



Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Licenciatura en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia

Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online

(Tesis de Licenciatura)

Marvin Josué Rivera Quiñonez

Guatemala, febrero 2021

Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online

(Tesis de Licenciatura)

Marvin Josué Rivera Quiñonez

Guatemala, febrero 2021

Para efectos legales y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 1, literal b) del Reglamento de Colegiación del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, **Marvin Josué Rivera Quiñonez** elaboro la presente tesis, titulada: **Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online.**

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Rector M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Vicerrectora Académica Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrector Administrativo M. A. César Augusto Custodio Cobar

Secretario General EMBA. Adolfo Noguera Bosque

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA

Decano Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera

Vice Decana M. Sc. Andrea Torres Hidalgo

Director de Carrera M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Coordinador de Sedes M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador de Postgrados y

Programa de Equivalencias Integrales M.A. José Luis Samayoa Palacios

Coordinadora de Procesos académicos Licda. Gladys Jeaneth Javier Del Cid



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría"

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

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EVASIÓN FISCAL EN ADQUISICIÓN DE PRODUCTOS EN VENTAS ONLINE**, presentado por **MARVIN JOSUÉ RIVERA QUIÑONEZ**, 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 **M.A. JOSÉ LUIS DE JESÚS SAMAYOA PALACIOS**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.



DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

 1779

 upana.edu.gt

 Diagonal 34, 31-43 Zona 16

Guatemala, 30 de octubre de 2020

Señores Miembros
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia
Universidad Panamericana
Presente

Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como tutor del estudiante **Marvin Josué Rivera Quiñónez**, carné **201906101**. Al respecto se manifiesta que:

- a) Brindé acompañamiento al estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de la tesis denominada **Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online**.
- b) Durante ese proceso le fueron sugeridas correcciones que realizó conforme los lineamientos proporcionados.
- c) Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Atentamente,



M.A. José Luis de Jesús Samayoa Palacios



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría"

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

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EVASIÓN FISCAL EN ADQUISICIÓN DE PRODUCTOS EN VENTAS ONLINE**, presentado por **MARVIN JOSUÉ RIVERA QUIÑONEZ**, 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 **LCDA. VALERIA STEFANIA REYNA CIFUENTES**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.

DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

 1779

 upana.edu.gt

 Diagonal 34, 31-43 Zona 16

Guatemala, veintisiete de enero de dos mil veintiuno

Señores Miembros

Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Universidad Panamericana Presente

Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como revisor de la tesis del estudiante Marvin Josué Rivera Quiñonez, ID 000096695 titulada: Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online.

Al respecto me permito manifestarles que, la versión final de la investigación fue objeto de revisión de forma y fondo, estableciendo que la misma constituye un estudio serio que cumple con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica. En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Ateentamente


Licda. Valeria Stefania
Reyna Cifuentes



ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **MARVIN JOSUÉ RIVERA QUIÑONEZ**

Título de la tesis: **EVASIÓN FISCAL EN ADQUISICIÓN DE PRODUCTOS EN VENTAS ONLINE**

El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,

Considerando:

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

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

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

Por tanto,

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

Guatemala, 17 de febrero de 2021.

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"



Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

En la ciudad de Guatemala, el día ocho de febrero del año dos mil veintiuno, siendo las catorce horas en punto, yo, **LIZA MARIA PAZ MARROQUIN**, Notario me encuentro constituido en la sede central de la Universidad Panamericana, ubicada en la Diagonal treinta y cuatro, treinta y uno guión cuarenta y tres zona dieciséis, de esta ciudad, en donde soy requerido por **MARVIN JOSUE RIVERA QUIÑONEZ**, de veintisiete años de edad, soltero, guatemalteco, agente Policía Nacional Civil, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) dos mil trescientos veintidós espacio, treinta y tres mil quinientos cincuenta y uno espacio, dos mil doscientos diez. (2322 33551 2210), extendido por el Registro Nacional de las Personas (RENAP) de la República de Guatemala. El objeto del requerimiento, es hacer constar su **DECLARACIÓN JURADA** de conformidad con las siguientes cláusulas: **PRIMERA:** Manifiesta **MARVIN JOSUE RIVERA QUIÑONEZ**, bajo solemne juramento de Ley y advertido de la pena relativa al delito de perjurio, ser de los datos de identificación personal consignados en la presente y que se encuentra en el libre ejercicio de sus derechos civiles. **SEGUNDA:** Continúa manifestando bajo juramento el requirente: i) ser autor del trabajo de tesis titulado: "**Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online**"; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; iii) aceptar la responsabilidad como autor del contenido de la presente tesis de licenciatura. No habiendo nada más que hacer constar, finalizo el presente instrumento en el mismo lugar y fecha de inicio, treinta minutos después, la cual consta en una hoja de papel bond, impresa en ambos lados, que numero, sello y firmo, a la cual le adhiero los timbres para cubrir los impuestos correspondientes que determinan las leyes respectivas: un timbre notarial del valor de diez quetzales con serie AW y número cero novecientos noventa y seis mil cuatrocientos



catorne (AW-0996414) y un timbre fiscal del valor de cincuenta centavos de quetzal con número un millón cuatrocientos siete mil, doscientos setenta (1407270). Leo lo escrito al requirente, quien, enterado de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la acepta, ratifica y firma con el Notario que autoriza **DOY FE DE TODO LO EXPUESTO.**

f-)



ANTE MI:



Licda. *Liza María Paz Marroquí*
Abogada y Notaria

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

Dedicatoria

A Dios:

“Poned en manos de Dios todas tus obras, y tus proyectos se cumplirán”
Proverbios 16:3. Todo lo que hacemos debemos ponerlos en las manos de Dios, tenemos que reconocer que dependemos de él por qué él nos creó y sabe lo que es mejor para nosotros, sin la ayuda espiritual el éxito no sería posible.

A mis padres:

Gregorio Rivera Santa Cruz y Margarita Quiñonez Revolorio, por el apoyo moral y espiritual en cada ámbito de mi formación, y por ser los pilares de mi vida, por el amor, confianza, comprensión, orientación, y guiarme con su ejemplo de lucha.

A mis hermanos:

Edgar Rivera Quiñonez, Maira Nohemí Rivera Quiñonez, Dina Leticia Rivera Quiñonez, Yesenia Lily Rivera Quiñonez, Miguel Ángel Rivera Quiñonez, Abel Estuardo Rivera Quiñonez, Brendaly Rivera Quiñonez. Quienes son ejemplo de vida y superación moral, espiritual y material.

A mis compañeros de estudio, primos y amigos, pilares de aliento en cada fase de formación académica.

Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
El comercio	1
Evasión fiscal	21
Ventas online	56
Conclusiones	70
Referencias	72

Resumen

La evasión en el pago de impuestos debido a la adquisición de productos por medio de los sitios web, es un problema que debilita las entradas monetarias del Estado, las ventas online, el e-commerce o comercio electrónico, se ha venido desarrollando de una manera exagerada, los comerciantes que ejercen este tipo de comercio lo utilizan como una forma de evadir las obligaciones tributarias que el Estado impone por la transacción y compraventa de productos, bienes o mercancías, la actividad gravada por el impuesto es realizada y ocultada al conocimiento de la Administración Tributaria, y para ello, utilizan esta forma para reducir la cantidad o evitar el pago de tributos.

Se determina que en Guatemala la Superintendencia de Administración Tributaria, como entidad encargada de la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, el control, y fiscalización de los tributos por medio de sus dependencias, no tiene contemplado un sistema de registro del comercio electrónico, siendo este utilizado por diversas personas como una forma de eludir las obligaciones tributarias, por ende es necesario que dicha administración se diera la tarea de crear un proceso de investigación por medio de la Gerencia de Investigación Fiscal, de igual manera un procedimiento con requisitos específicos para que este tipo de ventas sean fiscalizadas y registradas por la Administración Tributaria.

En este artículo se dan dos formas de evasión; la legal y la ilegal, la primera es aquella que corresponde a la declinación de los pagos de impuestos usando los vacíos que existen en la norma jurídica sin que constituyan falta o delito, y la segunda es aquella donde los comerciantes poseen su negocio, un local físico, pero además lo ofrecen en un sitio web, como una forma de evadir el pago de impuesto, que le son impuestos por la Administración Tributaria, es decir, están registrados en dicha administración con domicilio y demás requisitos, pero también ofrecen los productos en sitios web, es decir; el incumplimiento deliberado en la declaración y pago de las obligaciones tributarias estipuladas en la legislación vigente.

La reducción fiscal es tarea a conciencia del ser humano como forma de apoyo a la Superintendencia de Administración Tributaria; al promover la creación de un registro especializado para investigar aspectos que pueden ser afectos al pago de impuestos y el cumplimiento de las obligaciones, como una forma de reforzar los ingresos que el Estado percibe para realizar los fines, y éste haciendo del conocimiento de la población el sistema de distribución del tributo para la confianza equitativa del ciudadano.

Palabras clave

E-commerce. Evasión. Registro. Fiscalización. Reducción

Introducción

El alto índice de la evasión fiscal, ha venido preocupando a países desarrollados y sub desarrollados, más aún aquellos que están en vías de crecimiento económico, como en el caso de Guatemala, que se dificulta la creación y ejecución de una política fiscal que sea efectiva y muy coherente, actualmente se efectúan enormes esfuerzos en procura de encausar aquellos contribuyentes que están incumpliendo con la forma debida del cumplimiento de las obligaciones fiscales frente al Estado, lo mismo de quienes han tenido la obligación de tributar pero nunca lo han hecho.

Se presenta este tema ya que es de suma importancia que el Estado a través de sus Unidades estatales tales como la Superintendencia de Administración Tributaria, establezca procedimientos para registro control y fiscalización de las personas individuales o jurídicas que se dediquen al comercio electrónico o ventas online, ya que a la fecha éste registro no existe, y dichas figuras comerciales se aprovechan para ejercer tal actividad evadiendo obligaciones tributarias preestablecidas, incrementando el déficit de ingresos monetarios al Estado, con la creación del Registro de Comerciantes online se pretende reducir la evasión fiscal e incrementar los ingresos al fisco.

La actual crisis económica es de rápida propagación y efecto devastador e incide en la actividad y capacidad financiera del Estado para garantizar el suministro de bienes públicos, infraestructura y protección social.

Debido a esto, viene a debilitar la capacidad del gobierno para movilizar recursos necesarios en aras de lograr el ansiado desarrollo social, económico y cumplimiento de los objetivos del milenio, entre los que se hallan, erradicar la pobreza, el hambre, educación universal, igualdad de géneros, mejorar la salud y seguridad, ya que una de las tareas más complejas a las que se enfrenta la administración tributaria es conseguir que los contribuyentes paguen impuestos en elemento y la forma debida, condición esencial para garantizar la eficacia del sistema tributario; la administración tributaria necesita diversos cambios para modificar modelos de control fiscal, sobre todo desde el punto de vista de la prevención de la evasión fiscal, es por ello que la presente todo desde el punto de vista de la prevención de la evasión fiscal, es por ello que la presente investigación se plantea como objetivo la creación de registro para comerciantes online y reducir los altos índices de la fuga fiscal, permitiendo a este tipo de comerciantes ejercer su actividad de forma controlada y fiscalizada por medio del uso de la tecnología, en sitios web. El alto índice de la evasión fiscal, es algo que ha venido preocupando a países desarrollados y sub desarrollados, más aún aquellos que están en vías de crecimiento económico, como en el caso

de Guatemala, que se dificulta la creación y ejecución de una política fiscal que sea efectiva y muy coherente, actualmente se efectúan enormes esfuerzos en procura de encausar aquellos contribuyentes que están incumpliendo con la forma debida del cumplimiento de las obligaciones fiscales frente al Estado, lo mismo de quienes han tenido la obligación de tributar pero nunca lo han hecho.

