos de aplicación de la rescisión de contratos sin pacto previo pueden ser aplicados a todos los contratos civiles o negocios jurídicos que se celebren válidamente tal y como lo indica el artículo 1579 del Código Civil Guatemalteco Decreto-ley 106 del Congreso de la República lo siguiente: “Los contratos válidamente celebrados,

pendientes de cumplimiento, pueden rescindirse por mutuo consentimiento o por declaración judicial en los casos que establece este Código.”

Por lo que, si leemos la ley textualmente se podrá entender y no dará lugar a duda a que se podrá rescindir de todo acto jurídico, negocio jurídico o contrato establecidos en la ley e incluso los contratos atípicos y también negocios jurídicos que no estén precisamente definidos en la ley como tales, ya que como parte de la evolución del derecho no toda situación o circunstancia de la sociedad podrá estar plasmada en leyes o códigos.

Un ejemplo de rescisión sin pacto previo se encuentra en la compraventa de especies, es decir, el comprador puede rescindir o resolver el contrato si la cosa no resulta de la especie y calidad convenidas, siempre que el comprador las haya usado tal y como lo establecieron en el contrato.

Otro caso de rescisión sin pacto previo es cuando al mes de haber celebrado la compraventa, el vendedor le explique al comprador que en realidad el vehículo automotor que le vendió, por ejemplo, le será útil para su empresa, por lo que convienen de forma voluntaria la rescisión del contrato, restituyendo lo pagado en dinero por el comprador.

Rescisión por voluntad de las partes con pacto previo.

Se conoce como rescisión de contratos por voluntad de las partes, con pacto previo, cuando el contrato que se pretende rescindir, contiene pactos de rescisión ya contemplados, entendiéndose por estos, las estipulaciones consentidas en un contrato de compraventa que lo resolverá, si no se paga el precio contemplado, en el día determinado, siendo una de las excepciones, cuando se trate de bienes inmuebles, ya que se puede pagar el precio después del día señalado mientras no se haya declarado en mora.

La ley hace esta excepción en cuanto a los bienes inmuebles porque generalmente los bienes ya se encuentran en posesión del comprador y al no poder ser trasladados de un lugar a otro no sufren ningún tipo de menoscabo que pueda afectar la naturaleza de los mismos.

Tal y como lo contempla el Código Civil guatemalteco, la compraventa en, la rescisión con pacto previo, es una resolución implícita de contrato, debido a que las partes establecen, la forma en que se declarara ineficaz, en caso de que se generen dichos y se cumplan los pactos.

La utilización de la figura de pactos de rescisión, como un título identificativo o denominación en realidad sería una resolución del contrato, ya que las partes por mutuo consentimiento, establecen las formas en que se dará por terminado un contrato de compraventa.

Rescisión voluntaria unilateral

El artículo 1579 del Código Civil Guatemalteco contiene el concepto de la rescisión de contratos, por lo que cabe mencionar que solo existen dos clases de rescisión, la voluntaria y la declarada judicialmente. Asimismo, se considerará como parte de la forma de rescindir voluntariamente se encuentra implícitamente la forma de rescindir el contrato de forma voluntaria pero realizado por solamente una de las partes o contratantes.

En el caso del contrato de depósito, contrato de sociedad civil, y contrato de mandato, Contreras Ortiz, indica:

...para la rescisión, la voluntad de uno solo de los contratantes, que generalmente es la parte a quien en el contrato se le ha encargado algo. No se necesita, pues, el consentimiento del otro contratante, Ahí su carácter unilateral, que a mi juicio tiene como único fundamento el respeto a la libertad de las personas, valor que, en casos como los señalados, es superior al vínculo contractual...

Los efectos jurídicos de la rescisión voluntaria unilateral son la extinción o ineficacia del contrato celebrado por una sola de las partes contratantes, en donde la ley le otorga dicha facultad a una sola de ellas,

aunque la otra parte no esté de acuerdo, o sea en contra de su voluntad; por lo anterior, se deduce que es por esto que la ley protege al establecer específicamente quien de las partes contratantes pueden dar por rescindido el contrato, plazo y circunstancia.

Así como lo establece el Código Civil guatemalteco en virtud de ser el contrato investigado y debido a que es el único contrato que dentro de los pactos de rescisión, específicos del contrato, contempla con una mayor amplitud los pactos de rescisión a criterio del sustentante en el artículo 1847 del mismo cuerpo, al indicar que una forma o pacto establecido previamente, como rescisión unilateral, se le da la facultad al vendedor a poder dar por rescindido un contrato de compraventa si dentro un término o plazo hubiere otra persona que dé más por la cosa objeto del contrato.

Rescisión judicial

Aunque la presente clase de rescisión no es objeto del presente estudio, es importante definirla debido a que es una clase de rescisión contemplada en la ley, la cual se conoce como ruptura del objeto del contrato, que este pendiente de cumplimiento, declarada por juez competente, en virtud de la acción judicial interpuesta por una de las

partes contratantes, facultado por la propia legislación en casos totalmente excepcionales.

