

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



**La evasión y defraudación tributaria en el comercio
informal ambulante**

-Tesis de Licenciatura-

Damaris Payes Damas

Guatemala, septiembre 2014

**La evasión y defraudación tributaria en el comercio
informal ambulante**

-Tesis de Licenciatura-

Damaris Payes Damas

Guatemala, septiembre 2014

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 M.A. Adolfo Noguera Bosque

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA

Decano M. Sc. Otto Ronaldo González Peña

Coordinador de exámenes privados M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador del Departamento de Tesis Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla

Coordinador de Cátedra M.A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Asesor de Tesis Lic. César Augusto Flores Figueroa

Revisor de Tesis Licda. Rosa Isabel de León Godoy

TRIBUNAL EXAMINADOR

Primera Fase

Lic. Eduardo Galván Casasola

Lic. Julio César Villalta Bustamante

Licda. Flor de María Samayoa Quiñones

Lic. Luis Guillermo Chutan Reyes

Segunda Fase

Lic. Ángel Adilio Arriaza Rodas

M.A. Héctor Ricardo Cheverría Méndez

M.A. María Cristina Cáceres López

Lic. Jackeline Elizabeth Paz Vásquez

Tercera Fase

Lic. José Domingo Rivera López

Licda. María de los Angeles Monroy Valle

Lic. Alvaro de Jesús Reyes García

M.A. María victoria Arriaga Maldonado

Lic. Pablo Esteban López Rodríguez



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, diez de marzo de dos mil catorce.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO INFORMAL AMBULANTE**, presentado por **DAMARIS PAYES DAMAS**, 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 Licenciado **CÉSAR AUGUSTO FLORES FIGUEROA**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.



M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

DICTAMEN DEL TUTOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **DAMARIS PAYES DAMAS**

Título de la tesis: **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO INFORMAL AMBULANTE**

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, 19 de mayo de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"


Lic. César Augusto Flores Figueroa
Tutor de Tesis



Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, veinte de mayo de dos mil catorce.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO INFORMAL AMBULANTE**, presentado por **DAMARIS PAYES DAMAS**, 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 a la Licenciada **ROSA ISABEL DE LEÓN GODOY**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.



M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

Sara Aguilar
c.c. Archivo



DICTAMEN DEL REVISOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **DAMARIS PAYES DAMAS**

Título de la tesis: **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO INFORMAL AMBULANTE**

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, 23 de junio de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"


Licda. Rosa Isabel De León Godoy
Revisor Metodológico de Tesis





DICTAMEN DEL COORDINADOR GENERAL DE TESIS

Nombre del Estudiante: **DAMARIS PAYES DAMAS**

Título de la tesis: **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO
INFORMAL AMBULANTE**

El Director del programa 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 Director del programa de tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 9 de julio de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

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





UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **DAMARIS PAYES DAMAS**

Título de la tesis: **LA EVASION Y DEFRAUDACION TRIBUTARIA EN EL COMERCIO INFORMAL AMBULANTE**

El Director del programa de tesis, y 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 estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha tenido a la vista los dictámenes del Tutor, Revisor, y del director del programa de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención ha llenado los requisitos académicos de su Tesis de Licenciatura, cuyo título obra en el informe de investigación.

Por tanto,

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

Guatemala, 01 de agosto de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

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



Vo. Bo. M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

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

DEDICATORIA

A DIOS

El creador de la vida y la fuente inagotable de protección y prosperidad.

Jehová es mi fortaleza y mi escudo; en él confié mi corazón, y fui ayudada, por lo que se gozó mi corazón y con mi cántico le alabare. Salmos 28:7.

A mis pastores, Edvin Barco y Magalí Jimenez de Barco por sus oraciones y sabias palabras de ánimo y fortaleza.

A MIS PADRES

Andrés Payes Barrientos y Evanilia Damas Estrada, pilares fundamentales en mi vida, y a quienes amo con todo mi corazón, agradezco sus oraciones, sus sabios consejos, ayuda y amor incondicional.

A MIS HERMANOS

Jorge, Julio, Deysi y Melissa Payes Damas por su amor e inspirarme a seguir adelante.

A MI ESPOSO

Edgar Arana por su amor y apoyo incondicional e inspirarme a continuar aun en momentos difíciles.

Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
El Comercio	1
Tipos de Comercio	18
Los Ilícitos Tributarios	24
Los Delitos tributarios enfocados al comercio informal	37
Economía informal y su relación con la evasión y defraudación tributaria	43
Análisis de la legislación aplicable general y específica	45
Conclusiones	56
Referencias	58

Resumen

La presente investigación respecto a la evasión y defraudación tributaria en el comercio informal, se realizó con el propósito de determinar sus causas y efectos, sus posibles soluciones, diferencias entre el comercio formal y el comercio informal, asimismo establecer las ventajas y desventajas que existen entre uno y otro; y lograr establecer que efectivamente se da la evasión fiscal a través de la actividad mercantil denominada comercio informal ambulante, mismo que es perjudicial para los interés fiscales estatales, y por ende se constituye delito por la infracción al cumplimiento de leyes tributarias, en las cuales existe regulada la obligación de tributar al fisco, y a su vez se violan leyes de carácter aduanero y penal.

Asimismo a través de este estudio se pretende, enfatizar que la evasión fiscal es una actividad que subsiste y que se nutre en la economía informal y establecer que también se comete elusión fiscal, porque los comerciantes informales en su mayoría, se aprovechan al no tributar aprovechándose de lagunas legales, una de ellas se encuentran enmarcada en el Código de Comercio Guatemalteco Decreto 2-70 y específicamente en su artículo 334 numeral 1°. De dicho cuerpo legal en el cual se establece un capital mínimo de dos mil quetzales para ser obligados a inscribirse en el Registro Mercantil, de lo cual los

comerciantes informales se aprovechan al no poner a la venta lo que a dicha cantidad asciende en mercancías.

Palabras Clave

Evasión. Defraudación. Tributo. Comercio. Ambulante.

Introducción

Desde hace varios años en Guatemala se ha suscitado la actividad mercantil denominada comercio informal, la informalidad se encuentra enmarcada en el incumplimiento o violación de leyes de carácter tributario, aduanero, mercantil y penal en el desarrollo de la actividad mercantil. El estudio del presente trabajo de investigación se hizo con el fin de establecer los problemas que ocasiona la economía informal.

Es evidente que con el comercio informal se obtienen mayores ganancias, de las cuales la mayoría no tributa, incumpliendo con la estipulación de las leyes tributarias y aduaneras y a la vez afectando con esto el ingreso de los tributos fiscales que son necesarios y útiles para sustentar el gasto público.

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 2º establece que el Estado debe cumplir ciertos deberes como: garantizar la vida, la justicia, la seguridad, y el desarrollo integral de la persona para los cuales requiere valerse de los fondos tributarios el artículo 239 del mismo cuerpo legal establece la facultad para que a través del Congreso de la República se decreten impuestos ordinarios y extraordinarios, conforme a las necesidades del Estado y en base a los principios de equidad y justicia tributaria.

Es por ello que el objeto del presente trabajo de investigación es dar a conocer la importancia que tiene el estudio sobre la evasión y defraudación fiscal que se comete en el comercio informal, en el entendido de la informalidad como el incumplimiento de requisitos legales, o bien de valerse de lagunas legales para eludir impuestos, tema que es expuesto en el último capítulo, realizado como aporte del autor del presente artículo científico tomando como fuente de apoyo legal y doctrinario la legislación vigente guatemalteca y la lectura de varias fuentes bibliográficas para sustentar el presente tema.

El Comercio

El comercio es la actividad mercantil que tiene como objetivo, poner a la venta bienes o servicios, con el fin de obtener un lucro. El comercio data desde la antigüedad y se ha ido desarrollando e incrementando al pasar de los años, esta actividad en sus inicios fue conocida con el nombre de trueque, es decir que consistía en el intercambio de un bien o producto por otro bien de diferente especie, de igual o diferente valor con el objetivo de satisfacer necesidades fisiológicas de la población, pero al transcurrir el tiempo se fue formalizando, codificándose en leyes todo lo relativo al comercio, al comerciante, sus elementos, requisitos y obligaciones para establecer bases sobre las cuales versa la actividad mercantil. El Derecho Comercial es la rama del derecho privado que tiene como objetivo primordial regular el conjunto de normas, relacionadas a los comerciantes en el ejercicio de su profesión, y a los actos de comercio legalmente considerados como tales, así como las relaciones jurídicas que provienen de la realización de los mismos.

El objeto del comercio es la compra y venta de mercancías, es decir de todas aquellas cosas útiles y necesarias para la subsistencia de una persona, conocidos como bienes consumibles y no consumibles, los consumibles son aquellos bienes que son de consumo y por lo mismo perecederos, y los bienes no consumibles que son aquellos que no se

consume pero que son necesarios para la supervivencia humana y que también son de carácter de compraventa; por lo que el comercio se convierte en una actividad eminentemente de relevancia, porque los consumidores deben de comprar los productos a los comerciantes por un precio determinado, atendiendo a la importancia y necesidad del bien objeto de compraventa. Entonces el comercio es la actividad por medio de la cual se benefician tanto vendedores como compradores

El comercio es una actividad eminentemente importante para el desarrollo de los países, porque con ello la población que carece de un empleo estatal o empresarial adquiere una manera de producir ganancias y con ello logran suplir sus gastos y necesidades personales, pero es relevante mencionar que el comercio para ser legalmente establecido y reconocido debe cumplir con los requisitos que las leyes estipulan.