Por ser un fenómeno de naturaleza oculta, la evasión fiscal presenta una gran dificultad inherente a su origen, posibilidad de medición y caracterización, ciertas evidencias indican que proporciones importantes de ingresos públicos se dejen de percibir por este concepto, lo que condiciona el interés por su estudio en el ámbito institucional y académico. Las investigaciones sobre el tema, tanto en el plano teórico como en las diversas aproximaciones empíricas, destacan el análisis sobre el contribuyente que ejerce el comercio online, Las dos principales metas que se pretenden lograr a través del presente es; La creación de un registro adscrito a la Superintendencia de Administración Tributaria, que ejerza control fiscalización a organizaciones o comerciantes online y un procedimiento de inscripción de dichos sitios, de Igual manera tratar de Reducir la incidencia de la evasión fiscal, al establecer una fiscalización y control por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En el desarrollo se utilizará el método deductivo en el cual será necesario la consulta de documentos para partir de nociones generales a finalizar en la causa que origina directamente el fenómeno de la evasión fiscal, El primer punto del contenido trata sobre los aspectos generales del comercio, partiendo desde sus antecedentes finalizando hasta tipos de comerciantes; el segundo hace referencia a la evasión fiscal partiendo de sus orígenes y finalizando con la entidad encargada de la Investigación de referido fenómeno; y el tercero trata de las ventas online o en línea partiendo desde sus antecedentes hasta las consecuencias jurídicas de este tipo de ventas, como una forma de prevención hacia los contribuyentes para no recaer en este tipo de acciones que debilitan el sector económico del país.

Evasión fiscal en adquisición de productos en ventas online

El comercio

Antecedentes

Como lo demuestra la arqueología, los primeros grupos humanos fueron los encargados de la reproducción del ganado y otros, lo nacido de la especialización de un oficio, necesitaba ser intercambiado, es decir comercializado con otros grupos, solo en el idealismo ecológico se habla de comunidades autosuficientes, parecidas a las de anacoretas, esos hombres que vivieron en el desierto alejados de cualquier otro de su misma especie. La cultura del comercio y el negocio, nace entonces de dos puntos básicos, el excedente de producción, lo que no uso de lo que hago, porque ya estoy abastecido y el negocio, la mejor manera de obtener beneficios del intercambio, esta cultura es propia de los pueblos que utilizaron bien las ventajas comparativas de su territorio, “encontraron la noción el inicio de la razón, es decir, supieron que algo de la realidad existe fuera podía ser transformado” Wilhelm, 1837, p. 31) En ese punto se diferencian los pueblos comerciantes de los pueblos ladrones. Los primeros entendieron que podían transformar la naturaleza, los segundos tuvieron que robar por qué o llegaron a este entendimiento.

Antecedentes edad antigua

En la edad antigua, La India fue considerada como la civilización más antigua del mundo, teniendo en sí, uno de los comercios más grandes en esa época, en referida edad estaba dividido en cuatro castas llamadas; Brahmanes, Sudras, Kshatriyas y Vaishyas, y a la vez en numerosas sub-castas, pero el comercio gozaba de mucha estimación que no podían ejercerlo las sub castas porque éste representaba una profesión superior a lo que merecía, la cual se vinculaba a una clase que asume todos los privilegios pertinentes para que se pudieran desarrollar, en diferentes castas, como Vaishyas,, formada por los agricultores, industriales y mercaderes.

La India contaba también con características importantes que elevaban el tráfico del comercio, como; buenos caminos, ríos navegables, peregrinaciones frecuentes, ferias renombradas, mercados surtidos, depósitos mercantiles, terrenos feraces y productos abundantes, dentro de las cuales se pueden mencionar, maderas, fibras artísticas, perlas preciosas, azúcar, arroz, hierro, marfil, telas de algodón, y otros diversos productos que eran más difíciles de encontrar en las regiones occidentales, así es que diversas personas de diferentes países acudían a ellos para poder abastecerse de productos y poder distribuirlos con un fin lucrativo ante los demás habitantes, en tanto que los mercaderes del país permanecían en su

territorio, dando lugar a que el comercio de este país permanecían en su territorio, con esto se realzo el comercio exterior de La India.

Grecia también fue grande en su cultura por tener diversos habitantes con características muy diferentes y pertenecer a razas distintas, en lo cual optaron por dividirse en; Eolios, Donios, Fonios y Aqueos, a todos los cuales se designan colectivamente con el nombre de Helenos, este país ha regido por muchos años dentro del mundo intelectual distinguiéndose en sus adelantados avances en el mundo de la filosofía, el derecho, la retórica, la astronomía, la geografía, y las matemáticas. Así mismo fue una de las principales potencias colonizadoras, por fundar grandes ciudades de suma importancia en los lugares más favorables para el tráfico como las de Esmirna, Sardes, Colofón, Cumas, Éfeso, Mitilene, Hermonasa, Albia, con las que tenían un alto auge comercial distribuyendo metales, pieles, ganados, pescados, vinos, granos, mantecas, vasijas, frutas, tejidos y artículos varios.

El origen del comercio de los griegos se debió en su origen al de los fenicios, de los que aprendieron, y si bien no fue tan extenso como el de éstos, tampoco llegaron a ser tan intrépidos navegantes y buenos constructores navales como ellos, comprendieron mejor la influencia moral y social del tráfico, siendo muy importante en Atenas, la cual acumulo muchas riquezas tales como expediciones de cereales, en este

tiempo la ciudad de rodas fue una de las más fuerte, estableciéndose como un centro de las más grandes operaciones mercantiles en Grecia.

Edad media

En Venecia Italia, por su situación especial en medio de las aguas, a la vez por el carácter práctico y atrevido de todos los habitantes, se vio obligada a buscar la vida en el comercio en la navegación, llegando por estos medios a tener una gran potencia ante las ciudades vecinas italianas, que manejaban la rivalidad entre ambas, cuyo crecimiento coincidió con el realce del crecimiento comercial y cuya duración se mantuvo hasta el descubrimiento de América, los venecianos comenzaron a dedicarse al comercio de sal, pero después fueron ensanchando su círculo de acción de trafico de varios productos agrícolas así mismo industriales de Turquía, Rumania, Italia, Persia, hasta ejercer el monopolio absoluto dentro de Europa y poseer una poderosa marina, con la que lograron un realce al respeto sobre el tráfico marítimo, fundando establecimientos comerciales en las costas mediterráneas del mar negro.

Edad Moderna

Las islas británicas situadas al norte de Galia Transalpina, Inglaterra y separadas del continente europeo, por un agitado mar poco frecuentado por los navegantes antiguos, pasaron muchos años sin que fueran

reconocidas, durante la edad antigua la industria y el comercio de estas islas estuvo en poder de los fenicios, y de los romanos, de las cuales extraían productos entre estos; el hierro, ganado, pieles, perros de raza, plomo, piezas de marfil, diversos utensilios de cocina y herramientas de trabajo, el verdadero vigor de la industria, del comercio y de la marina de los británicos, empieza en la edad moderna, teniendo un auge de desarrollo en el reino de Isabel, por la ocurrencia de tres sucesos importantes, que fueron; la aniquilación de la liga ansectina por la pérdida de todos los privilegios que conllevaba, la destrucción de la armada invencible por tempestades sufridas y la incorporación de escocia independiente por la muerte de la reina Isabel, logrando un mayor crecimiento y alto comercio en el interior de la ciudad.

Edad contemporánea

A principios del periodo contemporáneo, Napoleón decretó el bloqueo continental, Inglaterra recurrió al hecho ilícito del contrabando para abastecerse de productos y burlar el régimen prohibitivo de otras naciones fue cuando los congresistas de Viena empezaron a desarrollar tarifas para evitar el contrabando, en ese momento Inglaterra ya comenzó a hacer movimientos para que sus productos industriales salieran de la vía comercial de esos pueblos europeos, teniendo una baja muy

desproporcional al precio de sus productos industriales, desprendiéndose la crisis dolorosa con la quiebra de muchos bancos.

En los años de 1930 a 1940 en Europa se establecieron diversos caminos de hierros, como líneas de vapores y redes telegráficas, logrando un mayor ensanchamiento en el tráfico del comercio por medio de estas vías, y nuevas operaciones comerciales, Inglaterra en ese entonces escucho con atención la teoría de Adam Smith, y en el campo de los hechos comenzó a ensayar e hizo rebajas arancelarias con la influencia de Ricardo Cobren, terminando así en el año de 1946 el régimen económico del librecambio que dictó Roberto Peel, logrando finalmente con esa astucia política que debe disimular verdaderos y diversos objetivos y aprovechar los sucesos internacionales para tener un mayor realce comercial.

Especialización en costos y finanzas: (2006, 24 de febrero) *Algo sobre la Historia del Comercio y los Negocios*, recuperado de <https://www.monografias.com/trabajos32/comercio-negocios/comercio-negocios.shtml?news>

Definición de comercio

Es aquella actividad económica y social en la que abarca la adquisición reproducción y traspaso de mercaderías, productos o servicios, con un fin lucrativo, teniendo entre este al sujeto pasivo que adquiere el producto con

tres posibles intenciones; para uso directo, para revenderlo o para transformarlo, esta operación se perfecciona con la entrega de un producto, bien, o servicio a recibir, ya sea en forma informal o por medio de un contrato dependiendo de la cantidad del producto objeto de la venta.

Es el proceso social que permite ampliar anticipar, y satisfacer la estructura de artículos y servicios económicos, mediante su concepción por promoción intercambio y distribución física, así mismo es una actividad empresarial que dirige el flujo de mercancías y servicios desde los productos hasta el consumidor o usuario, con la finalidad de satisfacer a los clientes y cumplir objetivos de la empresa, ejecución de área de actividad referida a la dirección y estímulo de la corriente de mercaderías del productor al consumidor o usuario, debido a que todas las operaciones de compraventa a título oneroso de los bienes, derechos o servicios giran dentro de un sector de comercio. Actividad económica que consiste en realizar operaciones comerciales, como la compra, la venta o el intercambio de mercancías o de valores, para obtener beneficios por medio de una tienda, almacén o establecimiento dedicados a la venta o a la compraventa de productos al público.

Martin Pedro (2018) define el Comercio electrónico así:

La aplicación de las tecnologías de la información para facilitar la compraventa de productos, servicios e información a través de internet, es una nueva manera de gestionar las eficiencias, la velocidad, la innovación la creación de un nuevo valor en una empresa, es una fase del e-commerce, se puede decir que le incluye. (p.50).

Es decir que en la actualidad a medida que una sociedad se desarrolla se ve necesaria la aplicación del campo tecnológico referente al comercio, ya que por medio del mismo los productos se pueden dar a conocer de una manera virtual de los cuales diversos sectores a nivel nacional e internacional tienen acceso sin necesidad de moverse de su domicilio, dando como resultado la entrega inmediata a distintas partes del país del producto adquirido por medio de la previa revisión de diversos catálogos y revistas virtuales de los cuales los usuarios tienen acceso, con previa visualización de los precios de los bienes, productos o mercaderías que el aferente tiene disponible.

Tipos de comercio

De conformidad con la Organización Mundial del Comercio clasifica los tipos de comercios como:

Comercio aéreo

Cuando el transporte del producto, bien o mercancía, se realiza a través de un avión helicóptero u otro medio de transporte aéreo.

Comercio al por mayor

Es la compra de mercadería, bienes o productos a un productor en si o fabricante y la venta a mayoristas que operan con comerciantes en grandes cantidades y con cierta regularidad.

Comercio al por menor

Es la venta de productos, bienes o mercancías directamente a los consumidores, este se realiza en cantidades pequeñas.

Comercio bilateral

Es el intercambio comercial realizado entre dos países, generalmente originados con acuerdos bilaterales, que compromete a los países firmantes a darse preferencias mutuas en el comercio de exportación e importación, esta clase de acuerdo impide el desarrollo competitivo del comercio nacional e internacional y motiva adquisiciones o costos comparativamente altos.

Comercio de cabotaje

Es el tipo de comercio que se da cuando el transporte de las mercaderías, bienes o productos se realizan entre puertos de un mismo país.

Comercio exterior

Operaciones a las que puede acceder un banco, cumpliendo los requisitos exigidos por el Banco Central y con la autorización de este, o sea el que un país tiene con otro.

Comercio fluvial

Cuando el transporte de las mercaderías, bienes o productos se realiza mediante ríos canales afluentes y otros.