Un ejemplo de lo indicado anteriormente, es en el caso del contrato de comodato, sobre el cual indica la ley que opera la rescisión judicial, cuando el comodante necesita con urgencia la cosa prestada o si corre peligro de perecer a causas imputables al comodatario, el juez podrá con el poder que le otorga la ley, y si considera comprobable lo establecido por el comodante, declarar la rescisión judicial; en el caso de la compraventa, la ley no contempla un caso específico, pero se debe de entender que toda acción judicial es iniciada por quien se adjudica o cree adjudicarse un derecho en virtud de existir *litis* entre las partes, en el caso de establecer si procede o no, rescindir un contrato de compraventa.

Contrato de compraventa

Tal y como lo establece Bonet, citado por Ramón & Francisco, (1953) el contrato de compraventa,

...es un negocio puramente obligatorio y no un negocio real, el sentido de que sirve como título para la transmisión de la propiedad más para que ésta se efectúe, ha de ir seguida de la tradición de la cosa. Por ello a diferencia del derecho francés e italiano, en el nuestro el vendedor no transfiere, solamente se obliga a transferir la cosa...

El contrato de compraventa, es un acuerdo consensual ya que los contratantes se comprometen a cumplir cada quien con el papel que voluntariamente acordaron, creando obligaciones de hacer o dar, en donde el llamado vendedor entrega una cosa, (objeto del contrato), a otra persona llamada comprador, comprometiéndose a entregar el precio en dinero, ya que si se entrega otra cosa que no sea dinero estaremos configurándolo en otro tipo de contrato.

La legislación guatemalteca indica, que el contrato de compraventa tal y como lo establecen los artículos 1790 y 1791 del Código Civil Guatemalteco, coincide con lo conceptuado por la legislación española, ya que el contrato de compraventa queda entre los contratantes desde el momento en que convienen en la cosa y precio aunque ninguna de estas dos situaciones se hayan entregado mutuamente, lo cual no cabe duda que es interesante resaltarlo ya que se entiende claramente que no es un contrato real, por lo que a criterio del sustentante el contrato puede que en el intermedio de la entrega de la cosa a cambio del precio puede llegar a rescindirse.

El contrato de compraventa definido de forma sencilla, es aquel contrato consensual que exige prestaciones recíprocas entre una parte llamada vendedor que transfiere la propiedad de una cosa a otra

llamada comprador en donde este mismo le entrega el precio en dinero.

Características de la compraventa

- Consensual: ya que se perfecciona desde el momento que se exterioriza la voluntad en cosa y precio.
- TraslATIVO de dominio: ya que se transfiere la propiedad de la cosa objeto del contrato.
- Principal: porque no depende de otra clase de acuerdo para que subsista.
- Sinalagmático: lo que significa es que existe una obligación recíproca de que se puede establecer que son del mismo nivel ya que uno se convierte en el deudor y acreedor de otro.

Solemne: aunque en algunos tipos de compraventa no se concreta la solemnidad, cabe mencionar que el Artículo 1808 del Código Civil guatemalteco regula que: “Si la cosa vendida fuere inmueble o derecho real sobre inmuebles, prevalecerá la venta que primero se haya inscrito en el Registro, y si ninguna lo ha sido, será válida la venta anterior en fecha”

Por lo que es necesario para que surta efectos a terceros que la compraventa de la propiedad o derechos reales sobre bienes inmuebles se haga constar en escritura pública ya que tiene efectos inscribibles,

existen excepciones en relación a bienes muebles que también son sujetos a inscripción por lo tanto se formalizan en escritura públicas para hacer constar fehacientemente el efecto traslativo de dominio. Los elementos personales son el vendedor y el comprador, siendo el vendedor quien traslada el dominio de la cosa objeto del contrato y el comprador, simplemente se compromete por la naturaleza del contrato a hacer la entrega del precio en dinero como lo establece claramente la ley. Si una de estos elementos cambia se desvirtúa la naturaleza del contrato y podría encajarse o tipificarse en otra clase de contrato civil.

Elementos reales

Los elementos reales de la compraventa son la cosa y el precio:

Precio: el precio es la determinación pecuniaria que se le da a la cosa objeto del contrato, la legislación guatemalteca establece que como elementos reales del contrato de la compraventa es el precio y que si no se determina el precio en dinero como contraprestación de la entrega de la cosa este contrato puede configurarse o convertirse en ya sea un contrato de donación, contrato de mutuo o contrato de permuta, por lo anterior cabe mencionar lo que establece el artículo 1796 del Código Civil guatemalteco

No hay compraventa si los contratantes no convienen en el precio o en la manera de determinarlo; pueden convenir en que el precio lo fije un tercero, y si éste no quiere o no puede hacerlo, el contrato quedará sin efecto; pero si la cosa fuere entregada, se presumirá que las partes han aceptado el precio corriente que tenga en el día y lugar en que se hubiere celebrado el contrato, o el precio medio en caso de diversidad de precios.

Una vez más, se establece la importancia de porqué tener clara la figura de la compraventa civil, ya que se tiene que partir desde qué momento se perfecciona un contrato para poder establecer si se puede considerar para efectos fiscales cumplido el hecho generador o hecho imponible.

