

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA EN EL NEGOCIO JURÍDICO DENTRO DEL
COMERCIO ELECTRÓNICO"
TESIS DE GRADO

JORGE FERNANDO CHIAN CARIAS
CARNET 10091-00

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, FEBRERO DE 2016
CAMPUS CENTRAL

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA EN EL NEGOCIO JURÍDICO DENTRO DEL
COMERCIO ELECTRÓNICO"

TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR
JORGE FERNANDO CHIAN CARIAS

PREVIO A CONFERÍRSELE
LOS TÍTULOS DE ABOGADO Y NOTARIO Y EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, FEBRERO DE 2016
CAMPUS CENTRAL

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. EDUARDO VALDES BARRIA, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO
SECRETARIO: MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN
DIRECTOR DE CARRERA: LIC. ERICK MAURICIO MALDONADO RÍOS
DIRECTOR DE CARRERA: MGTR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
DIRECTORA DE CARRERA: MGTR. ANA BELEN PUERTAS CORRO

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN

MGTR. MARIO ESTUARDO ARCHILA MALDONADO

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN

LIC. ERICK MAURICIO MALDONADO RIOS

A&A

Archila & Asociados
Oficina Jurídico Financiera

Guatemala, 25 de mayo de 2010

Señores
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad Rafael Landívar
Ciudad

Avenida Reforma 8-95 zona 10
Edificio Avenida, of. 202 F
Guatemala 202 F
T 23788484
Directo: 23788402
F 23788404
mario.archila@impuestosychocolate.com

Estimados señores:

Por este medio me es grato informarle que he concluido con la asesoría de la tesis intitulada "Análisis de la Relación Jurídico Tributaria en el Negocio Jurídico dentro del Comercio Electrónico" presentado por el estudiante Jorge Fernando Chian Carias.

Dicho trabajo presenta razonablemente el tema, por lo que puedo recomendarlo para que continúe el procedimiento de revisión y aprobación final.

Atentamente,



Mario Estuardo Archila Maldonado
ABOGADO Y NOTARIO

Lic. Mario Estuardo Archila Maldonado

SEÑORES MIEMBROS DEL CONSEJO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR: -----

Se emite el presente **DICTAMEN FAVORABLE**, relativo a la conclusión del proceso de revisión de forma y de fondo de la Tesis de Grado titulada *“ANÁLISIS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA EN EL NEGOCIO JURÍDICO DENTRO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO”* desarrollada por el estudiante **JORGE FERNANDO CHIAN CARÍAS**, carné número 10091-00 de la Universidad Rafael Landívar.

Sobre el particular, me permito manifestar que inicié el proceso de revisión de forma y fondo de la tesis de mérito en el mes de agosto de 2015 y se ha concluido el mismo, tras un análisis minucioso de cada uno de los puntos que la componen, estimándose que la misma se ajusta a los lineamientos exigidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, además de poseer un contenido novedoso de estudio de instituciones relacionadas con los cambios e innovaciones derivadas del avance de las tecnologías de la información y la comunicación y sus efectos en la formación de nuevas modalidades de negocios jurídicos y de las obligaciones tributarias derivadas de los mismos, razones por las que se emite el presente **DICTAMEN FAVORABLE**, a los diez días del mes de octubre de dos mil quince.-----



Embajador Erick Mauricio Maldonado Ríos
Abogado y Notario
Colegiado 7831





Universidad
Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
No. 07691-2015

Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante JORGE FERNANDO CHIAN CARIAS, Carnet 10091-00 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus Central, que consta en el Acta No. 07589-2015 de fecha 10 de octubre de 2015, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"ANÁLISIS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA EN EL NEGOCIO JURÍDICO DENTRO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO"

Previo a conferírsele los títulos de ABOGADO Y NOTARIO y el grado académico de LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 15 días del mes de febrero del año 2016.


MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar



AGRADECIMIENTOS

A DIOS, por concederme todo este tiempo el don de la vida, la sabiduría, paciencia, fortaleza y amor, dones indispensables para alcanzar cada una de las metas que a lo largo de mi vida he tenido que enfrentar y superar.

A MIS PADRES, Carlos Enrique (jefe) y Vilma Marilena (jefecita), por creer en mí y por mantener, aun en su ausencia, encendida esa llama de fe, esperanza, confianza, apoyo y sobretodo amor durante toda mi vida y sobre todo durante este proceso que llega a su fin.

A MIS HERMANOS, Carlos Francisco y Estuardo Enrique, porque a pesar de nuestras discrepancias y caracteres distintos, se convirtieron en fuente de apoyo y bienestar a lo largo de esta carrera. Especial mención a mi recién llegada **SIS**, porque en tan solo tres años, me ha demostrado lo que se siente tener una hermanita.

A VERONICA LOPEZ: a esa mujer, a quien mi Madre le confió la delicada tarea de cuidarme, de apoyarme, de no sentirme solo, pero sobretodo de amarme aun con mis defectos. A usted por nunca dudar de mi a pesar de tantos momentos de flaqueza en donde sus palabras y demostraciones sirvieron para enseñarme que toda meta es posible si uno cree en uno mismo.

A MI FAMILIA: a todos ellos que a pesar de la lejanía y ausencia, me han hecho saber que sienten su apoyo, su confianza y su compañía durante toda mi vida.

AL LIC. LUIS RICARDO GONZALEZ, a quien le agradezco por su insistencia para mi inscripción en el programa para culminar esta etapa profesional.

A MIS COMPAÑEROS DE CLASE, porque todo lo que compartimos a lo largo de todos estos años de estudios, a todos gracias y mención especial a las tres señoritas (**MSK**) por sus palabras de aliento y de motivación a seguir adelante.

A LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES DEL CAMPUS CENTRAL, por abrirme las puertas a mi superación profesional.

DEDICATORIA

A DIOS Y A LA VIRGEN MARIA: Porque solo con su divina misericordia y los dones de Espíritu Santo derramados sobre mí, han logrado que hoy pueda cumplir una meta más en mi vida.

A MIS PADRES: Carlos Enrique (jefe) y Vilma Marilena (jefecita). Porque desde donde estén allá en el cielo, puedan alegrarse junto a mí de haber podido alcanzar esta meta, gracias a ustedes, por creer en mí, por confiar en mí y sobre todo, por llenarme de fe y esperanza de que todo lo que me proponga puedo cumplirlo. Los amo y los extraño como nadie puede imaginarse y desde el cielo síganme acompañando hoy, mañana y siempre, hasta el día en que podamos estar juntos de nuevo.

A MIS HERMANOS: Carlos Francisco y Estuardo Enrique. A quien en el papel que han tenido a lo largo de mi vida, sepan que aportaron su granito de arena a este gran éxito. A ti **SIS**, para que tengas fe, confianza, paciencia, valentía y sobretodo fuerza de voluntad para alcanzar ese éxito que recién empiezas.

A MI FAMILIA: a todos ustedes, a quienes sin mencionar nombres ni apellidos, han estado ahí conmigo, brindándome todo aquello que he necesitado para llegar al día de hoy; hasta donde se encuentren, sepan que siempre serán parte de mi vida y espero que siempre estemos ahí para celebrar todos los éxitos que Dios mediante aun nos esperan.

**A TODOS AQUELLOS DE QUIENES SIEMPRE RECIBI PALABRAS DE ALIENTO
PARA INICIAR Y CULMINAR ESTA META.**

RESPONSABILIDAD: El autor será el único responsable del contenido y conclusiones de la presente tesis.

INDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO No. 1: EL INTERNET COMO HERRAMIENTA DE DESARROLLO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO	
1.1 Antecedentes	8
1.1.1 Definiciones y aproximación conceptual del Internet	8
1.1.2 Relación del Internet con el proceso de globalización	9
1.1.3 Efectos positivos y negativos del proceso de globalización	13
1.1.4 Comercio electrónico	15
1.1.4.1 Definiciones y aproximación conceptual de comercio electrónico.	15
1.1.4.2 Efectos del comercio internacional	16
1.1.5 Influencia de las redes sociales en el comercio electrónico o e-commerce.	19
1.2 Ley General de Telecomunicaciones y su incidencia en el proceso de expansión de las comunicaciones y del desarrollo del comercio electrónico.	21
1.2.1 Objeto de la ley.	23
1.2.2 Impacto de la ley en el comercio electrónico (e-commerce).	24
1.3 Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas y su incidencia en el proceso de expansión de las comunicaciones y del desarrollo del comercio electrónico	25
1.3.1 Objeto de la Ley.	26
CAPÍTULO No. 2: EL NEGOCIO JURÍDICO ELECTRONICO	
2.1 Conceptos Generales	33
2.1.1 Legislación nacional.	35
2.1.2 Naturaleza jurídica del negocio jurídico electrónico	38
2.1.3 Elementos de formación del contrato.	41
2.1.4 Perfeccionamiento del contrato.	44
2.1.5 Momento de la perfección del contrato.	44
2.1.6 Lugar del perfeccionamiento del contrato.	46
2.1.7 Elementos del contrato.	47
2.1.8 Clases de contrato.	50
2.1.9 Derechos y obligaciones de los participantes.	55
2.1.10 Efectos jurídicos de las comunicaciones electrónicas	57
2.1.11 Negocio tradicional versus negocio electrónico.	59

CAPÍTULO No. 3: RELACIONES JURIDICO TRIBUTARIAS DERIVADAS DE LOS NEGOCIOS JURIDICOS ELECTRONICOS

3.1 La relación jurídica tributaria en general	62
3.1.1 Elementos de las relaciones jurídicas tributarias	63
3.1.2 El Hecho generador	66
3.2 La Obligación Tributaria.	68
3.2.1 Conceptos generales.	68
3.2.2 Características de la Obligación Tributaria.	70
3.2.3 Nacimiento de la Obligación Tributaria.	70
3.2.4 Elementos de la Obligación Tributaria.	71
3.2.5 Responsabilidad de los sujetos de la obligación tributaria.	73
3.2.5.a ¿Quiénes son los sujetos?	74
3.2.5.b ¿Cuál es la responsabilidad de los sujetos tributarios?	76
3.2.6 Consecuencias tributarias de un negocio electrónico.	80
3.2.6.a Escenario uno: transacción local.	81
3.2.6.a.1 Identificación de los sujetos tributarios.	84
3.2.6.a.2 Actualización del hecho generador.	84
3.2.6.a.3 Efectos del nacimiento de la Obligación tributaria	85
3.2.6.a.4 Cumplimiento de las consecuencias tributarias.	86
3.2.6.a.5 La aplicación de las responsabilidades tributarias.	87
3.2.6.b Escenario dos: Transacción internacional “A”	94
3.2.6.b.1 Consideraciones Importantes	95
3.2.6.c Escenario tres: Transacción internacional “B”	96
3.2.6.c.1 Consideraciones importantes	98
3.3 Relaciones y obligaciones tributarias derivadas de los negocios jurídicos electrónicos.	99

CAPÍTULO No. 4: PRESENTACIÓN Y DISCUSIÓN

4.1 Presentación y discusión	115
4.2 Discusión de resultados	117
CONCLUSIONES	123
RECOMENDACIONES	126
REFERENCIAS	127

RESUMEN

En estos tiempos modernos, donde la tecnología ha contribuido notablemente en la economía de los Estados y por consiguiente en la de todos los comerciantes, se logra identificar una nueva forma de hacer comercio, dejando por un lado los tradicionales “trueques”, señalados como la forma más simple de ejercer el comercio, vemos ante nuestros ojos como, conforme la evolución a través de los tiempos, el auge de las tecnologías como medio para permitir una mayor interacción entre los comerciantes, permitiendo eliminar las barreras clásicas del tiempo y la distancia, uniendo a dos personas separadas en una misma carretera comercial. Esta tecnología es conocida como la Red Internacional de la Información, herramienta que ha sufrido una evolución considerable, lo que ha permitido su fácil adaptación al mundo complejo del comercio tanto nacional como internacional. En el ámbito tributario también la legislación ha tenido que evolucionar para adaptarse a nuevas circunstancias bajo las cuales se generan los derechos y obligaciones en este campo. Este trabajo tiene como objetivo general el identificar esos derechos y obligaciones delimitando aquellos aspectos que relacionan esta nueva forma de desarrollar el comercio y el derecho tributario. La metodología utilizada fue la monografía, tomando como base los aportes brindados por los distintos tratadistas expertos en la materia del comercio electrónico, así como nuestras propias fuentes legales. Se busca identificar las distintas consecuencias jurídicas que acarrea la celebración de negocios utilizando esta nueva tecnología, delimitando la responsabilidad legal que recae sobre cada uno de los participantes en esta nueva forma de hacer negocios.

INTRODUCCIÓN

La globalización es uno de los fenómenos que más cambios ha provocado, no solamente en las economías de los Estados, sino que también ha venido a alterar significativamente la vida de la mayoría de las personas. No se puede obviar el hecho que el comercio, que antes se limitaba únicamente al ámbito local, se ha visto beneficiado por este fenómeno, permitiéndole crecer en proporciones que hace cien años no se hubiera imaginado. Estos beneficios son los responsables del incremento de las fortunas, tanto para las naciones como para algunas personas, ya que les ha permitido satisfacer muchas de las necesidades que tiene la población en general, sin embargo es claro que no todo ha sido beneficio, ya que con el crecimiento de algunas economías, se ha hecho más evidente la brecha entre ricos y pobres cada día sea más evidente.

El internet, como un fenómeno facilitador de la comunicación entre las personas, ha venido a colaborar para que la actividad comercial se expanda en proporciones que nadie se había imaginado, ya que aceleró todos los procesos, tanto económicos como sociales y obligo a la sociedad a adaptarse a un ritmo de comercialización a la que no estaba acostumbrado. Sin embargo, cuando los resultados positivos fueron evidentes, la misma sociedad aceleró su capacidad inventiva, logrando la creación de nuevas herramientas cuya finalidad ha sido la de fortalecer los vínculos económicos entre los comerciantes. Estas herramientas no sólo colaboraron con la mejora en la eficiencia de las relaciones comerciales, sino que dotaron de seguridad física y jurídica a todas las relaciones comerciales que se llevan a cabo dentro de la red.

Debido a la existencia de las nuevas tecnológicas que la riqueza este únicamente al alcance de selectos grupos económicos, sino que debido a la falta de una adecuada repartición de la misma, es que esta brecha, sea uno de los aspectos negativos de la globalización.

La globalización ha sido una de las causas que han permitido el desarrollo de de lo que hoy se conoce como comercio electrónico, fenómeno que se ha visto

relacionado directamente con el desarrollo de otras tecnológicas, con el objetivo de beneficiarse de su avance para mejorar los canales y/o sus mecanismos de desarrollo.

Para muchas personas, principalmente comerciantes, las telecomunicaciones se han convertido en uno de los motores que mueven las economías de los países, debido que contribuyen a mantener una comunicación constante en las personas cuyas necesidades pueden ser cubiertas por otras personas, que aunque no se encuentren dentro de la misma ciudad ni dentro del mismo país, tiene la capacidad para suministrarle aquello que necesita para continuar con su labor comercial.

Si bien las telecomunicaciones provocaron tal reacción, la irrupción del internet, vino a complementar esta nueva forma de comunicación, a través de una mejora, en términos de velocidad. Por ello, las telecomunicaciones son utilizadas como vehículo para conectar a proveedores y clientes en una misma línea de comunicación y permitir los mismos resultados obtenidos con anterioridad, pero con una mayor eficiencia.

A pesar que el Internet, ya tiene más de un tercio de siglo de existencia, en Guatemala, se debe remontar a la década de los ochentas y noventas para ubicar su aparición entre los ciudadanos. Es importante indicar que en un principio esta nueva forma de comunicación no fue utilizada para temas comerciales y/o económicos, por lo menos hasta la década de los años noventa, donde gracias a la inversión que efectuaron distintas empresas nacionales (aunque algunas con capital extranjero), se logró explotar un mercado que recién había sido descubierto, el cual tenía como único vehículo para efectuar el comercio, la interacción personal entre vendedor y comprador.

En Guatemala, esta inversión, permitió una apertura en el mercado para muchos comerciantes, quienes motivados por la oportunidad de incrementar sus beneficios a través de los distintos productos y servicios, incursionaron en una nueva forma, desconocida y avanzada para la época, de hacer negocios. Esta apertura del mercado obligó a muchos interesados, entre ellos los juristas, a efectuar una evaluación seria, aunque informal, sobre la idoneidad de la legislación actual en

materia de comercio en general. Teniendo en frente a la corriente denominada comercio electrónico, los analistas debieron verificar si la legislación guatemalteca permitiría esta nueva forma de negociación.

El Código Civil y Código de Comercio, siendo las dos leyes principales que regulan las transacción de bienes y servicios en su totalidad, y que también soportan las bases jurídicas de las relaciones comerciales, entre personas civilmente capaces y comerciantes serán durante la presente investigación objeto de análisis, a fin de determinar si ambas legislaciones cuentan con un articulado específico para desarrollar la materia de comercio internacional y las relaciones globales entre las personas tanto del país como de otras partes del mundo o si, al menos, cuentan con las bases fundamentales suficientes para los comerciantes, que allanan el camino de la proliferación de este tipo actividades comerciales a nivel internacional.

Con relación a lo anterior, se deberá establecer si esta legislación necesita de una adaptabilidad específica para poder ser aplicada en las transacciones comerciales, ya que la legislación mercantil ya cuenta con los principios de verdad sabida y buena fe guardada, los cuales son suficientes para amparar la legalidad de cualquier tipo de negocio jurídico, sin importar el medio en el que se desarrolla. La Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y la Firma Electrónica, nos remite supletoriamente a la aplicación de normas civiles y mercantiles.

Un efecto directo que generalmente se origina de toda transacción comercial es la generación de obligaciones tributarias. Sin embargo, esta premisa suele ponerse en duda respecto a los negocios jurídicos electrónicos, ya que surge la **pregunta de investigación**: ¿cuáles son los alcances y efectos tributarios emanados de los negocios electrónicos en Guatemala?

Para responder a esta pregunta se plantea como **objetivo general**: determinar la naturaleza jurídica, alcances y efectos de la relación jurídica tributaria en los negocios jurídicos electrónicos.

Para alcanzar el objetivo general se hace preciso cumplir con los siguientes **objetivos específicos**: conocer la figura del Internet, su evolución histórica y su

incidencia en la evolución del comercio internacional; determinar cuál es la naturaleza, elementos y características del negocio jurídico electrónico y determinar sus diferencias respecto al negocio jurídico tradicional; establecer qué obligaciones tributarias derivan de la celebración de negocios electrónicos y en qué casos no puede generarse un vínculo fiscal.

Esta investigación persigue dar respuesta a la pregunta de investigación y dar alcance a los objetivos general y específicos trazados y para ello presenta un análisis de los cuestionamientos en forma doctrinal y regulatoria, complementándolo con casos de donde se determinan muchos de estos aspectos.

Los **alcances** de carácter temporal se enfocan al período de surgimiento y desarrollo del Internet hasta la fecha, tomándose en cuenta el estudio de los negocios jurídicos desarrollados dentro de las diferentes aplicaciones del comercio electrónico, haciendo énfasis en el origen de la obligación tributaria, dejando en segundo plano la forma en que se llevan a cabo dichos negocios como en su perfeccionamiento y la determinación de los actores participantes en los mismos. Los alcances de carácter espacial se circunscriben a aquellos negocios jurídicos electrónicos que surtirán efecto en la República de Guatemala, lugar en que se originarían obligaciones tributarias, según cada caso.

Aun y cuando es necesario analizar los aspectos fundamentales y doctrinarios de los negocios jurídicos, se le da una mayor importancia al aspecto tributario que se encuentra inmerso en esta nueva forma de hacer comercio. Para lograrlo se incluye en el análisis tanto el origen de la obligación tributaria como la participación de los sujetos en la misma.

El aporte que se pretende alcanzar se centra en identificar y clarificar el desarrollo de los negocios electrónicos dentro de nuestra legislación y con ello buscar las diferencias y similitudes que permitan determinar sus características que los hacen nacer a la vida jurídica y quiénes son los sujetos capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones de tipo tributario en el desarrollo de este tipo de negocios tanto desde el punto de vista económico como de carácter formal. Una vez conocidos e

identificados los elementos del negocio jurídico electrónico, es factible determinar y desarrollar las obligaciones tributarias que de ellos pudieren derivar.

Los elementos de estudio seleccionados para el presente trabajo son principalmente: a) La globalización y las telecomunicaciones; b) El negocio jurídico tradicional, el negocio jurídico electrónico y el comercio electrónico; c) La relación jurídico tributaria en general y aquella específica surgida de los negocios electrónicos.

Respecto a punto a) relativo a la globalización y las telecomunicaciones como una realidad actual del manejo de los negocios soportado en forma indispensable por el avance de las tecnologías de las comunicaciones ya que para realizar una gestión de negocios debemos estar en un ambiente de servicios tecnológicos actualizados tema que se amplía en el desarrollo del capítulo 1.

En cuanto al punto b) sobre el negocio y comercio electrónico que se comenta también en el capítulo 1, debemos considerar que son dos aspectos que van unidos uno con el otro ya que la interrelación de ambos aspectos dará lugar a la existencia tanto de los negocios como de la forma en que se realizan dentro de un marco de rapidez, oportunidad y prontitud en su realización.

Al abordar el punto c) relativo a la relación jurídica tributaria, debemos considerar que como cualquier actividad mercantil que se genera de la interacción de dos sujetos que desean llevar a cabo una negociación da origen a que exista una relación contractual que debe reunir principios de legalidad y en consecuencia por ser actividades o actos derivados de hechos económicos que son gravados por cargas tributarias que alguna o ambas partes deben cumplir según nuestro ordenamiento jurídico en especial en el área de tributación. Estos aspectos se tratan más ampliamente en el capítulo 3.

Al considerar la existencia de una relación jurídico tributaria, esta al realizar los actos presupuestados incluidos en la legislación específica da origen al establecimiento de obligaciones como se indica en el literal d) de los elementos de estudio y que en este caso se identifican dentro del ámbito tributario que deben ser cumplidas por los

sujetos actores participantes, que en la generalidad de los casos, recae en forma directa en aquellos que son los que la legislación determina que son los designados a su cumplimiento y denominados contribuyentes.

Como se indica en los párrafos anteriores al dar origen a una relación jurídica entre los sujetos participantes trae consecuencias de carácter jurídicas en cuanto al cumplimiento de obligaciones establecidas que son de observancia obligatoria y que al no ser satisfechas dentro del marco legal da origen a incurrir en infracciones que pueden llegar incluso, a ser de carácter penal.