Para Ossorio comercio es la “Actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza” (2001:193). En base a lo referido por el autor comercio es una actividad eminentemente de carácter interpersonal, en la cual una persona individual o jurídica llamada comerciante pone a la disposición de una o varias personas llamados compradores bienes o servicios.

Desde la antigüedad el hombre al verse en la obligación de suplir sus necesidades ha buscado la forma de obtener medios para llevar a cabo sus fines, medios de los cuales logra obtener a través de recursos económicos, para lo cual ha utilizado su elemento intelectual y volitivo manifestado a través del comercio, para obtener ganancias y suplir así sus necesidades. El objeto del tráfico mercantil es precisamente la transacción de una cosa denominada mercancía y esto es una cosa mueble es decir cosas que se pueden trasladar de un lugar a otro sin menoscabo o detrimento de su valor real, la cual es vendida para su uso o su reventa y es así como con la entrega de la mercancía o cosa mueble y la obtención de su valor en el mercado se lleva a cabo la transacción comercial.

El comercio como tráfico mercantil tiene características propias como son: adaptabilidad, tiende a ser internacional, posibilita la seguridad del tráfico jurídico, y toda prestación se presume onerosa. Tomando en cuenta este último principio sobre lo oneroso, se entiende que toda actividad de carácter comercial debe ser con intención de lucro, es indiscutible que a través del comercio se ponen a disposición bienes o servicios con el objetivo de obtener un lucro o ganancia. Visto de esta manera el comercio ha sido, es y seguirá siendo fuente de economía en todos los tiempos y países.

El derecho comercial tiene principios tales como: la buena fe, la verdad sabida, entre otros, el tráfico mercantil estipula principios como toda rama del derecho debido a que son sus bases, para estructurar el camino a seguir y lograr con estos los objetivos trazados en la actividad comercial. Toda rama del derecho tiene principios y fuentes que deben seguirse para su agilización y mayor eficacia y sobre todo para el cumplimiento legal establecido en las normas y en desarrollo de la actividad comercial.

El Comerciante

Es la persona individual o jurídica que ejerce en nombre propio una actividad dirigida a la industria o a la producción de bienes o servicios y que se dedica a la intermediación de los mismos. Para Villegas comerciante es “... aquella persona que, con intenciones de lucro, compra para revender, colocándose o desarrollando una actividad intermediadora entre productor y consumidor de bienes y servicios” (2004:27).

En coordinación al concepto planteado por el autor citado anteriormente, se entiende que comerciante es la persona que se encarga de una actividad mediadora, entre el productor de las mercancías que se dedica a la transformación de bienes o servicios dedicados a la

industria, para luego ponerlos a la venta a los compradores pero esta actividad es eminentemente lucrativa, debido a que se espera obtener una ganancia por la actividad mercantil de comercio a la que se dedica, el comerciante.

El artículo 2 del Código de Comercio de Guatemala establece

Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

- 1° La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
- 2° La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- 3° La Banca, seguros y fianzas.
- 4° Las auxiliares de las anteriores.

En base a lo estipulado en el artículo anterior y tomando como base dicha definición legal se establece que, comerciante es la persona encargada de una actividad mercantil, cuya función primordial es poner al servicio de los mercaderes o compradores bienes y servicios, haciendo así una función de intermediario, ya que este compra los productos o mercancías del productor para luego ponerlas a la venta de los consumidores por un precio, vemos reflejado aquí la mera actividad mercantil intermediadora del comerciante, que es la compra venta de mercancías o de productos por las cuales este paga un precio y vende a otra diferente obteniendo para sí ganancias.

Queda expuesto que el comerciante es aquella persona individual o jurídica, que ejerce en nombre propio actividades de compra y venta de mercaderías, las cuales pueden ser transportadas por vía aérea, marítima o terrestre; al momento de comprar a un precio inferior al que se venden, se obtiene una diferencia que se denomina ganancia, la cual está sujeta al tributo mediante la facturación. Pero el comercio informal el comerciante obtiene los productos muchas veces de maneras ilegales es decir, de contrabando, robo o piratería con el propósito de adquirir mayor ganancia al no pagar el impuesto de compra y venta correspondiente.

Elementos del comerciante

El comerciante para ser considerado como tal debe de poseer ciertos elementos de los cuales se pueden mencionar los siguientes: ejercer en nombre propio, Este elemento establece que el comerciante para ser considerado como tal debe actuar en nombre propio o por sí mismo en la actividad mercantil en el ejercicio de la intermediación de bienes o servicios. Caso contrario estaríamos frente a un auxiliar de comerciante, otro elemento es que sus fines sean de lucro, es decir con el ánimo de obtener ganancias de la compraventa mercantil y como último elemento el comerciante debe dedicarse a actividades mercantiles, es decir, a actividades de industria dedicadas a la producción de bienes o servicios.

Según Villegas “a) Ejercer en nombre propio el ejercicio es la actuación del tráfico comercial y debe ser en nombre propio. Esto último es el supuesto. ¿Qué quiere decir en nombre propio? Actuar para sí; no para otro...” (2004:28). En base a lo planteado por el autor se establece que el comerciante para ser considerado como tal debe actuar por sí mismo y en nombre propio debido a que éste debe cumplir con ciertos requisitos de los cuales resultan exigencias de carácter personal tales como tener capacidad civil, y estar apto para ser sujeto de derechos y obligaciones, entre otras exigencias legales es la de inscripción en el registro como propietario de su negocio comercial.

“b) Con fines de lucro. “ El comerciante no es una persona que actúa con fines benéficos cuando realiza actos de tráfico mercantil su finalidad es obtener ganancia o lucro, lo que aumenta su fortuna personal...” (Villegas, 2004:28). El objeto primordial del comercio es generar ganancias a través del tráfico mercantil, es decir que lo que impulsa al comerciante a dedicarse a la actividad comercial es precisamente obtener una ganancia, en base al desempeño de su actuar como intermediario y esta ganancia es obtenida, cuando éste obtiene la mercancía a un precio para luego ser vendida a un precio diferente, lo cual es permitido al hacerse en la forma legal, es decir, esa ganancia debe ser producto de lo obtenido después de haber pagado sus respectivos impuestos al fisco.

“c) Debe dedicarse a actividades calificadas como mercantiles...” (Villegas,2004:28). De lo referido en el presente inciso se hace énfasis a que el comerciante debe dedicarse a actividades de industria, en esta actividad el comerciante no actúa como intermediario pero sí se dedica a prestar servicios mercantiles, como por ejemplo los servicios hoteleros, mientras que en la actividad de producción o la transformación de bienes sí se dedica el comerciante a realizar una actividad con carácter de intermediario entre productor y consumidor , mediante la circulación de bienes y a la prestación de servicios. Es decir que las actividades mercantiles son aquellas que están destinadas a la producción de bienes y las destinadas a la prestación de servicios indistintamente. Según Villegas en cuanto a los requisitos del comerciante afirma

“Uno de los requisitos que el sujeto individual debe llenar para ser comerciante, además de los que se expusieron al tratar el artículo 2º del Código de Comercio es que sea hábil para obligarse de conformidad con las disposiciones del artículo 6º del Código Civil.” (2004:29).

Esto se refiere a que el comerciante debe necesariamente ser hábil, es decir, estar apto para ser sujeto de derechos y de obligaciones ya que una de las características de la actividad mercantil es que el comercio conlleva una serie de riesgos al momento de su realización , pues en su momento puede generar pérdida o ganancia en esa intermediación comercial y precisamente por ello es que la ley estipula que la persona que sea considerada como comerciante debe ser apta y capaz intelectualmente para ejercer dicha actividad.

Obligaciones profesionales del comerciante

Las obligaciones del comerciante son basadas y requeridas en cuanto a su profesión como persona individual o jurídica que se dedica a la actividad comercial, pues así mismo como otras profesiones el comerciante también se considera un profesional en base a que es un medio de subsistencia a través del trabajo de intermediario, en el cual se pone a disposición el servicio o trabajo prestado por el comerciante. Entre las obligaciones profesionales del comerciante se exponen las siguientes: el Registro Mercantil, obligación de llevar contabilidad y la protección a la libre competencia.

El Registro Mercantil

En Guatemala el Registro Mercantil es una institución estatal cuya dependencia administrativa radica en el Ministerio de Economía, su asiento principal se encuentra en la ciudad capital pero también existen dependencias en distintos departamentos de la República. Una de las características del registro mercantil es que es una institución pública por lo tanto las personas que tengan interés en conocer de inscripciones que se hayan hecho en sus libros, pueden acudir a dicha institución y solicitar información. Lo referente al Registro Mercantil en Guatemala se encuentra regulado en el artículo 332 del Código de Comercio decreto 2-

70 el cual establece “...El Registro Mercantil funcionara en la capital de la República y en los departamentos o zonas que el Ejecutivo determine...”