Pactos de rescisión

Sobre los pactos de rescisión existe materia para estudiar de donde proviene como muestra diferentes autores, entre los que se destaca lo siguiente:

Desde el derecho romano es lícito pactar que la venta será dejada sin efectos si el comprador no paga el precio en un plazo determinado. Aquel derecho admitía también este pacto, en la prenda por el cual el acreedor no pagado se hacía propietario de la cosa, dada en prenda, posteriormente Constantino prohibió este pacto en la prenda, ya que resultaba demasiado peligroso para el deudor, quien forzado por la necesidad podía dar en prenda una cosa superior al valor de la deuda. (Eugene, 1969)

Como se establece, varias figuras jurídicas tienen su nacimiento desde que existía el derecho romano, por lo que los pactos de rescisión o pactos comisorios son específicamente plasmados en especial y

aplicables al contrato de compraventa, en virtud de ser a criterio del investigador, el contrato que por su naturaleza era el más común.

Entonces, los pactos comisorios, son la condición resolutoria tácita, ya que se establecen dentro del contrato. Por ejemplo, la aplicación del pacto comisorio en las compraventas por abonos, permite que se resuelva el contrato por falta de pago de cuatro o más mensualidades en las de inmuebles; y en ventas a plazos de bienes muebles que es el enfoque de la presente investigación, se podrá aplicar la rescisión por mora en pago de cualquiera de las amortizaciones.

El pacto comisorio también lo podemos llamar condición resolutoria expresa. Por ejemplo, la ley estipula que en el caso de la venta de bienes inmuebles se permite al comprador pagar el precio, aún después de vencido el plazo, si el vendedor no la ha constituido en mora en virtud de requerimiento; y en la venta de bienes muebles, el pacto opera automáticamente sin necesidad de requerimiento alguno.

Cabe mencionar que, si el comprador ha pagado más de la mitad del precio en el caso de que no sea bienes inmuebles, no procederá el pacto de rescisión ya que el presente pacto solo opera para la compraventa de bienes inmuebles.

Efectos registrales

Según lo establecido en la legislación guatemalteca, todo acto o contrato que sea sobre un bien que sea inscribible, es decir que para completar sus efectos debe de ser inscrito en el Registro General de la Propiedad.

Hecho generador

Para entender este hecho es necesario previamente definirlo.

El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar el tributo, su naturaleza no puede ser más que jurídica, pues producto de la propia norma y creación de ella. Cualquier hecho de la realidad, antes de su contemplación por la norma tributaria, es a jurídico, inexistente y sin relevancia para este sector del ordenamiento, no pudiendo calificarse como imponible hasta que una norma lo tipifica como tal y le atribuye ese carácter y efecto generador de la imposición. (Queralt, 2012).

El hecho generador o hecho imponible a criterio de la investigadora y de algunos autores es lo mismo, pero se le diferencia debido a que son los momentos en que sucede, ya que el hecho generador, es lo tipificado en la ley como un presupuesto jurídico de una posible situación que se podrá dar, y por lo tanto al momento de nacer un hecho en el cual lo podrán encajar en la ley, es entonces que nace el hecho imponible, es decir la situación específica, que nació a la vida jurídica y por medio de lo establecido en la ley, se convertirá en un hecho imponible ya que como lo menciona Queralt (2012) el hecho generador solo será presupuesto normativo y que al cumplir con todos los requisitos y los

efectos establecidos en la ley, el hecho real se tipificaría en el presupuesto normativo y de allí nace el hecho imponible.

Se podrán comparar con algunas legislaciones los diferentes conceptos que se manejan del hecho generador que, para términos de la presente investigación, es el mismo concepto, solo que tiene estrecha relación con el hecho imponible, como lo establece la siguiente definición, bastante acertada al encerrar todos los elementos del hecho generador o hecho imponible

Concibo, entonces, a la activación del supuesto jurídico-tributario como: el acto generador de naturaleza humana que hace realidad la hipótesis normativa produciendo consecuencias jurídicas, que consisten en el nacimiento de la obligación tributaria. A este acto puede denominársele acto jurídico generador, acto generador o acto imponible, tres denominaciones las considero como sinónimos. (Alveño Ovando, 2013)

Las consecuencias jurídicas que dan nacimiento a la obligación tributaria son:

- a. Nace un vínculo jurídico entre la Administración Tributaria, otros entes tributarios y el sujeto pasivo.
- b. El hecho generador se concretiza al realizarlo por el sujeto pasivo.
- c. Surge el Pago a un ente público, de una determinada cantidad de dinero a título de tributo.
- d. Convirtiéndose, el pago del tributo en exigible coactivamente.

Es entonces que el hecho generador da nacimiento a la obligación tributaria es decir que:

Es el mecanismo del cual se vale la ley para crear la relación jurídico tributaria con el sujeto pasivo, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma basada en el principio de generalidad no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene la denominación de hecho imponible. <https://taxesetdroits.wordpress.com/2013/04/09/el-hecho-generador-o-imponible/>.Recuperado 19.08.2016.

Por el objeto del presente estudio es importante tener en cuenta que el hecho generador, contiene los siguientes elementos:

a. Elemento Subjetivo:

El Elemento subjetivo del hecho imponible es para el investigador el elemento personal que conlleva el hecho generador o hecho imponible, es decir, es la persona que, al realizar una actividad contemplada como hecho generador, en la ley es la encargada o responsable de pagar el tributo.