Esta investigación se centra principalmente en los aspectos tributarios relacionados con estos negocios, ya que en la actual legislación nacional no se establecen lineamientos específicos para determinar la existencia de una obligación tributaria en los mismos y por consiguiente no es factible identificar claramente las consecuencias jurídicas, en materia tributaria, de los participantes. Adicionalmente a ello se pretende clarificar notablemente la forma en que se desarrollan estos negocios para eliminar cualquier indicio de la comisión de una ilegalidad tributaria por parte de los sujetos actuantes al momento de perfeccionar cualquier negocio jurídico utilizando medios electrónicos.

Para atender a las interrogantes planteadas en párrafos anteriores, se extraen los conocimientos que comparten los distintos tratadistas, principalmente de Latinoamérica y España, quienes han dedicado parte de su vida en el análisis de este fenómeno, brindándonos información específica sobre la forma en que este comercio se desarrolla. También se involucra a la legislación nacional, tanto civil como mercantil, quienes aportan los fundamentos básicos bajo los cuales nacen y se realizan este tipo de negocios jurídicos.

Se presenta el análisis del desenvolvimiento de este fenómeno, principalmente en los tres escenarios en los cuales se desarrollan en forma generalizada: a) Dos comerciantes nacionales; b) Un comerciante nacional (vendedor) y un extranjero (comprador); y c) Un comerciante extranjero (vendedor) y un nacional (comprador).

Para efectuar este análisis, fue necesario investigar y describir dentro de las leyes tributarias cuáles son aquellos preceptos tributarios que se aplican, dadas las condiciones de cada uno de ellos.

De esta forma, se busca identificar en primera instancia los elementos característicos de este tipo de negocios, en segunda instancia identificar como los aspectos tributarios se relaciona y concluyendo en la determinación de todos aquellos factores tributarios que inciden en la forma de hacer dichos negocios, y en aquellos que están directamente relacionados con los contribuyentes y por ende con el Estado de Guatemala.

CAPÍTULO 1

EL INTERNET COMO HERRAMIENTA DE DESARROLLO DEL COMERCIO ELECTRONICO

1.1 Antecedentes

El Internet constituye un hito en la evolución de las comunicaciones de finales del siglo XX y principios del siglo XXI y ha revolucionado el comercio electrónico, mismo que, a partir del desarrollo de las tecnologías de la información y comunicación, particularmente el Internet, se ha expandido universalmente.

De tal forma, para comprender la situación actual del comercio electrónico, resulta esencial conocer el origen del internet y su estrecha relación con el proceso de globalización.

1.1.1. Definiciones y aproximación conceptual

Según el sitio web definición.de, el término **INTERNET**, *es una red de redes que permite la interconexión descentralizada de computadoras a través de un conjunto de protocolos denominado TCP/IP. Tuvo sus orígenes en 1969, cuando una agencia del departamento de Defensa de los Estados Unidos comenzó a buscar alternativas ante una eventual guerra atómica que pudiera incomunicar a las personas.*

Con bastante similitud el Diccionario Enciclopédico¹, nos muestra la siguiente definición de **INTERNET**: *es una red telemática internacional, que es fruto de la interconexión de múltiples redes que utilizan un mismo protocolo de comunicación (TPC/IP).*

En síntesis se puede concluir que el INTERNET, se basa fundamentalmente en la interconexión de computadoras utilizando una misma plataforma (TPC/IP), cuyo objetivo radica en el mejoramiento de la comunicación entre dos o más sujetos

¹ internet. (n.d.) Diccionario Manual de la Lengua Española Vox. Definición de Internet. País 2007 <http://es.thefreedictionary.com/internet>. 29 de Agosto de 2015

(personas, computadoras, etc.), mediante la transmisión de datos desde dos puntos diferentes, sin importar la distancia que haya entre uno y otro. Esta interconexión facilita no solo las comunicaciones sino que beneficia el desarrollo de los sujetos intervinientes al eliminar las barreras que surgen por la lejanía física y temporal de los interesados.

1.1.2. Relación del Internet con el proceso de globalización

El hombre generalmente ha sido considerado como un comerciante. En la antigüedad el comercio realizado por dichos hombres se restringía a su localidad, sin que éste pudiese aventurarse a realizar dichas actividades en otro pueblo, debido a la falta de conocimiento de mecanismos y estrategias para afrontar un nuevo y mayor reto. Sin embargo, el hombre, motivado por la necesidad de crecer, hablando en términos económicos, así como demostrar un mayor poderío, se aventura a explorar las condiciones que le brinda realizar actividades comerciales en otros lugares fuera de su localidad. En su aventura hacia nuevos mercados, el comerciante se enfrenta a nuevas barreras, nuevas condiciones, para las cuales no se encuentra preparado pero que, sin embargo, lo motiva a planificar las estrategias a utilizar para poder tener éxito.

Esta decisión de incursionar en mercados diferentes al que comúnmente el comerciante se encuentra acostumbrado, son pequeños indicios que han motivado el desarrollo de lo que hoy se conoce como globalización.

Entendiendo la globalización como *“el proceso de integración mundial que está ocurriendo en los sectores de comunicaciones, economía, finanzas y en los negocios”*², se logra determinar que la misma no tiene un punto fijo de partida en el pasado, ya que se ha ido desarrollando con el paso del tiempo y especialmente con las decisiones que las personas (comerciantes) han tomado con el objeto de obtener mejores resultados en el ámbito comercial.

Mathias Herdegen determina que *“la globalización de las relaciones económicas se remonta en sus orígenes, hasta la época de los grandes imperios coloniales, y ha*

² Bassi, Eduardo; *Globalización de Negocios*, México, Noriega Editores, 2,001, pagina 25.

*experimentado un alza debido a la evolución de los modernos medios de comunicación y transporte. La consolidación normativa de la globalización económica no se alcanzó hasta que se suprimieron las trabas de comerciales en el marco de los tratados y con la constitución de un sistema monetario internacional.*³

El mismo Herdegen cita como elementos de la globalización:

- Eliminación de obstáculos a la inversión;
- Distorsiones en la competencia; y
- Supresión de la inversión estatal.

El libro *Desafíos de la democracia en América Latina* establece que *“la globalización es ante todo un fenómeno económico, aunque tiene una dimensión política que se ha dejado de lado, en particular su impacto sobre el funcionamiento de la democracia.”*⁴

López Segrera afirma que es *“un fenómeno cualitativamente nuevo que se hace posible a partir de la coincidencia en el tiempo de tres procesos interdependientes con su propia lógica interna.”*⁵

- *La crisis y derrumbe del socialismo real;*
- *El desarrollo vertiginoso de las nuevas tecnología de la información y comunicación; y*
- *El neoliberalismo*^[3]

Dentro del proceso de la globalización se inmiscuye un elemento que resultaría determinante para la explosión de la economía en algunos lugares del mundo, este fenómeno denominado “Internet”, la creación de este elemento, fue el empuje que necesitaba la sociedad comercial para expandir no solo sus fronteras económicas, sino que también su poderío comercial frente a los rivales tanto de productos como de servicios. Para comprender el Internet, es necesario ubicar la etimología del término. Para ello, el experto Menéndez Mato, en su libro *Comercio Electrónico*⁶, nos

³ Herdegen, Mathias, *Derecho económico Internacional*, Bogotá, Colombia, Universidad del Rosario, Editorial Konrad Adenauer

⁴ Orantes Troccoli, Carlos ed., *Desafíos de la democracia en América Latina*, Guatemala, URL, Facultad de Ciencias políticas y Sociales, editorial Cara Parens, 2012. Pág. 35

⁵ López Segrera, Francisco, *Globalización e identidad*, España, Editorial Caja de Badajoz, 1999. Pág. 158

⁶ Menéndez Mato, Juan Carlos; *Contrato Vía Internet*; España; J.M. BOSCH; página 31

recuerda que dicho término proviene de la expresión INTERconnected NETworks, quien efectúa una simple traducción al idioma español y concluye en redes interconectadas. Esta nueva forma de comunicación es lo que permitió alcanzar una aceleración global en términos económicos derivados de la proliferación del comercio electrónico.

Esta nueva herramienta, como cualquier otro fenómeno que afecta a la sociedad mundial en la que el ser humano se ve involucrado gracias a su creatividad inventiva sin barreras, ve como al pasar los años se le agregan nuevos “brazos” para ampliar su utilidad. Esta evolución aun no ha finalizado, ya que aun se observa como siguen apareciendo software y otras aplicaciones que se han posicionado como herramientas necesarias para explotar aun mas las ventajas que se potencializaron con el uso continuo de este fenómeno electrónico.

Esta evolución no sólo se ha visto marcada en el ámbito comercial. No se puede obviar que los máximos beneficiarios de las ventajas que trajo la implementación del Internet a la vida cotidiana son los comerciantes, pero no solo ellos han visto en este fenómeno la oportunidad de crecimiento social y personal, ya que otros ámbitos de la sociedad han visto como se pueden aprovechar de los avances tecnológicos que el ser humano le ha agregado al fenómeno, tales como la educación, la religión, los deportes, las ciencias científicas, etc.

Estas decisiones fundamentan las causas por las que se origina la globalización, dentro de las que se encuentran las siguientes:⁷

- a. La aceleración de los ritmos de apertura económica y de los intercambios de mercancías y servicios;*
- b. La liberación de los mercados de capitales que han integrado las plazas financieras y las bolsas de valores de todo el mundo; y*
- c. La revolución de las comunicaciones y de la informática, que ha conectado el tiempo real con el espacio.*

⁷ Estefanía, Joaquín; *La Nueva Economía. La Globalización*; 3ra Edición; España, Editorial Debate, S.A. 1997; pagina 14.

Estas circunstancias, han provocado que la globalización tomara una importancia significativa en la forma de hacer comercio entre los mercados, ya que ésta ha permitido que con la apertura económica de los mismos se permita una mayor liberación de los capitales de inversión que benefician a la economía de cualquier país. También ha contado con el apoyo de la revolución de las comunicaciones y de la informática, permitiendo una optimización de los recursos, y por consiguiente un ahorro tanto de tiempo como en los recursos, al permitir comunicaciones en línea, y eso beneficia a los mercados al lograr una disminución en los costos fijos necesario para la comercialización de sus bienes y servicios.

Como complemento a dichas causas, en el desarrollo de la globalización han existido ciertos acontecimientos que han dado un impulso importante al desarrollo de la globalización. Estos impulsos de los que se ha valido para tener el auge que actualmente ostenta, se han producido por acontecimientos de la sociedad, que han marcado hechos de suma importancia y no solamente en el ámbito económico, sino que en todos los ámbitos que afecten a la sociedad. Estos impulsos son los siguientes⁸:

- a. La conquista, colonización e integración e en el mercado mundial de América;*
- b. La generalización de la revolución industrial y la expansión colonial del siglo XIX;*
- c. El desarrollo y generalización de los aspectos culturales que fueron favorecidos por los medios de comunicación; básicamente después de la segunda guerra mundial y en especial a partir de la década de los setenta hasta nuestros días.*

Estos acontecimientos mundiales, son los mayores responsables de que las tendencias económicas del mundo ya no se limiten única y exclusivamente a sus economías internas, sino que busquen nuevos mercados que les permitan obtener mayores y mejores rentas en sus productos y servicios, en los que logra especializarse. Cada uno de estos sucesos, vinieron acompañados no solo de oportunidades de desarrollo para el mundo, sino que a su vez trajeron una serie de

⁸ Biblioteca Virtual eurnetd.net. Eliel Méndez Delgado, *Globalización y Desarrollo*. Perú. 2006
<http://www.eumed.net/libros/2006b/emd/1a.htm>. 25 de mayo de 2010.

obligaciones y requerimientos mínimos que se deben cumplir para poder tener competitividad con la que se obtenga los beneficios esperados.

Por lo tanto la globalización, en su afán de beneficiar a las economías mundiales, ha incentivado que se originen una serie de acciones que van encaminadas a exigir ciertos comportamientos de todos los países del mundo, tales como la apertura de los mercados, la inversión en tecnología, adecuación de la legislación vigente a las exigencias de la globalización, etc.

Sin embargo en ese mismo afán la globalización ha tropezado con circunstancias, tanto positivas como negativas, que motivan a la discusión sobre la conveniencia de involucrarse en el mundo globalizado, dentro de las cuales se encuentran:

1.2.1 Efectos positivos y negativos del proceso de globalización

Es innegable que la globalización acarrea ciertos beneficios a los países que logran tener participación dentro de este proceso, en los ámbitos de la sociedad y del comercio. El jurista María Eugenia Villagrán de León⁹ concluye que algunos de los beneficios son los siguientes:

- 1.1.1.a Permite una mayor apertura de los mercados internos a los países interesados en sus productos y servicios;
- 1.1.1.b Fortalece las relaciones diplomáticas de los Estados al permitir una relación de confianza entre sus comerciantes en su labor económica;
- 1.1.1.c Motiva el desarrollo tanto económico como cultural de los pueblos que intervienen en las relaciones que genere;
- 1.1.1.d Permite hacer más eficientes las actividades de cada empresa, así como establecer nuevas formas y más dinámicas de cooperación entre empresas.
- 1.1.1.e Para el consumidor, amplía su capacidad de acceder a prácticamente cualquier producto y de comparar ofertas, permitiéndole además convertirse en proveedor de la información.

⁹ Villagrán de León, María Eugenia; *El contrato electrónico*; Tribuna jurídica del Instituto de Magistrados de la Corte de Apelaciones; número 5; Guatemala; junio del 2,005; página 10.

A juicio del autor, otro beneficio directo del proceso globalizador es el del fortalecimiento del comercio electrónico, mismo que se consolidó a partir del desarrollo de Internet, el cual constituye una importante herramienta de comunicación y tecnología, que ha apuntalado la globalización.

Sin embargo, a la par de los beneficios que presenta la globalización, también hay que tomar en cuenta que crea ciertas condiciones que no son del todo beneficiosas para los países participantes en dicho proceso, así como resulta perjudicial para los intereses mundiales en muchos ámbitos.

Considerando los beneficios planteados por la tratadista Villagrán de León, el autor del presente trabajo de investigación determina que dentro de los aspectos negativos se ubican los siguientes:

- i. Una mayor apertura del comercio internacional incrementa la pobreza y la desigualdad en el mundo; básicamente por la ineficacia productiva de los países con menor desarrollo relativo.
- ii. La globalización acentúa más la brecha entre ricos y pobres.
- iii. La validez legal de las transacciones y contratos sin papel.
- iv. La falta de documentos que doten de la certeza jurídica necesaria para brindar confianza a los usuarios.
- v. La necesidad de acuerdos internacionales que armonicen las legislaciones sobre comercio entre los diferentes países.
- vi. La seguridad de las transacciones y medios de pago realizados por vías electrónicas.

Estos aspectos, positivos y negativos, han sido objeto de análisis profundos por distintos expertos y siempre se ha determinado que la globalización genera beneficios importantes, así como pérdidas indeterminables.

En conclusión se puede indicar que la globalización ha venido a modificar los mercados en los cuales se desarrolla el comercio, entre otras cosas. Sin embargo nos interesa más hablar sobre la evolución que esta ha tenido en el comercio de

bienes y servicios y que ha creado lo que actualmente se conoce como **Comercio electrónico**.

1.1.4. Comercio electrónico

1.1.4.1. Definiciones y aproximación conceptual de comercio electrónico

Uno de los logros más importantes que desarrollar la globalización es el comercio electrónico, modalidad que ha permitido a los comerciantes tener acceso a productos y servicios que no se encuentran dentro de su comercio.

Por comercio desde el punto de vista económico debemos entender como el *“conjunto de procesos y mecanismos utilizados, necesarios para la colocación de mercancías, que son elaboradas en las unidades de producción, transfiriéndose a los centros de consumo en donde se aprovisionan los consumidores”*¹⁰.

Mientras que desde el punto de vista legal, se puede indicar que *“es la negociación o actividad que busca la obtención de ganancia o lucro en la compraventa de mercaderías”*¹¹.

El comercio electrónico se define como *“la oferta y la contratación electrónica de productos y servicios a través de dos o más ordenadores o terminales informáticos conectados a través de una línea de comunicación dentro del entorno de red abierta”*¹².

Desde la perspectiva de los procesos de negocios en la que se define como *“el comercio electrónico consiste en la utilización de tecnologías que faciliten el soporte y la automatización de los flujos de trabajo y procedimientos de negocios de empresa, obteniendo eficiencias en los costes, mejora en la calidad de los servicios y acortando el tiempo de los ciclos de los procesos”*¹³, o bien desde la perspectiva temporal se menciona que *“el comercio electrónico es el instrumento que permite*

10 *Loc. Cit.*, página 10

11 Barrios Osorio, Omar Ricardo; *Derecho e informática*; 3ra edición; Guatemala; Ediciones Mayte; octubre 2006; pagina 279.

12 Aguilar Guerra, Vladimir; *El Negocio Jurídico*; 5ta Edición; Guatemala; Serviprensa, S.A. 2,006, pagina 381.

13 I Vallve Joan; Roccatagliata, Franco y Valiente, Piergiorgio; *La Fiscalidad del Comercio Electrónico*; 1ra Edición; España; Editorial CISS, S.A.; 2000, pagina 23.

*establecer nuevos canales y nuevos mercados para el intercambio de productos, servicios e informaciones en tiempo real*¹⁴.

En cualquiera de las definiciones que se analicen, se puede localizar un aspecto en común: el comercio electrónico es el instrumento que permite establecer nuevos canales y nuevos mercados para el intercambio de productos, servicios e informaciones en tiempo real, aunque las partes no se encuentren físicamente una frente a la otra.

La Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y la Firma Electrónica, en su artículo 2, presenta una definición de este término, el cual se establece como el que *“...abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de una o mas comunicaciones electrónicas o de cualquier otro medio similar...”*¹⁵

Al analizar los conceptos anteriormente indicados, se puede concluir que el comercio electrónico es toda aquella actividad comercial, intercambio de bienes y servicios, los cuales se desarrollan utilizando métodos electrónicos, actividad que está sujeta a sus propias reglas que permiten un desenvolvimiento eficaz de la actividad de los comerciantes.

1.1.4.2. Efectos del comercio internacional

De lo ya expresado se evidencia que el comercio electrónico, como todo fenómeno que afecta a la sociedad, está rodeado de virtudes y defectos, los cuales en algunos casos vienen a frenar su total auge, pero que en algunas ocasiones son fuente de motivación para la capacidad creativa de los seres humanos con la búsqueda de soluciones totales o minimizar el efecto negativo de dichos defectos.

¹⁴ *Ibid*, pagina 23.

¹⁵ Decreto 47-2008. Congreso de la Republica de Guatemala. Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firma Electrónica. Artículo 2. Comercio Electrónico: *Abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de una o más comunicaciones electrónicas o de cualquier otro medio similar. Las relaciones de índole comercial comprende, sin limitarse a ellas, las operaciones siguientes: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operaciones de representación o mandato comercial; todo tipo de operaciones financieras, incluyendo el factoraje y el arrendamiento de bienes de equipo con opción a compra; de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; de inversión; de financiación; de banca; de seguros; de todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera.*

Jaime Neilson¹⁶ nos brinda lo que el considera como ventajas y oportunidades, siendo las estas:

- *Desaparición de los límites geográficos y temporales para el negocio;* Esto permite tener una disponibilidad en un formato 24/7/365, con lo que podrá el comerciante atender a cualquier interesado sin importar en donde se encuentre ubicado.
- *Reducción de un 50% de los costos de la puesta en marcha del comercio;* Con ello permite re direccionar su estrategia de marketing hacia fronteras en donde los costos son menores y no requiere inversión financiera considerable, al utilizar la red de Internet para la promoción de sus productos o servicios en lugar de utilizar un recurso humano que estaría sujeto a limitaciones tanto físicas como legales.
- *Reducción de precios de productos o servicios al utilizar la Red;* Esto se obtiene gracias a la reducción de costos y gastos en la publicidad de su marca de productos o servicios, lo que se traduce directamente en una mayor facilidad en adecuar los precios al mercado internacional y poder ser altamente competitivo.
- *Globalización y acceso a nuevos mercados;* La inmersión a nuevos mercados a través de las herramientas facilitadas y utilizadas por la RED para el comercio electrónico, le permite al comerciante no solo enfocarse en su mercado local, sino que buscar la superación al aspirar a la expansión de su mercado objetivo, entendiendo este como el mundo entero.

A pesar de lo que el autor nos enseña sobre las ventajas que un comerciante obtiene con la utilización del comercio electrónico como parte de sus estrategia para promocionar y colocar su producto o servicio en el mercado mundial, hay que mencionar que la misma evolución del comercio electrónico también a traído una serie de problemas socioeconómicos, sobretudo en los países en los que el desarrollo social y tecnológico no ha sido como el del resto de los países, esto conlleva a que no puedan estar dentro del grupo de países en donde el auge de las comunicaciones electrónicas han beneficiado al país y colaboran con la mejora de la economía.

¹⁶ Neilson, Jaime; *Comercio Electrónico*; Argentina; El Cid Editor; Pag. 5

Las desventajas que se observan son muchas, sin embargo únicamente se mencionaran unas cuantas:

- Disminución de la capacidad de contratación de recurso humano de los comerciantes, al observar que con menor personal se pueden atender a mayor número de clientes potenciales;
- Disminución del interés en la colocación de los productos en el mercado local, al evidenciarse una mayor colocación de los mismos en los mercados internacionales;
- Pérdida del contacto humano, vital para la sociedad humana, ya que todo la negociación se efectúa mediante la tecnología y en un noventa y cinco por ciento (95%) ni el comprador, ni el vendedor se logran poner en contacto físico o visual.

En síntesis el comercio electrónico no puede considerarse como un fenómeno nuevo o de reciente surgimiento, debido a que desde hace ya muchos años las empresas emplean la electrónica para efectuar transferencias de fondos o intercambio de datos comerciales, en distintas redes de comunicaciones. Sin embargo, su desarrollo se encuentra actualmente en fase de aceleración y suscita un interés creciente por parte de las empresas, los consumidores, los poderes públicos y los medios de comunicación. Este desarrollo se ha visto favorecido por el crecimiento exponencial de Internet, sistema concebido en la década de 1960, pero definitivamente consagrado al inicio de la última década del siglo XX y utilizado en un porcentaje importante en la actual década.

Por último, no se puede evitar considerar que también el desarrollo de esta nueva herramienta ha traído algunos perjuicios para algunas personas, sobre todo en lugares en donde el desarrollo no ha sido el esperado o más bien se ha detenido.