El Registro Mercantil es tan antiguo como el comercio mismo ya que sus orígenes datan desde la antigüedad, a lo que Villegas Lara establece lo siguiente.

El antecedente directo del Registro Mercantil actual lo encontramos en las corporaciones de comerciantes de la Edad Media. Recordemos que para esos gremios, una de sus funciones era la de llevar un libro en el que se inscribían los comerciantes pertenecientes a la corporación. En principio era un simple control de los sujetos que se dedicaban al comercio, posteriormente divino en un órgano administrativo cuya finalidad era registrar sujetos del comercio y darle publicidad frente a terceros a todo aquello que interesa a la seguridad jurídica. (2004:315)

En base a lo antes referido por el autor el Registro Mercantil es tan antiguo como el comercio mismo, inscribirse en el Registro Mercantil se considera como una obligación del comerciante en base a lo que regula el Código de Comercio en su artículo 334 el cual establece que es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil Jurisdiccional. La principal finalidad del Registro es dar publicidad a los actos realizados por los particulares, basando que todos los actos que sean dignos de inscripción tengan publicidad ante cualquier otro.

La ley protege el derecho de dar publicidad a sus actos, esto con el objeto de que el que inscriba primero un derecho tendrá preferencia o prioridad ante los demás que lo intenten. Esto es en el caso de la esfera

mercantil por ejemplo en la inscripción de un nombre comercial, o de la propiedad de un inmueble que sea registrado como empresa o local comercial, Villegas al respecto refiere que “Todo registro tiene la finalidad de dar publicidad a la materia sujeta a inscripción...” (2004:315).

Obligación de llevar contabilidad

La contabilidad según Ossorio es “el conjunto de normas empleadas para llevar las cuentas y registros de los ingresos y los gastos” (2001:229). En base a esta definición se entiende que la contabilidad es necesaria, para llevar el control sobre lo que es el movimiento patrimonial del comerciante, para obtener con ello una clara información acerca de los negocios que el comerciante realiza, pero dicho control no solo le sirve al comerciante en si para saber sus movimientos contables del patrimonio comercial sino que también le sirve de información y control al Estado sobre ese movimiento, del cual se genera una obligación como sujeto pasivo del pago de tributo hacia el sujeto activo que es el Estado, el cual está facultado para cobrar dichos impuestos a través de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Uno de los objetos primordiales de llevar contabilidad es conocer lo que respecta a las cuentas y registros de sus ingresos como objeto de compraventa de mercaderías respecto al movimiento patrimonial del comerciante y a la vez demostrar fehacientemente su estado de organización coordinando los medios en base a los libros contables. Al respecto el Código de Comercio en su artículo 368 establece “...los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble, para efecto deberá de llevar los siguientes libros, inventario, diario, mayor y de estados financieros...”

Protección a la libre competencia

Es fundamental que en el tráfico comercial se establezca como obligación profesional del comerciante la protección a la libre competencia, pues esto favorece a comerciantes y consumidores por muchas razones una de ellas las competencias en los precios, ya que esto favorece al consumidor a obtener los productos a un precio más accesible a sus posibilidades y la misma competencia hace que los comerciantes distribuyan mercadería de mejor calidad para lograr así el gusto del público consumidor que son los compradores de mercancías y a los comerciantes les favorece por qué no limita a un grupo seleccionado en si para ser comerciante sino que todo aquel que quiere y

tenga las posibilidades de hacerlo pueda dedicarse al comercio de manera legal; no obstante es importante mencionar que se trata de una libre competencia que no perjudique el interés social pues el Estado vela por la protección de los derechos ciudadanos.

Según Villegas respecto a la libre competencia refiere lo siguiente:

Uno de los pilares del tráfico comercial en una economía de mercado, de la libertad para dedicarse al comercio, es el de que los comerciantes desarrollan su actividad mercantil haciéndose competencia entre sí, entendiendo como tal la facultad de ofrecer bienes y servicios al sujeto destinatario del consumo. (Villegas,2004:321)

En base a la definición anterior se establece que una de las bases fundamentales del tráfico comercial, es la libertad para dedicarse a una actividad de comercio, en donde impere la competencia leal para ofrecer bienes y servicios a las personas y que estos deben estar legalmente permitidos. La Constitución Política de la República de Guatemala permite y protege la libre competencia para dedicarse al comercio, en su artículo 43 el cual establece “...se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”.

Entre estas limitaciones se pueden mencionar el monopolio y la competencia desleal, por lo que se establecen límites en contraposición a dicha permisión en base a no perjudicar el interés social y nacional, ya que todo esto se produce a través del engaño para confundir a las

personas o al público en general, para dejar mal visto a determinado comerciante. En Guatemala está permitida la libertad de competencia, en el entendido que esa competencia sea leal, es decir, que no perjudique los derechos de los comerciantes, ni de los compradores sino que sea más bien una competencia de opciones a los clientes, ofreciendo mercancías tanto en calidad como en precio, pero que estos precios sean deducibles luego de cumplir con las obligaciones respectivas de pagar los impuestos que correspondan. Entre los actos contra la libertad de competencia se encuentran los siguientes: prohibición de monopolios y competencia desleal.

Prohibición de monopolios

El monopolio es un acto que básicamente se encuentra prohibido por el Código de Comercio en su artículo 361 el cual establece "... todas las empresas tienen la obligación de contratar con cualquiera que solicite los productos, observando igualdad de trato entre las diversas categorías de consumidores" Según lo normado en el artículo anterior el monopolio está prohibido en Guatemala debido a que interfieren con el principio básico de la libre competencia perjudicando en cierta forma la mejor prestación de servicios y los precios al mejor costo; esto en vista de que en el monopolio hay un solo vendedor o productor de una determinada mercancía o producto, que sirve para la satisfacción de necesidades de

todo un sector y esto le confiere mucho poder y privilegios que tienden a perjudicar a la población en general.

En cuanto al Monopolio Villegas refiere lo siguiente:

Si algo niega la esencia del libre mercado y de la libre competencia, es el monopolio. Por eso se legisla prohibiendo los monopolios porque estos, además de anula la competencia, colocan a la población en una posición de no darle más alternativa que negociar con el monopolista; y este, a la vez, puede negar la proporción de un satis factor o servicio. (,2004:321)

En el enunciado anterior se está plasmando que el monopolio es prohibido debido a que estos suspenden totalmente el derecho de ejercer la libre competencia, perjudicando con esto a la población al no darles elección de compra, en cuanto al precio y al servicio. Por lo que su fundamento de prohibición de monopolios radica en proteger a la población ciudadana en cuanto a su derecho de elegir entre varias opciones al momento de comprar los productos o bienes necesarios para estos.

Competencia desleal

La competencia desleal es aquella conducta considerada ilegal porque va en contra de la buena fe comercial, pues la actividad mercantil basa entre sus principios la buena fe, es decir el actuar dentro de los parámetros legales y fidedignos personales para el desenvolvimiento de la actividad de tráfico mercantil. Según Villegas considera que la

competencia desleal es “toda conducta que genera actos o hechos contrarios a la buena fe comercial y al normal desenvolvimiento de las relaciones comerciales. Tal competencia se considera injusta y debe ser prohibida” (2004:321).

En el comercio informal puede darse la competencia desleal, en el entendido que un comerciante venda sus productos en el mercado a un precio más barato, debido a que éste no pague el impuesto respectivo por dichos artículos o productos, y ello le haga más factible venderlos a un precio más bajo que el del comerciante que si paga sus tributos; pues esto le genera gastos, al cumplir con sus obligaciones tributarias y mercantiles.

Una competencia se considera desleal precisamente por lo injusto hacia quienes si cumplen con sus respectivas obligaciones legales. Ya que al momento de evadir impuestos, tributos y aranceles logran reducir estos costos y por lo tanto pueden vender sus productos a precios inferiores que los que si cumple con el pago de tributos

Otras obligaciones del comerciante

Las obligaciones del comerciante no son solo de carácter mercantil sino que también tiene otras obligaciones de las cuales debe de cumplir en virtud de la actividad comercial a la que se dedique ya que dependiendo la clase de negocio así serán sus respectivas exigencias como en el caso de los negocios de comida o expendio de bebidas así la ley específica reglamentará lo relativo a sus obligaciones.

Además de las obligaciones del comerciante reguladas en el código de comercio, existen otras obligaciones que ordenan las leyes al Derecho Mercantil, ya que el comercio no se encuentra regido solo por este Derecho. Por ejemplo, si un comerciante se dedica a la producción de alimentos o a la prestación de un servicio que afecte la salud, debe obtener un registro sanitario. Para tributar su impuesto sobre ventas o el impuesto sobre la renta, está obligado a inscribirse en las dependencias respectivas del Ministerio de Finanzas, si es una empresa que explote industrialmente un recurso no renovables –minero por ejemplo– tendrán obligaciones para con las autoridades de minería. En síntesis, aun cuando no son de relevancia jurídico-mercantil, lo importante es hacer notar que las obligaciones del comerciante son de diversa índole. (Villegas,2004:325)

Al analizar el párrafo anterior se observa que el comerciante además de tener que cumplir con normas de carácter mercantil, también debe de cumplir con obligaciones de carácter tributario, sin embargo estas obligaciones no se cumplen en el comercio informal ya que no se inscriben en el Registro Mercantil y por ende no llevan los registros de contabilidad correspondiente y lo que es peor no pagan los impuestos fiscales así mismo los comerciantes informales que venden comida no cuentan con los registros sanitarios correspondientes, violaciones legales que se cometen y se dejan pasar por alto porque muchas veces, el Estado

no tiene forma de cómo llevar a cabo un control exhaustivo para erradicar dicha situación.