Tal y como lo menciona el artículo 17 y 18 del Código Tributario intervienen en una relación tributaria dos tipos de sujetos los cuales son el sujeto pasivo y el sujeto activo una vez nazca el hecho generador o imponible determinado por la ley y allí mismo determinar o identificara quien es el sujeto pasivo y el sujeto activo.

Siendo el sujeto activo en términos generales, el Estado o el ente público acreedor del tributo establecido mediante la ley, y el sujeto pasivo quien será el obligado del cumplimiento de pago del tributo. En el caso de la compraventa de bienes muebles el sujeto pasivo es el comprador debido a que es el obligado al pago del impuesto del Valor Agregado tal y como lo señala la ley antes mencionada en el artículo 6.

b. Elemento Objetivo: para definirlo se toma lo expresado por Giannini, citado por Queralt, (2012:234) quien puntualiza “...que consiste en el hecho mismo, acto u operación que resulta sujeto al tributo...”

En esta investigación el elemento objetivo significa la actividad concreta realizada por el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria que podrá encajar o tipificarse como el hecho generador o imponible establecido en la ley.

Es decir, es el acto o situación que se grava mediante lo dictado por la ley; como por ejemplo el contrato de compraventa, el hecho de adquirir un bien, la ley lo contempla como un hecho generador y es por esto que existen hechos generadores específicos.

Algunos autores como Queralt y Gianinni indican que el elemento objetivo se subdivide en cuatro aspectos jurídicos o algunos los definen como elementos del hecho generador, para términos del presente estudio dichos elementos se encuentran dentro del mismo elemento objetivo, ya que conllevan estrecha relación y no pueden subsistir uno aparte del otro, por lo que a continuación se dará una breve definición de los componentes del elemento objetivo.

c. Componente o aspecto material del hecho generador es

La hipótesis legal establecida en la norma tributaria que señala el lugar en el cual el destinatario de la norma realiza el hecho que está descrito en la misma. Este elemento nos permite encontrar soluciones a los problemas de la doble tributación. <https://taxesetdroits.wordpress.com/2013/04/09/el-hecho-generador-o-imponible/>
Recuperado el 17.08.2016.

En el caso de la compraventa, el componente material es el contrato en sí, es decir el que determinará el momento de realizarse la venta.

d. **Componente espacial**

Como su mismo nombre lo señala, es el espacio o lugar en el que se producirá el hecho generador o imponible y esto es importante para poder determinar que el sujeto pasivo es el que recabara el tributo siendo el Estado o ente público en específico, por lo que el elemento espacial es

La hipótesis legal establecida en la norma tributaria que señala el lugar en el cual el destinatario de la norma realiza el hecho que está descrito en la misma. Este elemento nos permite encontrar soluciones a los problemas de la doble tributación.<https://taxesetdroits.wordpress.com/2013/04/09/el-hecho-generador-o-imponible/Recuperado 17.08.2016>.

e. Componente temporal

Es el momento jurídico en el que se entiende como perfeccionado el hecho generador y, como consecuencia, lleva a lo que establece la doctrina como el devengo del tributo, tal como lo establecen Queralt, Lozano, Tejerizo y Casado (2012, pág.235)

El devengo es, en primer lugar, una referencia temporal, una acotación o instante precisos en el que tienen lugar ciertos efectos jurídicos. Por eso, en segundo lugar, también el devengo se identifica con tales efectos jurídicos, que son, en una palabra, el nacimiento de la obligación tributaria principal.

En otras palabras, se puede deducir que los elementos anteriores son una forma analizar intrínsecamente lo que se conoce como el hecho generador.

Pago indebido

Tal y como lo establece el Artículo 153 del código Tributario en su parte conducente, se podrá reclamar ante la administración tributaria, como ente recaudador de impuestos, la restitución de lo pagado ya sea: a. Indebidamente pagado o; b) Indebidamente pagado en exceso. Pero, en si es lo indebidamente pagado, así como indica Queralt (2012) al establecer que se entiende como el ingreso indebido al que se efectuó sin que

ningún acto administrativo ni autoliquidación del sujeto le obligara a hacerlo.

Lo que indica lo anterior, es que existe el error en la determinación de la obligación tributaria, aunque la doctrina también específica, que debe de haber un procedimiento revisor debido a que existe el error derivado y, por lo tanto, anula la norma que creó un hecho generador adaptable a un acto que conllevaba al pago del tributo, y al darse el error, no se materializó el hecho generador.

Como lo establece Valletta lo que establece la autora coincide con lo establecido anteriormente, al mencionar que puede haber un error de hecho porque hubo una confusión en la situación que ocurría en un acto, o error de derecho que significa confusión de la interpretación de las leyes; sin embargo, es de aclarar que en dichos procesos no se materializó hecho generador alguno. Es por esto que la Superintendencia de Administración Tributaria solicitará los documentos o sustentación conveniente para determinar si hubo pago indebido y analizará cada caso en concreto.