Comercio internacional

El que se realiza en distintos países, puede ser de exportación o de importación.

Comercio internacional de exportación

Salida de productos de un país con destino a otro, es decir lo que una nación vende al extranjero.

Comercio internacional de importación

Entrada a un país de mercancías provenientes de otro, es decir lo que una nación compra al extranjero.

Comercio interno

El que se realiza dentro de las fronteras o límites de un país, el que tiene lugar en un espacio económico homogéneo, por lo regular por unas mismas leyes, comercio inter comercio internacional.

Comercio lacustre

Cuando el transporte del producto, bien o mercancía, se realiza navegando lagos.

Comercio marítimo

Cuando el transporte de mercancías bienes o productos se transportan por mares u océanos, al iniciarse el comercio marítimo se le da el estricto sentido de comerciar a esas operaciones de intercambio. Este comercio fue el primero que contó con instituciones jurídicas que lo protegieran. Por esta razón, los antecedentes del derecho comercial se encuentran en las recopilaciones de los usos marítimos. Con el perfeccionamiento de la técnica se mejoran los medios de comunicación (camello, canoa, barco) y el comercio se amplía en el volumen de los intercambios y en el aumento de las zonas geográficas comerciales.

Comercio multilateral

Es el tipo de comercio desarrollado entre varios países sin restricciones de ningún tipo, este sistema beneficia al comercio internacional al desarrollar la especialización en las actividades en las que los países tienen ventaja comparativa con respecto de otros permite la reducción de costos y propone a una mayor eficiencia Comercio terrestre.

Cuando el transporte de las mercancías se realiza por ferrocarril, vehículos automotores o animales.

Comercio al menudeo

El último eslabón de la cadena de distribución del fabricante al consumidor final, es la distribución al menudeo se puede basar en el inventario que se localiza en el punto de venta final, ya sea en las grandes tiendas por departamentos o en un local en el mercado, en forma alternativa, se pueden centralizar los inventarios como en las casas de venta por correo.

Comercio con cupones

Cuando una compañía por lo general una casa de financiamiento vende un título a cupón a crédito, el comprador paga la deuda por medio de abonos regulares de términos y con interés, el comprador intercambia el cupón

por bienes en determinados comercios, la casa de financiamiento reembolsa al detallista el valor general de cupón menos en un descuento. Es un método muy antiguo de crédito al consumidor, sobre todo en el norte de Inglaterra, vino a ser un método para evitar las regulaciones de las compras a plazo.

Comercio visible

Es el comercio internacional en mercancías, importaciones y exportaciones. Organización Mundial del Comercio, (1995, 1 de enero). En glosario de términos. Recuperado de; https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/glossary_s.htm

Comerciante

Antecedentes

Dentro del comerciante es casi difícil determinar los orígenes de éste, en los principios de toda civilización, por el simple hecho de que las pruebas escritas son casi insuficientes para lo que el investigador le da vida a la interpretación efectiva, puesto que ha sido un fenómeno que esta entrelazado con los estudios del avance paulatino de la historia del ser humano y todo lo relacionado a su actividad de sobrevivencia, esta actividad lleva al investigador que su metodología científica para

interpretar la historia se concrete a la exposición de una serie de hipótesis que en muchas ocasiones caen en el subjetivismo.

No obstante, hay elementos que se mencionan varias veces en las hipótesis que dan una idea de la evolución del ser humano, antes del momento que iniciara la historia, las diversas civilizaciones sobrevivían por medio de la caza y la pesca, de igual manera en esta parte se da la recolecta de productos naturales hechos que se pueden resaltar como la primera incidencia de la actividad económica de los seres humanos, estas civilizaciones primitivas no crearon otros medios de producción y llegaron incluso a guerra y al robo para procurarse bienes y necesidades, la actividad comercial aparece en la sencilla y natural opresión de cambio, al cual se le denominó trueque consistente en el intercambio de objetos, por otros más necesarios, al paso del tiempo surgió en los seres humanos la práctica de trasladar a unos, los bienes de otros para la satisfacción colectiva, de lo cual obtenían provecho, es ahí donde surge el verdadero comercio al especializarse esta actividad como un oficio que producía diversas utilidades al intermediario que practicaba.

La legislación comercial data desde fechas muy remotas, entre las cuales cabe mencionar; el Código de Hammurabi, en Babilonia, establece unos mil años antes de cristo A.C, varios preceptos estrictamente ligados al comercio, así mismo el Antiguo Testamento hace una reseña sobre el

intercambio comercial entre los hebreos con los egipcios, donde los primeros buscan granos llevando consigo ciertos donativos, de los cuales algunos de los tratadistas interpretan como tributos prototipos de aduana por ejercer el comercio.

Definición

Para individualizar al comerciante caben resaltar dos sistemas; uno material y uno formal según el criterio material, es comerciante todo aquel que de cualquier forma efectiva realice actividades catalogadas como mercantiles, de acuerdo con el segundo, serán comerciantes todas aquellas personas individuales y jurídicas que adoptan una forma o se inscriben en registros mercantiles como parte de una obligación, en algunos sistemas como el sistema mexicano que existen los dos sistemas, al comerciante denominado individual se le aplica el criterio material, y a los comerciantes sociales, se les aplica el sistema formal, Cesar Cortes (2007) indica “para que una persona física sea calificada de comerciante, precisa que de un modo efectivo realice actos de comercio, en tanto que para que una sociedad merezca análoga calificación, basta con que la forma que asume sea mercantil con dependencia de finalidad”, (p.24)

Osorio (2008), define el comercio como:

El individuo que, teniendo capacidad legal para contratar, ejerce por cuenta propia, o por medio de personas que lo ejecutan por su cuenta, actos de comercio, haciendo de ello su profesión habitual. En sentido más amplio, toda persona que hace profesión de la compra y venta de mercaderías. (P. 136)

Fernández (1973) define el comerciante así: “Es comerciante quien ejerce una profesión comercial, entendiéndose por tal, toda explotación o empresa que tenga por objeto la realización de actos de comercio.”(p.43).

Malagarriga Carlos (1963) indica: “La persona capaz de existencia visible que realiza en ciertas condiciones actos de comercio” (p. 23) esto da la pauta que el comercio ejercido por las personas debe ser percibido por los interesados a adquirir el producto, bien o mercancía que este ofrece, como una manera de certeza de compra.

En la doctrina mercantil se especifican dos criterios para individualizar el comerciante siendo estos

- a) Criterio formal: Según el cual, el comerciante es un sujeto que ha llenado ciertos preceptos y formalidades que la ley establece, como sería, por ejemplo, estar inscrito en el Registro Mercantil.
- b) Criterio material: Que expone que comerciante es el sujeto que realiza actos de la actividad mercantil, sin estos cumplir previamente con los requisitos que la ley establece.

De acuerdo con El Código de Comercio, (1970) en su artículo 334, Obligados al registro; De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales, (Q.2,000.00), están obligados al registrarse

en el Registro Mercantil, así como también el criterio material, que se aplica cuando el comerciante tiene un capital menor a Q.2,000.00 no está obligado a la inscripción en el Registro Mercantil, de igual manera en el artículo 2, del mismo cuerpo legal establece; Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio, con fines de lucro cualquiera de las actividades siguientes:

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

El empresario de hoy en día, es el comerciante de ayer, ya que en el mercado de todos los tiempos siempre estuvo en la potencia del desarrollo profesional del sector económico organizado para servir cada necesidad que surgía en el mercado referente al comercio, las empresas se van haciendo más visibles a medida que la sociedad va en desarrollo y creando nuevas técnicas para desarrollar y perfeccionar la actividad mercantil en la sociedad, para ser comerciante hay que ejercer en nombre propio la actividad a la que está encaminada la empresa, en consecuencia el comerciante está obligado a asumir cada responsabilidad que conlleva su actividad.

Vivantes (2015), Refiere

Ejercicio de actos objetivos de comercio: En consecuencia, del principio económico según el cual se hace mejor, con más provecho y con menores gastos, lo que se repite continuamente. Estos actos deben de ser homogéneos, es decir, encaminados al ejercicio de una rama especial del comercio (comisiones, banca, seguros, etc.) en donde el comerciante puede aprovechar los mismos instrumentos de crédito y de trabajo. Ejercicio en nombre propio: Es indiferente que, quien ejerce el comercio, lo haga personalmente o por medio de un representante; es igual que lo ejerza por cuenta propia o por cuenta ajena, solo se requiere que en el ejercicio del comercio “use su nombre”, quien asuma en su propio nombre frente a terceros los derechos y obligaciones derivados del negocio. Los socios de una sociedad regular o constituida, bien de responsabilidad limitada, o los comanditados y los accionistas; no es comerciante el asociado o interesado en hacienda comercial porque esta no se exceptúa en su nombre. No lo es el tutor, el curador, el gerente; y tampoco el director o el liquidador de una sociedad; ni el capitán de un buque, ni el representante de una empresa de navegación porque los negocios que verifican son negocios del principal” p. 29

De acuerdo con el Código de Comercio, 1970 en su artículo 9 considera comerciantes a:

1. Los que ejercen una profesión liberal
2. Los que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, o similares en cuando se refiere al cultivo y transformación de los productos de su propia empresa
3. Los artesanos que solo trabajen por encargo o que no tengan almacén o para el expendio de sus productos.

Cabe resaltar que en el supuesto número uno del apartado anterior queda excluida del sector mercantil la actividad profesional liberal, como la actividad donde predomina el intelecto del profesional, que de una u otra manera ha sido reconocido por el Estado y para el mismo ejercicio requiere de la obtención de un título académico ya que este precepto responde a un concepto más social que está más desligado a la norma, y

obedece a los métodos más recientes de legislación excluyendo de antiguos y recientes profesiones.

En el supuesto número tres de ese apartado, está excluyendo a la artesanía, los artesanos no son comerciantes son considerados primeramente aquellos que efectivamente se dedican a la actividad principal, no ejerciendo otra actividad, la que por la naturaleza del producto se divide en artística o manual, a diferencia de aquellos que se dedican a actividad similar con la producción de productos en serie, cabe resaltar que la artesanía está clasificada por el tamaño del negocio y ligados por varias características y la forma de producir cada producto, no solo en la supervisión y dirección de un titular si no por el desempeño técnico de cada parte.

Obligaciones de los comerciantes

En el ordenamiento jurídico guatemalteco existen varias obligaciones que los comerciantes tienen como tal, entre las cuales se enfocaran únicamente en: Obligación registral, esta es considerada una principal obligación del comerciante el inscribirse en el Registro Mercantil, con la finalidad de que los actos realizados por los comerciantes sean públicos ante los terceros para obtener certeza jurídica de todo lo que es susceptible de registro, Broseta Pont, Manuel, (1990) refiere; “La publicidad que procura la

inscripción en el Registro (el cual es público y está abierto a todos) se rige por el denominado principio de la publicidad positiva y negativa” (p. 56). Esto significa, en el aspecto positivo, que, frente a terceros en las actividades de comercio, la información plasmada en el Registro Mercantil como: emblema, nombre comercial, u otros elementos están al acceso libre de otras personas para que al momento de realizar registros no coincidan ni se repitan tales características.

El artículo 334 del código de comercio, Decreto 2-70, establece con respecto al comerciante individual la obligación de inscribirse dependiendo para el efecto del capital con que cuente para desarrollar la actividad mercantil, por lo que es obligatoria la inscripción cuando el capital sea de Q.2,000.00 o más, la Inscripción se efectúa en formulario que para el efecto proporciona el Registro Mercantil, el cual consiste en declaración jurada con la firma autentica por el notario.

Estas obligaciones se refieren al pago de tributos por el desarrollo de 6 las actividades mercantiles que dan origen a hechos generadores de impuestos y pueden clasificarse en dos tipos a saber: las sustantivas o materiales y las formales. Las primeras, consisten en un dar o entregar una cantidad de dinero a la Administración Tributaria en virtud de haberse causado o determinado un tributo. Las segundas, están concebidas para hacer eficaz las obligaciones sustantivas y cuyo objeto puede ser: un hacer, un no hacer

y un tolerar. Las obligaciones sustantivas o materiales se refieren a las prestaciones comúnmente en dinero que los sujetos pasivos (contribuyentes) están obligados a pagar a la Administración Tributaria al determinar su obligación, es decir un dar. Como ejemplo se pueden citar: pago del Impuesto Sobre la Renta, pago del Impuesto al Valor Agregado, pago del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Pas, etc.