Tipos de comercio

Existen dos tipos de comercio entre ellos el comercio formal que es aquel que se rige bajo las normas jurídicas del país de donde se desarrolla la actividad mercantil, por otro lado también existe el comercio informal que al contrario del formal este no cumple con la normativa legal vigente del país en donde desarrollan sus actividades comerciales, por lo que se puede entender que este tipo de comercio podría ser considerado ilegal por no cumplir a cabalidad con la legislación vigente, o que aun existiendo se aprovecha de algunas lagunas legales para incumplir con las obligaciones respectivas.

El comercio formal

El comercio formal como su nombre lo indica radica en el cumplimiento de los requisitos exigidos por la ley para poder ejercer actividades de comercio y operar legalmente en el país. En ese orden de ideas se refiere lo formal al pago de tributos y aranceles respectivos así como a la inscripción en el Registro Mercantil, cumpliendo también con la obligación de llevar control de contabilidad, así mismo se extienden las respectivas facturas que la Superintendencia de Administración

Tributaria exige. Al no existir una definición integrada de comercio informal se presume una en forma desglosada por ser una palabra compuesta para entender así los términos de comercio y formal. Es así como para Ossorio comercio es “la actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza.” (2001:193). Por otro lado el termino formalidad para Ossorio es “...cumplimiento puntual y exacto, requisito exigido en un acto o contrato....” (2001:441).

Por lo que al unir estos dos conceptos en sus definiciones se entiende que el comercio formal es la actividad lucrativa de intermediación de productos, bienes o servicios que cumplen con los requisitos que las leyes de carácter mercantil, tributario, y aduanero exigen en la esfera mercantil por el que el comerciante se integra al sector formal de la economía y por ende son tuteladas sus actividades por el Estado y por las leyes del país en donde se desarrollan las actividades comerciales. El comercio formal tiene muchas ventajas entre las cuales se pueden mencionar, primeramente que se rige por las normas de carácter comercial del país donde se desarrollan, por lo cual se ampara en los estatutos legales vigentes, a la vez la actividad comercial se realiza en las instalaciones adecuadas para el efecto, proporcionando con esto seguridad a los compradores evitando robos o hurtos al momento de

adquirirlos en las instalaciones adecuadas, proporciona a la vez diversos tipos de pago coadyuvando a la seguridad de los compradores, además al momento de ser formal es considerado como el comercio legalmente constituido y por lo tanto amparado en la legislación y con la protección y seguridad jurídica estatal.

El comercio informal

El comercio informal es aquella actividad de compraventa en la que se pone a disposición bienes o servicios a los compradores, pero que no se llenan los requisitos legales, por lo que es considerada una actividad ilegal por no acatar los lineamientos legales para su desarrollo, es considerado también como ilegal debido a que evade una serie de impuestos, como el impuesto al valor agregado, el impuesto sobre la renta entre otros, en el comercio informal se violan leyes mercantiles, al no cumplir con el respectivo registro mercantil y con la obligación de llevar contabilidad, también se incumple con leyes tributarias y aduaneras desde el momento que los informales defraudan al fisco engañándolo para eludir y evadir las obligaciones tributarias. Con el comercio informal se genera la defraudación aduanera debido a que muchos no pagan los impuestos de aduana, muchas veces por que los productos que internan al país son piratería, y obtienen ganancias

elevadas y a la vez violan la ley penal y la ley contra la defraudación aduanera.

En si no existe una definición legal de lo que es el comercio informal sin embargo la definición puede ser analizada en forma separada ya que es una palabra compuesta comercio e informal. Para Ossorio comercio es la “actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza.” (2001:193) y por otro lado la definición de informal según el diccionario de la Real Academia Española es “...Que no guarda las formas y reglas prevenidas...” (1992: 1165).

En base a la definición anterior queda establecido que el comercio informal es aquella actividad lucrativa en la que se ponen a la venta bienes y servicios pero que no cumplen con la normativa vigente del país. El comercio informal se encuentra en todas partes ya sea en la calle como generalmente se ve, en aceras, parques, en carretillas, en vehículos, e inclusive en tiendas al menudeo, el informal no necesariamente es el vendedor callejero sino aquel que se dedica a una actividad de comercio sin cumplir con los requisitos que la ley exige para ser considerado como comerciante formal o legal.

Problemas que ocasiona la economía informal

La economía informal acarrea consigo una serie de problemas entre los cuales se pueden mencionar primordialmente la evasión de impuestos, la elusión fiscal, la defraudación aduanera y tributaria, la piratería, con lo cual se genera la inequidad fiscal, pues al no cumplir con la obligación de pagar tributos se eleva la carga tributaria para quienes si cumplen con la obligación respectiva. Uno de los mayores problemas del comercio informal radica precisamente en que evaden impuestos, simplemente se niegan a la idea de que de sus ganancias deban abonarle al fisco la cantidad que por ley corresponde tributar. Así mismo no cumplen con la obligación de llevar contabilidad y registro de sus operaciones

Otro de los problemas consiste en que el comerciante informal establece sus negocios propios sin necesidad de contratar personal, por lo que limitan las fuentes de empleo, y los que contratan provocan el fenómeno de explotar a sus empleados con sueldos excesivamente bajos a diferencia de las ganancias obtenidas por sus servicios y lo que es aún peor los dejan desprotegidos porque no se encuentran afiliados al seguro social. Los problemas que causa el comercio informal son perjudiciales y sin embargo es desarrollado por muchos comerciantes que se dedican a dicha actividad, es un hecho que la economía informal ha dañado la estructura social y jurídica al violar leyes de carácter mercantil, tributaria

y aduanera. Dada la naturaleza informal de la actividad económica de los ambulantes, los primeros afectados por esta actividad ilegal son los comerciantes establecidos formalmente que sí pagan impuestos.

El comercio y comerciante ambulante

El comercio ambulante es aquella actividad mercantil de compraventa, la cual es desarrollada en lugares no fijos, por no tener locales o instalaciones adecuadas formales debido a que los comerciantes ambulantes optan por vender productos en las calles, parques, mercados o casas sin registrar sus operaciones, ni llevar la contabilidad requerida, a la vez prefieren no pagar alquileres por locales o puestos fijos por varias razones entre las cuales al no haber un control adecuado por el Estado que los coaccione a hacerlos, entonces lo ven como un ahorro a sus intereses.

En Guatemala existen actividades de comercio informal ambulante, por no estar regulado en las leyes, existen muchas familias que se dedican a vender en forma ambulante para su sustento, pero a pesar de que obtienen un lucro y que ocupan espacios no adecuados, no pagan sus impuestos ni se someten a lo establecido en leyes específicas al comercio. El comerciante ambulante es aquella persona individual que se dedica a realizar actividades comerciales, poniendo a la venta productos,

o mercancías en lugares o puestos no fijos, y que no tributa al fisco, que no paga alquileres de locales adecuados, que no paga electricidad y sin embargo se beneficia de ella obteniéndola de maneras ilegales y fraudulentas, y que a la vez obtiene lucro o ganancia y no la reporta porque no lleva la contabilidad requerida por la ley.

Los ilícitos tributarios

Los ilícitos tributarios son aquellas conductas que causan infracción o transgresión a la ley tributaria y que son castigadas con sanciones penales o administrativas, en la mayoría de casos esta transgresión o violación a la ley es de carácter intencional, es decir, de tipo doloso, actuando con la finalidad de causar un daño por lo que podemos mencionar el caso de efectuar un pago menor al exigido como en el caso de una defraudación, en otros casos puede ser ocasionada de una manera no intencional es decir, cuando ocurre producto de un error o de una equivocación es decir aquí el elemento intención es nulo y es precisamente esta diferencia es la base para determinar la clasificación del ilícito tributario.

Con ello cabe agregar que lo que determina el ilícito tributario es la existencia de la pena o la sanción y la entidad sancionadora que la aplicara según sea el caso.

El Código Tributario en su artículo 69 estipula que la infracción tributaria es”... toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal.... “En este orden de ideas se entiende que el ilícito tributario es la acción de dejar de hacer lo que la ley obliga que se haga, es decir, ocasionar actos contrarios a la norma legal.

Por lo que el hecho o acto de no pagar tributos es contrario a la ley porque a pesar de estar regulado se omite cumplir con dicha obligación estipulada legalmente a los obligados, ocasionando disminución económica al Estado, exigible por él como medio de cumplir sus fines y deberes. Según Ossorio infracción es “transgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado...” (2001:515).