Pago en exceso

El pago en exceso es pagar más impuesto, tributo, interés o multa sobre la cantidad impositiva, pues como se podrá observar, existe una diferenciación entre pago indebido o en exceso ya que el pago en exceso es

...cuando se paga más de lo que la ley exige. El pago indebido se presenta cuando se paga algo que la ley no exige, cuando no hay un sustento legal para dicho pago. Un ejemplo de un pago en exceso es el que surge cuando las retenciones en la fuente son superiores al impuesto a cargo. En este caso, la retención en la fuente tiene un sustento legal, sólo que en este caso las retenciones superaron el impuesto que el contribuyente debe pagar por un periodo determinado...<http://www.gerencie.com/diferencia-entre-pago-en-exceso-y-pago-indebido.html>.Recuperado.21.08.2016.

Impuesto al Valor Agregado

Como se indicaba anteriormente en el apartado de la compraventa, uno de los impuestos que gravan el acto traslativo de dominio de compraventa es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y según el artículo 3 de dicha Ley, para efectos de la misma el hecho generador es "...La venta y permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos...

Al establecer que la venta de bienes muebles está gravada o es hecho generador del Impuesto al Valor Agregado (IVA), es importante mencionar que el mismo cuerpo legal mencionado anteriormente, indica

cual es el momento en que se debe de pagar el impuesto y debe de ser cancelado:

- a. Al momento de la emisión de la factura correspondiente cuando los bienes muebles fueron entregados;
- b. La fecha de la escritura pública o documento privado, en el caso de no ser la primera venta de los bienes.
- c. Entrega real de los bienes muebles.

En ocasiones la entrega real del bien mueble es al momento de establecer formalmente la venta, y si es un bien mueble registrable la ley establece que debe de faccionarse o hacerse constar el contrato o negocio en escritura pública, para que surta sus efectos y sea inscrito en el Registro General de la Propiedad, por lo tanto, una de las obligaciones posteriores al acto es pagar el impuesto al Valor Agregado, el cual tiene una tarifa única del 12 % sobre el valor del bien mueble objeto de la compraventa, por medio de las siguientes formas de una manera práctica y son:

- a. Por medio de factura.
- b. Por medio de formulario identificado con el número SAT-2799.

La Superintendencia de Administración Tributaria es quien recauda dicho impuesto en virtud de lo establecido en la ley.

Rescisión de contrato de compraventa y no devolución de impuestos

Para efectos de la presente investigación, se definió como una cadena de sucesos que encierran las obligaciones de los actos jurídicos realizados por la voluntad de las partes, uno de ellos y motivo del estudio, es la obligación de pagar el impuesto correspondiente, en virtud de lo establecido en la ley desde el momento que se realiza un acto jurídico que se encuadra al hecho generador descrito por la ley, pues se sabe que cada acto que genere ingresos estará gravado por un tipo de impuesto específico para cada uno de los actos, negocios, contratos jurídicos realizado por la voluntad de las partes.

En el caso que compete, al analizar las normas, en relación a desde que marco de la perfección del contrato de compraventa de bienes muebles, es en virtud de la voluntad de las partes por la que el vendedor, quien traslada el dominio de la cosa; objeto del contrato y el comprador, quien a cambio entrega al vendedor el precio en dinero por lo que se perfecciona el contrato antes aludido desde el acuerdo de voluntades.

Al momento de terminar de perfeccionarse el contrato de compraventa, a partir del intercambio real de la cosa objeto del mismo, surge a la vida jurídica y, por lo tanto, se dan consecuencias propias del acuerdo de voluntades.

Como parte del principio de voluntad y consentimiento, la ley prevé figuras jurídicas por las cuales una de ellas es la rescisión el rompimiento del mismo, siempre y cuando se cumplan los requisitos, que para términos de recordatorio son los siguientes: a) que el contrato sea válidamente celebrado y; b) se encuentre pendiente de cumplimiento ya sea total o parcialmente.

El contrato de compraventa de bienes muebles conlleva posteriormente a cumplir con requisitos los cuales se resumen en lo siguiente:

- a. Se perfecciona el contrato y lo pueden plasmar en escritura pública autorizada por Notario o documento privado.
- b. Surge el hecho generador, el cual es la compra y venta por lo que se deberá cumplir con el pago del Impuesto al Valor Agregado de las formas ya establecidas en la presente investigación.
- c. La Administración Tributaria es el ente recaudador del impuesto antes aludido.

- d. Si el bien mueble es inscribible, se deberá de presentar el contrato ante el Registro General de la Propiedad para realizar la inscripción de la compraventa cumplir con lo establecido en la ley para efectos contra terceros.

De la rescisión de contratos

Tal y como se indicó anteriormente, la rescisión de contratos conlleva efectos especiales tales como:

- a. En caso de haberse rescindido el contrato compraventa y se perjudica a un tercero, se reputa subsistente la obligación solo en lo que sea relativo a derechos de la persona perjudicada.
- b. Se deja sin efecto o eficacia el contrato de compraventa.
- c. El que indica el artículo 1583 del Código Civil guatemalteco el cual contempla el efecto más importante de la rescisión:

Verificada o declarada la rescisión o resolución de un contrato, vuelven las cosas al estado en que se hallaban antes de celebrarse; en consecuencia, las partes deberán restituirse lo que respectivamente hubieren recibido. Los servicios prestados deberán justipreciarse ya sea para pagarlos o para devolver el valor de los no prestados.