1.1.4.3. Influencia de las redes sociales en el comercio electrónico o e-commerce

Según establece Carlos Lozares, citado por Crovi Druetta¹⁷ una red social *es un conjunto bien definido de actores (individuos, grupos, organizaciones, comunidades, sociedades globales, etc), que están involucrados unos a otros a través de una o un conjunto de relaciones sociales.* Por su parte Linton C. Freeman, citado por Crovi Druetta¹⁸ *considera que son una colección más o menos precisa de conceptos y procedimientos analíticos y metodológicos que facilitan la recogida de datos y el estudio sistemático de pautas, de relaciones sociales entre la gente.*

A juicio del autor, una red social, en términos generales, está compuesta por los términos red, que implica una estructura basada en un patrón previamente establecido y con características básicas generales con posibilidad de transformarse en la medida de las necesidades de los usuarios; y por social, que implica que su campo de acción es eminentemente la sociedad, entendiendo a esta como el conjunto de individuos que interactúan entre sí con el propósito de formar una comunidad, teniendo como característica principal el ánimo de pertenencia.

Considerando lo anterior, la noción mas acertada que se obtiene de red social, implica una estructura diseñada para agrupar a un grupo determinado de personas que tengan vínculos similares.

Al trasladar este término al campo de la informática, se obtiene que una red social dentro del internet, constituye el medio por el cual la sociedad ha creado comunidades virtuales dentro de una estructura común, que ha permitido no solo la socialización del grupo de integrantes, sino que permite ampliar el campo de interés entre los usuarios, dejando por un lado la exclusividad de relaciones sociales para darle paso a la comercialización de bienes y servicios, entre otras áreas o aspectos de la vida de los usuarios.

¹⁷ Crovi Druetta, Delia María, López Cruz, María de los Ángeles, and López González, Rocío. *Redes sociales: análisis y aplicaciones.* México: Plaza y Valdés, S.A. de C.V., 2009. ProQuest ebrary. Web. 29 Agosto 2015. Página 42

¹⁸ *Loc. Cit.* Página 42.

Se estima que las redes sociales surgieron en el año 1997¹⁹ con la aparición de Six Degrees (sixdegrees.com), desarrollada por la empresa Macroview, mientras que la más reciente en surgir ha sido Xing con la que en el año 2009 nació con la finalidad de agrupar a ejecutivos permitiéndoles compartir datos, crear agendas conjuntas y construir discusiones en torno a un tema común.

Entre esos doce años, el mundo ha visto nacer redes sociales tales como LiveJournal.com, creada en el año 1999, permitiendo hacer uso de servicios tipo blogs y diarios en línea.

Para el año 2001 se vio en nacimiento de Ryce.com, quien es considerada como la primera red social especializada, agrupando en la actualidad a por lo menos quinientos mil profesionales. En el año 2003 aparece LinkedIn, una red creada con la finalidad de propiciar las relaciones empresariales y nace también MySpace, considerada por los autores de dicho artículo como la red más grande al agrupar aproximadamente a doscientos cincuenta millones de usuarios. A finales del 2003 nace HI5, y a principios del 2004 con el surgimiento de Flickr se crea la primera red capaz de compartir fotografías.

La misma fuente electrónica nos indica que para el año 2004, nace a la vida Facebook, una plataforma que en la actualidad se estima que tiene treinta y siete millones de cuentas activas y cincuenta millones de usuarios diarios.

Según el sitio web multiplicalia.com²⁰, *en un estudio efectuado concluye que la plataforma Facebook, es la red social más usada actualmente ya que cuenta con aproximadamente 1,100 millones de usuarios, tendiendo presencia en todos el mundo, a excepción de china*, adicionalmente tiene aceptación casi total, ya que sus usuarios se encuentran comprendidos entre las edades de 18 hasta las 50 años, aunque con algunas sorpresas en las personas de mayor edad, sin embargo el rango de edad que reúne al mayor grupo de usuarios es el comprendido entre los 30

¹⁹ Página de internet <https://prezi.com/8emhlnrf7fa/como-surgieron-las-redes-sociales/> Multiplicalia.com. Ballesteros, Elena. Marketing online. Las redes sociales más usadas en 2015 España. 2015. <http://www.multiplicalia.com/las-redes-sociales-mas-usadas/>. 5 de Septiembre de 2015

²⁰ Multiplicalia.com. Ballesteros, Elena. Marketing online. Las redes sociales más usadas en 2015 España. 2015. <http://www.multiplicalia.com/las-redes-sociales-mas-usadas/>. 5 de Septiembre de 2015

y los 44 años.

A Facebook, le sigue la red social Youtube, quien el mismo estudio concluye que cuenta con un poco más de 1.000 millones de usuarios destinados a la producción de videos. Seguidamente se encuentra en el tercer lugar la red Twitter, la que desde el año 2006 hasta la fecha ha acumulado algo más de 500 millones de usuarios, conectados con la finalidad de transmitir mensajes resumidos. Esta red social ha tenido mucho auge para los servicios noticiosos y del mundo del espectáculo.

En cuarto lugar, el sitio web antes mencionado, indica que Google+, se ha logrado posicionar *gracias a los más de 300 millones de usuarios, quienes han explotado la facilidad para crear eventos y círculos entre las personas, manejando un formato similar al de Facebook*. Luego tenemos a LinkedIn y e Instagram, quienes acaparan un mercado aproximado de 260 millones y 150 millones de usuarios respectivamente enfocados principalmente en la agrupación de grupos especializados, LinkedIn, y la publicación de fotos, Instagram.

Estos datos demuestran que las redes sociales indudablemente han venido a modificar el panorama de las contrataciones internacionales y particularmente del comercio electrónico.

1.2 La Ley General de Telecomunicaciones en Guatemala y su incidencia en el proceso de expansión de las comunicaciones y del desarrollo del comercio electrónico.

Las telecomunicaciones en Guatemala suponen una forma más inmediata de interactuar con las demás personas. En principio se debe mencionar que las comunicaciones telefónicas no pretenden algún beneficio económico, sino más bien social, ya que permiten eliminar la barrera generada por la distancia entre dos o más personas. Por lo tanto se considera que las telecomunicaciones existen entre muchos otros motivos, para propósitos eminentemente sociales.

Las telecomunicaciones no siempre han tenido regulación específica, ya que siempre su acceso se mantuvo restringido a las personas cuyo poder adquisitivo

permitiera ese tipo de lujos; sin embargo la masificación de esta tecnología obligó a los países a regular el servicios, brindándole la protección necesaria a aquellas personas que poseían dicho beneficio, pero que no tenían la capacidad económica ideal para cubrir con los gastos que representaba.

Es por ello que en Guatemala, se hace necesario contar con legislación en materia de telecomunicación, la cual es visto como un mecanismo para regular el acceso de las personas a este recurso necesario a través de la creación de mecanismos administrativos implementados para las empresas que prestan dichos servicios, con el objetivo de evitar abusos, principalmente en materia de costos, que las mismas pretendían imponer a los usuarios de esta tecnología.

La Ley General de Telecomunicaciones contenida en el decreto número noventa y cuatro guión noventa y seis (94-96) emitido por el Congreso de la República de Guatemala, supone el inicio del control de la expansión de las telecomunicaciones en Guatemala, toda vez que este cuerpo normativo supone la reglamentación de los procedimientos destinados a la ampliación de la red de telecomunicación existente, así como la apertura del mercado guatemalteco a las entidades interesadas en explotar este mercado, evidentemente inexplorado.

Antes de la vigencia de esta ley, las telecomunicaciones estaban restringidas únicamente a un par de operadoras (Citel y Prodata)²¹, cuyos servicios eran muy limitados; permitiendo el uso del telégrafo como medio más utilizado por los ciudadanos para comunicarse.

La limitación al uso de las telefonía y por consiguiente el auge del sistema de correos existente y sus derivados (telégrafo, telegramas, etc), supone un retroceso en el proceso evolutivo de los recursos tecnológicos del país, en vista de que no existía competencia para la prestación de este tipo de servicios a nivel general.

Con la publicación y sanción de la Ley General de Telecomunicaciones, y por consiguiente, la apertura del mercado guatemalteco en materia de

²¹ Historia del internet en América Latina y el Caribe. Luis Furlan. *Guatemala, una pequeña historia de internet*. Guatemala, 1991. <http://interred.wordpress/1991/05/09/guatemalaua-na-pequena-historia-de-internet/>. 25 de mayo de 2010.

telecomunicaciones a cualquier entidad interesada en invertir, permitió la entrada al mercado de varias entidades comerciales en forma progresiva, permitiendo que el desarrollo comercial del país se vea incrementado al contar con medios más ágiles para el tráfico comercial de bienes y servicios.

La apertura del mercado, posibilitó no sólo la entrada al país de varias empresas proveedoras de servicios de telefonía, sino que, a juicio del autor, permitió dos cambios fundamentales:

1. Abrió el mercado, al permitir una libre y sana competencia entre empresas, generando un aumento en la demanda del servicio y por consiguiente, una reducción en los costos de los mismos;
2. Amplió la gama de servicios para comercializar, ya que la nueva ley, permite nuevas formas de desarrollo de la tecnología telefónica, evidenciando la existencia de un campo de aplicación sumamente extenso y sin explotar.

La Ley General de Telecomunicaciones crea también la Superintendencia de Telecomunicaciones, *ente técnico y autónomo del Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, en calidad de órgano con funciones técnicas*²².

1.2.1 Objeto de la Ley

El objetivo de la Ley General de Telecomunicaciones de Guatemala puede ser determinado con dos aspectos fundamentales:

1. Creación de la Superintendencia de Telecomunicaciones.
2. Creación de procedimientos para la explotación de las tecnológicas de comunicación.

²² Decreto 94-96 y reformas. Congreso de la República de Guatemala. Artículo 5. Creación. Se crea la superintendencia de telecomunicaciones como un organismo eminentemente técnico del ministerio de comunicaciones, transportes y obras públicas, en adelante la superintendencia y el ministerio, respectivamente. Dicha superintendencia tendrá independencia funcional para el ejercicio de las atribuciones y funciones que le asigne esta ley.

El primero objetivo, relacionado con la creación de la Superintendencia de Telecomunicaciones -un ente técnico-, fue la creación de la institución encargado de ejercer la función reguladora del desarrollo de las telecomunicaciones en Guatemala, función que realiza a través de las facultades que le brinda la Ley, tales como la responsabilidad de regular todo lo que tenga relación con las formas de desarrollo de las telecomunicaciones en el país.

Esta responsabilidad la ejerce a través de dos actividades principales: la obligación de llevar un registro de todas las frecuencias existentes en el país, así como sus respectivos usufructuarios y la de ejercer como ente conciliador en las controversias que surjan entre los propietarios de las frecuencias administradas por la Superintendencia de Telecomunicaciones.

Adicionalmente, la Ley dota a la Superintendencia de Telecomunicaciones de la calidad de representante del país ante cualquier órgano o institución extranjera en la firma de acuerdos y tratados relacionados a las telecomunicaciones y su posible aplicación en Guatemala.

En el segundo objetivo, relacionado con la reglamentación de los procedimientos para la explotación de las tecnologías de comunicación, ejerce la función de órgano asesor y fiscalizador del cumplimiento de las obligaciones contraídas por las entidades usufructuarias de las frecuencias administradas, brindándoles los procedimientos necesarios para el uso y aprovechamiento adecuado de estas frecuencias.

1.2.2 Impacto de la Ley en el comercio electrónico (e-commerce)

La Ley General de Telecomunicaciones puede ser considerada como el cuerpo normativo que permitió la incorporación general del Internet en Guatemala, si bien es cierto que, antes de la vigencia de esta ley ya existían varias empresas proveedoras de este servicio de tipo comercial. Inició Cybernet y luego, entre los años 1995 y 1996 surgieron las empresas TikalNet, Infovía, Prodata, Corpotel y GBM²³. Es necesario indicar que este servicio estaba realmente limitado únicamente a las

²³ Furlan, Luis *Op. Cit.*

empresas con capacidad para contratar un servicio, que en la década de los noventas tenía un costo sumamente elevado.

Esta Ley permitió que más empresas entraran en el mercado común guatemalteco, posibilitando una libre y sana competencia, lo que derivó en un aumento de la demanda y por consiguiente, en una reducción de los costos por la adquisición de este servicio.

Una vez que el servicio de Internet estuvo al alcance de todas las personas, las entidades comerciales se vieron en la obligación de actualizar sus formas en que se comercializaban sus productos. Es decir, que con la incorporación del Internet a la vida de los ciudadanos, los empresarios tuvieron que acoplarse a esta nueva forma de publicidad para llegar a los ojos de sus clientes potenciales.

La Ley también fomenta la libre competencia, aspecto importante para que inversionistas extranjeros observaran una estabilidad jurídica y comercial necesaria para arriesgar sus capitales en pro del desarrollo comercial en el país. Esta libre competencia benefició a los usuarios de esta tecnología, ya que se convirtió necesaria la contratación de este servicio, no sólo para efectuar transacciones comerciales, sino que también para otras actividades no relacionadas con el comercio. Esta estabilidad jurídica se transformó en procedimientos públicos e iguales para todos los que tuvieran interés en explotar esta nueva forma de comercio en Guatemala.

1.3 Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas y su incidencia en el proceso de expansión de las comunicaciones y del desarrollo del comercio electrónico

La Ley de Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas se encuentra contenida en el Decreto número cuarenta y siete guión dos mil ocho (47-2008) del Congreso de la República de Guatemala, el cual fue aprobado el diecinueve de agosto del dos mil ocho y sancionado el dieciséis de septiembre del mismo año, entrando en vigencia a partir del dos de octubre del dos mil ocho. Esta Ley viene a otorgar una certeza jurídica más específica al tema de las

comunicaciones electrónicas y su plena validez, la cual hasta ahora únicamente estaba respaldada vagamente por la legislación tanto civil como mercantil y amparada en los principios mercantiles de la verdad sabida y buena fe guardada.

1.3.1 Objeto de la Ley

De conformidad con los considerandos, esta Ley está fundamentada en la invasión de la tecnología en la sociedad, la que provoca la necesidad de revisar los conceptos y visiones tradicionales de las negociaciones en el mundo físico y adaptarlos al actual contexto del mundo digital, también considera necesaria una legislación que facilite el desarrollo del comercio electrónico, brindándole principalmente algunos preceptos de seguridad y certeza jurídica.

Esta Ley viene a complementar la legislación comercial existente, por lo que son de aplicación supletoria de las normas relativas a la celebración, formalización, validez y eficacia de los contratos y actos jurídicos. Esto se logra a través del reconocimiento de la firma electrónica, de los prestados de servicios de certificación y el registro de prestadores de servicios de certificación.

El texto brinda al mundo comercial de las definiciones necesarias para encasillar un negocio jurídico dentro del marco del comercio electrónico, lo que conlleva a posibilidad de una efectiva y plena identificación de los negocios que se desarrollan por medio de este tipo de tecnológicas de aquellos que se celebran utilizando los cánones civiles y mercantiles según sea el caso.

La firma electrónica, una herramienta sumamente importante y necesaria obtiene su reconocimiento a través de esta Ley, la cual dota a los documentos y mensajes de datos de la validez necesaria para la ejecución de los negocios y de la aplicación de las posibles sanciones en caso de incumplimiento.

Como lo indica Francisco Orduña²⁴ *el concepto jurídico de firma electrónica del Derecho español y comunitario es el de conjunto de datos, en forma electrónica, anejos a otros datos electrónicos o asociados funcionalmente con ellos, utilizados*

²⁴ Orduña, Francisco, Campuzano, Ana Belén y otros. Contratación y Comercio Electrónico. España: Tirant Lo Blanch. 2003. Página 493.

como le dio para identificar formalmente al autor o a los autores del documento que la recoge.

Por su parte la Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas en su artículo 2, la define como: *Los datos en forma electrónica consignados en una comunicación electrónica, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo, que puedan ser utilizados para identificar al firmante con relación a la comunicación electrónica e indicar que el firmante aprueba la información recogida en la comunicación electrónica, e incluye las características que debe contener la firma electrónica avanzada, los cuales son: a. Estar vinculada al firmante de manera única; b. Permitir la identificación del firmante; c. Haber sido creada utilizando los medios que el firmante puede mantener bajo su exclusivo control; d. Estar vinculada a los datos a que se refiere, de modo que cualquier cambio ulterior de los mismos sea detectable.*

En el caso de la Ley guatemalteca, las firmas electrónicas requieren de la existencia de entes que validen la existencia de estas, con el objeto de crear el vínculo entre la firma electrónica y el iniciador o destinataria. Para lograr este objetivo la Ley permite que las personas naturales o jurídicas que lo deseen se conviertan en prestadores de servicios de certificación, quienes tienen la obligación de dotar del reconocimiento necesario de las firmas electrónicas que los usuarios utilicen en el desarrollo de los negocios jurídicos.

En la actualidad no se puede entregar el control total de los controles a la sociedad, es por ello que para prevenir cualquier tipo de acto anómalo tanto en las firmas electrónicas como en las empresas que prestan estos servicios de certificación, la Ley crea un registro destinado a controlar efectivamente las actividades de estos prestadores de servicios. En consecuencia se crea el Registro de Prestadores de Servicios de Certificación, entidad adscrita al Ministerio de Economía, la cual se instaló el 19 de Junio de 2009.

Esta herramienta -la firma electrónica-contribuye a permitir que el comercio electrónico pueda desarrollarse con total libertad, ya que dota a los negocios jurídicos de la innegable certeza jurídica y por consiguiente la seguridad jurídica

necesaria para garantizar a los usuarios una forma de hacer negocios totalmente legales.

La Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas está estructurada de la siguiente forma:

- i. Título I. Comercio electrónico en general
 - a. Capítulo I. Disposiciones generales
 - b. Capítulo II. Aplicación de los requisitos jurídicos a las comunicaciones electrónicas.
- ii. Título II. Comercio electrónico en materias específicas.
 - a. Capítulo I. Transporte de mercancías.
- iii. Título III. Disposiciones complementarias al comercio electrónico.
 - a. Capítulo I. Firma electrónica avanzada y prestadores de servicios de certificación.
 - b. Capítulo II. Registro de prestadores de servicios de certificación.
 - c. Capítulo III. Disposiciones Varias.

Como puede observarse, esta ley contempla no solo datos generales sobre las actividades que pueden ser consideradas como comercio electrónico, sino además brinda algunas herramientas útiles para desarrollarlos con mayor confianza y certeza, no solo comercial sino jurídica.

Al inicio de la Ley, se contempla la determinación del ámbito de aplicación, lo que en términos prácticos significa que es el apartado que identifica con exactitud qué tipo de actividades serán consideradas dentro del espectro del comercio electrónico. Esta sección es importante ya que en la actualidad en Guatemala los negocios en su mayoría se desarrollan a través de los documentos físicos, esto derivado del poco auge y confianza que brindan las comunicaciones electrónicas en el ámbito comercial.

Indudablemente estas actividades son ejecutadas principalmente por el sector privado, basando en el principio constitucional de libertad de comercio que consagra en el Artículo 43.- Libertad de industria, comercio y trabajo. Se reconoce la libertad

de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes el cual se amplía en su interpretación a las formas de ejercitar las prácticas comerciales.

En el sector privado aun existen varias obstáculos que hay que superar una de ellas es la dotación de transparencia y seguridad jurídica tanto objetiva como subjetiva de los negocios electrónicos desarrollados por dichas dependencias.

Es por ella que esta Ley, aunque es amplia en su aplicación, al incluir sectores público y privado, evidencia que los primeros comerciantes a los que les aplicara serán los del sector privado.

Ante la diversidad de interpretaciones que se pueden encontrar al analizar el termino comercio electrónico y todo lo que está relacionado, la Ley nos deja claro qué es lo que debemos entender por dichos conceptos, lo que permite una certeza al momento de determinar si la actividad analizada se encuentra o no bajo el imperio de dicha norma jurídica. Este apartado introduce al comerciante a nuevas formas de comerciar, nuevas herramientas que se pueden utilizar y nuevos mecanismos que permiten tener una mayor certeza jurídica de las operaciones que realiza. Hay que destacar que la ley nos introduce al ámbito de términos no solo relacionados al comercio, sino que a la tecnología, un aspecto importante para entender la forma en que se desarrollan este tipo de negocios, así como pone en alerta a los usuarios para no ser víctimas de engaños o estafas.

Cuando el comerciante realiza un negocio a la luz del derecho mercantil, se da por sentado que las partes actúan en base a la buena fe guardada en el ámbito comercial. Sin embargo siempre se deja plasmado en documentos los acuerdos alcanzados para una mayor determinación de las responsabilidades en caso no ser cumplidos los acuerdos por alguna o ambas partes. Al hablar de comercio electrónico, se habla también de documentos electrónicos y es inevitable cuestionarse si dichos documentos conservan el mismo valor probatorio que los documentos impresos y consentidos mediante la impresión de nuestra rubrica; esta ley, permite efectuar dicha equiparación entre documentos impresos y electrónicos, dotando a estos últimos de total validez tanto comercial como jurídica.

Si en los documentos físicos la firma del contratante implica una vinculación directa con las condiciones y demás elementos incluidos en dicho documento, en los documentos electrónicos la ley le concede la misma vinculación por medio de la equiparación de firmas entre la rúbrica y la electrónica. En ambos casos siempre se considera la prueba en contrario para demostrar la validez o no tanto del contenido del documento como de la firma que lo consciente.

En los negocios físicos es sencillo identificar la procedencia de la documentación de soporte, pero, ¿qué sucede cuando se trata de un negocio electrónico?; este cuerpo normativo, brinda las primeras consideraciones para determinar dicho elemento, permite seguir una ruta establecida que ayude a ubicar a los reales emisores y receptores de la comunicación electrónica. En los negocios tradicionales desarrollados en forma física, es muy fácil determinar la ubicación de los participantes o contratantes, esto debido a que ambos cuentan con una dirección física o catastral, ubicada en un lugar específico del territorio en cuestión, pero en términos electrónicos, la dirección de donde procede o se destina una comunicación, no se mantiene en un solo lugar, al utilizar el espectro del Internet (World Wide Web), la ubicación territorial no tiene consideración, y se crea una ubicación espacial. Esta situación no tiene consideración dentro de la legislación nacional aplicable a los negocios comerciales (Código de Comercio), sin embargo es indispensable para los negocios electrónicos, cuya dirección electrónica se considera uno de los pilares fundamentales sobre los que descansa esa actividad.

Esta situación pudiera provocar incertidumbre sobre cómo debe considerarse dichas comunicaciones, sin embargo esta ley establece parámetros que deben tomarse en cuenta para conservar la validez jurídica no solo de la comunicación electrónica sino de la confirmaciones de recepción que son necesarias para la determinación de las responsabilidades de los contratantes en los casos específicos.