Evasión fiscal

Antecedentes

En la edad media los impuestos no se pagaban con dinero, sino en especie con trabajo o con parte de la producción agraria, como los servicios que ofrecían los gobiernos consistían en esencia en la defensa militar o en la realización de alguna obras de utilidad pública, como carreteras, el cobro de impuestos en especie bastaba para cumplir estos objetivos, los gobernantes podrían reclutar soldados y trabajadores, y exigir a los nobles que proporcionaran soldados y campesinos en función de su rango y los bienes, de forma similar se cobraba una parte de la producción agrícola a los terratenientes, con los que se podía alimentar a trabajadores y tropas. En los Estados actuales, aunque los impuestos se cobran en términos monetarios, el método es el mismo en la práctica: el gobierno establece

una base impositiva en función de los ingresos de las propiedades que tienen y a partir de ahí se calcula el impuesto a pagar.

No obstante en la actualidad los sistemas impositivos varían según los países, pudiéndose crear sistema de pago en especie o cobrar impuestos sobre los ingresos, los sistemas más sencillos solo son viables cuando la intervención del gobierno en una economía es mínima, cuando las pretensiones gubernamentales son múltiples, el sistema impositivo tendrá una estructura compleja, teniendo que elaborar sistemas fiscales de control y educación ciudadana cada vez más eficiente dentro del área mercantil comercial.

Hechos que se mencionan sobre la evasión tributaria

La evasión tributaria ha venido siendo castigada con severidad en algunos países, llevando a sus transgresores a prisión, algunos hechos históricos llaman la atención por que permitieron inculpar a quienes cometiendo actos graves contra la moral y los buenos principios, no se les llevo a cárcel por crímenes sino por el encubrimiento en su deber de tributar, lo que indica a grandes rasgos, lo importante que es para las economía y para el Estado ejercer la capacidad coercitiva disciplinando a quien evade deje de hacerlo.

Camargo (2005). relata hechos trascendentales sobre la evasión fiscal:

Casos como el de Alcapote (4). Gangster, estadounidense de origen italiano, quien en la década de los veinte produjo una organización dedicada al tráfico de bebidas alcohólicas, a la prostitución y al juego ilegal en Chicago, siendo acusado de evasión de impuestos en 1931, como única manera para enviarlo a prisión, también está el caso de Sun Myung Moon fundador de la iglesia de unificación, en Corea del Sur, en el año de 1954, su filosofía consistía en establecer un reino en la tierra por mediación suya y de su mujer, para salvar al mundo del comunismo satánico. Según dicho movimiento el precursor de este reino fue Jesús, cuya crucifixión le impidió su objetivo al no llegar matrimonio y procreación, los ingresos de Moon crecieron tanto en Japón como en los Estados Unidos, extendiéndose su influencia en todo el mundo, Sun Myung Moon fue llevado a prisión por evasión de impuestos en 1984. (p.19)

Para los hebreos los diezmos constituían obligación de tributar y aquellos que los evadían se hacían merecedores a sanciones físicas al ser azotados públicamente, el emperador Darío instauró el principio de imposición por cuota para una equitativa aplicación de los tributos que iban desde impuestos a la propiedad, a las cortes sanas al comercio y a las diversas formas de liturgia, el diezmo en esa época era la parte de los frutos, equivalente a la décima parte que pagaban los fieles a la iglesia, y el diezmo real que se pagaba al rey sobre el valor de las mercancías que traficaban.

Fraude fiscal

“Tipo penal que consiste en perjudicar al fisco al obtener beneficio indebido mediante el uso de engaños y aprovechamientos” González Velásquez 2019 (p.25). Es decir en el derecho fiscal el fraude se entiende

con la transgresión de una norma para pagar menos impuestos de los que correspondería cancelar, en el ámbito penal, se entiende por fraude el engaño provocado por la divergencia entre lo que se dice y lo que se piensa provocando que otra persona actúe del modo que interesa que lo haga, si un funcionario público llega a un acuerdo con un particular, en una operación específica para apropiarse de dineros del Estado, comete el delito de fraude, lo mismo ocurre cuando el funcionario por razón de su cargo interactúa con algún contribuyente en razón de sus obligaciones fiscales interesándose por su caso de manera personal.

La cobranza de tributos en la provincia Quito

En la provincia de Quito se hacían cobranzas de dos maneras: la una por cuenta del rey y la otra por cuenta de los corregidores, del primer modo, deben dar cuenta a los oficiales de la real hacienda del importe de toda la cobranza, en virtud de las cartas-cuentas que se hacen para ello, que viene a ser una enumeración de los indios que hay en la jurisdicción del corregimiento, formada por los libros bautismales y de entierros de casa cuánto; si la cobranza se hace del segundo modo, se da aviso y se remata en un tanto, al que más da, en cuyo caso, es preferido el corregidor, si la quiere tomar en la misma cantidad en que se ha rematado, aunque en este último modo se forma también carta-cuenta, esta solo sirve para saberlos indios a quienes se les ha de cobrar el tributo, porque entonces no tiene

más obligación el corregidor, sino entregar en las cajas reales la cantidad en que tomó la cobranza conforme se van cumpliendo los tercios, y queda exento de dar cuentas, este último método se empezó a practicar en la provincia de Quito, con aprobación del Virrey del Perú, Marques de Villa García, después que nos hallábamos en aquella provincia.

La causa que obligó a tomar este arbitrio era el considerable fraude que hacían los corregidores, en perjuicio de la real hacienda, incluyendo en las cartas-cuentas el número de indios que les parecía, disminuyendo con exceso el número de los que cobraban y dando los restantes por ausentes, impedidos e incobrables, otra razón era el atraso que padecía la monta de los tributos, porque los corregidores utilizaban con el dinero, empleándolo en géneros de comercio, para sus ganancias, con cuyo medio, además de arriesgarlo, se perjudica la real hacienda considerablemente por la mucha demora de la entrega, demasiada que en algunas ocasiones que salían pasarse y des años sin concluirla.

Definición evasión fiscal

Es la disminución de un monto de tributo que se produce dentro de un país, por quienes estando obligados a abonarlo omiten hacerlo, obteniendo beneficios importantes mediante comportamientos que encaminan al fraude, también se puede definir como el incumplimiento total o parcial

por parte de los contribuyentes, en la obligación que adquieren como contribuyentes, ante la administración tributaria, también es calificado como mismo se el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de algunos gravámenes por medio de actividades fraudulentas y engañosas.

Jesús Espinoza, afirma: “Se entiende que existe evasión fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o parte de un impuesto al que está obligado” (p.39). De igual manera Eduardo Giorgetti Expone; “La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que convenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, cualquier forma, resulte sustraído total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley”. (p 135)

Analizando dichas definiciones podemos mencionar que, evasión es cualquier acción u omisión en la que se suprime, reduce o demora el cumplimiento de algunas obligaciones tributarias, la acción u omisión de todos aquellos sujetos pasivos que están adscritos a la satisfacción de un cumplimiento de un deber fiscal, suspendiéndolo, disminuyéndolo o aplazando una entrada financiera al fisco, y excepcionalmente en la obligación tributaria accesoria, que puede permitir el ocultamiento de una actividad económica primaria, de esa manera directa o indirectamente el

afluente principal obtenido por la evasión es siempre de naturaleza tributaria.

Doria (2009) expone:

No estamos de acuerdo en considerar la evasión tributaria como equivalente a cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias; somos del parecer que de su significación debe restringirse exclusivamente a la falta de cumplimiento de la prestación principal de obligación tributaria, consiste en el impago total o parcial del tributo, con violación de la norma legal que lo instituye, por tanto, debe excluirse del concepto de evasión el incumplimiento de las obligaciones accesorias y la morosidad tributaria (P. 84)

Matus Benavente (2014), afirma:

La evasión fiscal como un fenómeno financiero, que consiste en sustraerse el pago de los impuestos, privando al Estado de su ingreso y figura la evasión ilícita como: Aquella que se realiza violando las leyes tributarias y en que, no obstante estarse jurídicamente obligado a satisfacer el impuesto, porque se ha cumplido los requisitos legales para que nazca a favor del Estado el Crédito Tributario, el contribuyente contraviniendo la ley no cancela el impuesto. (p. 88)

Analizando las definiciones anteriores, cabe resaltar el concepto dado por la doctrina, refiriéndose al termino evasión tributaria, expresando así que es toda erradicación del monto tributario que es producto dentro de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas evasivas violatorias a las disposiciones legales vigentes, en este concepto se reflejan varios elementos donde uno de los más importantes es que existe la erradicación o disminución de un impuesto y donde además se viola una normas

jurídica, por parte de los sujetos que están obligados a contribuir a la administración tributaria.

Tipificación de evasión fiscal

Existen dos formas de evasión tributaria: la legal y la ilegal, sin embargo, cabe resaltar que no toda acción u omisión para reducir el pago de impuestos es constitutiva de una evasión. Dicha conducta también es un acontecimiento social, que aparece y se relaciona en todas las actividades referentes a la economía yendo de la mano con la equidad, la transparencia, la eficiencia, la legalidad del gasto público, con el empleo de absorción y la fuerza laboral, así mismo cabe resaltar que se presenta en actividades formales, empresas formadoras de servicios, comercializadoras y distribuidoras de bienes

Evasión legal

Corresponde a la declinación de los pagos los impuestos utilizando los vacíos que existen en la normativa jurídica sin que constituyan delito, dicha evasión no es fiscalizada por las instituciones respectivas y en todo caso de detectarse no pueden recibir sanción; pues como no se investiga su cuantificación se dificulta, para corregirla se requiere modificar la legislación y homogenizar el sistema tributario de igual manera podemos asimilar que esta se produce al no realizar el pago de los impuestos

legalmente establecidos por la ley, la evasión legal es el incumplimiento deliberado de la declaración y pago de las obligaciones tributarias estipuladas en la legislación, esta acción comprende la aplicación de normas que van desde la sanción, en caso de no haber cometido una falta, a la denuncia penal en caso de tratarse de delito

Benavente (2014) *refiere a la evasión fiscal como:*

Aquella que se realiza violando las leyes tributarias, y en que no obstante estar jurídicamente obligados a satisfacer un arancel, porque se han cumplido los requisitos legales para que nazca a favor del Estado el crédito tributario el contribuyente contraviniendo la ley no cancela el tributo” interpretando esta definición la evasión tiene los mismos efectos económicos por que no respetan el principio de la equidad, y disminuyen los ingresos fiscales y distorsionan la oportunidad asignación de recursos. (p. 45)

Causas de evasión fiscal

Para determinar las causas que originan la evasión fiscal en Guatemala, es importante resaltar ciertos aspectos importantes, en los cuales se deben analizar los sistemas de control de tributario, que son orientados a reducir la incidencia de la evasión de impuestos, es determinar cada origen del comportamiento de los sujetos pasivos que están obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, de esta manera en algunos países donde existen altos índices de fuga monetaria motivadas al comportamiento generalizado en tal aspecto, el conocimiento de las causas de este fenómeno, es común en países subdesarrollados, que no han

implementado estrategias y mecanismos necesarios para determinar el epicentro de la evasión monetaria, dentro de las causas se mencionan las siguientes:

Falta de conciencia tributaria en la población

Está influenciado por la ideología de cada región, que se encuentra frustrada por la insatisfacción del Estado al no hacer buen uso de los impuestos, en este sentido en medios de un buen comportamiento fiscal, existe un rechazo generalizado hacia quienes no cumplen cabalmente con los deberes impositivos que el Estado les impone de igual manera tienden a realizar acciones similares a los demás contribuyentes u otras comunidades, asimilando, *si él lo hace, yo lo hago*, ocasionando en sí que se eleven los índices de la falta de cumplimiento de la obligación tributaria.