En relación al artículo anterior, de forma general el mismo se entiende que al contemplar la ley que parte de los efectos de la rescisión de contratos, es que las cosas deben de ser restituidas y que las mismas volverán al estado en que se encontraban antes; lo cual no significa que

las consecuencias jurídicas que haya generado el contrato se restituirán, es decir, lo que contempla el artículo es que entre vendedor y comprador se devolverán los elementos reales del contrato, o sea el precio en dinero y la cosas objeto del contrato y si existe un tercero perjudicado del contrato se reputará que la obligación persiste solamente y únicamente en cuanto al tercero.

En virtud de lo anterior las obligaciones contractuales que surgieron por el acuerdo de voluntades no podrán ser alteradas, así como lo es el pago de los impuestos.

La rescisión del contrato de compraventa de bienes muebles, así como de los demás contratos no produce la devolución de los impuestos de forma inmersa, ya que no se debe de entender en ningún caso que las cosas volverán al estado en que se encontraban y esta llevará inmersa la devolución o restitución de los impuestos y lo cual se ve claramente en la ley específica de la materia, siendo esta La Ley del IVA específicamente al contemplar como hecho generador la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.

Se debe de tener en cuenta que la ley no contempla en ningún caso la devolución de impuestos al haberse dado la rescisión del contrato por cualquiera de los casos y es enfáticamente clara sobre los únicos casos en

que el sujeto activo puede devolver impuestos, como cuando se da el pago indebido, que significa que en ningún momento se dio un hecho generador y simplemente hubo un acto erróneo por parte del sujeto pasivo, al pagar un impuesto que no debía; o el pago en exceso, que es el simple hecho de extralimitarse en el pago del impuesto correspondiente.

Para tener de primera mano la postura de la Superintendencia de Administración Tributaria con respecto a la rescisión de los contratos de compraventa, ya sea de forma voluntaria o declarada judicialmente, se consultó al sitio electrónico disponible para consultar temas tributarios.

La información proporcionada establece que, únicamente se podrá reclamar la devolución de los impuestos si es por pago indebido o por exceso de pago. Asimismo, indicaron que el criterio que manejan es que, en el caso de celebrar un contrato de compraventa, el hecho generador de la misma ya existió, por lo tanto, no encaja en cualquier de los dos casos que la Superintendencia indica para poder proceder a devolver el impuesto ya cancelado.

A su vez, la misma institución muestra que debido a la importancia del derecho de petición contenido en el artículo 28 de la Constitución de la República de Guatemala, en el que se indica que todos los habitantes de Guatemala tienen derecho a dirigir peticiones a la autoridad

correspondiente y que, esta deberá de resolverlas conforme a ley, la Superintendencia de Administración Tributaria está obligada a resolver, aun cuando las peticiones no sean procedentes.

También se consultó al departamento Orientación legal de la Superintendencia respecto a la posibilidad de devolución de impuestos debido a la rescisión de un contrato de compraventa, indicando lo siguiente:

El artículo 15 del Código tributario el cual contempla que, ...los convenios referentes a materia tributaria celebrados entre particulares no son oponibles al fisco ni tendrán eficacia para alterar la calidad del sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley expresamente los autorice o les reconozca efectos y sin perjuicio de la validez que pudiera tener entre las partes...

A dicho artículo se adiciona que lo contemplado en el Código Civil guatemalteco, en cuanto a la rescisión y pactos de rescisión del contrato de compraventa, las normas no establecen de forma expresa qué conllevan o encierran los efectos de la rescisión.

Al interpretar la norma de forma conjunta, se llega a la conclusión de que las cosas volverán al estado en que se hallaban antes de celebrarse el contrato, esto se refiere al estado corpóreo de los mismos y a que las partes se restituirán lo que recibieron a cambio de la cosa objeto del contrato, pero en ningún momento establece que se restituirá lo que en virtud del contrato se haya tenido que cumplir debido a los efectos registrales, efectos tributarios, y gastos del contrato.

Es importante recalcar que el hecho generador que dio origen al pago de la venta del bien mueble se satisfizo en su momento, derivado de la transferencia del bien, de esa cuenta se debe de tomar en consideración, que por ejemplo al presentar la escritura pública de la venta al Registro General de la Propiedad, el testimonio de la misma debía de reflejar el medio por el cual se realizó el pago del Impuesto al Valor Agregado.

En el caso de que las partes posteriormente acuerden rescindir el contrato de compraventa, la consecuencia será que se retrotraigan las situaciones pactadas entre las partes, no así lo relacionado con el hecho generador, debido a que las obligaciones fiscales, una vez acaecido el hecho generador, constituye una obligación para el sujeto pasivo, y como consecuencia, dicha obligación puede ser solicitada de forma coercitiva por el sujeto activo de la obligación tributaria.

En relación al tema, la ley indica los pasos para poder restituir los impuestos pagados, únicamente en los dos casos, tal como lo expone el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la Unidad de Orientación Legal y derechos del contribuyente de la Intendencia de asuntos Jurídicos. En ese sentido, indican que los contribuyentes o responsables que hayan pagado indebidamente, como por ejemplo que se haya pagado un impuesto que no era el debido, con respecto al régimen tributario al que se encuentra afiliado o; que hayan

pagado en exceso, como por ejemplo, si pagaron más del 12 por ciento del IVA por un mal cálculo, tienen derecho a solicitar la restitución de conformidad a lo establecido en el Artículo 153 del Código Tributario, el cual indica que de no existir controversia, la Administración Tributaria, sin procedimiento previo, resolverá la reclamación y devolverá o acreditará lo pagado en exceso o indebidamente.