Otros aspecto importante que los negocios electrónicos toman en cuenta y en especial las comunicaciones electrónicas está relacionada a la forma en que se verifica la validez del consentimiento y aceptación de los contratantes; en los negocios físicos este extremo se valida mediante el reconocimiento de la rúbrica

correspondiente a cada uno de los participantes, sin esta, la otra parte puede alejar la falta de requisitos indispensables para la celebración de un negocio jurídico y anular o bien declarar nulo el contrato; sin embargo cuando se analiza el negocio electrónico, se puede observar que sigue existiendo una firma que le otorga no solo el consentimiento sino el compromiso del emisor y receptor para reconocer y cumplir con las responsabilidades a las que se obligan por el simple hecho de incorporar su firma al documento que fundamenta la negociación comercial. Esta firma es totalmente opuesta a la rúbrica que usualmente se plasma para aceptar documentos, sino que se conforma con otro tipo de caracteres elegidos al azar.

Esta situación arroja dos inquietud ¿Quién determina la composición de la firma electrónica? y ¿Quien valida la utilización de dicha firma electrónica?; la ley aclara ambas preguntas delegándoles la responsabilidad las que denomina “Empresas prestadoras de servicios de certificación”, estas entidades tienen la responsabilidad ante los contratantes y ante el Estado de garantizar la correcta composición y utilización de las firmas electrónicas, así como de garantizar su certeza jurídica.

Estas empresas no solo deben cumplir con requisitos técnicos previos a su autorización como entidades prestadoras de servicios de certificación, sino que también deben cumplir con ciertos requisitos que permitan no solo a los contratantes sino cualquier persona o entidad interesada comprobar tanto el origen como la validez de la firma que se encuentra contenida en un documento que nació a la vida jurídica y que está siendo objeto de análisis por parte de algún órgano jurisdiccional o bien administrativo que tenga interés.

La ley contempla adicionalmente cómo puede un comerciante o alguna institución garantizar que las firmas electrónicas que están certificadas por entidades extranjeras sean verídicas y legales y por ende declarar que las mismas pueden ser utilizadas para garantizar y consentir los acuerdos plasmados en los documentos donde están incluidas.

En resumen la Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas, contenidas en el Decreto numero 47-2008 del Congreso de la Republica, constituye uno de los primero legados de normativa formal que tiende a

regularizar la actividad comercial que se desarrolla dentro del comercio electrónico, tendencia que cada día se vuelve más frecuente y popular, esta normativa aunque no integra todos los aspectos que se necesitan para enmarcar todo lo que tiene relación con los negocios electrónicos, sí brinda los primeros pasos que deben seguir no solo los comerciantes, sino que el Estado para adaptar la economía nacional a los nuevos estándares comerciales internacionales, todo esto si se desea convertirse en un competidor serio frente a otras naciones no solo potencias económicas sino pares.

Sin embargo, este cuerpo normativo no es suficiente para regular todo el aparato del comercio electrónico, sin embargo para nuestro insipiente mercado electrónico, si puede considerarse como un avance importante para equilibrar la balanza y otorgar a los comerciantes herramientas solidas para competir no solo a nivel nacional sino internacional. Hay que estar conscientes que conforme pase el tiempo y la ley sea utilizada se observaran aspectos que hay que mejorar, pero lo importante no es solo encontrar los errores y señalarlos, sino que será indispensable proponer los cambios necesarios y objetivos que permitan que Guatemala tenga una legislación aceptable y moderna en relación al tema del Comercio Electrónico.

CAPÍTULO 2

EL NEGOCIO JURÍDICO ELECTRÓNICO

2.1 Conceptos Generales

En estos tiempos en que el comercio de mercaderías y servicios llegó a su máxima expresión con los negocios jurídicos tradicionales, la globalización ha colaborado, creando nuevos mecanismos comerciales, inseguros tal vez en sus inicios, pero que con el paso del tiempo el uso constante dado y las tecnologías desarrolladas la han dotado de una seguridad similar a la de sus antecesores negocios jurídicos físicos.

Dentro de estos tenemos a los negocios electrónicos, los cuales, como será analizado en el transcurso del presente documento, han evolucionado y se han valido de los avances de las tecnologías de la información y comunicación, perfeccionándose y creándose la normativa estatal para su protección, como se analizó en el capítulo anterior, haciéndose evidente su relación con los negocios jurídicos tradicionales y la forma en que éstos, aún con características propias, no son tan ajenos a los negocios electrónicos.

Los negocios electrónicos son una opción más para el desarrollo de las actividades comerciales alrededor del mundo. A pesar de contar con varios puntos en contra, el tráfico se ha incrementado considerablemente gracias a las numerosas ventajas que proporciona esta modalidad.

Como se ha indicado, para estos negocios el Internet ha sido su colaborador más valioso, permitiéndole contar con las herramientas necesarias para su rápido desarrollo.

Este término, negocio electrónico, suele confundirse con frecuencia con el de comercio electrónico, ya que el comercio presupone la existencia de un negocio.

Según Negroponte, *el comercio moderno está caracterizado por un incremento de la capacidad de los proveedores, de la competitividad global y de las expectativas de*

*los consumidores, esto afecta la organización de los mercados y la forma de actuar de los agentes. Se están sobrepasando las estructuras jerárquicas antiguas y erradicando las barreras entre divisiones de empresas, así como las existentes entre las empresas, sus proveedores y clientes. Hay que entender que el negocio electrónico es un medio para permitir apoyar dichos cambios a escala global, dado que permite a las empresas ser más eficientes y flexibles en sus operaciones internas, trabajar de cerca con sus proveedores y dar mejores respuestas a las necesidades y expectativas de sus clientes*²⁵.

El citado autor nos proporciona otra definición que ayuda a explicar este término; menciona que el negocio electrónico se puede considerar como “*cualquier forma de transacción comercial en la que las partes interactúan en forma electrónica en lugar del intercambio o contacto físico directo*”²⁶. Dicho de otra manera, el negocio electrónico es el resultado de las necesidades de cambio y de las nuevas tecnologías que se combinan para revolucionar la forma de llevar a cabo los negocios.

Puede observarse, que los negocios electrónicos van de la mano con las redes de información global, como Internet, ya que este último es el vehículo por el cual se desarrollan todos los negocios electrónicos que las organizaciones requieren para sus procesos de producción. Internet ha dejado de ser sólo un colosal sistema de información con acceso abierto e ilimitado a nivel mundial, también se ha constituido en un mecanismo de interrelación social que permite un desarrollo desproporcionado de los mercados internacionales.

El comercio en general ha evolucionado permitiendo contar con productos que antes era imposible adquirirlos, por causas de lejanía, conservación y precio; sin embargo, los negocios electrónicos han permitido que las fronteras del comercio desaparezcan, posibilitando a los comerciantes tener un acceso más fácil a los productos cuya fabricación esta fuera del territorio nacional, indudablemente, también la economía se ha visto afectada por este fenómeno, ya que se ha tenido

²⁵ La tecnología de la información. Nicholas Negroponte, *¿Qué es el negocio electrónico?*. Republica Dominicana. <http://usuarios.multimania.es/truthkp/studies.html>. 25 de mayo de 2010.

²⁶ *Ibid.* 25 de mayo de 2010.

que ir adaptando a las nuevas exigencias creadas por esta nueva forma de desarrollar el comercio de mercaderías y de servicios.

Como se mencionó anteriormente los negocios electrónicos han creado inconvenientes, tales como la falta de validez en las operaciones o la falta de certeza jurídica de los derechos y obligaciones de los contratantes, entre otras. Así mismo, ha creado un fenómeno de agilidad, oportunidad y acceso a la realización de transacciones que se considera como el móvil de los negocios electrónicos, siendo el Internet el elemento que permite a los negocios electrónicos existir.

Esta tendencia de los comerciantes de desarrollar las operaciones comerciales utilizando medios electrónicos trajo consigo la dificultad de tener un medio seguro en el cual desarrollar este tipo de negocios, por esta razón, fue necesario que así como se desarrollaron los negocios electrónicos también se creara un vehículo capaz de permitir una ejecución eficiente y ágil. Un vehículo donde igualmente se encuentren las facilidades comerciales y tecnológicas para que beneficien el tráfico comercial de todo tipo de mercancías. Este vehículo es lo que se conoce como los contratos electrónicos o con su nombre en inglés e-commerce tema que se desarrollara más adelante.

El resultado final fue la adaptación de la legislación local a esta nueva era de negociación, permitiendo evitar las demoras de tiempo y lograr una protección legal a todos los efectos generados por estas nuevas formas de negociar, sobre la cual, particularmente la Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas, que data del 2008, ha introducido importante regulación, sin perjuicio que a la actividad comercial de carácter electrónico aún le son aplicables supletoriamente ciertas disposiciones de la legislación general en materia de negocio jurídico.

2.1.1 Legislación Nacional

En Guatemala los negocios electrónicos no habían tenido el auge de otros países, lo que deviene en una escasa legislación específica aplicable. Sin embargo, se contempla el Código Civil, el Código de Comercio y la ya referida Ley para el

Reconocimiento de Comunicaciones y Firmas Electrónicas, cuerpos normativos que sin ser desarrolladores de este tipo de negocios incorporan los elementos esenciales para permitir su ejecución. Esta deficiencia, surge al analizar nuestro ordenamiento jurídico interno determinando que el mismo no está actualizado, por ser de épocas en donde las actividades comerciales se centraban casi en su totalidad en el mercado interno y tradicional, pero no por eso deja de ser susceptible de aplicación al momento de determinar los derechos y obligaciones de los contratantes, entre otras características.

Si bien es cierto que los negocios jurídicos se desarrollan dentro del comercio electrónico, y que el termino **comercio** nos remite específicamente a la legislación mercantil, la legislación mercantil guatemalteca en base al artículo 1 del Código de Comercio de Guatemala nos permite aplicar las disposiciones del Código Civil en forma supletoria, por lo que se debe tomar en cuenta esta, ya contiene los elementos esenciales de todo negocio jurídico.

El Código Civil guatemalteco no contempla normativa específica al respecto, sin embargo tampoco prohíbe la celebración de este tipo de contratos, ya que establece que, para la existencia de este tipo de negocios se necesita únicamente que las personas o sujetos consientan en obligarse, sin especificar la forma en que deba constar dicha obligación. Esto se encuentra regulado en el artículo 1256 que establece “Cuando la ley no declare una forma específica para un negocio jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente.

Como toda regla tiene su excepción, en la legislación guatemalteca se deben excluir aquellos contratos en los que la misma Ley exige determinados elementos para considerarlo válido y legítimo, tales como compraventas de bienes registrables, contratos solemnes (mandatos, etc.). Sin embargo a pesar de dicha exigencia, queda la puerta abierta para que el comercio electrónico pueda desarrollarse sin ningún tipo de complicaciones.

Al considerar los elementos necesarios para la celebración de un negocio electrónico y un negocio jurídico de conformidad con la legislación nacional, debemos puntualizar que, aunque son dos formas de efectuar un negocio, ambos

requieren de los mismos requisitos necesarios para su validez, lo que permite comprenderlos como uno mismo, con la única diferencia que el modo de celebrarlos será diferente, ya que ambos tienen en su naturaleza las siguientes características esenciales, según el artículo 1251 del Código Civil:

- 2.1.1.a Consentimiento de las partes que no adolezca de vicio.
- 2.1.1.b Objeto lícito y cierto.
- 2.1.1.c Declaración de voluntad de los contratantes.

De tal forma se puede afirmar que negocio jurídico, en términos generales es *“El acto integrado por una o varias declaraciones de voluntad privada, dirigidas a la producción de un determinado efecto jurídico y a las que el Derecho Objetivo reconoce como base del mismo... declaración de voluntad de una persona, en virtud de la cual quien la hace se propone crear, modificar o extinguir un derecho o una relación jurídica”*²⁷ y su vez, el negocio jurídico electrónico incluye los elementos indicados en la definición anterior, pero además posee otros propios que lo distinguen. Según James Rodner²⁸, el negocio jurídico electrónico es un contrato que se evidencia en un instrumento generado en forma electrónica en lugar de forma física y donde las voluntades se manifiestan mediante la utilización de códigos que identifican a la persona y certifican su voluntad de estar obligada.

Como puede observarse, la diferencia más significativa radica en la forma en que se dejara plasmada la declaración de voluntad y la seguridad jurídica en que dicha forma se encuentra revestida para garantizar el cumplimiento de los derechos y obligaciones que de dichos negocios jurídicos se deriven.

Por otro lado, al analizar el Código de Comercio guatemalteco²⁹, encontramos que tampoco existen normas especiales que regulen la actividad comercial dentro del ámbito de comercio electrónico (dada su falta de actualización a un mundo económico cambiante, modernizado y globalizado). Sin embargo, este Código nos permite efectuar dichas transacciones, amparadas en los principios generales que

²⁷ Cabanellas, Guillermo. Diccionario enciclopédico de derecho usual, Tomo V Editorial Heliasta. Vigésimo séptima edición. Argentina. 2001. Página 535.

²⁸ Sección Opinión. Rodner, James. Diario el Universal C.A. El negocio jurídico electrónico. Venezuela 1999. http://www.eluniversal.com/1999/12/07/opi_art_00011. 29 de agosto de 2015.

²⁹ Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio. Decreto 2-70.

rigen el derecho mercantil, de la verdad sabida y la buena fe guardada³⁰; así como otros principios, tales como la sencillez en las transacciones y la creación de mecanismos para facilitar la actividad comercial.

Este Código ha permitido que las relaciones comerciales que se desarrollan dentro del comercio electrónico se efectúen sin tener mayores complicaciones de tipo legal, sobre todo en el caso que exista incumplimiento de lo pactado o existan reclamos de alguna de las partes.

Es decir que las transacciones son consideradas como iguales a las reguladas por el Código Civil guatemalteco, teniendo únicamente un aspecto que aún no tiene una aceptación generalizada, la cual es la determinación de la validez de los documentos generados en un negocio de este tipo, como medio de prueba en cualquier litigio de cualquier índole, especialmente en las controversias de tipo civil o mercantil.

Una vez definido el término negocio electrónico y considerando que, aunque el medio por el cual se desarrolla es diferente, en su esencia ambos siguen siendo un negocio jurídico, se procede a la mención de los requisitos y características necesarios para su validez en la legislación civil guatemalteca, razón por la cual se presenta una síntesis de dichas características basadas en el Decreto Ley 106, Código Civil.

2.1.2 Naturaleza Jurídica del negocio jurídico electrónico

A pesar que con la reciente Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firma Electrónica se aclaran los aspectos importantes que ayudan a comprender de mejor manera el funcionamiento del comercio electrónico, es necesario que para determinar la naturaleza jurídica del mismo se tenga que basar en las mismas características que se utilizan para determinarla en cualquier tipo de negocio jurídico, tomando siempre en cuenta que en esencia, nos estamos refiriendo a un negocio jurídico común y corriente.

³⁰ Código de Comercio. artículo 1. Aplicabilidad. Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este código y, en su defecto por las del derecho civil que se aplicaran e interpretaran de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.

De igual manera, un negocio jurídico desarrollado por medios electrónicos puede ser considerado desde los siguientes puntos de vista³¹.

2.1.2.a **Da lugar a un contrato atípico:** un contrato electrónico se considera atípico, ya que aunque existan elementos que inclinen hacia un contrato de prestación de servicios o bien de compraventa de bienes comúnmente normados por la legislación mercantil; algunos tienen elementos que los diferencian y los excluyen de los regulados por la legislación, tal es el caso de de contratos de leasing, factoring, etc.

2.1.2.b **Contrato consensual:** la condición esencial de consentimiento se concreta en este tipo de contrato de una manera muy distinta, pero sin que se pierda la eficacia de la misma. Este es necesario para el perfeccionamiento del contrato; sin embargo, por las características en las que se desarrolla, resulta un poco diferente el plasmarlo, dado que no hay contacto físico entre las partes por la ubicación de cada uno.

2.1.2.c **Contrato oneroso:** Por su relación al derecho mercantil, donde todos los contratos son de tipo oneroso, este tipo de contratos implica la existencia de algún valor monetario inmerso dentro de las cláusulas que regulen la relación contractual, esta se evidencia al momento de efectuar algún pago el contratante del servicio o de los bienes en un momento determinado.

Estas prestaciones deben ser de carácter imperativo ya que devienen de las obligaciones contractuales que se han comprometido a cumplir y observar.

Sin embargo, existen algunos contratos que sí son de tipo gratuito, tal es el caso de las actualizaciones de software “downloads” o bien, la obtención de algunas redes sociales (Facebook, Twitter, Whats`app), seminarios gratuitos que son promovidos y desarrollados a través del internet, a los cuales los usuarios tiene acceso con solo “pulsar una tecla”, pero estos son considerados como accesorios, ya que, en algunos casos, para tener acceso a dichos servicios, previamente existió algún tipo de pago por la compra del

³¹ Villagrán de Leon, María Eugenia, *Op. Cit.*, página 14-15.

software principal que requiere de dicha aplicación.

2.1.2.d **Contrato bilateral:** la bilateralidad en este tipo de contratos se encuentra contenida en la participación de dos sujetos principales (aún y cuando existen otros participantes).

Se considera un contrato bilateral, porque aún y cuando no se encuentren presentes en el mismo lugar, los contratantes tienen la suficiente participación y fuerza jurídica como para darle vida a este contrato.

2.1.2.e **Contrato principal:** al referirse a esta característica se establece que en principio los contratos electrónicos no necesitan de la celebración de algún contrato adicional para poder subsistir y tener plena vigencia en su accionar; además, tampoco se necesita la celebración previa de un contrato para que este tenga plena validez.

Sin embargo, toda regla tiene su excepción, existen algunos contratos que siendo accesorios pueden ser considerados como negocio electrónico, por ejemplo, la fianza.

2.1.2.f **Contrato de ejecución inmediata o de tracto sucesivo, según el caso:** esta característica dependerá del contrato que se celebre, ya que existen algunos que se perfeccionan y se cumplen en un solo acto y existen otros que se hace en tracto sucesivo.

Sin embargo se debe dejar claro que el tracto sucesivo no es de la formalización del contrato, sino más bien del cumplimiento de las obligaciones provenientes de los mismos, es por ello que únicamente algunos contratos pueden ser considerados como tales, por ejemplo, el contrato de suministro de actualización de software, etc.

2.1.2.g **Contrato de adhesión:** este aspecto es relativo, porque no en todos los casos se requiere algún tipo de contrato de adhesión para su perfeccionamiento, lo que haría que éste fuera considerado como un requisito

sine qua non para su plena validez.

Se entiende por contrato de adhesión aquellos que (1520 CC)

Si hubiera necesidad de la existencia de este tipo de contrato, únicamente contemplará las condiciones por las cuales se llevara a cabo la negociación.

2.1.3 Elementos de Formación del Contrato

Los negocios jurídicos requieren de ciertos elementos para lograr la formación del contrato, estos elementos son indispensables para darle validez jurídica a los mismos, ya que en caso de ausencia de alguno de ellos, el negocio no se origina y por lo tanto, no son de cumplimiento los derechos y obligaciones provenientes del mismo. Esto mismo sucede también en el caso de los negocios jurídicos electrónicos, a los que también le son aplicables las normas generales del negocio jurídico.

El Código Civil guatemalteco enmarca estos elementos en su reglamentación, específicamente se mencionan los artículos comprendidos del 1251 al 1255, de los cuales se extrae lo siguiente:

Del ya referido artículo 1251 del Código Civil³² se extraen los elementos esenciales para la formación de un contrato jurídico, así como las características que son indivisibles, es por ello que de conformidad con la norma, para que un contrato se considere creado, es necesario la reunión de dichas características; en tal sentido en los artículos siguientes se explican brevemente en qué consisten dichas características.

Al mencionar la declaratoria de voluntad, indicada en el artículo 1252³³ del referido Código, se refiere a la expresión formal de la aceptación del contratante de las condiciones generales bajo las cuales se estar formalizando el mismo.

³² Código Civil. artículo 1251: “El negocio jurídico requiere para su validez: capacidad legal del sujeto que declara su voluntad, consentimiento que no adolezca de vicio y objeto lícito”;

³³ Código Civil. artículo 1252: “La manifestación de voluntad puede ser expresa o tácita y resultar también de la presunción de la ley en los casos en que ésta lo disponga expresamente”;

Como el negocio genera derechos y obligaciones, la ley establece la obligatoriedad de dicha declaración, ya sea en forma expresa o bien tácitamente, pero siempre se deberá dejar una constancia perceptible de la aceptación de las condiciones o bien de la falta de negatividad en las mismas.

Posteriormente en el artículo 1253 del Código Civil³⁴ se regula la declaración de voluntad. Se hace necesario explicar en qué forma se debe manejar el silencio del contratante para expresar su consentimiento a las condiciones del contrato. En este sentido, la misma ley establece la protección del abuso del silencio, indicando que el silencio puede ser considerado como expresión formal de la voluntad del contratante únicamente en los casos en los que exista una obligación previa de expresarse en algún sentido relacionado a las condiciones del contrato.

El respeto a la declaración de voluntad, que se entiende como la aceptación de las condiciones a las que está sujeto cualquier negocio jurídico, evita lo que se conoce como la clausula exorbitante, la cual pretende condicionar la voluntad de las partes al dejar por un lado la libertad de contratación tratando de imponer la justicia y equidad de los derechos y obligaciones que se crean a cada parte.

En relación a la capacidad legal de las personas también el artículo 1254 del Código Civil³⁵ aporta las formas en las que se puede emitir la declaración de voluntad. Surge la duda con relación a quiénes tienen la facultad de exteriorizar su voluntad para la contratación y por consiguiente para la aceptación de derechos y obligaciones. Nuestra legislación especifica que toda aquella persona que sea legalmente capaz, puede hacer patente su voluntad, para lo cual se determina que todas aquellas personas que no posean impedimentos físicos de tipo mental o legal claramente demostrables pueden exteriorizar su voluntad en la celebración de este tipo de contratos.

³⁴ Código Civil. artículo 1253: “El silencio no se considerara como manifestación tácita de voluntad sino en los casos en que existe, para la parte a quien afecta, la obligaciones de explicarse”;

³⁵ **Código Civil. artículo 1254:** “Toda persona es legalmente capaz para hacer declaración de voluntad en un negocio jurídico, salvo aquellas a quienes la ley declare específicamente incapaces”;

El artículo, el 1255 del Código Civil³⁶, brinda una especial protección a la expresión de la voluntad por parte de personas incapacitadas y que por propio beneficio se pudieran aprovechar de tales circunstancias, por lo cual la legislación impide la invocación de incapacidad relativa cuando ya sea de conocimiento previo la incapacidad que se manifieste, o bien se trate de alguna contratación que involucre a menores de edad.

Con los artículos anteriores se explican brevemente dos de los tres elementos de formación de los contratos; quedando únicamente está pendiente el objeto lícito.