La importancia que tiene la exigencia legal del cobro de tributos a quienes tienen la obligación para con el fisco, y este fundamento radica en el objetivo que tiene el pago del tributo que es la obtención de fondos por parte del estado a través de la Superintendencia de Administración Tributaria como encargada de percibir los tributos.

Las sanciones en el marco tributario por lo general son de carácter económico como en el caso de las contravenciones, mientras que en el caso de los delitos son privativas de libertad; por lo cual deberá primeramente identificarse qué clase de ilícito es para poder determinar la sanción que deberá aplicarse ya sea económica o privación de libertad dependiendo la magnitud y la clase de ilícito que se trate es decir, si es infracción o si se constituye delito.

Tributos

El tributo es parte del Derecho Tributario y este es la rama del derecho público dentro del derecho financiero que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en satisfacción del bien común, por lo cual al tratar el tema de los ilícitos tributarios se considera que es necesario también establecer lo referente a lo que son tributos, su clasificación y sus elementos los cuales se preceptúan a continuación:

El Artículo 9 del Código Tributario establece “... Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. Basados en este fundamento legal el pago

de los tributos tiene un fin muy importante para el Estado en el sentido de que éste debe cumplir fines en beneficio de la sociedad, y a la vez mantienen el equilibrio entre los ingresos y gastos del Estado para la continuidad de su acción, mediante una cantidad en dinero que los ciudadanos deben pagar al Estado denominado tributo. Por lo que queda establecido que los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por la Administración Pública en consecuencia de la realización de un supuesto al que la ley vincula la obligación de contribuir, con la finalidad primordial de obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, como el caso de los impuestos sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuestos especiales sobre carburantes, etc.

De esta manera queda expuesto que los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. Como lo estipula el Artículo 10 del Código Tributario Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.” En base a lo referido en el artículo anterior se establece con ello la base imponible del tributo, según la capacidad de pago del sujeto pasivo como obligado al pago de los mismos; y en cuanto a la definición de impuesto este lo regula el Código tributario en el Artículo 11. “Impuesto es el tributo que

tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente” En base a este fundamento legal se estipula que el impuesto es un tributo y para entenderlo de una mejor manera hay que especificar el concepto de impuesto y este es considerado como una cantidad de dinero exigible por el Estado a los sujetos pasivos y que es considerado uno de los más importantes ingresos que percibe el Estado porque éste como tal presta servicios a la población ciudadana dichos servicios generan gastos y costos de los cuales son recuperados a través de los impuestos es decir, de la cantidad dineraria impositiva por el Estado a los sujetos obligados al pago de impuestos.

En las actividades de comercio es en donde estos costos son recuperados en mayor proporción, a través de las actividades comerciales formales, de quienes legalmente cubren impuestos tributarios. Por otro lado existen personas que se dedican a la economía informal, quienes no pagan impuestos a pesar de que tienen la obligación de hacerlo, provocándose con ello detrimento o disminución a la economía estatal, aprovechándose de los servicios prestados pero sin pagar por ellos.

Artículo 14. Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (Código Tributario)

En base al artículo anterior se preceptúa la obligación tributaria, entendida como aquella unión, o relación de carácter impositivo que existe entre el Estado como sujeto activo y las personas físicas o jurídicas como sujetos pasivo de la obligación tributaria, cuyo vinculo obligacional es establecido por la ley, y cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria, exigida de manera coactiva o forzosa, en virtud de la facultad que tiene el Estado de proceder a castigar según lo estipulado legalmente a la persona que incumpla con su obligación tributaria, esta coacción puede ser a través de sanciones que van desde el pago de una multa, la inhabilitación comercial, o el encarcelamiento inclusive.

En la obligación tributaria surgen elementos como el sujeto activo y el pasivo de la obligación, el sujeto activo según lo establece el artículo 17 del código tributario “Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”. Analizando el artículo anterior se entiende que el sujeto activo es aquel a quien la ley faculta para administrar y percibir los tributos, para cumplimiento de sus fines y según establece el artículo anterior el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado.

Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria son aquellas personas naturales o jurídicas obligadas al pago de los tributos. (Código Tributario)

En base al fundamento anterior se estipula que el sujeto pasivo de la obligación es aquel que soporta la carga tributaria es decir, el obligado a cumplir con el pago respectivo de tributos conforme la ley tributaria lo determine. Con base al artículo 19 del Código Tributario se establece que la administración tributaria tiene varias funciones entre ellas: Planificar, programar, dirigir, ejecutar y controlar. Planificar es hacer un esquema de estudio dentro de los cuales cubra parámetros estratégicos previos a la realización de lo que pretende realizar o alcanzarse, o como refiere Calderón “...La planificación significa ver hacia el futuro” (2003:14).

Programar, esto es planear cronológicamente los pasos a seguir para la realización de una determinada acción. Organizar, establecer a que rubro pertenece cada actividad económica distinguiendo que lugar pertenece a cada cosa para su realización, según Calderón “...estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos señalados” (2003: 17).

Dirigir, es la orientación que debe llevar la acción dirigida hacia un fin, como lo estipula Calderón la dirección es “...conducir las actividades de los subordinados, delegadas por el Administrador” (2003: 18).

Ejecutar, es la realización de todo lo planificado para la obtención de un fin que se pretende alcanzar, Supervisar, es llevar un control externo de la acción que se está ejecutando, y finalmente Controlar o revisar todas aquellas actividades que tenga relación jurídica tributaria en consecuencia de la recaudación de los tributos. Reyes citado por Calderón dice que el control “es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, ya sea total o parcial, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes” (2003: 18).

Clasificación del ilícito tributario

El ilícito tributario se clasifica en infracciones y delitos tributarios. Las infracciones tributarias son toda conducta o acto voluntaria e intencionada que este prohibida por la ley y que provoque una situación irregular que tergiverse o viole la norma y que dicha conducta sea sancionable por la administración tributaria.

Los delitos tributarios son toda conducta típica, antijurídica, culpable y punible por los tribunales correspondientes. Comprendido de esta manera no existe una diferencia muy marcada o sustancial entre lo que es

delito tributario y lo que es infracción tributaria, todo dependerá del grado de gravedad que se ocasione así será la sanción que se haya de imponer debido al incumplimiento sea este delito o infracción.

Así también el Código Tributario en su artículo 70 regula que le corresponde a los tribunales del ramo penal exclusivamente el conocimiento de los delitos tributarios tipificados en la ley penal, y establece que compete a la Administración Tributaria denunciar los hechos relativos a delitos o infracciones en virtud del incumplimiento de leyes tributarias y penales, para que se proceda a la averiguación de lo denunciado con la ayuda de los abogados designados por la administración pública coadyuvados por el Ministerio Público.

Clasificación legal de las infracciones tributarias

El artículo 71 del Código Tributario señala que las infracciones tributarias son:

1. Pago extemporáneo de las retenciones..
2. La mora.
3. La omisión del pago de tributos.
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
5. El incumplimiento de las obligaciones formales.
6. Las demás que establezca el Código o Leyes Específicas.

El referido artículo indica específicamente lo relativo a la clasificación de infracciones tributarias y señala la omisión del pago de tributos a quienes tienen la obligación de pagar y no lo hacen. En este artículo se

ve reflejado la aplicación sustantiva de la ley tributaria, para luego en la parte formal entender las sanciones aplicables a quienes infringen la ley. El pago es el modo original y perfecto de liberarse de una obligación en virtud de algo que se debe y al referirse a extemporáneo se está frente a lo que se conoce como fuera de tiempo, y las retenciones son los pagos o créditos que se descuentan de un cobro fiscal por parte de los agentes retenedores estipulados por la ley, es decir que el pago extemporáneo de retenciones es aquella cantidad dineraria que se descuenta fuera de tiempo como impuesto fiscal. La mora es la tardanza en el cumplimiento de una obligación.

La omisión de pagar consiste en la abstención de pagar la cantidad que se está obligado a cumplir, la resistencia a la acción fiscalizadora consiste en la oposición al cumplimiento de dar cuentas al fisco de las deudas u obligaciones para evitar cumplir con ellas ante la administración tributaria, el incumplimiento de las obligaciones formales es la desobediencia en ejecutar aquello que se debe por imposición o exigencia fiscal.

Elementos del ilícito tributario

El ilícito tributario se divide en dos elementos, el objetivo y el subjetivo, el primero es aquel elemento que consisten en el actuar de las personas llevados a cabo de la voluntad al mundo exterior y el segundo que es aquel elemento relacionado a la voluntad de las personas es decir, se encuentran dentro de la esfera interna del pensamiento humano.

Los elementos objetivos se dividen de la siguiente manera

-La conducta o hecho esto se refiere que, para que exista un ilícito tributario, debe generarse un acto o hecho; que este tipificado como delito en la ley respectiva o bien que exista una infracción considerada sancionable por parte de la Administración tributaria, dicha conducta o acción debe consistir en el actuar del individuo en la cual, se encuentre manifestado por la capacidad volitiva e intelectual del infractor, en el cumplimiento de hacer o el de no hacer determinada conducta y esto sucede en la economía informal porque a pesar de que la obligación tributaria está regulada por la ley, el autor o infractor hace caso omiso a la norma violando la misma al momento de incumplir con lo estipulado en ella.