Orozco de Triana, (1985) refiere:

Cuando hablamos de carencia de conciencia tributaria, decimos que ella implica que en la sociedad no se ha desarrollado un sentido de cooperación de los individuos con el Estado, no se considera que el Estado lo conformamos todos los ciudadanos y que servir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, cual es, prestar servicios públicos (P. 50.)

Los ciudadanos deben de comprender que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad, y que los individuos por si solos no pueden lograrlos, ya que se necesita una administración tributaria para que mecanice esos controles, por otra parte, la sociedad demanda cada vez, que el gobierno preste los servicios más esenciales como justicia, seguridad, educación, y salud, para que se sientan satisfacción que el Estado si está cumpliendo con esos fines, como lo determina la doctrina, la conciencia tributaria se termina por dos aspectos, el primero de ellos es la importancia que los contribuyentes como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la cual pertenece; el segundo aspecto se basa en que se prioriza al aspecto social en sentido individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con sus acciones arremete de la sociedad.

Falta de educación

Es un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria, la educación se encuentra plasmada en la ética así mismo en la moral, sus bases preponderantes, debe elevar ambos impuestos a nivel máximo, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a la conciencia humana, como verdaderos valores de

equidad, justicia y conducta, en este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado y se debe enfatizar que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, y deben aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones para ejecutar tal fin.

Falta de solidaridad

El Estado, para prestar los servicios básicos que los ciudadanos necesitan, es necesario que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, y cuando no cuenta con los mismos no puede cumplir ciertos objetivos, estos ingresos, deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir y el gobierno debe a través del cumplimiento de las funciones, conducirlos hacia sectores de menores ingresos, es aquí donde se establece que debe sobresalir el principio de solidaridad.

Razones de historia económica

Guatemala a partir del año 1990 aproximadamente comenzó a dar un giro en las políticas económicas, a nivel del sector empresarial, uno de los mecanismos que se utilizó fue el alza de los precios como medio de aumentar los ingresos, y en el aspecto financiero los déficit fiscales se cubrían mayormente con los créditos públicos y de la inflación, más tarde en la siguiente etapa, con la llegada de la estabilidad económica, la

globalización y el incremento de la competitividad, se produjo un cambio de actitud comercial, se impuso la necesidad de competir, ya sea con la calidad, con la prestación de servicios y fundamentalmente con un nivel de precios adecuados a los ingresos de los potencialmente consumidores, esta situación, sumando el nivel del costo financiero, la inexistencia de una relación dólar quetzal igual a uno, la desventaja de competencia en el exterior, y gravado todo ello, buscado diferentes maneras de obtener mayores ingresos y un canal incorrecto a través de la omisión del ingreso de los tributos que presentan de manera adecuada de obtenerlos.

Idiosincrasia del pueblo

Este es un factor de grave importancia y con mayor intensidad en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas que originan la evasión de impuestos, la falta de conciencia tributaria en la población guatemalteca con la falta de solidaridad y la cultura farsista producto de un país rico pero migrante, más solidario con los de afuera que con los de adentro, falta de una cultura trabajadora, sentimiento generalizado desde siempre de que todo debe arreglarse y el pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, de que las fechas de vencimiento pueden ser prorrogadas, es decir siempre se piensa que existe una o mil salidas fáciles, es decir, al existir la norma tributaria tienden a crear mecanismos para evadirla o violarla de una u otra manera.

Falta de claridad del destino de los gastos públicos

Es un concepto que afecta directamente a la falta del cumplimiento voluntario por los administradores tributarios, por ello la población reclama al Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada y eficiente, sin duda lo que tiene gran influencia es el referente a exigir mayor transparencia en el uso de los recursos y por otra parte el ciudadano considera que no recibe ese beneficio, o sea esa contraprestación ejecutada por el Estado a los mismos un ejemplo de ello es que hay muchas personas prefieren brindar educación formal a sus hijos por parte del sistema privado y no público, ya que el sistema educativo público no es eficiente.

Desconocimiento útil del dinero originado en impuestos

Esto se debe a la relación por un lado con la falta de difusión que el Estado hace sobre la utilización de los fondos públicos en inversiones que representen en beneficios concretos para la propia población contribuyente, además por otro lado la falta de confianza en el destino dado por el Estado a ese dinero principalmente relacionado con la mala o ineficiente administración, ya que en la mayoría de casos la población no tiene conocimiento de la distribución de lo recaudado, por falta de difusión por parte de los administradores tributarios del destino de los impuestos.

Formas de evasión

Cifuentes (2014) afirma lo siguiente:

Se ha encontrado que los estudiosos de la rama se refieren a distintos casos en que puede practicarse la evasión tributaria, el propósito es únicamente hacer referencia de forma general, a efecto de no provocar dudas o discusiones que obstaculizan en establecer el porqué de estas prácticas de la evasión según los modelos de la clasificación de Manuel Cifuentes López sostiene que estas pueden ser:

1. Omisión de la declaración de los diferentes objetos de impuestos, tales como ventas producción e importación.
2. Alteración deliberada de las cifras consignadas en las declaraciones para el pago de impuestos
3. La adquisición ilegal de facturas por compras o servicios recibidos sin que se haya realizado el acto necesariamente, para aumentar los gastos y obtener crédito fiscal.
4. Simulación de actos mercantiles o formalización de los mismos con datos falsos. (p.38)

Medición de la evasión tributaria

Laparra (2013) Afirma sobre

La Conferencia Interamericana de Administraciones Tributarias CIAT, cuyo tema principal fue el combatir la evasión fiscal, esta se realizó en el año 2001 en Quito, Ecuador, incluyó en la agenda de temas a discutir el relacionado con dicha problemática, iniciativa presentada por la delegación de Estados Unidos de Norte América, el propósito de esta conferencia fue descartar lo relativo a diversas ventajas en conocer el monto y la forma de la evasión fiscal, de igual manera se definió como brecha tributaria la diferencia entre el total de los impuestos adeudados, si no también logra un cumplimiento total y todos los impuestos efectivamente recaudados, esta reunión indico una brecha tributaria integrada por tres elementos del universo de los contribuyentes que no cumplen, siendo estos;

1. Personas o empresas que deberían presentar declaraciones, pero que no lo hacen
2. Personas o empresas que presentan declaraciones, pero no incluyen en ellas la cantidad de impuestos adeudados
3. Personas o empresas que no pagan los impuestos y que están determinados como adeudados. (p.34)

Uno de los principales preceptos establecidos en la Conferencia de Administraciones Tributarias CIAT, fue el establecimiento de un monto indeterminado que como causa de una evasión tributaria, es decir la no existencia de una cantidad absoluta de la cual se pueda partir para comenzar a medir si existe o no evasión tributaria, así mismo estableció diversos mecanismos y técnicas relativos a la ejecución efectiva de los montos recaudados por parte de las administraciones tributarias de los países que participaron, para lograr na mayor confianza en el contribuyente, y pueda cumplir con sus obligaciones fiscales con más entera satisfacción.

Leyes en las cuales se manifiesta la evasión fiscal y el gasto tributario

Aspectos más débiles que el Estado guatemalteco tiene, es la falta de coerción de las leyes tributarias, primero porque se observa falta de procesos dentro de la administración pública que sea ágil y eficiente, que lleven a su fin los procedimientos establecidos en las distintas leyes que regulan el ámbito fiscal, y que desembocan en sanciones de carácter administrativo, y en ciertas ocasiones utilizan plazos muy extensos, tanto su presentación como la resolución, de igual manera mientras se tramitan recursos administrativos el Estado deja de percibir los ingresos ordinarios.

Cuando las sanciones determinadas por el fisco trascienden a lo civil o penal, entonces se enfrentan técnicas ineficientes en la administración de justicia, en cuyas sentencias persisten un alto grado de discrecionalidad, por la ambigüedad de la voluntad legal que regula toda la materia fiscal, el análisis a la legislación guatemalteca que establezca formas, tipos y proceso en la percepción de tributos y la coerción en materia fiscal o tributaria, el sujeto pasivo resta importancia a un sistema tributario en el que el gobierno no está dispuesto o en condiciones de hacer cumplir disposiciones legales, ya sea por débil capacidad, por parte de éste para decretar delitos tributarios las lagunas o impresiones en la legislación que permiten múltiples salidas legales y procesos interminables.

Causas que generan evasión fiscal en la Ley de Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92, emitido por El Congreso de la República de Guatemala

La actitud de los contribuyentes en relación al tema, comienza con la falta de educación de la población en materia tributaria, ya que es una circunstancia necesaria para formar la conciencia tributaria, el Impuesto al Valor Agregado, es por si un concepto elaborado que no resultara comprensible sino en la medida de que exista una escala mínima de conocimiento en la población sobre dicho tema, esa tarea de formación, debe iniciarse en los primeros grados escolares de la educación formal,

por consiguiente no es posible compensar resultados positivos a corto plazo, sino que esperemos un rendimiento a lo largo en beneficio de toda la comunidad.

Cabe resaltar que un gran porcentaje de la población sí sabe cuál es la finalidad que les impone el Impuesto al Valor Agregado, si exige a los comerciantes factura autorizadas al realizar las compras, las razones de pedir las son varias, pero las más frecuentes son; no compensar el pago del Impuesto Sobre la Renta, porque es una obligación, y para evitar la corrupción en las instituciones, esto delimita que el conocimiento sobre la finalidad y forma de acreditar e impuesto es importante para cooperar al incremento de buenos ingresos al Estado.

Evasión fiscal en la ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto 26-92, emitido por el Congreso de la República de Guatemala.

El ser humano desde su naturaleza, es muy evasor en su actuar, es notorio que las acciones que ejecuta el contribuyente, las ejecuta con el único objetivo de reducir u omitir el pago de tributos, continuamente por una serie de fraudes, a fin de pagar lo menos de impuestos posibles, y en ciertas ocasiones utilizan como excusa la ausencia de la estipulación legal, con engaños, que son conocidos muy a fondo, y de enumerarlos se consideran

varios, cada modelo de incidencia tributaria genera a su vez un tipo de defraudación teniendo justamente a evitar el pago de los impuestos.

Dentro de esta ley al analizar profundamente se determinan diversas adulteraciones, en determinada norma, porque la reducción de las ventas elimina diversos tributos, como es el caso del régimen optativo a tributar el impuesto relacionado, regulado en el artículo 72 de la citada ley, así como el aumento de gastos o pérdidas absorbe buena parte de las utilidades y esto hace decrecer el pago del impuesto en la declaración jurada anual, ya sea en mínima parte o hasta llegar a cero, cabe resaltar que entre más se incrementan los impuestos o los hechos generadores, más se eleva el índice de la evasión fiscal.

Superintendencia de Administración Tributaria SAT

El gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inicio a principios de 1997 en conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país, dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los acuerdos de paz y el programa de modernización del sector público, el proyecto de la creación de la Superintendencia de Administración

Tributaria, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo, el objeto general de proyectos consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente, la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria fue aprobada por el Congreso de la Republica, según Decreto Numero 1-98, el cual entro en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998.

La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación, la institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, el objeto de la SAT, es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria según el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98, Congreso de la republica de Guatemala, hace referencia que el objeto de referida institución es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación y de la materia y ejercer las funciones siguientes, en esta

ocasión nos referiremos a las funciones concernientes y relacionadas con la evasión fiscal que son los siguientes:

a). Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes. Analizando esta función debe resaltar que es un objeto esencial de la Superintendencia de Administración Tributaria el crear ciertos mecanismos tanto de prevención, investigación y sanción a aquellas infracciones tributarias, así mismo procurar la persecución penal, o adherirse la ya iniciada, en contra de acciones u omisiones tendientes en relación a la evasión monetaria.

g). Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos en que se encuentren en trámite procesos de investigación o procesos penales por indicios de la comisión de delitos y faltas contra el régimen tributario de defraudación y contrabando en el ramo aduanero. Analizando este artículo, la Superintendencia de Administración Tributaria le fue otorgada esa aptitud

de poder iniciar una denuncia formal en tribunales de justicia, en caso tenga conocimiento de que este cometiendo la comisión de un delito donde el régimen tributario se vea vulnerado, de igual manera podrá adherirse como querellante adhesivo a la investigación iniciada por el ente encargado de la persecución penal Ministerio Publico, donde el régimen tributario y aduanero se vea vulnerado, Congreso de la República de Guatemala. (1973). Decreto 17-73. *Código Penal* Publicado en el Diario de Centroamérica el 17 de julio de 1973, tipos penales en materia tributaria:

Artículo 358 Defraudación tributaria. 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 responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

En referencia a artículo citado establece como bien jurídico tutelado la relación jurídico tributaria establecida entre el fisco, el contribuyente y los ciudadanos; El estado se va de su poder impositivo para hacer efectiva dicha relación, estableciendo como sujeto activo a toda persona sobre este delito pues el tipo objetivo no exige determinadas características particulares para ser un autor, el contribuyente que realiza alguna de las acciones u omisiones plasmadas el tipo penal es el sujeto activo del delito es decir, que también puede serlo quien actúa en su nombre o bien el agente retenedor del tributo.