A este respecto se determina que un contrato tiene siempre un objeto bajo el cual se desarrollarán los derechos y obligaciones generados; por lo tanto, un objeto lícito debe ser aquél que se encuentre dentro de los límites permitidos por la legislación aplicable; en este caso, la guatemalteca. Para explicar más este punto, se debe considerar la garantía constitucional contenida en el artículo 5º ³⁷ de la Constitución Política de la República de Guatemala, la cual permite hacer todo aquello que la ley no le prohíbe, precepto que relacionado con los negocios jurídicos electrónicos, debe entenderse como la posibilidad de celebrar contratos cuyos objetos se encuentren fuera de las actividades expresamente prohibidas por cualquier tipo de legislación vigente, y así al cumplir con este objetivo, se puede celebrar cualquier tipo de negocio jurídico, aún y cuando no se encuentre claramente identificado en la legislación nacional.

La Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas, dentro del capítulo III, Comunicaciones Electrónicas y Formación de Contratos a través de Medios Electrónicos, establece en el artículo 15³⁸ que en estas comunicaciones la aceptación se podrá manifestar vía electrónica y al hacerlo, esto no limitará su fuerza o valor probatorio aún y cuando únicamente se haya utilizado una vez e incluso establece que no podrá negarse esa validez o fuerza probatoria de

³⁶ **Código Civil, artículo 1255:** “La incapacidad relativa de una de las partes no puede ser invocada por la otra en su propio beneficio, si oportunamente la hubiere conocido”;

³⁷ **Artículo 5.- Libertad de acción.** Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma.

³⁸ **Artículo 15. Formación y validez de los contrato.** En la formación de un contrato por particulares o entidades públicas, salvo acuerdo expreso entre las partes, la oferta y su aceptación podrán ser expresadas por medio de una comunicación electrónica. No se negará validez o fuerza obligatoria a un contrato por la sola razón de haberse utilizado en su formación una o más comunicaciones electrónicas.

los derechos y obligaciones generados por el simple hecho de haberse efectuado en esta forma, tal y como lo establece el artículo 16³⁹.

2.1.4 Perfeccionamiento del contrato

Para determinar la forma y momento en que se perfecciona el contrato en nuestra legislación, nos atendemos a lo estipulado en el artículo 1256 del Código Civil guatemalteco que establece “*cuando la ley no declare una forma específica para un negocio jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente*”, este artículo tiene una relación con la forma en que se perfecciona el contrato en virtud que no existe la obligatoriedad de cumplir con requisitos previamente estipulados en la ley.

Esta libertad no se debe entender como una limitación al ejercicio de los derechos y obligaciones que emanan de estos negocios jurídicos, sino más bien, deja el camino libre para que los contratantes determinen la forma en que dicho perfeccionamiento se llevara a cabo, logrando que el negocio al estar perfeccionado automáticamente genera la obligatoriedad de cumplimiento de las obligaciones y derechos aceptados voluntariamente en el negocio jurídico celebrado.

No hay que confundirlo con el momento de la perfección, ya que como se analizará posteriormente, ya que este se desprende del momento en que dichos derechos y obligaciones son de cumplimiento obligatorio para las partes, mientras que la perfección, únicamente se determina la existencia del negocio jurídico que crea los derechos y obligaciones, pero no determina cuando se inicia la exigencia de los mismos.

2.1.5 Momento de la perfección del contrato

El momento de la perfección del contrato es de suma importancia en el desarrollo de estos negocios, toda vez que aquí es cuando se desprenden los derechos y obligaciones propios de la negociación realizada. Esto se da al momento de la

³⁹ **Artículo 16. Reconocimiento de las comunicaciones electrónicas por las partes.** En las relaciones entre el iniciador y el destinatario de una comunicación electrónica, no se negaran efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad y otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de comunicación electrónica.

perfección, que se entiende sucedido cuando existe un acuerdo voluntario entre las partes contratantes, ambos conocen sus derechos y obligaciones derivados del contrato.

En el Comercio Internacional, existe dos criterios fundamentados en la **Ley Modelo de la Comisión de Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (CNUDMI)**, para que sirva de guía para determinar el momento del perfeccionamiento del contrato, Villagrán de Leon⁴⁰ los resume, siendo estos:

2.1.5.a Momento de la expedición del mensaje de datos: este criterio se basa en el artículo 15.1 el cual argumenta que se perfecciona el contrato al momento en que el mensaje de datos ingrese en una sistema de información que no esté bajo el control del iniciador, o bien de la persona que envió el mensaje de datos en nombre del iniciador.

En cualquiera de los casos, se entenderá como perfeccionado el contrato celebrado según las condiciones estipuladas en el mensaje de datos.

2.1.5.a Momento de la recepción del mensaje de datos: este criterio se basa en el artículo 15.3 el cual argumenta que el acuse de recibo del mensaje de datos enviado por el sistema de información. En este caso se entenderá como perfeccionado el contrato hasta el momento en que es recibido el acuse de recibo del envío del mensaje de datos

En Guatemala, el Código Civil nos indica en su artículo 1518⁴¹ el momento en que ocurre esta situación, ya que este perfeccionamiento se da cuando concurre el simple consentimiento de las partes involucradas en la celebración del contrato y deja abierta la posibilidad de exigir algún requisito adicional para lograr dicho perfeccionamiento.

⁴⁰ Villagrán de Leon, María Eugenia; *Op. Cit.* página 34.

⁴¹ **Artículo 1518 del Decreto Ley 106 Código Civil de Guatemala:** “Los contratos se perfeccionan por el simple consentimiento de las partes, excepto cuando la ley establece determinada formalidad como requisito esencial para su validez.

Complementando el artículo anterior tenemos el artículo 1519⁴², el cual refiere que, a partir de este momento, el contrato ya obliga a las partes al cumplimiento de lo convenido.

Este momento, no es el instante de la celebración del contrato jurídico donde se definen los derechos y obligaciones, puesto que estos ya son de conocimiento de las partes, esta circunstancia únicamente determinan el momento en que cobran vigencia para su exigibilidad.

2.1.6 Lugar del perfeccionamiento del contrato

Esta característica cobra importancia en los contratos electrónicos una vez que se ha determinado el momento de la perfección como se indicó en el segmento anterior, se produce en el instante que se evidencia que el consentimiento de ambas partes. Toca determinar el lugar donde se perfecciona el contrato; es decir el espacio físico donde cumplirán los derechos y obligaciones emanados del contrato previamente celebrado y consensuado.

A este respecto, se refieren nuevamente a los artículos 1518 y 1519, citados anteriormente, pero extrayendo la idea contenida en su texto, de la siguiente manera.

En dichos artículos se establece que el momento de la perfección es cuando se da el consentimiento voluntario por parte de los contratantes.

Entonces, para determinar el lugar del perfeccionamiento, se debe ubicar dónde se está dando dicho consentimiento; es decir, el lugar donde las partes están consintiendo la celebración del contrato y, por consiguiente, los derechos y obligaciones emanados de dicho contrato, ahí también se esta determinando el lugar donde se pueden exigir dicho cumplimiento.

⁴² **Artículo 1519 del Decreto Ley 106 Código Civil de Guatemala:** Desde que se perfecciona un contrato obliga a los contratantes al cumplimiento de lo convenido, siempre que estuviere dentro de las disposiciones legales relativas al negocio celebrado, y debe ejecutarse de buena fe y según la común intención de las partes.

En casos de que exista algún tipo de controversia o múltiples legislaciones aplicables, la Ley del Organismo Judicial⁴³ nos ayuda a determinar los parámetros que debemos considerar para definir este perfeccionamiento; para ello se mencionan los siguientes artículos:

ARTÍCULO 28. Formalidades externas de los actos. (*Locus regit actum*). *Las formalidades extrínsecas de los actos y negocios jurídicos se regulan de acuerdo a la ley del lugar de su celebración.*

ARTÍCULO 29. Forma de validez de los actos. (*Lex loci celebrationis*). *Las formalidades intrínsecas de los actos y negocios jurídicos, se regulan de acuerdo a la ley del lugar de su celebración.*

ARTÍCULO 30. Lugar de cumplimiento de los actos. (*Lex loci executionis*). *Si el acto o negocio jurídico, debe cumplirse en un lugar distinto a aquel en que se celebró, todo cuanto concierne a su cumplimiento, se rige de acuerdo a la ley del lugar de ejecución.*

No hay que confundir el momento de la perfección con el lugar, ya que la diferencia radica en que el primero define los derechos y obligaciones de cada uno de los contratantes, mientras que el segundo permite determinar el lugar preciso donde se encuentra la legislación aplicable para el ejercicio de dichos derechos y obligaciones.

2.1.7 Elementos del contrato

El Código Civil⁴⁴, en su libro dedicado al “derecho de las obligaciones” indica cuáles son los elementos de todo contrato existente, siempre recordando que, aunque sea un negocio electrónico, los elementos siguen siendo los mismos. Para comprenderlos mejor, los detallaremos a continuación.

2.1.7.a Elementos subjetivos: Este elemento se refiere a los participantes en los

⁴³ Decreto 2-86 del Congreso de la Republica, Ley del Organismo Judicial y reformas.

⁴⁴ Decreto Ley 106, Código Civil. Guatemala.

contratos celebrados, aunque no se puede limitar a comprador y vendedor, ya que dependerá del tipo de contrato que se celebre y si es factible la incorporación de otro sujeto que pueda ser generador de derechos y obligaciones.

Villagrán de León detalla a los sujetos que intervienen en un negocio electrónico se pueden mencionar principalmente tres⁴⁵:

1. **Iniciador del mensaje de datos:** se le conoce como iniciador a cualquier persona individual o jurídica que envía o genera un mensaje de datos. Este ejecuta sus actos por cuenta propia.
2. **Destinatario del mensaje de datos:** se le conoce como destinatario a cualquier persona que sea designada por el iniciador para recibir el mensaje. Este destinatario también tiene la facultad que una vez recibido el mensaje pueda iniciar con los pasos para la formalización del contrato, siempre y cuando el mensaje contenga la oferta en firme.
3. **Intermediarios:** dentro de un contrato electrónico estos son los únicos que pueden o no pueden existir, ya que su característica principal es que actúan en nombre de otra persona, del iniciador, por lo que su labor es facilitar y acercar del tráfico de los mensajes que permitan el perfeccionamiento de un contrato electrónico, esta tarea la ejecutan mediante las siguientes actividades:
 - 1.1 Transportación de los mensajes desde iniciador hasta el destinatario;
 - 1.2 Prestación del acceso a las redes por las que dicho transporte se llevara a cabo.
 - 1.3 Prestación de servicios adicionales indispensables para el acceso y/o transporte de los mensajes;
 - 1.4 Extensión de certificaciones que sean necesarias

⁴⁵ Villagrán de León, María Eugenia; *Op. Cit.*, página 35-38.

Por otro lado Orduña Moreno⁴⁶, menciona que *“los sujetos intervinientes en la contratación electrónica son los mismos, las mismas partes, intervinientes que en la contratación tradicional; si bien, junto a ellos existe o pueden existir terceras personas que facilitan, en la mayoría de casos, la circulación segura, la rapidez y la integridad de las voluntades individuales. Los elementos subjetivos son catalogables en tres o cuatro categorías: el iniciador del mensaje de datos – y en su caso el signatario-, el destinatario del mismo y los diversos intermediarios, entre ellos y de manera destacada el proveedor del servicio de certificación de la firma electrónica.”*

2.1.7.b Elemento objetivo: Este elemento se refiere a los bienes o servicios que se estén contratando, y del cual ya sea con su cumplimiento o su incumplimiento se podrán ejercitar los derechos y obligaciones que le correspondan a los sujetos involucrados en el desarrollo del negocio jurídico en cuestión (ref. artículo 1251 Código Civil, anteriormente citado).

Por otro lado Orduña Moreno⁴⁷, dentro del tema de los elementos objetivos, refiere que *“el mensaje de datos es lo que constituye la pieza básica y central de la contratación electrónica, quien para definirla nos remite a la legislación española e indica que: por mensaje de datos se entenderá la información generada, enviada, recibida o archivada o comunicación por medios electrónicos, ópticos o similares, como pudieran ser, entre otros, el intercambio electrónico de datos (EDI), el correo electrónico, el telegrama, el telex o el telefax.”*

2.1.7.c Elemento temporal: Aún y cuando no esté expresamente indicado la regulación de un determinado plazo para el cumplimiento de las obligaciones a las que se comprometen los contratantes, este elemento es determinante para ubicar el momento preciso en el cual los participantes pueden ejercitar sus derechos en virtud del incumplimiento de las obligaciones previamente aceptadas por el otro (ref. artículo 1279 Código Civil, anteriormente citado).

2.1.7.d Elemento pecuniario: Este elemento constituye la determinación de la

⁴⁶ Orduña, Francisco, Campuzano, Ana Belén y otros. Contratación y Comercio Electrónico. España: Tirant Lo Blanch. 2003. Página 254.

⁴⁷ *Loc Cit.*

prestación generalmente económica que uno de los contratantes deberá hacer efectiva al otro dentro de los plazos previamente pactados, en virtud del bien o servicio procurado por el otro contratante.

Esta prestación que, no está limitada a la moneda local (Quetzal), ya que de conformidad con la Ley de Libre Negociación de Divisas, Decreto 94-200 del Congreso de la República de Guatemala, se permite la utilización de otro tipo de divisas para el cumplimiento de las obligaciones generadas por los contratos civiles y mercantiles celebrados.

Un aspecto muy importante en este elemento es que no siempre puede existir dentro de los contratos, si bien es cierto que todo negocio jurídico tiende a ser oneroso, su cumplimiento puede darse de muchas maneras sin necesidad de recurrir al pago, como forma tradicional de cumplirlas. (ref. artículo 1384 Código Civil, anteriormente citado).

2.1.8 Clases de contrato

En el mundo comercial existen una infinidad de contratos que se utilizan diariamente, sin embargo todos estos tiene un común denominador, para el presente estudio, se tomará como fundamento el hecho que sin importar el nombre que se le de al negocio jurídico celebrado, siempre se estará frente a la clasificación básica de los mismos:

a. **Contratos de compraventa de bienes:** Dentro de este rubro se catalogan cualquier tipo de intercambio de bienes entre dos personas obligadas, sin importar el tipo de mercadería que se esté negociando. Ejemplo. calzado, textos, medicinas, bienes muebles, etc.

b. **Contratos de venta de servicios:** Dentro de este rubro se catalogan todos aquellos servicios prestados por las personas individuales o jurídicas que tengan el componente intelectual como instrumento ejecutor del contrato; sin embargo también pueden enmarcarse en esta clasificación los servicios informáticos prestados a través de la Internet principalmente;

Como puede observarse, no importa si estamos ante una negociación de compraventa de bienes o de prestación de servicios, ambos pueden tener como medio de desarrollo los sistemas electrónicos y con ello crear un negocio electrónico. No hay que dejar de mencionar que siempre tendrán su naturaleza jurídica en la simple compraventa de bienes y de servicios.

Doctrinariamente, Pedro de Miguel⁴⁸ en su obra nos brinda una clasificación de contratos electrónicos dentro de los cuales menciona:

a. **Contrato de acceso a internet.** El autor lo define como: *“aquel en virtud del cual una parte, el proveedor de acceso a internet, facilita a otra, el cliente, la conexión a internet.”*

En el mundo actual, el mercado de proveedores del servicio de internet está relacionado a las empresas que prestar diversos servicios de telecomunicaciones. Al referirse a este tipo de contrato, se refiere a la contratación del acceso a la red para poder utilizarla en lo que se necesita, ya sea para propósitos privados o bien propósitos comerciales, en cualquier caso el precio que se pacta en calidad de contraprestación está supeditado a la velocidad que deseamos de conexión y no en función del tiempo que deseamos utilizarlo.

A pesar de estar considerado como un contrato atípico, es bueno hacer mención que tiene muchas características propias del contrato de arrendamiento, toda vez que lo que se contrata es únicamente el acceso y en ningún caso se puede obtener o adquirir la red o bien solicitar el uso exclusivo de la misma.

También dentro de este contrato es relevante mencionar que hay en juego otros aspectos que si bien es cierto no afectan directamente la contratación, sí tienen participación indirecta, ya que garantizan el cumplimiento del mismo y en algunas ocasiones son consideradas como reglas de cumplimiento. Dentro de estas se encuentran las relativas a la protección de la intimidad, al compromiso de seguridad

⁴⁸ De Miguel Asensio, Pedro Alberto, Derecho Privado de Internet. España. Civitas Ediciones S L. Tercera Edición. 2002. Pagina 61

y las relativas a las restricciones sobre las informaciones que pueden ser difundidas a través de la Red, etc.

Estas “reglas” forman parte del contrato, pero no como aspectos negociados, sino más bien, es la parte innegociable del contrato. Quien contrata este servicio tiene la obligación de aceptar estas condiciones para que le sea habilitado el servicio. En caso contrario, aunque haya un contrato plenamente firmado no será prestado al no aceptar dichas condiciones.

b. Contratos de desarrollo de páginas web y de adquisición de contenidos. Según el mismo autor⁴⁹: *“Estos contratos tiene como objeto característico la elaboración de páginas web (básicamente programas de ordenador en ciertos lenguajes), siguiendo las indicaciones del cliente – que normalmente solicita la inclusión de textos, imágenes, sonidos...- cuyo nivel de detalle varía según los casos, siendo en ocasiones el resultado una simple adaptación de un formato estándar de la empresa diseñadora”.*

Por lo general estos contratos contemplan dos etapas en el proceso de creación y de utilización: en la primera etapa, de creación, el contrato contempla el diseño e implementación de la pagina web, según las características que brinda el propietario o contratante y las políticas generales tanto de las leyes nacionales como las leyes que se encuentran inmersas dentro de la red.

En la segunda etapa, la utilización, la cual se ejecuta durante todo el tiempo en que la pagina web se mantiene vigente y activa dentro de la red, durante este tiempo la misma se encuentra sujeta a diversos controles, tanto de funcionamiento como de sostenimiento dentro de la red.

Por lo general, dentro del contrato ya se establecen las condiciones bajo las cuales se cumplirán ambas etapas.

⁴⁹ *Ibid.* Página 66.

Otro aspecto importante en este tipo de contratos se relaciona con los derechos inherentes a la propiedad de las páginas web, tales como el respeto a la propiedad intelectual de la página, pactos para garantizar la titularidad de los derechos derivados del uso de la página, respeto de las políticas de privacidad de los usuarios, prevención de violaciones al derecho a la intimidad y en algunos casos las restricciones al acceso a la misma por motivos de género o edad.

Relacionado al tema de la garantía de la titularidad de la página web, es necesario mencionar el tema del “código fuente”. Este término se refiere, a criterio del autor, a la estructura informática de la página web, esta es la que permite, al que la posea, hacer las modificaciones estructurales y de diseño a la página web que se muestra dentro de la red, este acceso no está permitido a cualquier persona, más bien únicamente el dueño debe tener acceso a ella y por lo tanto así se garantizaría la originalidad de la misma.

Otro aspecto importante que se debe mencionar es el relativo al contrato previo que debe existir para el funcionamiento de este, en otras palabras, para que el contrato de diseño de página web pueda perfeccionarse en su totalidad, requiere como condición *sine qua non*, la existencia previa de un contrato de servicio de acceso a internet, ya que de nada serviría tener una página web creada, si no se cuenta con el acceso para cargarla a la Red.

El contrato de acceso de internet en ocasiones puede estar inmerso al de desarrollo de página web, sin embargo también es válido que se encuentre fuera de él.

c. Contratos de alojamiento de sitio web (web site hosting) y de creación de sitio compartido: *“es una modalidad de contrato de arrendamiento de servicios concluido por quien pretende explotar el sitio web con un proveedor de servicios de internet, que proporcional al cliente la presencia en la malla mundial y se encarga de operar el sitio web.”⁵⁰*

Dentro de esta consideración, se debe dejar claro que en nombre con el que se identificara al cliente, puede ser de dos formas: una en la que el mismo prestador del

⁵⁰ *Ibid.* Página 70.

servicio de alojamiento, ponga a su disposición “arrende” su propio hosting, para que agregue su nombre identificativo al cargarlo a la RED (*ejemplo: www.proveedor.es/cliente*) y la otra en la que el mismo cliente ya tiene el registro de un nombre de dominio (*www.cliente.gt*).

En cualquiera de los casos siempre será necesario de un proveedor que permita la utilización de su nombre dentro de la red, ya sea a través de su identificativo o bien de su propio nombre ya registrado.

En Guatemala, la dependencia que se encarga del cobro y registro de los nombres de dominio que se utilizan para este propósito es la Universidad del Valle de Guatemala.

d. Contratos de patrocinio (comercial) y publicidad: mediante este contrato *“el patrocinador (quien ocupa un lugar preeminente) de un sitio web o cualquier otro anunciante contrata con el titular de un sitio que en alguna(s) de sus páginas se muestre el logotipo y otro reclamo del anunciante, normalmente con un hiperenlace al sitio web del anunciante, obligándose, a cambio de disponer de espacio para la publicidad, al pago de un precio de dinero o a prestar servicios o bienes a la contraparte que constituyan a la realización de las actividades en la Red del patrocinado.”*⁵¹

Este tipo de contratos ha tomado un auge importante, ya que las marcas de servicios y productos se han dado cuenta que el internet se ha convertido en parte importante e indispensable en la vida cotidiana de las personas, por lo que han aprovechado que la red ha llegado a lugares en donde otros medios de publicidad no habían imaginado; es por ello que adicionalmente a la publicidad cotidiana que manejan, han abierto un presupuesto para promocionarse dentro de las mismas páginas web que las personas frecuentan.

Es por ello que las marcas que buscan publicitar sus productos o servicios, se han valido de análisis mercadológicos para determinar en qué paginas deben publicitarse

⁵¹ *Ibid.*, Página 74.

según el tipo de producto o servicio que posean y el mercado objetivo al cual pretenden atraer.

En este contrato también son importantes las cláusulas o pactos que tiendan a la protección de ambos contratantes, ya que derivado de la exhibición de las marcas en la red, cualquier persona puede hacer uso de los mismos; es por ello que existen cláusulas indispensables que deben ser acordadas para evitar inconvenientes por mal usos de las marcas por terceras personas, las cuales se encuentran fuera del alcance de los contratantes.

Dentro de estas cláusulas están las relativas a eximir de responsabilidad al dueño de la página donde se exhibe la marca por cualquier uso que le puedan dar los usuarios/visitantes a las mismas y las relativas al eximir de responsabilidad al dueño de la página donde se exhibe la marca derivado del acceso por parte de personas que no reúnan las condiciones mínimas requeridas por la misma página web, en cuestiones de género o de edad.