Deberá ser solicitado por medio del formulario identificado por el número SAT-2123, solicitud de devolución del crédito Fiscal del IVA, o de pagos indebidos, o en exceso de otros impuestos, en conjunto con documentos que serán solicitados por la Superintendencia Tributaria siempre dependiendo del caso, un memorial exponiendo la solicitud.

Si la solicitud diera lugar a controversia, se tramitará por medio del procedimiento especial de determinación de la obligación tributaria por la Administración Tributaria.

De acuerdo al artículo 146 del Código Tributario, será la Administración Tributaria quien determinará las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuestos y si procediere, formulará los ajustes que correspondan. Posteriormente continuará con lo establecido en los artículos del 147 al 149 del mismo cuerpo legal.

En virtud de lo anteriormente apuntado, se debe tomar en cuenta que los únicos requisitos que pide la Administración Tributaria para la devolución de impuestos, recargos, multas o intereses, es que los mismos no deben de estar prescritos; el contribuyente debe de ejercitar su derecho dentro del plazo de cuatro años en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente; cumplir con los documentos que les soliciten en su momento de conformidad a la solicitud presentada ante la Superintendencia Tributaria y quien solicite la devolución debe de ser legitimado para ello, es decir, ser el contribuyente o responsable.

Como se indica en la presente investigación, de acuerdo a los procedimientos contemplados en la ley y basándose en información proporcionada por la Superintendencia de Administración Tributaria, no cabe la devolución o restitución de impuestos en virtud de la rescisión de contratos, únicamente se resuelve o rescinde el objetivo del contrato en cuanto a la voluntad de las partes.

A su vez, es importante tener en cuenta ciertos criterios que se manejan en el mundo jurídico al presentar interpretaciones erróneas con respecto a lo establecido en el artículo 1148 del Código Civil guatemalteco, el cual detalla que,

Únicamente perjudicara a tercero lo que aparezca inscrito o anotado en el registro. Por tercero se entiende el que no ha intervenido como parte en el acto o contrato. Los títulos inscritos o anotados surtirán efectos contra tercero aun contra los acreedores singularmente privilegiados, desde la fecha de su entrega al Registro.

Como parte del análisis busca determinar a quienes se les considera según la ley “terceros”, el artículo antes citado brinda una definición indicando que se le considera como tercero a quien no haya intervenido en el acto o contrato y de acuerdo al tema, el artículo 1147 del Código Civil guatemalteco indica: “Las acciones rescisorias o resolutorias no perjudicarán a tercero que haya inscrito su derecho, exceptuándose: 1°. Las acciones rescisorias o resolutorias estipuladas expresamente por las partes, que consten en el Registro.”

Con respecto a lo antes aludido, cabe mencionar que la ley establece una definición que tiende a ser susceptible de interpretaciones a conveniencia de los interesados, ya que, a criterio de la investigadora, “terceros” son los que no forman una relación directa en un acto o contrato, pero que han sido vinculados a los mismos y se les considera que les asiste un derecho que pudiesen reclamar, teniendo en cuenta que el acto o contrato solo afecta o liga a las partes. En el caso de la compraventa, las partes son únicamente el vendedor y el comprador.

Según la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, expediente número 01002-2013-00132 de la de la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil, en sentencia afirmó lo siguiente:

...Que la Superintendencia de Administración Tributaria no era una parte contractual, por lo que no le es aplicable el artículo 1148 del Código Civil guatemalteco y tuvo por acreditado que la Superintendencia de Administración Tributaria no se encuentra como parte contractual, por ende, no posee calidad de tercero, en ningún momento se le puede considerar a la Superintendencia de Administración Tributaria calidad de tercero, debido a que no era parte de los contratos de compraventa rescindidos...

Aunado a lo anterior, es clara la ley al establecer que un tercero tiene derechos y en el caso de la Superintendencia de Administración Tributaria, en relación a contratos de compraventa rescindidos por los contribuyentes, no tiene ninguna clase de derecho por ser un ente recaudador. Únicamente para aclarar el tema, el artículo 1580 del Código Civil señala que, en caso de haber perjudicado un tercero por la rescisión, se reputará subsistente la obligación sólo en lo relativo a los derechos de la persona perjudicada

Siguiendo en la línea de las interpretaciones erróneas, al indicar que la Superintendencia de Administración Tributaria es un tercero en los actos y contratos, el error está en que dicho ente es únicamente la institución del Estado que administra, recauda y fiscaliza los tributos; por lo que en ningún momento se le podrá considerar como parte contractual o tercero en un acto o contrato que no haya intervenido como un sujeto con obligaciones o derechos que se hayan establecido expresamente; por lo

tanto, en relación a las acciones rescisorias que se lleven a cabo en los contratos, se verán afectados únicamente las partes, no los entes que sean únicamente depositarios de obligaciones posteriores de los actos y contratos como lo son el Registro General de la Propiedad y la Superintendencia de Administración Tributaria.