-La tipicidad según de León & Mata “...es la adecuación de un hecho cometido, a la descripción que ese hecho se hace en la ley penal...” (1999:163). Entonces se puede decir que la tipicidad es el tipo encuadrado en la ley penal, por el cual se considera que una conducta o acción es considerada como delito, por el hecho de estar tipificado o regulado en la ley, y para lo cual establece el principio de legalidad, que se refiere a que una conducta antijurídica debe necesariamente estar previamente establecida o contemplada en la ley, pues si no hay una conducta típica antijurídica, no se puede imponer pena ni sanción; como en el caso de la evasión, defraudación y contrabando aduaneros que encuadran la conducta antijurídica que debe ser castigada a través de la sanción penal o administrativa dependiendo que leyes se violen y su magnitud delictiva.

-La anti juridicidad según de León & Mata es “...la acción que encierra una conducta antisocial que tiende a lesionar o poner en peligro un bien jurídico tutelado por el Estado” (1999:177). Esto se refiere a aquella conducta contraria a la ley, y que viole o lesione un bien jurídico tutelado por el derecho, y en el caso de la defraudación y evasión tributaria se refiere al bien jurídico tutelado a la economía del Estado. Esta conducta es considerada antijurídica porque va en contra de lo establecido o exigido en la normativa vigente del país.

-La imputabilidad es la capacidad que tienen los seres humanos, para ser sujeto de derechos y de contraer obligaciones de las cuales son responsables ante toda conducta contraria a la ley para responder en virtud de sus actos violatorios a las normas.

Los elementos subjetivos son el dolo y la culpa

-El dolo es la intencionalidad de cometer un acto antijurídico, es decir, la voluntad deliberada de cometer un acto a sabiendas de ser delictivo, es la voluntad maliciosa de incumplir con una obligación o responsabilidad estipulada jurídicamente. El dolo en el aspecto tributario consiste en la intención del sujeto pasivo de la obligación tributaria de no pagar o de no cumplir con sus obligaciones fiscales fijadas en la ley, o bien en la intención de engañar al fisco efectuando pagos menores a los establecidos legalmente.

-La culpa es la no intención de causar daño, pero por la imprudencia o falta de experiencia se violan leyes y normas de carácter obligatorio, de las cuales surgen consecuencias jurídicas. En este respecto lo que impera es la no intencionalidad de causar daño, la culpa tiene elementos como la imprudencia, imprevisión, negligencia, impericia, falta de cuidado en la realización de algo y que cause daño.

Los delitos tributarios enfocados al comercio informal

Según Ossorio delito fiscal es “Infracción de las leyes impositivas, en formas de actos tendientes al incumplimiento del deber tributario, cuando está reprimida con multas o penas privativas de libertad” (2001:296). Basados en esto los delitos tributarios son todos los actos o hechos antijurídicos, que se encuentran tipificados en la ley penal, tributaria y aduanera, debido a que se violan disposiciones de carácter legal obligatorio ocasionadas en el comercio informal; entre ellos se mencionan los siguientes delitos: la defraudación tributaria, defraudación aduanera y el contrabando aduanero.

-La defraudación tributaria es la forma de evasión fiscal por excelencia, consistente en aquella conducta dolosa, en perjuicio del derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos y que genere una disminución de ingreso tributario, al no pagar la deuda tributaria o no efectuar las retenciones a que está obligado, esta conducta se da mucho en el comercio informal debido a que los comerciantes informales de manera dolosa o intencional provocan un perjuicio económico al fisco, al no pagar los impuestos correspondientes en virtud tributaria mercantil.

-la defraudación aduanera es la acción de engañar o inducir a error a la administración aduanera y es uno de los delitos que se cometen en el comercio informal, en el entendido de que la defraudación es una manera de engañar o de inducir a error a la Administración Tributaria, omitiendo o dejando de pagar los tributos ya sea total o parcialmente y de los cuales obtienen un beneficio por que en este sentido el comerciante informal no factura la compra-venta por no pagar los impuestos al pasar la mercancía por las aduanas para ser distribuidas en los países fronterizos.

La Ley contra la Defraudación y Contrabando Aduanero Decreto 58-90 establece:

Artículo 1. De la defraudación aduanera. Defraudación en el ramo aduanero es toda acción u omisión por medio de la cual se evade dolosamente, en forma total o parcial, el pago de los tributos aplicables al régimen aduanero.

También constituye defraudación la violación de las normas y aplicación indebida de las prohibiciones o restricciones previstas en la legislación aduanera, con el propósito de procurar la obtención de una ventaja infringiendo esa legislación.

En base al artículo anterior se entiende que la defraudación aduanera es de carácter doloso, pues se produce con intención de dañar o perjudicar al fisco aprovechándose de errores o de medios fraudulentos y con ello enriquecerse de una manera ilegal, en el comercio informal se da en gran magnitud dicha defraudación en vista de que en el tráfico mercantil, muchas veces se evade el pago de tributos aduaneros, o se evade pasar por las aduanas para el respectivo control pasando las mercancías por vías alternas lo cual es ilegal.

-El contrabando aduanero consiste en introducir o sacar del país mercancías de cualquier índole, evadiendo a las autoridades competentes encargadas de cobrar el impuesto respectivo, esto sucede generalmente en el comercio informal, debido a que los que se dedican a esta actividad no reportan el total real ni el valor original de las mercancías, engañando así a la administración aduanera para evitar con esto pagar impuesto aduanero, para luego ser distribuido entre los informales a precios más bajos; asimismo constituye contrabando aduanero la acción de introducir o sacar mercancías que son prohibidas por la ley llámese mercancía clandestina como en el caso de la piratería, que es algo que se da mucho en el comercio informal ambulante.

La Ley contra la Defraudación y Contrabando Aduanero regula

Artículo 3. Del contrabando aduanero. Constituye contrabando en el ramo aduanero, la introducción o extracción clandestina al y del país de mercancías de cualquier clase, origen o procedencia, evadiendo la intervención de las autoridades aduaneras, aunque ello no cause perjuicio fiscal.

También constituye contrabando la introducción o extracción del territorio aduanero nacional, de mercancías cuya importación o exportación está legalmente prohibida o limitada.

En virtud del artículo anterior se establece que el contrabando aduanero consiste en la internación de mercancías al país de importación, en forma clandestina valiéndose de medios contrarios a la ley, burlando a las autoridades aduaneras; con el objeto de obviar el pago respectivo por concepto de aranceles de importación. En el comercio informal se

realizan actos ilícitos, como el contrabando aduanero ya que muchos comerciantes que se dedican al tráfico del comercio informal ambulante, en su mayoría adquieren productos o mercancías para su venta y que muchas veces se adquieren de maneras o por vías ilegales sin pagar impuestos aduaneros porque esa mercancía ha sido pasada ilegalmente al país y por ende se ha adquirido a un precio menor que el legalmente establecido.

Luego de establecer cuáles son los delitos tributarios enfocados al comercio informal también es necesario hacer mención de las penas y sanciones originarias al respecto. Los delitos tributarios serán sancionados con las siguientes penas, independientemente de las sanciones que por contravenciones correspondan, entre ellas están las siguientes: pena principal, privación de libertad, penas accesorias, multa, comiso de las mercancías, y medios o unidades de transporte e inhabilitación especial.

En los artículos 7 y 9 de la Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduanero se establece todo lo relativo a las sanciones en concepto de defraudación o contrabando aduaneros y se describe la clasificación de los que cometen dichos delitos para que así al momento de individualizar o de comprobarse la culpabilidad de cada uno de ellos así será la sanción a imponerse; ya que como se puede apreciar estos artículos especifican

de que no solo es culpable y sancionado el autor directo sino que también hay sanción para los cómplices y para los encubridores. Pues como la legislación se trata de justicia aquí se ve reflejado al momento de sancionar a los culpables de estos delitos y que hay sanción para cada autor o coparticipe del hecho delictivo por defraudación o contrabando aduaneros a cada uno en diferente proporción, a la medida que se halla participada en ello.

La evasión fiscal

La evasión fiscal según Ossorio es el “Acto o maniobra destinado a incumplir ilícitamente con las obligaciones impuestas con las leyes tributarias” (2001:408). Basados en esto la evasión fiscal o tributaria es la acción de no pago de los tributos o contribuciones de manera dolosa, es decir que se trata de una figura jurídica que implica un acto voluntario de impago; que se encuentra castigado por la ley por tratarse de un delito o de una infracción administrativa. En este concepto de evasión fiscal es necesario hacer una división entre lo que es evasión y lo que es elusión fiscal, la primera consiste en el no pago de las contribuciones de manera dolosa es decir, de manera voluntaria y consciente de querer causar daño o perjuicio al fisco es decir que supone la creación de dinero negro, en la riqueza obtenida mediante actividades ilegales o mediante actividades legales no declaradas al fisco; mientras que la elusión fiscal se trata de

una figura la cual consiste en no pagar ciertos impuestos amparados en un resquicio legal; es decir la elusión se aprovecha de las deficiencias de la ley al no pagar las contribuciones de manera lícita, aprovechándose de los espacios o huecos de la ley.