Ha existido siempre una cuestión doctrinal no solucionada del todo entre la potestad sancionatoria de la administración pública y la potestad punitiva del estado. Esta diferencia se ha tratado de solventar con la aplicación del principio de subsidiaridad, que debe inspirar la relación de la rama del derecho penal con las restantes ramas del ordenamiento jurídico, que lleva a reservar las sanciones de mayor gravedad del derecho penal y rodearlas de garantías como la de que sean impuestas a través de procedimiento judicial.

Tal como lo indica el tipo penal citado, se realiza mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, por lo cual el hecho en sí, consiste en un fraude a las finanzas. Ferre (1994) indica; “lo importante en este delito es el verbo defraudar, que tiene por guardar

consonancia con el significado que normalmente se le asigna a este artículo, la persecución por este delito a los comportamientos engañosos en los que exista siempre el ámbito defraudatorio. (p. 49)

ARTICULO 358. "B". Casos especiales de defraudación tributaria.

- a. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.

Como ejemplo se puede citar al caso del Régimen de Admisión Temporal, establecido por el Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 29-89, "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora de Maquila, el cual establece la suspensión temporal del pago de Derechos Arancelarios, Impuestos de Importación e Impuesto al Valor Agregado, sobre las mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas fuera del área centroamericana en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble. En ese sentido, si dichas mercancías son importadas al amparo de dicho régimen, para ser vendidas dentro del territorio nacional o centroamericano, es decir, sin cumplir con los fines establecidos en la referida ley, entonces dicha circunstancia se enmarca en lo establecido en la norma penal, y por lo tanto estaríamos ante un hecho constitutivo de delito, tipificado como caso especial de defraudación tributaria

- b. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos. Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio; o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requieren el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De acuerdo con el código penal, debe entenderse que se actúa en forma clandestina, cuando teniéndose o no, establecimiento abierto al público, se ejercen actividades comerciales y no se tenga patente de comercio; o bien, teniendo dicha patente, no se lleve los libros de contabilidad que requieren el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- c. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario, así como quien teniendo a su cargo dichos medios de control tributario, les dé un uso indebido o permita que otros lo hagan.

Resulta importante indicar, que, en cualquiera de estas circunstancias, para que el hecho pueda encuadrar como delito del orden tributario, debe existir un perjuicio a la recaudación impositiva que realiza la Administración Tributaria, porque ante la falta de este elemento esencial, probablemente se podría estar ante un delito no necesariamente tributario, es decir, del orden común.

- d. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.

Obviamente, debe existir una actitud dolosa, cuyo objeto sea obtener un beneficio que, consecuentemente, cause detrimento o menoscabo a la recaudación impositiva y siempre y cuando, los hechos constitutivos de delito no encuadren en lo establecido por el Decreto 24 número 58-90, del Congreso de la República de Guatemala, Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduaneros

- e. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.

El presupuesto contenido en esta norma penal tributaria, se refiere a documentos que son utilizados, sin que previamente se haya solicitado y obtenido su autorización ante la Administración Tributaria y que son empleados para documentar transacciones mercantiles que constituyen hechos generadores de impuestos, pero, por la falta de control al no estar autorizados, éstos no son considerados para la determinación de las obligaciones tributarias, causándose con este proceder, un detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva

- f. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.

En tal virtud, si se determina más de una contabilidad que coincida o no con los datos reportados en declaraciones, dichas contabilidades no deben ser consideradas como prueba dentro del proceso penal tributario, por lo tanto, la Administración Tributaria puede determinar el monto defraudado de oficio sobre una base cierta o sobre una base presunta, toda vez que las contabilidades no tiene validez.

- g. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria.

Esta norma penal tributaria es clara al indicar que se incurre en delito cuando se falsifica en formulario u otro medio que compruebe el pago de tributos, los sellos o marcas de las entidades recaudadoras de impuestos; sin embargo, para la tipificación de este caso especial de defraudación tributaria, debe tenerse especial cuidado cuando un contribuyente presenta un formulario u otro documento, únicamente para cumplir con un deber formal y no para comprobar el pago de un tributo

- h. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradores, los sellos fiscales y similares.
Si el delito fuere realizado por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá, a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio".

- i. El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria de haber restado el correspondiente crédito fiscal.

Esta norma penal tributaria es singularmente específica para los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, y aplica cuando un contribuyente no declara o declara parcialmente el impuesto cargado a sus clientes (débito fiscal), pero, después de haber

restado el crédito fiscal que absorbió en sus transacciones de compras. Es decir, que si un contribuyente en un período impositivo determina impuesto a pagar porque sus débitos son superiores a sus créditos y no lo declara, entonces incurre en este caso especial de defraudación tributaria; sin embargo, si la situación fuese al contrario, es decir, que sus créditos son superiores a sus débitos y dicha circunstancia no es declarada, entonces no se incurre en delito y se estaría ante un simple incumplimiento de un deber formal por haberse omitido la presentación de la declaración correspondiente.

- j. El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende.

Es decir que se incurre en el delito de caso especial de defraudación tributaria, cuando un contribuyente con el ánimo de fingir la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente o simula su existencia, para demostrar gastos irreales que incrementen su crédito fiscal dentro del régimen del Impuesto al Valor Agregado o bien, para declarar costos o gastos deducibles de su renta bruta que disminuyan la base imponible del Impuesto Sobre la Renta y pagar así menos impuesto, de tal forma que se cause perjuicio a la recaudación impositiva que realiza la Administración Tributaria.

Colina Ramírez, Edgar Iván (2010) define el delito tributario como:

Aquel conjunto de normas jurídico penales que tienen como finalidad la protección de sistema estatal, los delitos tributaria además de lesionar el ámbito económico estatal, también lesionan el ámbito económico de las comunidades autónomas, forales o locales, ello en atención del tributo que se defraude y si este se ha crecido total o parcialmente a dichos niveles de gobierno (P.28)

Dentro de los órganos con funciones de asesoría, resolución de recursos, y control interno y externo de la Superintendencia de Administración Tributaria, se menciona la Gerencia de Investigación Fiscal, la que según el artículo 30 Ter, del Acuerdo del Directorio 007-2007, es la dependencia

encargada de coadyuvar a la reducción de la evasión fiscal, defraudación tributaria y aduanera, contrabando y delitos relacionados, proporcionando al direccionamiento integral en acciones de la Administración Tributaria, para fortalecer y transparentar los procesos de fiscalización.

En el inciso 5, del artículo 30 ter del Acuerdo del Directorio 007-2007, establece que es una función específica de la Gerencia de Fiscalización, es analizar las actividades económicas por sectores, con la finalidad de identificar, diseñar, proponer e implementar estrategias que permitan combatir la evasión fiscal, defraudación tributaria, contrabando y delitos relacionados, de igual manera en el inciso 12, establece; realizar investigaciones de campo y establecer redes de información, para identificar focos de evasión fiscal, defraudación tributaria y aduanera, contrabando y delitos relacionados.

Dentro de la Administración Tributaria, con base a análisis de su estructura organizacional, no existe un departamento o sección que se encargue de fiscalizar, registrar, y controlar las ventas y comerciantes que se dediquen a la transacción de productos, bienes o mercancías, por medio de los sitios web, siendo estos los principales actos de intercambio, no estando en la mira de la Administración Tributaria, como actos susceptibles de registro, por ende en base al párrafo anterior la Gerencia de Investigación Fiscal, es la encargada de realizar esta investigación y

análisis para que este tipo de ventas sean susceptibles de registro, control y fiscalización, para un mayor ingreso monetario al fisco y el Estado pueda realizar sus fines. Según el artículo 6, párrafo 8, de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto número 1-98 establece las autoridades superiores de la SAT, en el ámbito de sus competencias, siendo estos

El directorio

De acuerdo con La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. (1998) Es el órgano colegiado que, en calidad de autoridad de la administración tributaria, le compete la responsabilidad de tomar decisiones estrategias para dirigir la política de administración tributaria y aduanera, así como velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT, dentro de algunas funciones se mencionan las siguientes:

1. Aprobar los reglamentos internos de la Superintendencia de Administración Tributaria que regulen aspectos estratégicos del funcionamiento de la institución, incluyendo la estructura organizacional y funcional de la SAT, su régimen laboral y de remuneraciones, el funcionamiento del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, de las dependencias de investigación interna y de auditoría interna.
2. Nombrar y remover al superintendente, así como aprobar la designación del sustituto del superintendente en caso de ausencia temporal
3. Dar no objeción al nombramiento de los intendentes y de los encargados de las dependencias de auditoría interna y de las investigaciones internas, propuestos por el superintendente. La objeción de los nombramientos a los que se refiere esta literal podrá aprobarse únicamente de forma unánime por los miembros del directorio.

Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero

De acuerdo con la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración (1998) Es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad:

1. Es la autoridad superior que debe conocer y resolver todas aquellas impugnaciones en materia tributaria, previo a que estas toquen instancia judicial, y que, por lo estipulado en el Código Tributario, ley Nacional de Aduanas, y el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento le especifiquen como función o atribución especial.
2. Ordenar el diligenciamiento de pruebas varias periciales que sean pertinentes para el conocimiento y mejor apreciación de los hechos sobre los cuales versa el asunto, así como tomas las mediadas y diligencias para poder resolver de una manera mejor como mandato legal.
3. cumplir con las demás funciones que se establecen en otras leyes aplicables.

Superintendente

De acuerdo con la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración, (1998) le corresponde con exclusividad, lo siguiente;

1. Efectuar administración de todo régimen en materia tributaria, ejecutar la norma jurídica tributaria, recaudar, fiscalizar y controlar todos los tributos que al cual el comercio exterior este afecto.
2. Efectuar administración del sistema aduanero, de conformidad con la ley, de conformidad con normas internacionales de las cuales el estado de Guatemala es parte.
3. Ejercer la representación legal de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual podrá delegar por mandato de la ley.
4. Resolver los recursos administrativos, a excepción de los que se establezcan en materia aduanera y tributaria, es decir dentro de las atribuciones legales no está atribuido la resolución, ya que son competencia del Tribunal Administrativo Tributario y aduanero.
5. Resolver recursos en materia aduanera, de conformidad con lo establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento.

Los intendentes

De acuerdo con el artículo número 31 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración

Tributaria Decreto 1-98, son los funcionarios del mayor nivel jerárquico de las intendencias respectivas, previa no objeción del directorio, los intendentes serán nombrados y removidos por el superintendente, a quien le reportan directamente, y son responsables del cumplimiento de las funciones y atribuciones asignadas a su respectiva intendencia, de conformidad con la ley, los reglamentos internos de la SAT, y las demás leyes aplicables. Por delegación del superintendente, ejercen la representación legal de la SAT.

Resolución para creación del Departamento de Fiscalización sobre
ventas online.