De acuerdo con el expediente de la Corte de Constitucionalidad identificado con el número dos mil novecientos nueve, guion dos mil catorce (2909-2014) en donde se dicta sentencia de amparo en única instancia, y que fue interpuesto por la institución Bancaria Citibank de Guatemala, Sociedad Anónima, en contra de la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil en relación al tema, parte de lo contenido en las resultas de dicha sentencia indica y sustenta lo antes indicado:

...Se aprecia que lo que en realidad denuncia el postulante es la inconformidad con la falta de calificación, en condición de tercera, de la Superintendencia de Administración Tributaria a efecto de lograr que dicha institución, por virtud de la rescisión de ciertos contratos, acceda a devolver los impuestos que fueron pagados por la relacionada institución bancaria “Banco Citibank de Guatemala, Sociedad Anónima, debido a la celebración de aquellos, aspecto que en todo caso no podría lograrse por la vinculación de la administración tributaria en una calidad que no posee y que no le ha sido reconocida por los órganos jurisdiccionales y que, en todo caso, tendría que viabilizarse por virtud de la ley rectora del tributo respectivo....

En el caso de que los contratos de compraventa cuya rescisión se declaró legalmente, son consecuencia de la decisión contenida en sentencia, en donde si es declarada judicialmente, o por medio de contrato o acto jurídico celebrado entre las partes, siendo totalmente ineficaces, porque no

produjeron los efectos que se deseaban o esperaban de ellos y por esa razón las cosas volvieron, como claramente lo establece el artículo 1583 del Código Civil guatemalteco, al estado en que se encontraban antes de la celebración del contrato de compraventa, sin conllevar dentro de los efectos de la rescisión a la devolución de impuestos por la Superintendencia de Administración Tributaria pues, debido a que no es parte, no se le considera un tercero dentro de los contratos rescindidos y el hecho generador de la compraventa ya nació a la vida jurídica, generando una obligación tributaria no retribuable, a menos que encaje en los casos de pago indebido o pago en exceso.

Además, el Código Tributario determina claramente en el artículo 16:

La existencia de las obligaciones tributarias, no será afectada por las circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constitutivos del hecho generador; o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes al celebrar éstos, ni por los efectos que a ellos se les reconozca en otras normas legales...

A criterio de la investigadora, el artículo antes citado es el fundamento legal encajado a la validez jurídica que pueda calificarse o no de los actos o contratos que realicen los sujetos pasivos, incluyendo la facultad de poder rescindir los acuerdos declarándolos ineficaces, lo cual no afectará al fisco.

Conclusiones

La rescisión de contratos permite que las cosas que se hayan entregado recíprocamente entre las partes, vuelvan al estado en que se encontraban antes de celebrarse el contrato de compraventa, refiriéndose únicamente a que el vendedor y comprador se devolverán la cosa y el precio en dinero recibido, respectivamente.

Se considera factible la rescisión del contrato de compraventa, cumpliendo con los requisitos establecidos en el Código Civil guatemalteco, mas no encierra dentro de sus efectos el restituir o devolver el pago del IVA ya que la ley no lo contempla expresamente como parte de lo que se debe de cumplir al rescindir el contrato.

La rescisión de contratos no afecta a terceros en cuanto al tema fiscal o tributario, ya que se materializó el hecho generador del contrato de compraventa, siendo imposible la devolución de impuestos tomando como criterio los efectos de la rescisión de contratos ya que solo procede la restitución de impuestos por pago indebido o pago en exceso.

El Código Tributario, como ley específica de la materia, es enfático en establecer que los convenios entre las partes no afectarán la calidad de sujeto pasivo, ya que los convenios referentes a materia tributaria que

han sido celebrados por las partes no tendrán eficacia para alterar la materia fiscal que hayan surgido.

Referencias

Libros

Alveño Ovando, M. A. (2013). *Derecho Tributario Guatemalteco*. Guatemala: Ediciones de Pereira.

Eugene, P. (1969). *Tratado Elemental de Derecho Romano*. Madrid: Saturnino Calleja.

Jarach, D. (1971). *El Hecho Imponible*. Buenos Aires : Abeledo-Perrot.
no aparece en el texto eliminar

Ortiz, Contreras, Ortiz. (2013). *Obligaciones y Negociso Juridicos Civiles (Parte General)*. Guatemala: Instituto de Investigacione Jurídicas.

Queralt, J. M. (2012). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. España: Tecnos (Grupo anaya,S.A.).

Ramón, B., & Francisco. (1953). *La Comrpaventa, segun el nuevo codigo italiano*. Madrid: Instituto Editorial Reus.

Valletta, L. (2000). *Diccionario de Derecho Comercial*. España: Valletta Ediciones.

Legislación

Congreso de la República de Guatemala (1964). *Código Civil*. Decreto-ley 106

Congreso de la República de Guatemala (1991). *Código Tributario*. 17-73. Decreto 6-91

Congreso de la República de Guatemala (1992). *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Decreto 27-92.

Acuerdo Gubernativo (2013). *Reglamento del Impuesto al Valor Agregado*. Acuerdo Gubernativo 5-2013

Internet

blogspot. (9 de abril de 2013). *taxes ed troits*. Obtenido de Impuestos en Guatemala, Asesoría Legal: <https://axesetdroits.wordpress.com> este es blog no libro, va aparte