En el comercio informal, existen tanto la evasión como la elusión fiscal, pues es evidente las múltiples y diversas formas de maniobras ocasionadas ante el fisco, en el cual sea en forma dolosa o culposa se tergiversan o violan leyes de carácter mercantil, tributario y aduanero.

La evasión fiscal es un medio o mecanismo ilegal que los informales utilizan como medio de enriquecerse ilegalmente, al robarle al fisco lo que por ley le corresponde en concepto de tributos y aranceles aduaneros, utilizando o valiéndose de maniobras o artimañas de engaño y medidas fraudulentas, como sobornar a autoridades aduaneras y de lo cual el Estado muchas veces no se entera, porque no cuenta con los medios necesarios para controlar efectivamente todo lo que entra o sale del país, y en muchas ocasiones muchos lo que hacen es encontrar vías alternas a las fronterizas para internar o sacar mercancías del país, engañando al fisco al momento de no declarar las mercancías.

Economía informal y su relación con la evasión y defraudación tributaria

Para algunos autores lo informal es equivalente a lo ilegal, por no cumplir con los requerimientos legales para la actividad mercantil, a la vez hay cierto grado de tolerancia ya que las costumbres le han otorgado cierta legitimidad. La economía informal al contrario de la formal no paga tributos al Estado, lo que significa que la evasión fiscal implique un costo para quien la ejerce, porque deben invertir una parte de sus recursos en corromper a los funcionarios del Estado, con el fin de no ser evidenciados y mantenerse en la sombra.

El comercio informal provoca grandes incidencias como la aplicación de elevadas tasas impositivas, las restricciones que determinan diferentes beneficios, las regulaciones y controles en el mercado laboral impidiendo trabajar a personas mayores, los controles de precios y restricciones en mercados de bienes y servicios y las dificultades en el acceso al crédito. El comercio informal subsiste con el grado de rentabilidad que genera y con el comportamiento de los compradores, que por mayor facilidad prefieren hacer su compras con el vendedor ambulante, que con quien está legalmente constituido.

El sector informal se vale de diversas estrategias para impedir ser descubiertos y sancionados y lo que procuran es dispersar a sus trabajadores en lugares poco visibles, lo mismo que a renunciar a publicitar sus productos o servicios con la imposibilidad de acceder a determinados mercados que les resultan vedados.

Posibles soluciones para contrarrestar la evasión fiscal

Ente las posibles soluciones para contrarrestar las actividades antijurídicas de evasión fiscal, sería una cultura tributaria; para que los ciudadanos vean de manera fehaciente que la recaudación de sus tributos son bien aprovechados para satisfacer las garantías que el Estado ofrece a la población, no debería existir clasificación de contribuyentes sino debería aprobarse un mono tributo en el cual se garantizara el principio de capacidad de pago, en el que más gane, mas pague y el que menos ganancias obtenga su tributo sea menor, reformar la ley mercantil en el entendido de ya no establecer cantidad o monto para inscribirse en el Registro Mercantil, y por ende llevar los libros de contabilidad respectivos, facilitar la inscripción a los comerciantes haciendo más accesible, rápido y económico su tramitación, crear un departamento dentro de las dependencias de la Policía Nacional Civil cuya función y facultad sea un control puramente fiscal y tributario a los vendedores ambulantes y quienes no cumplan con sus responsabilidades y

obligaciones tributarias, conducirlos coactivamente a las dependencias de justicia, con el efecto de que se les obligue a cumplir con lo requerido o a sancionarlos según sea el caso.

Análisis de la legislación general y específica

En cuanto a lo relacionado con lo tributario existen varios principios constitucionales de los cuales se abordan a continuación, entre ellos el principio de legalidad que es uno de los mayores fundamentos, para establecerse el cobro de tributos por parte del Estado; el cual establece que la competencia exclusiva le corresponde al Congreso como funciones de este se encuentran la de decretar impuestos en sus dos esferas, sean ordinarios o extraordinarios. La competencia según Cermesoni citado por Calderón es “el conjunto de facultades que un agente puede legítimamente ejercer” (2003: 198). Es decir, que la competencia es un conjunto de funciones administrativas otorgadas por la ley a quien está legalmente facultado para ello y en este caso la competencia administrativa está a cargo de los órganos administrativos exclusivamente al Congreso de la república. Existen dos principios fundamentales en la función administrativa uno de ellos es el principio de legalidad regulado en el artículo 239 de la Constitución Política el principio de juridicidad o juricidad regulado en el artículo 221 del mismo

cuerpo legal. Según lo que establece Calderón “la Juridicidad implica someter a los actos, decisiones o resoluciones de la Administración Pública al Derecho” (2003: 44).

Análisis general

Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación. (Constitución Política de la República)

En base a lo estipulado en el artículo anterior en relación al principio de legalidad se exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones y sanciones, el órgano habilitado para recibir el pago, etc., basados en esto se entiende que la supremacía de la ley radica en que todo aquello que emane del Estado debe de estar regido por la ley y nunca por la voluntad de los individuos. Es decir que este principio supone el límite al poder estatal, el cual encuentra en la Constitución; aunado a ello según este

principio se tomara por nulas de pleno derecho todas aquellas normas, reglamentos o leyes que tergiversen o violen principios constitucionales. Este fundamento legal estipula que quien tiene la facultad de decretar tributos es el Estado, a través de leyes y éstas por ende surten carácter obligatorio para ser cumplido por los particulares, evidentemente existen en Guatemala tributos decretados mediante las leyes tributarias, sin embargo a pesar de que efectivamente se cumple con la legalidad de estar tipificados estos artículos que regulan los principios tributarios, los comerciantes informales no cumplen con la obligación de tributar por lo cual se considera una violación a la ley.

El comercio informal forma parte de la economía nacional, sin embargo, existen varias lagunas legales por las que este sector se vale para aprovecharse de permanecer en la informalidad, y por ende no existe ninguna forma de hacer efectivo su tributo, por lo que siendo los comerciantes informales parte de la mayoría de población guatemalteca, son estos también gran cantidad a diferencia de los comerciantes formales; por lo que al día de hoy se vuelve imposible calcular la cantidad de tributo no percibido por el Estado, por lo que es de vital importancia de que lo que hoy conocemos como comercio informal ambulante sea regulado y fiscalizado dentro del marco legal guatemalteco, para que sean obligados legalmente a cumplir con todos los requisitos regulados en base a la actividad de comercio.

Artículo 243. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al Fisco. (Constitución Política de la República)

Este principio de capacidad de pago fundamentado en el artículo anterior establece que la carga de la imposición tributaria debe ser distribuida de acuerdo con la capacidad de pago del sujeto pasivo, es decir que la carga tributaria debe ser compensada, justa y equitativa a la capacidad de pago del sujeto, por lo cual las leyes tributarias deben ser bien estructuradas de acuerdo a este principio constitucional de carácter tributario, así mismo se prohíbe la doble o múltiple tributación es decir, cuando un mismo hecho generador es atribuible al mismo sujeto pasivo, siendo gravado dos o más veces por uno o más sujetos con poder tributario por el mismo periodo de imposición. Basados en este principio constitucional y tomando en cuenta que en la actividad del comercio informal el comerciante no paga tributos al fisco, pero más sin embargo si se aprovecha de todos los beneficios que el Estado en su deber de sujeto activo otorga a los ciudadanos, ha provocado una elevada carga tributaria para los comerciantes formales y que ha generado que el

Estado impongan más impuestos a la ciudadanía, por que se incrementa el gasto público.

El Código Tributario establece su carácter y campo de aplicación en su artículo 1º.

Artículo 1. Carácter y campo de aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de e entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

Las normas de derecho público rama a la que pertenece el derecho tributario, tiene su fundamento en regular los vínculos que se establecen entre los individuos y las entidades de carácter privado con los órganos relacionados al poder público, siempre que estos actúen emparados legítimamente en base a lo que la ley estipule, regulándose así las relaciones de subordinación que existen entre el Estado y los particulares.

Artículo 2. Fuentes. Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

1. Las disposiciones constitucionales.
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo. (Código Tributario)

Las fuentes del derecho son aquellas formas a través de las cuales se ponen de manifiesto las normas vigentes que regulan las relaciones tributarias, por lo tanto las fuentes del derecho originan la existencia de una norma jurídica tributaria. En el ámbito tributario las fuentes formales se clasifican en ley como la principal fuente de derecho tributario, la jurisprudencia que es la interpretación que hacen los jueces de la ley, y la doctrina, que es constituida por el criterio y opinión emitidos por los juristas respecto de un punto de derecho, según lo establece Gonzales citado por Calderón recibe el nombre de fuente “aquello de donde emana, nace o procede algo, de tal suerte que las fuentes del Derecho Administrativo son el lugar de nacimiento y punto de partida del mismo” (2003:109). Es por ello que la ley se considera la primordial fuente del derecho pues es de ella donde emana en forma legal los procedimientos y mandatos jurídicos para la obtención de los recursos para lograr sus fines.