Por otro lado Orduña Moreno⁵², al referirse a las clases de contratos electrónicos, nos regresa a la concepción de comercio electrónico al establecer que son dos clases en las que se puede dividir: a) El denominado **directo**, que consiste en la entrega en línea de bienes intangibles; esto es, el que se refiere a los servicios prestados por medios electrónicos, como consultoría, informaciones, traducciones, audio, video, etc.; y b) El **indirecto**, que consiste en el pedido electrónico de bienes tangibles; es la contratación por vía electrónica de prestaciones que consisten en la entrega de bienes materiales o de servicios no prestados por medios electrónicos.

2.1.9 Derechos y obligaciones de los participantes

En todo contrato celebrado, se ubican inmersos en sus estipulaciones una serie de derechos y obligaciones imputables a cada una de las partes involucradas. En la presente investigación únicamente se indicarán los que les corresponden al vendedor y comprador. La legislación guatemalteca, Código de Comercio y Código Civil, nos indica algunos de estos derechos y obligaciones.

⁵² Orduña, Francisco, Campuzano, Ana Belén. *Op Cit.* Página 253.

2.1.9.a Derechos del vendedor

- a. A percibir íntegramente el valor pactado por el intercambio de mercaderías y/o servicios (art. 1383 del Código Civil, Decreto-Ley 106);
- b. A percibir en el tiempo pactado la remuneración pactada por el intercambio de mercaderías y/o servicios (art. 1279 al 1283 del Código Civil);
- c. A no ejercitar ninguna acción mientras el comprador no haga efectivos los pagos parciales siempre y cuando así se haya pactado (art. 1381 del Código Civil).

2.1.9.b Derechos del comprador

- a. A percibir la mercadería y/o servicios exactamente como fueron solicitadas (art. 1383 del Código Civil);
- b. A reclamar al vendedor cualquier desperfecto que pudiera existir en la mercadería adquirida (art. 1543 del Código Civil);
- c. A exigir al vendedor la devolución de la suma pagada cuando la mercadería y/o el servicio no haya sido proporcionado en los términos y modalidades previamente pactadas (art. 1331 del Código Civil).

Hay que mencionar que dichos derechos no son los únicos que se pueden hacer valer, ya que dependerán del tipo de contrato que se celebre y las condiciones aceptadas por los participantes bajo las cuales se celebren el contrato.

2.1.9.c Obligaciones del vendedor

- a. A mantener la oferta del producto y/o servicio el tiempo acordado en el medio utilizado para la publicidad del mismo (art. 1521-1529 del Código Civil);
- b. A suministrar los productos o servicios en la forma que se ha comprometido (art. 1521-1529 del Código Civil);
- c. A suministrar los productos o servicios con la calidad ofrecida en el

contrato (art. 1521-1529 del Código Civil);

d. A cumplir con las garantías ofrecidas en el medio de publicidad y/o las condiciones pactadas en el contrato celebrado y aceptado (art. 1521-1529 del Código Civil);

e. A cumplir con la negociación dentro del principio mercantil de buena fe;

2.1.9.d Obligaciones del comprador

a. A efectuar el pago correspondiente en la forma en que el vendedor solicite y que ésta sea aceptada previamente (art. 1387 del Código Civil);

b. A reportar al vendedor cualquier desperfecto que tenga el producto adquirido dentro del plazo establecido en el contrato celebrado;

c. A cumplir con la negociación dentro del principio mercantil de buena fe;

Basados en la libertad de comercio e industria, derecho reconocido por la legislación nacional e internacional y particularmente por el artículo 42 de la Constitución Política de la República, cada proveedor de mercadería o servicios está en la libertad de incorporar a su actividad comercial las condiciones bajo las cuales se llevarán a cavo el intercambio de los mismos y por otra parte también el consumidor o comprador tiene la libertad de aceptar o no dichas condiciones.

En algunos casos estas condiciones pueden ser negociadas y en otros no. Sin embargo, si se negocian y se modifican estas se encontrarán consignadas en los documentos en los que se hace constar la aceptación del contrato electrónico. Dentro de este tema también se debe incluir lo establecido en la Ley de Protección al Consumidor.

2.1.10 Efectos jurídicos de las comunicaciones electrónicas

La Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas, Decreto 47-2008 del Congreso de la República establece lo relativo a este tema en su artículo 5,⁵³ indicando que las comunicaciones electrónicas tendrán el mismo

⁵³ **Artículo 5. Reconocimiento Jurídico de las comunicaciones electrónicas.** No se negaran efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una comunicación o a un contrato por la sola razón e que esa comunicación o ese contrato estén en forma de comunicación electrónica.

valor jurídico que cualquier otro tipo de comunicación, especialmente el impreso, ya que esta Ley les concede la certeza jurídica necesaria a las comunicaciones electrónicas para que puedan ser utilizadas con suficiente valor probatorio en cualquier tipo de negociación comercial o bien en cualquier tipo de conflicto que de ello se derive.

Para complementar esta disposición, el artículo 10⁵⁴ de esta ley confiere la integridad suficiente a estos documentos, por lo cual contribuye a garantizar esa certeza jurídica que tiene este tipo de comunicaciones.

En el ámbito comercial la ley también establece algunas disposiciones aplicables relacionadas a los efectos jurídicos, tal es el caso del artículo 23⁵⁵ el cual establece la forma en que se debe interpretar la ley y las consecuencias jurídicas de estos documentos, indicando que las mismas regirán por las disposiciones comunes al tipo de contrato celebrado.

En el ámbito procesal, donde son necesarios los medios de prueba, la ley en su artículo 11,⁵⁶ confiere la fuerza probatoria suficiente para incluirla dentro de los medios de prueba idóneos en un proceso donde el objeto de la litis se derive de un negocio electrónico o las evidencias únicamente se puedan obtener de documentos generados por medios electrónicos y el artículo 12,⁵⁷ donde se le concede la fuerza probatoria necesaria para ejercitar los derechos que de esos documentos se originen o se deriven.

Nada de lo dispuesto en esta ley hará que una parte este obligada a utilizar o a aceptar información en forma de comunicación electrónica, pero su conformidad al respecto podrá inferirse de su conducta. Así mismo, nada de lo dispuesto en la presente ley obligará a que una comunicación o un contrato tengan que hacerse o probarse de alguna forma particular.

⁵⁴ **Artículo 9. Integridad de una comunicación electrónica:** Para efectos del artículo 9 anterior, se considerará que la información consignada en una comunicación electrónica es íntegra si atiende a los criterios siguientes...

⁵⁵ **Artículo 23. Efectos jurídicos.** Salvo en lo que se refiere al envío o recepción de comunicaciones electrónicas, los artículos 21 y 22 no obedecen al propósito de regir las consecuencias jurídicas que puedan derivarse de esa comunicación electrónica o de su acuse de recibo. Las consecuencias jurídicas de las comunicaciones electrónicas se regirán conforme a las normas aplicables al acto o negocio jurídico contenido en dicho mensaje de datos.

⁵⁶ **Artículo 11. Admisibilidad y fuerza probatoria de las comunicaciones electrónicas.** Las comunicaciones electrónicas serán admisibles como medios de prueba. No se negará eficacia, validez o fuerza obligatoria y probatoria en toda actuación administrativa, judicial o privada a todo tipo de información en forma de comunicación electrónica, por el solo hecho que se trate de una comunicación electrónica, ni en razón de no haber sido presentado en su forma original.

⁵⁷ **Artículo 12. Criterio para valorar probatoriamente un comunicación electrónica.** Toda información presentada en forma de comunicación electrónica gozará de la debida fuerza probatoria de conformidad con los criterios reconocidos por la legislación para la apreciación de la prueba. Al valorar la fuerza probatoria de un mensaje de datos se habrá de tener presente la fiabilidad de la forma en la que se haya generado, archivado o comunicado el mensaje; la fiabilidad de la forma en la que se haya conservado la integridad de la información; la forma en la que se identifique a su iniciador y cualquier otro factor pertinente.

Todo esto da como resultado la incorporación definitiva de los medios electrónicos y de las comunicaciones electrónicas a los medios de prueba generalmente reconocidos tanto por las leyes nacionales como por la doctrina, dándoles la validez y certeza jurídica necesaria para poder ser utilizados dentro de los procesos judiciales que se relacionen a este tipo de conflictos.

1.1.4.4. Negocio tradicional versus Negocio electrónico

El negocio jurídico físico o tradicional y el negocio electrónico son dos tipos de declaraciones de voluntad que, aunque posean distintas características, tienen un aspecto insustituible: ambos son en su interior negocios jurídicos.

Como ya se indicó, en un negocio jurídico priva la voluntad de las partes de crear, modificar o extinguir obligaciones, es decir es considerado como un “*acto jurídico de declaración de voluntad que tiene la consecución de un fin práctico, efecto que se produce precisamente como consecuencia de la expresión de voluntad y en virtud de la tutela que le brinda el ordenamiento jurídico*”⁵⁸. En ese sentido, todos los elementos descritos también le son aplicables al negocio electrónico, por lo que este último puede considerarse como una subespecie del negocio jurídico general.

Tanto el negocio jurídico plasmado en un documento físico, como el negocio electrónico, son considerados como negocios jurídicos, cuya diferenciación radica en las características que presenta este último, mas no así en los efectos jurídicos que incorporan.

Como derivó de todo lo expuesto, el negocio físico se entiende como aquel en el que todas las características que lo conforman se plasman sobre algún tipo de documento (documentos privados, escritura pública, disposición jurisdiccional, etc.), pero únicamente para propósitos de registro, ya que aún sin documento se pueden celebrar negocios jurídicos en forma física.

A su vez, el negocio electrónico lo entendemos como aquel en el que las características que lo componen no se plasman en un documento físico. Barrios

⁵⁸ Aguilar Guerra, Vladimir Osman. *Op. Cit.*, página 30.

Osorio nos explica lo siguiente: “*en sentido amplio no existe diferencia entre los conceptos contrato, contrato informático y contrato electrónico*”⁵⁹: En base a lo anterior se extrae que las características son las mismas que para un negocio físico pero relacionándolas a los negocios electrónicos.

Con relación a los elementos tradicionales del negocio jurídico, aplicados específicamente a los negocios electrónicos, se puede afirmar:

- a. **Capacidad legal:** En principio, en los negocios electrónicos, ésta no puede ser determinada. La simple interrogante sobre la edad del contratante no es comprobada por ningún sistema. Sin embargo, los mecanismos utilizados para verificar dicha capacidad se encuentran algunos dentro de los medios de pago y otros en la simple declaración que emite el contratante.

Por otro lado Orduña Moreno⁶⁰ en este apartado, nos indica que para “*la formación del contrato mediante la concurrencia de oferta y aceptación exige una declaración que incorpore todos los elementos esenciales del contrato sin reserva de consentimiento ulterior por parte de quien la formula y otra que acepta la oferta sin modificaciones antes de su caducidad, que pueden realizarse con libertad de forma y emplear cualquier medio para su emisión*”.

- b. **Consentimiento que no adolezca de vicio.** Específicamente en esta forma de negocio, el consentimiento debe ser expreso en la forma en que la red lo exija.

Al ser medios electrónicos, esta característica pasa de ser sencilla a muy compleja, toda vez que cada sistema exigirá una determinada forma de emitir el consentimiento. Esto no se debe confundir con la simplicidad que exige un proveedor de confirmar de aceptado las condiciones de un negocio, sino más bien, este consentimiento se basa estrictamente en el mecanismo electrónico que le permita a la red, satisfacer la exigencia de un consentimiento sin que medien documentos escritos.

⁵⁹ Barrios Osorio, Omar Ricardo; *Op. Cit.*, página 79

⁶⁰ Orduña, Francisco, Campuzano, Ana Belén y otros. *Contratación y Comercio Electrónico*. España: Tirant Lo Blanch. 2003. Página 353.

- c. **Objeto lícito:** Depende de la legislación aplicable. Sin embargo es un campo muy extenso, toda vez que por la Internet y cualquier otro medio electrónico de comunicación los objetos de los negocios son tan diversos, que es imposible su control, esto ha promovido muchos intentos tendientes a lograr una depuración de aquellos negocios cuyo objeto no sea lícito.

En términos generales las características de ambos tipos de negocios son similares, sin embargo, hay que notar que para el negocio electrónico el consentimiento debe ser expreso, pero no está determinada la forma en que dicho consentimiento deberá quedar plasmado.

En ambos casos se determina que la única diferencia radica en la forma en que se desarrolla el negocio, ya que para ambos los elementos esenciales son respetados por los sujetos contratantes, esto permite crear negocios jurídicos electrónicos con plena validez y certeza jurídica al perfeccionarlo mediante el mero consentimiento expresado por ambos, cada uno en la forma en se haya convenido o bien en las formas posibles según las herramientas tecnológicas que tengan a su alcance. En cualquiera de los casos, las partes que otorgan el consentimiento y el negocio jurídico los legitima para crear derechos y obligaciones a quien le corresponda.

CAPÍTULO 3

RELACIONES JURÍDICO TRIBUTARIAS DERIVADAS DE LOS NEGOCIOS JURÍDICOS ELECTRÓNICOS

3.1 La relación jurídica tributaria en general

Para analizar el tema de la relación jurídica tributaria y sus respectivos componentes, conviene establecer en primera instancia la consideración hecha por tratadistas expertos en materia tributaria relativas al establecimiento de una relación de carácter legal entre dos sujetos, que generalmente son, por una parte, el sujeto gobernante, denominado sujeto activo y el sujeto gobernado, llamado sujeto pasivo, tomando en cuenta la importancia que reviste esa relación como lazo fuerte de la consecución de recursos para cubrir los gastos del Estado, siguiendo por los diferentes elementos de la misma y por último incluir la definición legal contenida en nuestro ordenamiento jurídico que en todo momento representaría una conceptualización y determinación del contenido de la misma establecida como base de normas jurídicas de carácter tributario y de la observancia estricta de los diferentes sujetos actores dentro de los actos o hechos que dan origen a dicha relación.

Se tomará como base la definición de Fonrouge, que menciona Monterroso, respecto de que la relación jurídica tributaria es *“el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley”*⁶¹.

Asimismo podemos considerar la definición según nos la presenta Eserverri, en España, la legislación describe la relación jurídica tributaria como: *“el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos que puede derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado*

⁶¹ Monterroso, Gladys. *Fundamentos Tributarios*. Primera Edición. Comunicación Grafica G&A. Agosto 2005, pagina 100.

*tributario y para la Administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de incumplimiento*⁶².

En ambas definiciones podemos colegir que se identifican los elementos más significativos que hacen la existencia de esa relación jurídica en el área tributaria así como que cada una de ellas son complementarias para comprender los diferentes elementos que la integran como lo son: a) vínculo entre dos sujetos; b) el ejercicio de un poder coercitivo dado por la potestad de uno de los sujetos en relación con el otro; c) el establecimiento y imposición de obligaciones derivadas de los deberes de cada una de las partes involucradas en la relación; y, d) el derecho de imponer sanciones en caso de incumplimiento generalmente en el sujeto obligado.

Considerando el análisis de las dos definiciones tomadas y sin dejar por un lado la definición legal, la cual se encuentra contenida en el Código Tributario en su artículo 14, el cual nos indica que: *“constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”*⁶³, de las cuales y sobre todo de esta última, se extraen los siguientes elementos:

3.1.1 Vínculo jurídico: Este término representa la existencia de una unión entre dos sujetos basada en la legislación aplicable a este tipo de relación jurídica, en la legislación tributaria;

3.1.2 Sujeto pasivo (deudor): representa la existencia de una persona (física o jurídica) que por su carácter de contribuyente tiene implícita la obligación de contribuir en una forma determinada en sus responsabilidades sociales ante el Estado; y en este caso dicho sujeto puede ser el obligado a cumplir, ya sea en forma directa o indirecta, reconociendo que dichos sujetos se conocen

⁶² Ley 58-2003. Ley General de Tributación de España, artículo 17.1. publicada el 17 de diciembre de 2003.

⁶³ Decreto No. 6-91 del Congreso de la Republica, Código Tributario y reformas.

como “sujeto pasivo por deuda propia” cuando es en forma directa y sujeto pasivo por deuda ajena” cuando es en forma indirecta siendo este último obligado por ley.

3.1.3 Sujeto activo (acreedor): representa la existencia de un ente cuyo poder coercitivo le permite exigir el cumplimiento de todo tipo de obligaciones, y en este caso es el Estado o cualquier entidad gubernamental o relacionada que por ley está facultada para percibir los tributos.

3.1.4 Poder tributario: constituye la especie de poder coercitivo que posee el sujeto (acreedor) para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que le son impuestas al sujeto (deudor);

3.1.5 Sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas en ley: incorpora la forma en que la legislación le permite al sujeto (deudor) satisfacer la exigencia del sujeto (acreedor) en base a su poder coercitivo en materia tributaria.

3.1.6 Carácter personal: En principio, la garantía es personal, sin embargo en ocasiones especiales se permite garantías reales.

Gladys Monterroso también nos presenta una definición y esta nos incluye los elementos y características que componen la relación jurídico tributaria: *“la relación jurídica tributaria es aquel vínculo, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al sujeto pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeta al cumplimiento de la misma”*⁶⁴; siendo sus elementos los siguientes:

a. **Vínculo personalísimo:** Este consiste en un vínculo personal entre el Estado y los contribuyentes, en el que cada uno verifica sus derechos y obligaciones derivadas de la actualización del hecho general que origine una obligación tributaria;

b. **Obligatoriedad pecuniaria:** Generalmente consiste en la obligación de dar sumas de dinero, por lo que es una obligación eminentemente

⁶⁴ Monterroso, Gladys. *Op. Cit.*, página 101.

pecuniaria para su cumplimiento;

- c. **Legalidad:** Se refiere a que esta relación reconoce como única fuente a la ley;
- d. **Tipicidad expresa:** Se delimita su existencia al acaecimiento de la situación de hecho prevista por la ley, identificada expresamente como hecho generador de la obligación tributaria;

3.1.1. Elementos de las relaciones jurídicas tributarias

- a. **Elemento personal:** La misma autora⁶⁵ indica que se compone de dos sujetos uno activo y uno pasivo:

a.1 Sujeto activo: Es sin discusión el Estado, ya que él es el ente estatal encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, en la cual utiliza cualquiera de sus poderes que lo integra para la consecución del cumplimiento de la obligación tributaria. En un análisis de este elemento se debe considerar que el sujeto activo indicado es el Estado desde su punto de vista de un todo y en consecuencia debe considerarse la existencia de entidades que por imperio de la ley son catalogadas como sujetos activos aun cuando no sean parte integrante directamente del concepto genérico del Estado; como por ejemplo las entidades descentralizadas o autónomas e inclusive en algunos casos hasta entidades de carácter privado facultadas por ley (Constructora Mahrnos, S.A. de C.V. en cuanto al cobro del peaje en la autopista Palin-Escuintla; Instituto Guatemalteco de Seguridad Social; Combex, Maycom, entre otras)

a.2 Sujeto pasivo: Este se encuentra representado por el contribuyente, o también conocido como deudor tributario, quien es el obligado por la ley para satisfacer la obligación tributaria originada por la actualización del hecho generador. Éste puede tener distintos nombres dependiendo de las

⁶⁵ *Loc. Cit.*

circunstancias que le sean imputadas:

a.2.1 Contribuyentes: Se les considera así a los sujetos que han realizado o actualizado el hecho generador del impuesto.

a.2.2 Deudores: Son los responsables directos del pago de la obligación tributaria.

a.2.3 Obligado por deuda ajena: Son aquellos que sin tener carácter de contribuyente, deben, por disposición expresa de la ley, cumplir todas las obligaciones atribuidas a este. Entre estos se mencionan los siguientes:

a.2.3.1 Agente de retención: Son los responsables de retener al sujeto pasivo el impuesto al realizar el pago del mismo.

a.2.3.2 Agente de percepción: Son los responsables de percibir del que les realiza el pago del impuesto

a.2.4 Responsables por representación: Son representantes por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan. Estos también son llamados

a.2.4.1 Responsables solidarios

a.2.4.2 Responsables subsidiarios

a.2.4.3 Responsables sustitutos

3.1.2. El Hecho generador

El hecho generador es la hipótesis legal condicionante de carácter tributaria; es decir, el hecho descrito en la ley tributaria y que contiene una descripción que permite conocer con certeza cuáles hechos o situaciones de carácter económico, dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria.

Según indica Delgadillo, el hecho generador se puede concebir como: “*la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria*”⁶⁶. De esta definición se establece que el hecho generador constituye una situación jurídica, un acontecimiento productor de efectos jurídicos, la cual queda bajo la potestad del legislador su inclusión o no como acto jurídico capaz de generar una o varias obligaciones tributarias, y dentro de ellas el pago de la cuota económica.

El hecho generador es de suma importancia para el ámbito tributario ya que es una de las bases sobre las que descansa el sistema recaudatorio que se encuentra estipulada en la Constitución Política de la República de Guatemala y en leyes específicas, ya que ésta al contener la descripción del hecho que dará nacimiento a la obligación material de pagar el tributo, no puede ser eliminada; dado que de suceder esto, se elimina por completo la existencia de una obligación tributaria.

De conformidad con Jiménez González⁶⁷, el hecho generador cuenta con los elementos necesarios para su realización; siendo estos:

- a. **Elemento objetivo:** Equivale al objeto material del presupuesto de hecho y debe entenderse como: ***la situación base, el hecho que ha sido tenido en cuenta por el legislador para el establecimiento del tributo***”. Esta situación puede ser determinada por: a) un hecho o fenómeno de contenido económico; b) un acto o negocio jurídico tipificado por el derecho privado; c) el estado, situación o cualidad de las personas; y d) la mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas.

- b. **Elemento subjetivo:** Implica la atribución expresa del supuesto legal revelador de capacidad contributiva a un sujeto determinado quien por tal razón adquirirá por mandato legal la condición de sujeto pasivo o contribuyente obligado siempre que realice tal hecho. Dicho de otra manera, resulta que nadie puede tener la condición del sujeto contribuyente si no es porque en la definición del hecho imponible el legislador establece quien es el

⁶⁶ Delgadillo, Gutiérrez, *Principios de Derecho Tributario*. Editorial Limusa. Duodécima reimpresión de la Tercera Edición. México. 2000. Página 101.

⁶⁷ Jiménez González, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. International Thomson Editores. Edición 2002. México. Páginas 229-231

sujeto que realice el elemento objetivo de del hecho generador.

- c. Elemento temporal:** En este elemento se determina cómo incide el tiempo en cada uno de los hechos imposables que constituye; es decir, el hecho generador debe indicar la frecuencia de tiempo en que se deben encuadrar los hechos o actos para determinar el monto a tributar. No puede quedarse indeterminado, ya que las consecuencias serían inviables para el objetivo de la creación de un tributo.