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

**ACUÉRDESE REFORMA A LA RESOLUCIÓN 467-2007
RESOLUCION QUE DETALLA LAS FIGURAS ORGANIZATIVAS
DE SEGUNDO Y TERCER NIVEL DE LAS DEPENDENCIAS DE
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.
RESOLUCION NUMERO _____**

Guatemala, _____

EL SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

CONSIDERANDO:

Que el Directorio como Órgano de Dirección Superior de la Superintendencia de Administración Tributaria, a través del artículo 5 del Acuerdo de Directorio número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, facultó al Superintendente de Administración Tributaria, para que, mediante resolución, pudiera crear o modificar las figuras organizativas de segundo y tercer nivel de la Superintendencia de Administración Tributaria

CONSIDERANDO:

Que derivado de la emisión de distintas disposiciones administrativas mediante las cuales se le asignaron nuevas funciones a la Intendencia de fiscalización, es necesario para un mejor ordenamiento de los procesos y funciones asignadas, modificar la estructura organizacional de segundo nivel de la Intendencia fiscalización, creando departamentos y Unidades que se establecen en la presente resolución.

CONSIDERANDO:

Que es necesario la creación del Departamento de Fiscalización y control adscrito a la Intendencia de Fiscalización, sobre las ventas

online, como un ente que ejerza el control, fiscalización a las ventas y transacciones en sitios web donde lleve implícita una intención de lucro e intercambio de dinero por productos, de igual manera establecer una posible sanción a estos sectores que evadan las obligaciones establecidas en este nuevo departamento, luego de la entrada en vigencia.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 6 y en el ejercicio de las atribuciones y funciones establecidas en los artículos 22 y 23 literales g) y h) del Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria; y el artículo 5 del Acuerdo de Directorio número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria;

RESUELVE:

Aprobar las siguientes,

REFORMAS POR ADICION A LA RESOLUCIÓN NÚMERO 467-2007, RESOLUCIÓN QUE DETALLA LAS FIGURAS ORGANIZATIVAS DE INTENDENCIA DE FISCALIZACION, E INCLUSION DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE VENTAS ONLINE

ARTÍCULO 1. Se adiciona el artículo 10 Septies de la Resolución número 467-2007, Resolución que detalla las Figuras Organizativas de Segundo y Tercer Nivel de las Dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual queda así:

ARTÍCULO 10. Septies. Departamento de Fiscalización de las ventas Online. Se crea el departamento de Fiscalización y control sobre las ventas online, que ocupará el nivel jerárquico de segundo nivel adscrito a la Intendencia de Fiscalización de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual tendrá las siguientes atribuciones.

1. Velar para el debido cumplimiento de las acciones descritas en políticas nacionales para, prevenir combatir la defraudación y el contrabando aduanero de acuerdo con sus competencias.
2. Proponer al intendente de Fiscalización los métodos y mecanismos sobre para la verificación y control de ventas online.
3. Solicitar y gestionar capacitación al personal adherido sobre mecanismos de fiscalización de ventas online
4. Presentar estudios al Intendente de Fiscalización, para la identificación de áreas susceptibles de fiscalización online.
5. Fiscalización de las transacciones que realicen no contribuyentes que tengan implícita la intención de lucro en sitios web.

6. Programar operativos de identificación online para identificar las transacciones de las cuales suscite un hecho generador
7. Participar cuando le sea requerido, en comisiones nacionales e internacionales con temas de fiscalización tributaria online.
8. Establecer un procedimiento para la inscripción de Comerciantes online
9. Proponer al intendente de fiscalización en el ámbito de su competencia los procedimientos, guías y normas relacionados a la fiscalización de ventas online.

Artículo 2. Vigencia. El presente Decreto entrara en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial.

REMITASE AL DIRECTORIO PARA SU SANCIÓN
PROMULGACIÓN Y PUBLICACIÓN.

EMITIDO EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION
TRIBUTARIA, EN LA CIUDAD DE GUATEMAÑA;

_____ DE _____ DOS MIL _____

GUATEMALAL _____ DE _____ DEL AÑO DOS MIL _____

PUBLIQUESE Y CUMPLASE

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Ventas online

Antecedentes

No se tiene la fecha exacta en el cual las ventas online iniciaron su operación, pero si se hace mención que ha nacido por necesidad que del ser humano a ser autosuficiente, el intercambio de bienes, productos y mercancías es un indicio de la evolución ya que sin ese intercambio no se hubiera hecho posible la aparición de este tipo de venta, la historia del comercio ha ido evolucionando paulatinamente, en ciertas ocasiones de forma pausada y lenta y en algunas ocasiones con pasos agigantados, lo que entendemos en la actualidad como el comercio electrónico es la última fase a la cual se ha llegado en el desarrollo progresivo.

Cabe resaltar que aproximadamente el año del comercio electrónico fue en Estados Unidos de Norte América, en el año de 19200, donde aparece por primera vez las ventas por catálogo, siendo un sistema nuevo de distribución, siendo un gran alcance y evolución del comercio en ese entonces, ya que era la primera vez que era posible comprar sin ver el producto, la venta por catálogo funcionaba mostrando fotos ilustrativas del producto, era una gran ventaja para el comerciante ya que tenía acceso a áreas rurales difíciles de acceder, sin llevar el producto mostrando únicamente la ilustración del producto objeto de venta.

En el año de 1960 en los Estados Unidos de Norte América, se inventa una forma importante de Intercambio de Datos Electrónicos (EDI), comenzando la historia del E-Commerce o Comercio Electrónico, cuando la Electronic Data Interchange o Intercambio Electrónico de datos, empiezan a realizar una serie de transacciones electrónicas de información acerca del comercio, en ese momento aún no habían aparecido los computadores como tal, sino hasta la década de 1970 que aparecen las primeras relaciones comerciales, que utilizaban un ordenador, pero no desarrollado que ofrecían muy poco servicio, sino hasta el año de 1980 que dio inicio a la modernización del comercio por catálogo de la mano de la televisión por medio de las denominadas, tele ventas, la televisión, en ese entonces fue un factor muy importante ya que proporciono al comercio por catálogo televisivo, donde resaltaban el tipo de producto, atributos y características más importantes para llamar la atención de los televidentes, los comerciantes contactaban al canal de televisión por medio de llamadas y hacían a transferencia por las llamadas tarjetas de crédito.

La creación de la WWW, *World Wide Web o red mundial*, en el año de 1989, fue un año muy importante y decisivo para la tecnología y también para el comercio electrónico, más tarde aparece un nuevo sistema de servicios que resulto ser uno de los más importantes de la innovación la creación de la *www World Wide Web o red mundial*, esta fue creada por el

inglés Tim Berners-Lee, mientras trabajaba en CERN en Ginebra, Suiza. Este es un método de transmisión de sistema informativo entre computadoras cambiando por completo y dando un giro rotundo al sistema de comercializar, a finales del año 1990 con internet funcionando, se dio un auge elevado del crecimiento del comercio electrónico como nunca había crecido, en esa década se crearon portales exclusivamente para la actividad comercial tales como eBay y Amazon, los cuales se mantienen creciendo hasta la actualidad y operando hasta el día de hoy.

La última etapa para consolidar el comercio electrónico, fue aproximadamente en el año de 1995, cuando integrantes de los siete países del mundo cuyo peso político, económico y militar es considerado relevante a escala global o G7/G8, estos crearon la iniciativa de un mercado global para pymes, que era una microempresa en cuanto a volumen de ingresos, el futuro del e-commerce o comercio electrónico, ha ido creciendo a gran escala a través de las redes sociales, el intercambio de comunicación, los teléfonos inteligentes, las tabletas que en la actualidad tenemos muy a nuestro alcance, están cambiando nuestro mundo, cada vez son más las personas que utilizan su tableta o *Smartphone*, para realizar búsquedas, comparar precios y también para comprar online.

Definición

Las tiendas virtuales o tiendas online, son un espacio dentro de un sitio web, en el que se ofrecen bienes, productos, mercancías y servicios, en un sentido amplio se puede describir a una tienda virtual como una plataforma de comercio convencional, que utiliza una página o sitio web para realizar ventas así mismo transacciones, las compras en una tienda virtual se pagan por medio de tarjeta de crédito existiendo dos maneras de transferencia, una en el mismo sitio web, y otras que proporciona el comprador al sitio virtual por medio de correo electrónico, sin embargo se pueden utilizar diversos medios de pago como transferencias bancarias, cupones de pago, paypal, en diversos casos, la tienda virtual solicita o como requisito indispensable para realizar la compra los compradores deben crear un usuario o registros para la verificación de datos.

Andino (2009) refiere:

Una tienda virtual es un espacio en internet donde se puede poner a la venta durante las 24 horas del día y los 7 días de la semana diversos tipos de productos de forma muy similar a como se los exhibiría y vendería en una tienda tradicional, esto, debido a que las *tiendas virtuales* tienen un programa especial que les permite mostrar imágenes y descripciones de uno o más productos de forma muy amigable (como si lo hiciera un vendedor), además de brindar la opción de poder realizar cobranzas online (por ej. con Tarjeta de Crédito) lo que permite aprovechar las compras impulsivas.(p. 45).

Es decir, es una plataforma establecida en un sitio de página web donde las personas que son comerciantes virtuales ponen a disposición de varios clientes, productos servicios o mercancías a través de imágenes, videos y explicando en detalle las características de los productos, precio, garantía, así mismo tiempo y forma de envío, a este sitio pueden acceder las personas que tengan al alcance redes de internet, donde no existe horario de atención, ya que la tienda está disponible tiempo completo, con solo el acceso del usuario, donde automáticamente se agregan los productos al carrito digital para posterior ser enviados al usuario que los solicita, dentro de las características de estos sitios se pueden resaltar, que llegan a más clientes ya que no necesitan movilizarse de un lugar a otro para adquirirlo, así mismo incluyen un registro de usuario para poder acceder a la tienda, los usuarios clasifican al vendedor sobre el producto, tiempos de entrega, et, determinando el grado de confianza del vendedor y calidad de producto.

Tipos de ventas online

Las tiendas de comercio electrónico o tiendas online, tienen varios tipos de clasificación en base a diferentes parámetros, pero una de las clasificaciones más importantes y más habituales es la que se realiza en base a si la tienda virtual permite o no completar los procesos de compra electrónica, otra forma de clasificación es en base al sistema de pago que

realizan los usuarios, al sistema de transferencias, al sistema de entrega de productos, según el producto que ofrecen, según las relaciones comerciales, o según la plataforma empleada.

Arenal (2016) Clasifica las tiendas según la perfección de la compra:

Tienda Catalogo; Contiene una colección de productos o servicios que el usuario puede consultar navegar. El usuario puede examinar las características de los diferentes productos o servicios, obtener información detallada sobre los mismos, etc. pero no puede realizar pedidos de esos productos o servicios ni pagar esos pedidos desde la tienda de comercio electrónico, en este caso, la tienda de comercio electrónico suele proporcionar información sobre el procedimiento que el usuario debe seguir para poder realizar un pedido (por ejemplo a través del teléfono, fax, e-mail, etc., así como información sobre formas de pago que puede utilizar para abonar esos pedidos, de igual manera de denomina cuando ésta realiza la mayor parte de su negocio en internet esto significa que se relaciona con sus clientes por internet, sus procesos sean fundamentalmente automatizables de manera virtual y el negocio pueda en teoría funcionar solo.

Tienda Virtual; Esta permite consultar las características de los productos o servicios ofrecidos por la tienda online, pero además permite realizar pedidos y pagar estos pedidos de forma electrónica desde página web de la tienda online. Este tipo de tiendas suele disponer de un carrito de la compra al que el usuario va añadiendo los productos o servicios que desea adquirir y la formaran su pedido, una vez finalizada la compra, el usuario confirma el pedido y escoge la forma de pago deseada entre las diferentes formas de pago soportadas por la tienda virtual; contra reembolso, transferencia bancaria, tarjeta de crédito o débito, paypal, pago y recogida en una tienda física. (P.72)

Cabe resaltar que las ventajas de la tienda de tipo catalogo es un inicio de las tiendas online la cual tiempo después se transforma en tienda online, y una de las principales ventajas es que tiene complejidad notable inferior a la tienda virtual, mientras la tienda online al no permitir, el pago online de los productos servicios o requiere de medidas de seguridad más extremas, ya que la tienda virtual necesita garantizar la seguridad de los datos

proporcionados por los usuarios y el pago o con el fin de garantizar que no se cometan robos, estafas defalcas en contra del cliente.