Análisis Específico

En el marco específico de la ley se aborda un breve análisis sobre la legislación aplicable respecto de la defraudación tributaria en el comercio informal, este análisis se enfoca específicamente a dos situaciones, en primer lugar el tema de la defraudación tributaria desde el punto de vista de lo que estipula el Código Penal Guatemalteco en su

artículo 358 “A” y en segundo lugar se aborda el artículo 334 del código de comercio el cual establece los obligados al Registro Mercantil, y específicamente se analiza el numeral 1° del mismo cuerpo legal.

Artículo 334. Obligados al Registro.

Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

- 1°. De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más.
- 2°. De todas las sociedades mercantiles.
- 3°. De empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos.
- 4°. De los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes.
- 5°. De los auxiliares de comercio.

El artículo fundamentado anteriormente produce cierta ambigüedad en el numeral 1° pues genera una laguna legal, debido a que es específica en cuanto a la cantidad del capital que el comerciante individual tiene que tener para estar obligado al registro; debería en cambio simplemente establecer, que todo aquel que sea comerciante individual sin importar su capital queda sujeto a cumplir con la obligación de registro, pues según lo expuesto anteriormente aparte de ser una obligación el registro también tiende a ser de beneficio para el comerciante; para dar publicidad legal a todos sus actos frente a terceros. Por lo que es considerable que debiera reformarse dicho artículo puesto que esto tiende a dejar a criterio del comerciante si se inscribe o no, ya que no hay ningún medio legal en el cual pueda comprobarse de manera fehaciente si en verdad el capital de los comerciantes no sobrepase a esta cantidad, o bien no existen medios legales para comprobar si los comerciantes ambulantes no poseen bodegas en las cuales tengan

mercadería aguardada y que solo ponga a la venta una pequeña cantidad por día para evadir así la obligación de inscribirse en el registro mercantil y por ende de incumplir con la obligación de llevar contabilidad para que así la Superintendencia de Administración Tributaria pueda fiscalizar y llevar el control sobre las compras y las ventas realizadas para cobrar el impuesto respectivo según lo establece la ley.

Es difícil detectar la gran cantidad de comerciantes que no se encuentran inscritos legalmente ya que al momento de querer fiscalizar el cumplimiento de esta obligación, es casi imposible, pues muchos comerciantes informales se amparan en este artículo anteriormente comentado, en el cual se fija un capital mínimo para inscribirse el Registro Mercantil sin embargo, cómo determinarse si el capital haciende a esa cantidad o no, de esta manera muchos comerciantes informales no ponen a la vista la cantidad total de mercancía que venden o distribuyen para omitir registrarse y a la vez omitir llevar libros contables en los cuales se detallaría en la facturación el importe de la compraventa gestionada por dichos comerciantes, mientras que al comerciante formal se le pasa auditoria eventualmente para verificar sus libros contables, su patente de inscripción y la información de su facturación contable a los informales no existe manera de controlar en

base a que al no estar inscritos no existen legalmente, pero si físicamente en las calles, parques, avenidas, casas de habitación, etc.

En cuanto al delito de defraudación tributaria el Código Penal Guatemalteco establece lo siguiente

Artículo. 358. “A” Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.

El delito entendido como tal es toda conducta o hecho, típico, antijurídico culpable y punible. Por lo cual el Código Penal regula la conducta de defraudación tributaria como delito, imperando en este la voluntad, o la intención de causar perjuicio económico al Estado y llevándose a cabo todos los elementos del delito, basándose en la protección del bien jurídico tutelado que es el patrimonio económico estatal; por lo cual se configura la defraudación tributaria como un severo daño fiscal, porque se defrauda al Estado valiéndose de medios fraudulentos y obteniendo con ello ganancias ilícitas por provenir de una defraudación o engaño al fisco. La defraudación tributaria se manifiesta a través de la evasión, entendida esta como la disminución de un monto tributario producido en un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a pagar y no lo hacen; valiéndose de conductas violatorias a disposiciones legales, como en el caso de los comerciantes informales. Se entiende que los que se dedican a este tipo de actividad de comercio

informal el cual se ha venido dando desde hace bastante tiempo en la sociedad, indiscutiblemente se genera simulación, maniobras y otros tipos de engaño para burlar al fisco al no pagar los tributos por las mercancías de las cuales la ley los obliga a pagar tributo y no lo hacen y sin embargo obtienen ganancias por la venta de dichas mercancías; por lo tanto desde el momento que se encuentra regulado por dicha norma legal estamos frente a lo que se considera delito.

En síntesis al tema sobre la legislación general y específica es un enfoque generalizado en cuanto a los principios tributarios, para la creación de leyes de este tipo y la creación de impuestos, los cuales deben hacerse en base a la legalidad, juridicidad, capacidad de pago, justicia y equidad; por lo que se puede enfatizar en que la ley tributaria cumple con dichos principios, pues está definido todo en cuanto al sistema tributario en Guatemala; así como también la Constitución Política de Guatemala establece referente a ello que el único que tiene la facultad y la competencia de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios de acuerdo a las necesidades del Estado es el Congreso de la República, a la vez que en la norma mercantil se establecen las obligaciones que tiene el comerciante como las de inscribirse en el Registro Mercantil, llevar Contabilidad y la protección a la libre competencia, así mismo existe la norma penal y la ley contra la

defraudación y contrabando aduaneros que regulan lo relativo a las penas y sanciones para quienes infringen, violen, o tergiversen dichas leyes.

Cabe mencionar que hay una gran parte de la población que infringen las normas, porque no existe una verdadera conciencia tributaria social, y porque el actuar del comercio informal no se encuentra regulado ni contemplado en las normas vigentes del país guatemalteco, sin embargo ni se regula ni se prohíbe por lo que ha quedado a discreción de los comerciantes formalizarse o no, pues no hay un verdadero control estatal administrativo que haga valer la coacción tributaria y mercantil ante los comerciantes informales.

Conclusiones

El comercio como tal es una actividad cotidiana e importante para el país, pero debe de cuidarse que todo sea conforme a derecho, y regular normas con vistas hacia el futuro atendiendo lo novedoso y los problemas de actualidad, ya que el derecho es de constantes cambios para poder abarcar todo y no dar lugar a situaciones conocidas como lagunas legales por las cuales se tienda a cometer actos o hechos que ya sea consciente o inconscientemente se provoque perjuicio jurídico social.

El Estado debe gestionar mecanismos más eficaces de control, con la finalidad que el comercio informal se realicen trámites más factibles y rápidos para la inscripción en el Registro Mercantil, y controlando de manera fehaciente si cumplen o no con las disposiciones legales y a quienes incumplan aplicar sanciones estipuladas en la legislación vigente guatemalteca.

En la economía informal ambulante se comete una serie de transgresiones a las leyes vigentes del país como las mercantiles, tributarias, aduaneras, municipales, de salubridad pública , como la no inscripción en el Registro Mercantil, evadir y eludir impuestos tributarios, defraudación y contrabando aduaneros, por lo que el Estado tiene la facultad de prevenir todas estas incidencias y transgresiones a la

ley basados en que debe cumplir con sus deberes y finalidades para la realización del bien común.

Reformar el artículo 334 numeral 1° del Código de Comercio en el entendido de que ya no exista un monto mínimo para inscribirse en el Registro Mercantil, sino que se estipule que todo comerciante queda obligado a inscribirse. Normar al comerciante informal, tanto en el Código de Comercio como en el Código Tributario.

La evasión y defraudación tributaria son ilícitos tributarios que se generan fundamentalmente en la actividad del comercio informal y que dependiendo de su importancia se consideran delitos tributarios de los cuales se establecen sanciones fiscales y penales.

Referencias

Libros

Calderón Morales, Hugo Haroldo. (2003). *Derecho Administrativo I*. Guatemala: (Sexta Edición). Editorial Estudiantil Fénix.

De León Velasco, Héctor Aníbal & de Mata Vela, José Francisco. (1999). *Derecho Penal Guatemalteco*. Guatemala: (Décimo primera edición). Editorial Llerena.

Villegas Lara, René Arturo. (2004). *Derecho Mercantil Guatemalteco Tomo I*. Guatemala: (Sexta Edición). Editorial Universitaria Universidad de San Carlos de Guatemala.

Diccionarios

Ossorio, Manuel. (2001). *Diccionario De Ciencias Jurídicas Políticas Y Sociales*. Argentina: (28^a. Edición). Editorial Heliasta.

Cabanellas de las Cuevas, Guillermo. (2001). *Diccionario De Ciencias Jurídicas Políticas Y Sociales*. Argentina: (28^a. Edición). Editorial Heliasta.

Diccionario de la Lengua Española Real Academia Española. (1999) España (Vigésima primera edición) Editorial Espasa Calpe, S.A.

Legislación ordinaria

Asamblea Nacional Constituyente. *Constitución Política de la República de Guatemala.* (1985) Única edición. Publicación del Congreso de la República de Guatemala.

Código de Comercio. Decreto número 2-70 Congreso de la República. (1970). Guatemala, Guatemala.

Código Penal. Decreto número 17-73 Congreso de la República. (1973). Guatemala, Guatemala.

Código Tributario. Decreto número 6-91 Congreso de la República. (1991). Guatemala, Guatemala.

Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros. Decreto número 58-90 Congreso de la República. (1990). Guatemala, Guatemala.