- d. Elemento espacial:** Consiste en la definición del ámbito geográfico de la realización del elemento objetivo; es decir, la circunscripción territorial sobre el cual se podrá actualizar el supuesto jurídico o acto tipificado en el hecho generador: Este elemento debe ser considerado dentro del territorio nacional tomando en cuenta que toda el sistema jurídico está basado en la aplicación única y exclusiva dentro de área geográfica que cubre el país.

No hay que confundir la relación jurídica tributaria con la obligación tributaria; la primera es el vínculo jurídico existente entre el sujeto activo quien, por ley, tiene los derechos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria y el sujeto pasivo quien tiene que satisfacer la carga tributaria derivada del nacimiento de dicha relación. Sobre este sujeto recae tributariamente la satisfacción de la carga y la obligación tributaria que es la prestación que incumbe cumplir al sujeto obligado derivado de la actualización del hecho generador y que normalmente se agota con la entrega de una suma de dinero o el cumplimiento de un requisito.

3.2 La Obligación Tributaria

3.2.1 Conceptos Generales

Al ser comerciantes, las actividades que se realizan tienden a tener un impacto social dentro del a realidad nacional, esta situación involucra al Estado en su calidad de “ente regulador de las relaciones sociales de sus ciudadanos”, es por ello que dentro de las muchas consecuencias que tienen los actos de las personas, se

encuentra lo que se denomina como obligación tributaria, afectando directamente a los sujetos que intervienen en las actividades comerciales afectas a cualquier ley tributaria vigente en el país.

Dentro del ámbito del Derecho Tributario la obligación tributaria, como se indicó anteriormente, es considerada como la consecuencia de la existencia de una relación tributaria en general que se origina a partir de la realización o actualización de un hecho o acto que esta sujeto a imposición.

Para precisar el contenido y naturaleza de la obligación tributaria hay que indicar que existen opiniones diversas. Según lo indica Delgadillo Gutiérrez: *algunos autores consideran que la obligación tributaria concentra únicamente las obligaciones que se refieran a dar; otros aceptan la obligación de dar, pero permiten considerar la obligación de hacer y no hacer e incluso integra la tolerancia como parte del contenido; y finalmente, otros consideran que la obligación tributaria es únicamente la que concierne a la acción de dar, a la que llaman obligación principal, y todas las demás son obligaciones accesorias o secundarias.*⁶⁸

La legislación costarricense apoya esta investigación definiéndola como *“la obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales”.*⁶⁹

También la legislación mexicana establece que las obligaciones tributarias *“causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurra”.*⁷⁰

En términos generales se ha considerado como obligación tributaria a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido, por lo que, al realizarse el supuesto previsto por la ley, surgen consecuencias jurídicas que

⁶⁸ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Op. Cit.* Página 97.

⁶⁹ Ley 4755. Código de Normas y Procedimientos Tributarios de Costa Rica, artículo 11.

⁷⁰ Código Fiscal de la Federación, artículo 6.Estados Unidos Mexicanos.

se manifiestan en derechos y obligaciones, las cuales pueden ser de dar, hacer, no hacer y tolerar.

3.2.2 Características de la obligación tributaria

Para poder ubicar con exactitud el marco en el que se desarrolla la obligación tributaria, Delgadillo nos identifica las características⁷¹ que la integran, siendo estas:

a. La obligación tributaria es una obligación ex-lege: La obligación tributaria nace, se crea o se instaura por fuerza de la ley, en ella radican todos sus factores germinales;

b. Sujeto activo: En materia tributaria este sujeto es por excelencia el Estado, quien a través de sus órganos, exigirá el cumplimiento de las obligaciones que se generen;

c. Objeto: Sin importar si es en forma directa o indirecta, el objeto de la obligación tributaria gira en torno a la recaudación de ingresos que permitan al sujeto activo la capacidad económica para desarrollar y cumplir con sus fines principalmente los de carácter social y de desarrollo económico.

3.2.3 Nacimiento de la obligación tributaria

Para Monterroso Velásquez, *“la obligación tributaria nace desde el momento en que el hecho generador, debidamente tipificado en la ley, especifica como un acto abstracto y se concretiza; es decir, el sujeto pasivo actualiza el hecho determinado como hecho generador, dando nacimiento desde ese momento a la obligación del sujeto pasivo de hacer efectivo el pago del tributo en el tiempo establecido previamente en la ley”*.⁷²

⁷¹ *Ibid.*, página 100-101.

⁷² Monterroso, Gladys. *Op Cit.*, página 124.

En otras palabras, la realización del supuesto normativo da lugar a las obligaciones ya que como menciona Delgadillo *“la obligación fiscal o tributaria nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho prevista en las leyes fiscales”*⁷³.

La legislación mexicana nos permite verificar el momento del nacimiento de la relación tributaria al establecer que *“...las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”*.⁷⁴

Este momento es de suma importancia en materia tributaria, toda vez que es aquí en donde se puede iniciar a determinar la exigibilidad de las conductas comprendidas en la obligación, así como representa la posibilidad de determinar cuál disposición legal es aplicable a esa situación; es decir, a partir de qué momento será exigible, entre otras cuestiones, relativas a las formas permisibles de extinción de la misma.

3.2.4 Elementos de la obligación tributaria

Con relación a los elementos de la obligación tributaria, diversos autores (Delgadillo Gutiérrez, Monterroso Velásquez, Jiménez González, etc.) los relacionan para su estudio con los elementos de la relación jurídica tributaria; sin embargo, con base en el análisis efectuado en las literales anteriores, se pueden extraer algunos elementos específicos de la misma:

- a. **Tipificación:** Toda obligación tributaria debe estar previamente establecida en la ley impositiva, ya que en caso contrario no podrá ser aplicada como tal y perdería su efecto legal.

Esto es sumamente importante, ya que sin la existencia de la misma dentro de nuestro ordenamiento jurídico, se le estaría vedando un derecho fundamental a los individuos, establecido en nuestra Constitución Política

⁷³ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Op. Cit.* Pagina 102.

⁷⁴ Código Fiscal de la Federación, artículo 6. Estados Unidos Mexicanos.

vigente, como lo indica el artículo 17,⁷⁵ del que se colige que no puede existir una pena sin que exista una aplicación al momento de incurrirse o determinarse ya que de lo contrario su inobservancia provocaría que no naciera ni la relación jurídica y por ende tampoco la obligación tributaria

- b. **Objeto:** Este se constituye del hecho jurídico sobre el cual gravita el tributo, es decir, que toda obligación tributaria debe contener un hecho o acto jurídico sobre el cual recaerán las obligaciones emanadas por la actualización del hecho generador realizado por parte del sujeto sobre quien incide el tributo.
- c. **Sujetos:** Este lo constituye todos aquellos sujetos responsables del cumplimiento de la obligación, que en la mayoría de los casos resulta siendo el Estado, como requirente y el contribuyente, como requerido.

A estos debe agregarse la identificación de aquellos sujetos que, sin ser el obligado directo, están facultados por ley para el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables y por consiguiente nace tanto una relación jurídica tributaria como el nacimiento de una obligación del mismo tipo.

- d. **Temporalidad:** Este elemento lo constituye principalmente el momento o periodo en el cual se genera la obligación tributaria y su posterior efectivo cumplimiento, es decir, en un momento determinado se genera la obligación tributaria y generalmente es otro momento en el que debe cumplirse mediante la existencia de un plazo para cumplir con dicha obligación. Como ejemplo podemos indicar en el caso del Impuesto sobre la Renta en el que está determinada la oportunidad en que debe generarse el tributo mediante la actualización de acto o hecho sujeto a tributación y su posterior cumplimiento para lo cual se le otorga un periodo de tiempo para el mismo.

⁷⁵ Artículo 17. No hay delito ni pena sin ley anterior. No son punibles las acciones u omisiones que no estén calificadas como delito o falta y penadas por ley anterior a su perpetración. No hay prisión por deuda.

- e. **Certeza:** Este elemento es bastante complejo, ya que va encaminado a determinar si el cumplimiento de la obligación tributaria sea originada de hechos reales y ciertos realizados en relación a las actividades comerciales del contribuyente. Por otro lado debieran ser verificables dichos hechos o actos tomando en consideración que la certeza de un tributo para que se origine la relación jurídico tributaria y la consiguiente obligación tributaria los que deben estar respaldados por evidencia documentas de la existencia o realización de los mismos. En caso contrario, se estará sujeto a las responsabilidades originadas por el no cumplimiento de la obligación o el no nacimiento tanto de la relación jurídica como de la obligación tributaria relativa a los actos o hechos fácticos sujetos al ámbito tributario.

Como se indicó, con base en los autores consultados (Delgadillo Gutiérrez, Monterroso Velásquez o Jiménez González, etc.), se puede afirmar que estos elementos son algunos de los que pueden extraerse al analizar la obligación tributaria y son de suma importancia, ya que con ellos se puede facilitar una correcta identificación de los hechos que provocan una obligación tributaria y, por consiguiente, permitir un cumplimiento adecuado de la misma.

3.2.5 Responsabilidad de los sujetos de la obligación tributaria

Como se indico en el punto anterior, para que pueda nacer una relación jurídica tributaria y su correspondiente obligación tributaria es necesario, además de identificar a los sujetos actores dentro de esta correlación de intereses dentro del ámbito tributario, definir y analizar las responsabilidades de los sujetos y que de manera más importante por ser el sujeto obligado y en consecuencia es sobre quién se debe enfocar el análisis de este aspecto.

Es por eso que para hablar sobre la responsabilidad de los sujetos de la obligación tributaria hay que iniciar por determinar lo siguiente:

1. ¿Quiénes son los sujetos?

2. ¿Cuál es la responsabilidad de los sujetos tributarios?
3. ¿Quiénes son los sujetos que intervienen en el negocio electrónico?
4. ¿Cuál es la responsabilidad tributaria de los sujetos que intervienen para el caso específico del negocio electrónico?

Se analizará brevemente cada uno de ellos:

3.2.5.a ¿Quiénes son los sujetos?

Como se mencionó anteriormente, la relación tributaria es un vínculo entre dos o más personas a las que se les exige el cumplimiento de determinados derechos y obligaciones derivados de la obligatoriedad del ciudadano de contribuir a los gastos de sostenimiento del Estado; es por ello que dentro de la materia tributaria se toca el tema de los sujetos tributarios, en plural.

Para Delgadillo Gutiérrez, estos sujetos tributarios están agrupados doctrinariamente en tres clasificaciones:⁷⁶

1. Sujeto activo.
2. Sujeto pasivo.
3. Sujeto responsables.

Mientras que Jiménez González⁷⁷, aporta a estos tres uno adicional:

1. Sujetos obligados, contribuyente, obligado solidario, obligado subsidiario y obligado sustituto.

Dentro de la estructura de la clasificación según Delgadillo Gutiérrez como se indicó anteriormente tendremos:

⁷⁶ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Op. Cit.* Página 117-121.

⁷⁷ Jiménez González. *Op Cit.*, página 235

Sujeto activo:

El sujeto activo en las relaciones tributarias es principalmente el Estado, sin embargo se puede considerar también como sujeto activo a cualquier otro ente que tenga facultades para exigir tributos por el ejercicio de sus poderes soberanos, los cuales han sido conferidos a través de un pacto social o delegación conferida por ley en relación a las actividades adjetivas asegurándose a dichos entes; lo cual se apega a la legislación guatemalteca en el artículo 17 de decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, establece que: *el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente de carácter público acreedor del tributo*. Sobre esta disposición también debemos considerar a cualquier otro ente que por ley sea el titular de un derecho tributario o acreedor del mismo.

Sujetos pasivos:

Al referirnos a sujetos pasivos, se toma en cuenta que, en sentido amplio, estos son considerados como todas aquellas personas que son deudores u obligados de una deuda tributaria en que la misma legislación les impone la carga de ciertos deberes que deben cumplir.

A este respecto, en Guatemala el Código Tributario en su artículo 18⁷⁸ establece que el sujeto pasivo es el contribuyente.

Hasta este momento se ha diferenciado el papel que juegan, tanto el sujeto activo, como el pasivo, siendo que la característica principal se encuentra en que el primero es el titular del derecho, mientras que el segundo es el titular de la obligación.

Ahora se tratará lo concerniente a los otros sujetos identificados en la estructura indicada anteriormente:

⁷⁸ **Artículo 18:** “sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean en calidad de contribuyente o de responsable”.

Sujeto Responsable:

El sujeto responsable va de la mano del sujeto pasivo, toda vez que, de conformidad con la doctrina y la legislación comúnmente aceptada, la responsabilidad inherente en este sujeto es la misma que tiene el sujeto pasivo, mientras que el sujeto pasivo invariablemente se convierte en responsable de las obligaciones que se le han impuesto.

Debemos considerar la diferencia entre ambos, ya que en tanto el sujeto pasivo nato es aquel que es el obligado directo (sujeto pasivo por deuda propia) por ser el que debe cumplir la obligación y el segundo es básicamente aquel que tiene que efectuar el cumplimiento de la obligación pero que no tiene la calidad de obligado directo (sujeto pasivo por deuda ajena) y cuya calidad se la otorga la tipificación de la responsabilidad en la correspondiente disposición tributaria.

Igual consideración se tiene que hacer con los llamados por Jiménez González como sujetos obligados, contribuyentes, obligado solidario, subsidiario o sustituto, puesto que todos ellos tienen la calidad de sujetos pasivos; sin embargo, la única diferencia que existe entre estos respecto a un sujeto pasivo por deuda propia, radica en la forma en que se asumen la responsabilidad, ya que, mientras el sujeto pasivo es el obligado directo por haber actualizado el supuesto normativo que le crea la obligación, los demás sujetos se consideran por deuda ajena, dado que sin ser los que literalmente actualizaron el supuesto sobre el que recae la obligación, tiene una responsabilidad establecida por mandato de ley.

3.2.5.b ¿Cuál es la responsabilidad de los sujetos tributarios?

Para verificar la responsabilidad que pudieren tener los sujetos tributarios en el cumplimiento de una obligación es necesario efectuar el análisis de cada uno de ellos.

Con relación al sujeto activo, la responsabilidad se basa fundamentalmente en el cumplimiento de sus obligaciones que le impone, tanto la Constitución Política de la República de Guatemala como el Código Tributario.

El Estado, como sujeto activo, ejerce la función administrativa que involucra el manejo de las finanzas públicas y por ende la recaudación de tributos a través del Ministerio de Finanzas Públicas, función delegada en la Superintendencia de Administración Tributaria. Si éste no cumple con sus obligaciones en materia tributaria, debe asumir la responsabilidad que le corresponde.

Como el Estado es una entidad a la cual no se le pueden exigir directamente las sanciones por incumplimiento de dichas obligaciones, estas acciones se concentran en los funcionarios públicos quienes ejercen las funciones de recaudación de tributos.

En este caso, el Estado incumpliría principalmente con su función de recaudar los tributos, por lo que los funcionarios responsables de dichas actividades estarían cometiendo un hecho delictivo, tal y como está estipulado en el Código Penal, bajo la tipificación del delito de incumplimiento de deberes u otros, en materia tributaria.

En el caso del sujeto pasivo, se observa que la responsabilidad se centra en dos tipos: 1) Sujeto pasivo por deuda propia; y 2) Sujeto pasivo por deuda ajena. Para lo cual se analizarán ambos desde la perspectiva de la legislación guatemalteca.

Para hablar del sujeto pasivo por deuda propia, se parte de lo establecido por el Código Tributario, que en su artículo 21⁷⁹ se encuentra que todo contribuyente que actualiza el hecho generador de algún tributo se convierte en sujeto pasivo por deuda propia; como se puede observar, la clave para determinar si es un sujeto pasivo por deuda propia radica en que directamente está relacionado con la actualización del hecho generador.

Sin embargo dentro de este tema también hay que considerar que el Código Tributario establece situaciones especiales que deben ser consideradas para lograr una determinación exacta de los responsables del cumplimiento de las obligaciones

⁷⁹ **Artículo 21:** “obligado por deuda propia. Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.

tributarias., Éstas se delimitan en el artículo 22 del referido Código⁸⁰ (casos como el fideicomiso, el contrato de participación, la copropiedad, entre otros).

En los casos identificados anteriormente, la ley establece a quién debe la Administración Tributaria considerar como responsable del cumplimiento de las obligaciones que genere sin importar a que tipo se refiera (pecuniaria o en especie), tal y como lo establece el artículo 23⁸¹ o bien se involucre a la institución civil como la sucesión entre personas.⁸²

Igualmente, para el sujeto pasivo por deuda ajena, el Código Tributario, en su artículo 25 establece la ley es quien delimita la responsabilidad del contribuyente, al cargarle la responsabilidad del cumplimiento de la obligación tributaria aún y cuando no haya sido el obligado a su cumplimiento⁸³.

Este sujeto satisface la obligación tributaria en nombre de otro contribuyente, por disposición legal, pero conserva el derecho de repetición en contra del contribuyente a quien la ley considera como el deudor principal de la dicha obligación.

Dentro de este sujeto también hay que considerar al responsable por representación, el cual debe su relación al hecho de ser el encargado principal de

⁸⁰ Artículo 22: "Situaciones especiales: Cuando ocurra el hecho generador en las situaciones que adelante se enumeran, serán responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales, los sujetos que en cada caso se indica:

Situaciones	Responsables
1. Fideicomisos	El fiduciario
2. Contrato de participación	El gestor, ya sea este una persona Individual o una persona jurídica, en cuyo caso será el representante legal de la misma.
3. Copropiedad	Los copropietarios
4. Sociedades de hecho	Los socios
5. Sociedades irregulares	Los socios
6. Sucesiones indivisas	El albacea, administrador o herederos

En los casos anteriores, la Administración Tributaria a solicitud del responsable, hará la inscripción correspondiente. El régimen tributario aplicable a los ingresos o bienes grabados, será determinado en cada ley, evitando la doble o múltiple tributación en cumplimiento de las normas y principios de equidad y justicia tributaria. Cuando en las situaciones enumeradas existan empresas propiedad de personas individuales, que ya estén inscritas como contribuyentes, podrán continuar tributando como personas individuales. En todo caso, la responsabilidad se limita al monto de los ingresos o bienes gravados, salvo el caso de dolo del responsable."

⁸¹ **Artículo 23.**"Obligaciones de los sujetos pasivos. Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de interés y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan".

⁸² **Artículo 24.**"Transmisión por sucesión: los derechos y obligaciones del cumplimiento del fallecido, serán ejercitados o en su caso cumplidos, por el administrador o albacea de la mortal, herederos o legatarios, sin perjuicio del beneficio de inventario y de lo dispuesto en los artículos 25 y 26 de este código".

⁸³ **Artículo 25:** "Obligado por deuda ajena. Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Es asimismo, responsable toda persona sujeto por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas aun cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos. El responsable, si pagare la obligación tributaria con dinero propio, tendrá derecho a la acción de repetición, en contra del contribuyente".

las obligaciones tributarias de personas que por circunstancias especiales no son capaces de satisfacer dicha obligación requerida por la Administración Tributaria (tales como menores de edad, personas jurídicas, administradores de bienes, entre otros supuestos).⁸⁴

Este sujeto también incorpora y relaciona la responsabilidad solidaria, la cual tiene su aplicación a los casos en los que la obligación tributaria, sin importar el tipo de la que se trate, se traslada a terceras personas que no fueron los que actualizaron el hecho generador de que se trate, pero que por la calidad con la que actúa, es considerado como responsable de las obligaciones que los directamente relacionados no cumplieron y por lo tanto la ley faculta a la Administración Tributaria para solicitarle su cumplimiento (dentro de ellos tenemos a los donatarios, los legatarios, la fusión por adquisición, entre otras).⁸⁵

Dentro del Código Tributario también está regulada la responsabilidad que tienen los agentes de percepción y los agentes de retenciones del tributo en cuestión. En el primer caso (agentes de percepción), que son aquellos a los que la ley les atribuye la facultad para recibir los tributos y posteriormente entregarlo a la Administración Tributaria⁸⁶ y en el segundo caso (agentes de recepción), teniendo en cuenta que

⁸⁴ **Artículo 26.** "Responsable por representación. Son responsables para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en calidad de representantes, sin que ello afecte su propio patrimonio, salvo el caso de dolo de tal representante, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan:

1. Los padres, los tutores o los administradores de bienes de los menores obligados y los representantes de los incapaces.
2. Los representantes legales de las personas jurídicas.
3. Los mandatarios respecto de los bienes que administren y dispongan.
4. Los síndicos de quiebras y los depositarios de concursos de acreedores.

La responsabilidad establecida en este artículo, se limita al valor de los patrimonios que se administren, salvo que los representantes hubieren actuado con dolo, en cuyo caso responderán en forma solidaria".

⁸⁵ **Artículo 27.** "Responsabilidad solidaria de quienes adquieren bienes y derechos. Son solidariamente responsables con los anteriores propietarios como sucesores a título particular de los bienes y derechos adquiridos, por el cumplimiento de las obligaciones tributarias generadas por el dominio y transferencia de los respectivos bienes:

1. Los donatarios y los legatarios.
2. Los adquirentes de bienes, derechos o patrimonios, así como los sucesores en el activo y pasivo de empresas propiedad de personas individuales o jurídicas, o de entes colectivos con personalidad jurídica o sin ella.
3. Las personas individuales o jurídicas que adquieran empresas por fusión, transformación o absorción, respecto de los tributos que adeuden los propietarios de las fusionadas, transformadas o absorbidas.

Los representantes de sociedades o de empresas en liquidación, concursos de acreedores y quiebra deberán, en la oportunidad en que se verifiquen los créditos de los acreedores, solicitar a la Administración Tributaria informe respecto de los créditos tributarios pendientes. La transferencia o adjudicación en estos casos debe hacerse libre de toda responsabilidad tributaria. La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los patrimonios que se adquieran, a menos que los sucesores hubieren actuado con dolo, en cuyo caso responderán en forma solidaria. En las situaciones previstas en el numeral 2 de este artículo, la responsabilidad solidaria cesará para el adquirente en el plazo de un año, contado a partir de la fecha en que éste efectúe la comunicación en forma fehaciente a la Administración Tributaria, del contrato o acto respectivo que origina la transferencia".

⁸⁶ **Artículo 28.** Agente de retención o de percepción. Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. Agentes de percepción, son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco. También serán considerados agentes de percepción, quienes por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Tributaria.

son aquellos a los que la ley les obliga a retener una parte de los tributos y luego trasladarlo a la Administración Tributaria. En ambas situaciones la ley establece que la responsabilidad que tienen cada uno de ellos, será única, siempre y cuando haya cumplido con su obligación como agente de percepción y/o retenciones

Así, si el agente de percepción y/o retención no cumple con sus obligaciones, no podrá trasladársele la obligación del incumplimiento de la obligación tributaria al sujeto pasivo por deuda propia dado que ya cumplió con su responsabilidad, sino que la misma recae con exclusividad al agente de percepción y/o retención, según sea el caso.⁸⁷

Dado que ya se han analizado los elementos y las responsabilidades de los sujetos actores dentro de esta relación jurídica tributaria pasaremos en los siguientes puntos a determinar la relación con el negocio electrónico que es el objeto de análisis principal de esta investigación.