Simulación fiscal en ventas online

En la simulación fiscal el sujeto pasivo busca como tal, ocultar la verdadera identidad del hecho generador o imponible de la obligación tributaria o de cualquier otro elemento para su determinación, favoreciéndose con un ahorro en el pago de sus impuestos o en el no pagar derivado de su simulacro, pero el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria tiene la elección de buscar opciones legales respecto a una finalidad económica, con consecuencias tributarias diferentes según la elección de su alternativa, cabe resaltar que en las tiendas online, los vendedores en los sitios web, en ciertas ocasiones aparentan un hecho imponible distinto a la intención del vendedor y comprador, un claro ejemplo puede ser compraventa de un vehículo por medio de un mandato o poder para su nuevo dueño en una auto venta en línea, se puede decir que es una evasión legal, ya que no existe una figura legal que pueda prohibir o fiscalizar determinada acción.

Gastón (2012) Refiere lo siguiente

Las leyes fiscales deben ser redactadas en la forma más clara y sencilla posible, de tal manera que resulten comprensibles tanto para los contribuyentes como para el fisco. En ningún caso deben contener fórmulas imprecisas, complicadas o ambiguas, ya que es fundamental evitar el incumplimiento de las disposiciones fiscales que puedan derivar de su ignorancia o incompreensión. (p.12)

Es conveniente que al momento que las empresas que se dedique a la venta online realicen una planificación y vasca de ayuda de profesionales en el ramo, debido a que una buena planificación busca minimizar la carga tributaria del contribuyente a través de opciones que la norma jurídica permite, y no defraudar al fisco de manera culposa, convirtiendo esta actividad en algo licito pero no correcto, mientras que la simulación requiere forzosamente que exista un acto jurídico indebido fuera del marco legal vigente dentro del territorio guatemalteco.

De acuerdo con La Ley de La Superintendencia de Administración Tributaria. (1998) en su artículo 31, hace referencia que La Administración Tributaria formulara los ajustes que correspondan, cuando establezca que los contribuyentes, en detrimento de la recaudación tributaria:

a) Encubran el carácter jurídico del negocio que se declara, dándose la apariencia de otro de distinta naturaleza; este acto es conocido como simulación, donde se altera la causa que origina la generación del tributo.

b) Declares o confiesen falsamente lo que en realidad no ha pasado o se ha convenido entre ellas; y, es decir, ejercer falsedad total sobre las obligaciones tributarias a los cuales los sujetos pasivos, o contribuyentes están afectos.

c) Constituyan o transmiten derechos a personas interpuestas, para mantener desconocidas a las verdaderamente interesadas. En estos casos, la Administración tributaria formulara los ajustes que correspondan y notificara al contribuyente o al responsable, sin perjuicio de iniciar las acciones penales, cuando corresponda. Analizando este artículo la Administración Tributaria, no está fiscalizando, ni controlando las ventas online, por lo tanto, las evasiones fiscales cometidas por esta son legales puesto que no hay obligaciones establecidas para éstas, ocasionando defraudación al fisco y diversas situaciones tendientes al no pago de impuestos por la falta de regulación por parte de la entidad correspondiente.

La alteración fiscal en ventas online.

Para delimitar y establecer esta forma de evasión es necesario entender que significa la palabra Alterar, esta se refiere a cambiar la esencia o la forma de una cosa, esta forma de evasión, es utilizada por muchas personas que son contribuyentes de la Administración Tributaria y otros que no lo son, los que son contribuyentes al ejercitar este tipo de acciones

están recayendo en la comisión del delito contra el régimen tributario, pero los que no son contribuyentes y ejercen el comercio en online sin estar inscritos registrados por la Administración Tributaria solo caen en acciones evasivas de al pago de impuesto.

La alteración fiscal online tiene lugar cuando se modifica el hecho imponible, del producto bien o mercancía, es decir que alteran el hecho generador sobre el bien que comercializan, esto con el fin de evadir el pago de impuesto, y si no está inscrito en la Administración Tributaria es una conducta legal, por falta de regulación en dicha administración, porque no se les ha dado oportunidad de ser inscritas ni registradas por no existir procedimientos de inscripción ni de fiscalización y control de este tipo de ventas online, un claro ejemplo seria las ventas online que comercializan zapato nuevo y lo venden como si fuese zapato usado, que tienden a modificar ese hecho generador, y defraudar al fisco en caso de contribuyentes, pero al no existir forma de registro solo están cayendo en una conducta inconsciente.

Ocultación fiscal en ventas online.

Para determinar esta forma de evasión es importante tener claro el significado de la palabra ocultar, que según el Diccionario de la Real Academia Española DRAE, significa esconder, tapar, disfrazar, encubrir a la vista, callar advertidamente lo que se pudiera o debiera decir, disfrazar

la verdad, partiendo de este significado la ocultación tiende a provocar en el contribuyente una conducta de esconder la acción que está generando al hecho generador del impuesto, es decir los presupuestos de naturaleza jurídica o económica, expresando establecido por ley para configurar cada tributo acaecimiento origina la obligación tributaria, por ejemplo la no entrega de facturas, al momento de la compra.

Una factura es un documento que acredita la compra-venta de un bien o el préstamo de un servicio y más allá de amparar a las partes involucradas, como forma de dar fe que la transacción se llevó a cabo y de permitirle al contribuyente comprobar los ingresos y egresos, es un documento clave en la declaración del impuesto ya que a través de ella la Superintendencia de Administración Tributaria puede reembolsar los impuestos correspondientes a los contribuyentes, en las ventas online, en muchas ocasiones el sujeto pasivo no está entregando la factura a la parte compradora, esto con el fin de evadir el pago del impuesto por la transacción del bien, hacia la Administración Tributaria.

En el año 2010 la Superintendencia de Administración Tributaria decidió crear el sistema de facturación electrónica, ya que este da total seguridad de quien emite la factura es una empresa constituida o una persona física con actividad empresarial, y esto se hace a través de certificado de sello

digital del contribuyente. Este es el documento electrónico que garantiza la vinculación entre la identidad de un contribuyente y su clave pública, de esta manera, quien emitiera o recibiera una factura podría tener total seguridad de su legalidad y validez, el único problema, dado que la conducta del ser humano siempre es evasiva, en muchas ocasiones han cometido acciones de emitir facturas inventadas como forma de no dar parte a la Administración Tributaria de la transacción o venta, y las ventas online no se quedan atrás en esta forma evasiva, ya que no emiten la factura correspondiente únicamente comprobante de venta inventado por ellos mismos, y de las los comerciantes que no están registrados por no existir tal registro tienen la vía libre cometer este tipo de acciones, privando al Estado de los ingresos para la realización de sus fines.

Efectos de las ventas online

Asimilando los preceptos expuestos, un efecto es la reducción de los ingresos tributarios, y la baja del presupuesto estatal de un país, ante este efecto los gobiernos al verificar el déficit en los ingresos y egresos tienden a elevar la carga tributaria hacia los contribuyentes y hacia la población en general, creando nuevos gravámenes de impuestos, como medida de tener un mayor ingreso hacia el fisco, como una manera de un reajuste fiscal, así mismo, elevar el costo o el porcentaje de los que ya han sido creados con una fuente de ingreso mayoritaria hacia el mismo.

Otro efecto que se ve altamente es la competencia desleal entre el sujeto evasor, y el agente económico que está cumpliendo con todas sus obligaciones tributarias que el Estado le ha impuesto, de ahí surgen los altos montos de elusión crean un desprestigio en las acciones del ente fiscalizador, que aumenta sus costos y reduce la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente, en repetidas ocasiones no declaran el monto total de lo que la transacción que da origen al impuesto, sino tienden a reducir el monto que está sujeto a darle al Estado por determinada acción.

Analizando este efecto, hay una relación negativa entre el grado de la evasión y el tamaño del comercio, es decir, ya que el grado del comercio origina el nivel de evasión que comete dicho negocio o empresa, disminuye porcentualmente los ingresos omitidos, lo que refiere por que la hace más visible y la probabilidad de ser auditada aumenta, por lo tanto existe una relación inversa entre la probabilidad de ser auditada con la tasa de evasión, el número de inspección auditada determina la posibilidad para que una gente evasor sea detectado, Camargo Hernández (2012) establece “La probabilidad de ser auditado disminuye la evasión, siendo las primeras auditorias más efectivas que las siguientes y dependiendo de la clase de industria o servicios de que se trate, así mismo será el grado de evasión” (p. 26)

Otro efecto es la desigualdad que produce en la distribución de la carga tributaria, ya que cuando se reduce la cantidad de contribuyentes, lo cual determina que además de fiscalizar un grupo pequeño de contribuyentes se distribuye de una manera diferente y más costosa. Quienes realizan actividades económicas cancelando todos los impuestos, se hallan en situación adversa frente a quienes evaden, la desigualdad contributiva no siempre incide en los precios, pero esta puede influir indirectamente modificando las condiciones y la capacidad productiva de las empresas, con la reducción de sus probabilidades económicas, el comportamiento ilegal que no es sancionado, y el legal que necesita ser regulado, se constituye un elemento psicológico que va en contrario de la moral y ética, influyendo negativamente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Conclusiones

La transacción que se realiza en la adquisición de productos en ventas online, constituida como tal, donde se obtiene un producto y se paga con dinero cheque o efectivo, constituye un hecho generador del cual es necesario la creación de un impuesto, como lo establece el artículo 31, del Decreto 01-98, Código tributario del Congreso de la Republica de Guatemala, éste es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, con esto se determina que sobre dicha transacción si es viable la creación de un impuesto, previo a la fiscalización y control sobre los productos que se adquieren por medio de los sitios web.

Es obligación del Estado por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria, la creación de un registro con plenas facultades, y por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para establecer precisión sobre el hecho generador sobre la adquisición de productos en ventas online y el monto de los tributos, así mismo realizar con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos que estime convenientes, las inspecciones investigaciones y verificaciones

necesarias para el combate al contrabando, defraudación aduanera y tributaria.

Al ejecutar la creación de un registro adscrito a la Superintendencia de Administración Tributaria que fiscalice y controle las transacciones online con fines de lucro, se reduciría en un alto grado la evasión fiscal, y sobre los autores de este tipo de transacciones, se establecería un hecho generador para la creación de un impuesto, y contribuir al sostenimiento del Estado, como una obligación tributaria de jerarquía constitucional.

Referencias

Libros

Camargo Hernández, D.F. (2012) *La Evasión Fiscal Un Problema a resolver*, España Editorial B-EUMED.

Colina Ramírez, E. I (2012) *La Defraudación Tributaria en el Código Penal español. España*. Editorial J, M BOSCH EDITOR.

Delgado García, A.M; Cuello Rafael O. Cano García, J. (2009) *Administración Electrónica Tributaria. España. España*. J,M BOSCH EDITOR

Dorantes Chávez, L. F. (2015) *Derecho Fiscal*. Mexico. Grupo editorial Patria

González Velásquez, J G (2017) *Derecho Fiscal Tomo II*, Mexico. Editorial Ediciones y Gráficos Eón

Linares, M. B. (2020) *El delito de defraudación Tributaria*, España. Editorial J, M BOSCH EDITOR

Legislación.

Asamblea Nacional Constituyente (1985) *Constitución Política de la República de Guatemala*, Promulgada el 31 de mayo de 1985. Guatemala

Congreso de la República de Guatemala (1998), *Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria* Decreto 1-98, Publicado en el Diario Oficial de Centro América, el 11 de febrero de 1998. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala, (1970) *Código de Comercio*, Decreto 2-70, Publicado en el Diario Oficial de Centro América el 9 de abril de 1970. Guatemala

Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, (2007), *Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria*, Acuerdo del Directorio 007-2007, publicado en el Diario de Centro América el 2 de marzo de 2007. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala, (1991) *Código de tributario*, Decreto 6-91, Publicado en el Diario Oficial de Centro América el 9 de enero de 1991. Guatemala

Artículos de internet.

La historia del Comercio Moderno, (2012, 22 de octubre), El Comercio Electrónico. Recuperado de. <https://www.lynkoo.com/la-historia-del-comercio-electronico/>