3.2.6 Consecuencias tributarias de un negocio electrónico

A juicio del autor de la presente tesis, para comprender cómo se determinan las consecuencias tributarias de un negocio jurídico que se desarrolla dentro del comercio electrónico, es necesario analizarlo por lo menos desde tres escenarios, atendiendo al espacio geográfico dentro del que se desarrolla la contratación:

- a. **Transacción local:** supuesto en que el vendedor y comprador se encuentran domiciliados dentro del territorio nacional.
- b. **Transacción internacional “A”:** supuesto en que el vendedor se encuentre domiciliado en Guatemala y el comprador en el extranjero.
- c. **Transacción internacional “B”:** supuesto en que el vendedor se encuentre domiciliado en el extranjero y el comprador en Guatemala.

⁸⁷ Artículo 29: “Responsabilidad del agente de retención o de percepción. Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción. La falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago. El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.

En dichos escenarios se analiza lo relacionado a traslados de propiedad de mercancías (bienes) y la prestación de servicios.

3.2.6.a Escenario uno: transacción local

Este escenario parte de la premisa que ambos sujetos -vendedor y comprador- se encuentran domiciliados dentro del territorio nacional; en este caso si se refiere a una transacción comercial de mercaderías, el vendedor deberá en primera instancia comprobar la propiedad de la mercadería, salvo que por el tipo de producto o servicio que se esté comercializando se considere como entrega futura de los bienes negociados; mientras que si se trata de prestación de servicios, se elimina dicha obligación.

Al proceder con la celebración del negocio electrónico se determinarán las condiciones generales de la transacción, de las cuales se derivarán todos aquellos derechos y obligaciones provenientes de tal celebración.

Al hablar sobre comercialización de mercaderías, las obligaciones tributarias que se generan se analizarán para ambos sujetos.

En el caso del vendedor, la venta de su mercadería le origina una renta⁸⁸, la cual permite la actualización del hecho generador contenido en la Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012 del Congreso de la República) y que obliga al cumplimiento del pago correspondiente en las cuotas establecidas de conformidad con el régimen de actividades lucrativas en que se encuentre inscrito el vendedor como contribuyente.

Ya sea bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas en el que se aplico una tasa impositiva fija para el 2013 del seis por ciento (6%) y para el 2014 en adelante del siete por ciento (7%)⁸⁹ sobre el ingreso bruto o bien,

⁸⁸ **ARTICULO 4. Rentas de fuente guatemalteca.** Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, las siguientes:

⁸⁹ **Artículo 44. Tipos impositivos y determinación del impuesto.** Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada conforme el artículo anterior, serán los siguientes:

bajo el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas⁹⁰ en el que se aplico una tasa impositiva del treinta y uno por ciento (31%) sobre la renta neta para el dos mil trece, del veintiocho por ciento (28%) para el dos mil catorce y del veinticinco por ciento (25%) para el dos mil quince en adelante.

Desde este último régimen (régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas) debe considerarse también la contribución relativa al Impuesto de Solidaridad (Decreto 73–2008 del Congreso de la República), el cual grava la totalidad de los ingresos brutos⁹¹ correspondientes al año fiscal anterior o el total de los activos netos⁹² al inicio del periodo fiscal vigente de contribuyentes cuyo margen bruto⁹³ sea superior al cuatro por ciento (4%).

Al analizar al comprador, se evidencia que no está sujeto al impuesto sobre la renta, toda vez que no está percibiendo una renta de las señaladas en la ley de la materia.

En su caso, la obligación tributaria que se le impone se origina con la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto 27-92 del Congreso de la República), ya que es el comprador quien debe cubrir el impuesto que se encuentra incluido en la

Rango de renta imponible mensual	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q.0.01 a Q.30,000.00	Q.0.00	5 % sobre la renta imponible
Q.30,000.01 en adelante	Q.1,500.00	7% sobre el excedente de Q.30,000.00

Artículo 173. Ajuste gradual del tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta para el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas. Transitoriamente el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas contenido en la Sección IV del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley, se ajustará gradualmente el tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta en este régimen, de la forma siguiente: 1. Del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013) el tipo impositivo será de seis por ciento (6%). 2. A partir del uno (1) de enero de dos mil catorce (2014) en adelante, el tipo impositivo será el contenido en la Sección IV del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley.

⁹⁰ **Artículo 36. Tipo impositivo en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.** Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%). **Artículo 172.** Reducción gradual del tipo impositivo del Impuesto sobre la Renta para el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. Transitoriamente en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas contenido en la Sección III del Capítulo IV del Título II del Libro I, se reducirá gradualmente el tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta de este régimen, en la forma siguiente: 1. Para el período de liquidación del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil trece (2013), el tipo impositivo será el treinta y uno por ciento (31%). 2. Para el período de liquidación del uno (1) de enero al treinta y uno (31) de diciembre de dos mil catorce (2014), el tipo impositivo será el veintiocho por ciento (28%). 3. Para los períodos de liquidación del uno (1) de enero de dos mil quince (2015) en adelante, el tipo impositivo será el contenido en la Sección III del Capítulo IV del Título II del Libro I de esta Ley.

⁹¹ **Artículo 178.** Se reforma el inciso f) del artículo 4 del Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República, Ley del Impuesto de Solidaridad, el cual queda así: f) Las personas individuales o jurídicas y los demás entes o patrimonios afectos al Impuesto de Solidaridad, que paguen el Impuesto Sobre la Renta de conformidad con el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas de este Impuesto."

⁹² **Artículo 2. Definiciones.** ... **Activo neto:** El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto...

⁹³ **Artículo 2. Definiciones.** ... d) **Margen bruto:** La sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.

factura respectiva y el vendedor, quien tiene la obligación ex lege de hacer efectivo el pago correspondiente, tomando en consideración que, de conformidad con la respectiva ley, es este último quien está nominado como contribuyente y realmente obligado al pago efectivo del mismo.

Es importante aclarar que las obligaciones que recaen sobre ambos sujetos se originan desde el momento en que la factura correspondiente es emitida, la cual según nuestra legislación, se permite tres modalidades de factura:

- a. Factura pre impresa.
- b. Factura auto impresa.
- c. Factura electrónica.

Dichas facturas están fundadas con la misma validez y legalidad. Esta opción permite facilitar la entrega, tanto del producto como de la misma factura realizada de manera ordinaria en el mismo momento y por ende, se genera el cumplimiento de las obligaciones inherentes al negocio jurídico.

En el caso de que la transacción comercial se refiera a la contratación de cualquier tipo de servicio por parte de una persona individual o jurídica, las obligaciones tributarias radican en: a) Para el caso del prestador de servicios en la cancelación del Impuesto Sobre la Renta ya que su ingreso también constituye una renta y como tal está sujeta a este impuesto; De igual forma, se aplicará lo relativo al Impuesto de Solidaridad; y b) Para el caso del beneficiario por el servicio, éste únicamente tiene la obligación de cubrir el Impuesto al Valor Agregado, el cual ya se encuentra incluido dentro del precio pactado y reflejado en la factura correspondiente; consecuentemente, será el prestador del servicio el obligado ex lege de hacer efectivo el traslado del impuesto a la Administración Tributaria.

Cuando se analiza dentro de la prestación de servicios al comprador, se denota que la similitud en cuanto a las obligaciones tributarias que éste tiene para los casos de la compraventa de mercaderías (bienes), éste ha satisfecho el Impuesto al Valor Agregado, incluido en el valor pactado contenido en la factura que el prestador de

servicios está obligado a entregar, en cualquiera de las modalidades antes mencionadas.

3.2.6.a.1 Identificación de los sujetos tributarios

En la identificación de los sujetos tributarios que intervienen en un negocio electrónico, hay que tomar en cuenta en primera instancia a los sujetos participantes en la transacción para finalmente determinar cuáles de ellos también tienen responsabilidad tributaria.

Los sujetos tributarios participantes en un negocio electrónico son los mismos que en una transacción efectuada por medios físicos: un vendedor y un comprador. Sin embargo, en esta modalidad ambos están dentro del territorio guatemalteco.

Es necesario aclarar que existen otros sujetos que tienen relación con la transacción comercial que se desarrolle, tales como los intermediarios, los transportistas, los que presten servicios de bodega; sin embargo debe dejarse claro que éstos no participan en la negociación electrónica principal, sino que únicamente son sujetos necesarios para concretar el negocio, es decir no son parte de la negociación, sino que se les considera colaboradores de la misma y por ello, no tiene responsabilidad directa en la transacción comercial y en consecuencia ellos tendrán que cumplir con sus propias obligaciones tributarias.

También es importante puntualizar que únicamente el comprador y el vendedor se pueden considerar como sujetos tributarios; sin embargo, aún y cuando es poco probable que un intermediario o transportista sea catalogado como sujeto tributario, no está totalmente ajeno a esta calidad. Esto dependerá de la intervención que pudiera tener en una transacción comercial electrónica específica.

3.2.6.a.2 Actualización del hecho generador

Actualización del hecho generador implica la forma cómo los contratantes van a llevar a cabo el supuesto establecido por la ley como hecho generador para crear derechos y obligaciones tributarias en un negocio electrónico. Para ello hay que

tomar en cuenta que los contratantes se encuentran dentro del territorio nacional y por lo tanto adquieren los derechos y obligaciones tributarias de conformidad con la legislación nacional.

Al identificar al vendedor y al comprador dentro del territorio nacional, podemos determinar claramente el momento de concretar la operación mercantil, materializada con la aceptación que se haga entre el comprador y vendedor y es en ese momento en que se actualiza el hecho generador y por lo tanto ya se crearon derechos y obligaciones tributarias para ambos, aún y cuando no se ha percibido ni el monto económico pactado, ni se ha prestado el servicio o entregado el bien en cuestión.

3.2.6.a.3 Efectos del nacimiento de la obligación tributaria.

Cuando se analizan los efectos del nacimiento de la obligación tributaria, se refiere a determinar si el acto jurídico que permite el nacimiento, origina alguna consecuencia de tipo impositivo y cuáles son y de qué tipo.

Para simplificar este aspecto, el Código Tributario reconoce la existencia de dos tipos de consecuencias tributarias: obligaciones materiales y obligaciones formales.

a. **Obligaciones materiales:** Son aquellas que se satisfacen mediante la entrega de una cuota pecuniaria; es decir, la entrega de cierta cantidad de dinero. Es el cumplimiento monetario de la obligación.

b. **Obligaciones formales:** Son aquellas obligaciones no monetarias que el contribuyente tiene que satisfacer en cumplimiento de lo establecido por las leyes correspondientes.

Una vez perfeccionado el contrato electrónico, también se generan consecuencias tributarias, especialmente para el comprador, ya que este deberá comprobar la procedencia y propiedad de los bienes a negociar.

En caso se trate de una prestación de servicios, el adquirente no debe cancelar ningún impuesto para que se admita el servicio en Guatemala, pero sí está obligado a efectuar los pagos correspondientes de los impuestos que le son aplicables al sujeto que presta el servicio como lo serán los impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

3.2.6.a.4 Cumplimiento de las consecuencias tributarias.

Al tocar el tema del cumplimiento de las consecuencias tributarias que se generan al celebrar un contrato electrónico, se está ante la interrogante de determinar la forma en que éstas deben cumplirse y qué método establece la propia ley para su satisfacción.

Ante esto, la legislación nacional es bastante clara al referirse a los medios de cumplimiento de la obligación tributaria, que aunque no se puedan aplicar las cinco modalidades para la extinción de estas, cuando se trata de negocios electrónicos la modalidad principal se circunscribe a uno de ellos que se describe a continuación:

- a. **EI PAGO:** Es la primera forma para cumplir una obligación y es el medio de dar por finalizada una obligación por excelencia. En ella se involucra cualquier modalidad que la ley permita para esta operación, siempre y cuando sea satisfecha la obligación que se deba cumplir.

Según Delgadillo el pago constituye *“la entrega de cantidades de moneda de curso legal, permitidas por la ley nacional, cuyo objetivo en la satisfacción de la obligación tributaria principal.”*⁹⁴.

La legislación guatemalteca establece como formas principales para efectuar el pago: a) Pago en efectivo; b) Pago con cheque; y c) Debito y traslado automático.

En el caso de las obligaciones tributarias que se originan de contratos electrónicos, la forma generalmente más práctica, segura y eficiente de

⁹⁴ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Op. Cit.*, página 127.

cancelar los impuestos generados es efectuarlo a través de los débitos y traslados automáticos, donde el monto se traslada de la cuenta bancaria directamente a la cuenta de la Tesorería Nacional; sin embargo, esto no tiene un carácter obligatorio, ya que la celebración del contrato electrónico no implica que la obligación tributaria deba ser electrónica.

Este último es el caso del sistema BancaSat, el cual permite efectuar los pagos directamente a la Tesorería Nacional utilizando accesos autorizados a través de los bancos del sistema por medio de la herramienta banca en línea, banca online o banca virtual. Este sistema está fundamentado en el acuerdo del directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- número doscientos treinta guión dos mil uno, de fecha veintiséis de abril del dos mil uno, el cual se relaciona con el numeral dos (2) del artículo noventa y ocho (98) del decreto seis guión noventa y uno (6-91) Código Tributario.

3.2.6.a.5 La aplicación de las responsabilidades tributarias

Al analizar el tema de la aplicación de las responsabilidades tributarias, se refiere principalmente a la forma en que las responsabilidades tributarias se aplicarán, éstas se originaron con el nacimiento de la obligación tributaria en un negocio electrónico y su incumplimiento por parte del sujeto obligado.

Si el negocio electrónico ya fue celebrado, se generaron obligaciones tributarias, por lo que cada uno de los sujetos ya tiene conocimiento de ellas, así como de la forma que deberá satisfacerlas para no incurrir en las sanciones que la ley de la materia, el Código Tributario, impone para cada caso.

Para estas obligaciones, la normativa tributaria las clasifica de la siguiente forma:

- a. Obligaciones principales: Como ya se indicó, consisten en la cancelación pecuniaria de los tributos correspondientes en las modalidades que corresponda:
 - i. Sujeto pasivo por deuda propia: Responsable directo del cumplimiento de la obligación:

ii. Sujeto pasivo por deuda ajena: Responsable de la obligación tributaria de un tercero por imposición de la misma ley tributaria.

b. Obligaciones formales: Son aquellas catalogadas como obligaciones accesorias al cumplimiento de la obligación principal y su incumplimiento se satisface mediante la cancelación de multas económicas.

Según el Código Tributario, las sanciones establecidas para su aplicación en caso de no cumplir con las responsabilidades tributarias son:

a. **Sanciones al incumplimiento de la obligación principal.** Dentro de estas sanciones se consideran todas aquellas originadas por el incumplimiento de la cancelación de los tributos en la forma prevista por las respectivas leyes impositivas.

Sanciones de tipo pecuniario:

Según el artículo ochenta y nueve (89)⁹⁵ del Código Tributario, el cual establece que la sanción principal ante este tipo de incumplimiento será la imposición de una multa del equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto omitido, más los correspondientes recargos, tales como los intereses resarcitorios regulados en el artículo cincuenta y ocho (58)⁹⁶, los cuales están destinados a compensar al Fisco por la falta de disponibilidad de los importes determinados como impuestos u otra obligación pecuniaria y la mora contenido en el artículo noventa y dos (92)⁹⁷, cuya finalidad es la

⁹⁵ **Artículo 89: "Sanción.** La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora. Si el contribuyente o responsable, una vez presentada su declaración rectificativa y paga antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá al veinticinco por ciento (25%) del importe del tributo omitido. Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar los intereses resarcitorios que correspondan, conforme lo dispuesto en este Código".

⁹⁶ **Artículo 58: "Intereses resarcitorios a favor del fisco:** El contribuyente o responsable que no pague el importe de la obligación tributaria, dentro de los plazos legales establecidos, deberá pagar intereses resarcitorios, para compensar al fisco por la no disponibilidad del importe del tributo en la oportunidad debida. Dicho interés se calculará sobre el importe del tributo adeudado y será equivalente a la suma que resulte de aplicar a dicho tributo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, para el respectivo semestre, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas del semestre anterior.

⁹⁷ **Artículo 92: "Mora:** Incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho.

SANCIÓN: En caso de mora, se aplicará una sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso. La sanción por mora no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas, o en determinaciones de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en los cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de

penalizar al contribuyente por el retraso en el cumplimiento efectivo de la obligación tributaria, ya que la misma opera desde el momento en que dicha obligación se constituye como exigible hasta su efectivo cumplimiento. Se contempla también en el artículo ochenta y nueve (89) la reducción de la multa en un setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto omitido, sin embargo está condicionada a que el cumplimiento de la obligación se efectúe antes que la Administración Tributaria notifique de dicha omisión.

- b. **Sanciones al incumplimiento de obligaciones formales:** se refieren a la imposición de ciertas obligaciones de carácter formal y adicionales a las obligaciones fundamentales o principales que regularmente están establecidas, las cuales únicamente podrán ser exigidas siempre y cuando no se haya satisfecho la obligación principal. Las sanciones de tipo pecuniario están contempladas en el artículo 94⁹⁸ del Código Tributario, siendo estas:

tributos establecida en el artículo 89 de este Código.

La sanción por mora es

independiente del pago de los intereses resarcitorios a que se refiere este Código”.

⁹⁸ **Artículo 94: “Infracciones a los deberes formales: Sanciones.** Constituyen estas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias. Corresponden a este tipo de infracciones, y se sancionarán como se indica, las siguientes:

1. Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.
SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT-, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.
SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.
SANCION: Multa del cien por ciento (100%) del impuesto omitido, en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.
4. No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.
SANCION: Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.
5. Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.
SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.
6. Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.
SANCION: Multa de dos mil quetzales (Q.2,000.00) cada vez que se establezca la infracción.
7. Omitir la percepción o retención de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.
SANCION: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.

- a. Omisión de dar aviso a la Administración Tributaria de cualquier modificación de datos registrales. Sanción: Multa diaria no menos de Q. 30.00 y no más de Q. 1,000.00.
- b. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria. Sanción: Multa no menor de Q.100.00 y no mayor de Q. 1000.00
- c. Adquisición de bienes y servicios sin la documentación correspondiente. Sanción: Multa 100% del impuesto omitido.
- d.No tener los libros contables u otros registros obligatorios. Sanción: Multa de Q.5,000.00 cada vez que se fiscalice al contribuyente.
- e.Manejo de libros y registros contables distintos a la forma prescrita en el Código de Comercio. Sanción: Multa de Q. 1,000.00 cada vez que se fiscalice al contribuyente.
- f. Ofertar productos y/o servicios sin incluir los impuestos correspondientes. Sanción: Multa de Q.2,000.00 cada vez que se establezca la infracción.
- g.Omitir la percepción o retención de tributos. Sanción: Multa del

- 8. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no cumplan los requisitos según la Ley específica.
SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.
- 9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica.
SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales (Q.600.00) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual; de mil quinientos quetzales (Q.1,500.00) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral; y de tres mil quetzales (Q.3,000.00) cuando la declaración deba presentarse en forma anual. Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del impuesto sobre la renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes. Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación, la sanción correspondiente se rebajará al veinticinco por ciento (25%).
- 10. No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 de este Código.
SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere.
El Organismo Ejecutivo, a propuesta que la Administración Tributaria formulará por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, revisará las sanciones económicas para actualizar el valor de las mismas y propondrá al Congreso de la República las reformas pertinentes.
- 11. Dar aviso después del plazo que indica la ley específica, al Registro correspondiente, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario. En este caso el obligado a dar el aviso correspondiente es el comprador del vehículo.
SANCION: Multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 12. Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.
SANCION: Multa de quinientos quetzales (Q.500.00).
La sanción se reducirá en cincuenta por ciento (50%), si el aviso se presenta dentro del mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.
- 13. *La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.
SANCION: Una multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez; y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa por diez mil quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Dicha sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.
- 14. *Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.
SANCION: Multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00).

equivalente al impuesto percibido o retenido.

h.Omitir los documentos contables sin cumplir con los requisitos de validez. Sanción: Multa de Q.100.00 por cada documento.

i.Presentar las declaraciones fuera del tiempo establecido.

Sanción: Multa de no menos de Q. 30.00 y no mayor de Q. 3,000.00, dependiendo de la declaraciones omitida.

j.Omisión de presentarse ante las autoridades tributarias cuando se es requerido. Sanción: Multa de Q. 1,000.00 por cita omitida.

k.Dar aviso extemporáneo de traspaso de vehículos.

Sanción: Multa del 50% de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado aplicable.

l. Dar aviso extemporáneo por modificación a los registros de vehículos. Sanción: Multa de Q. 500.00

m.No presentación de informes a la Administración Tributaria.

Sanción: Multa entre Q. 5,000.00 hasta Q. 10,000.00 mas el 1% de los ingresos brutos.

n.Realizar actividades comerciales sin estar autorizado para ello.

Sanción: Multa de Q. 10,000.00

Sanciones cuya forma de satisfacción no son de tipo pecuniario:

Implican actitudes, tanto de la Administración Tributaria, como del propio contribuyente, que centran su atención en el hecho de la posibilidad de clausurar los establecimientos comerciales cuyos propietarios incumplan con las obligaciones tributarias que la ley les impone, dando como resultado una suspensión en la autorización para operar.

Hay que mencionar que si bien es cierto la empresa o establecimiento mercantil infractora pertenece a una persona individual o jurídica, esta sanción no es impuesta en forma amplia, ya que la misma únicamente se podrá aplicar al establecimiento o empresa infractora, no así a las demás sucursales que el propietario posea, siempre y cuando estas cumplan con dichas obligaciones.

Las causales por las cuales procede esta sanción están contenidas en el artículo 85 del Código Tributario y la sanción propiamente dicha en el artículo 86. Dentro de las causales se mencionan:

- a. Realizar actividades comerciales sin estas autorizadas para ellos.
- b. Omisión en la entrega de facturas y demás documentos contables legalmente reconocidos por la legislación tributaria.
- c. Omisión en la entrega de facturas y demás documentos en la forma, plazos y requisitos establecidos para las mismas.
- d. Utilización de maquinas registradas sin contar con la autorización correspondiente.

La sanción está contemplada en el artículo 86⁹⁹, siendo esta:

- a. Cierre temporal por un plazo mínimo de 10 días y máximo de 20 días continuos, sin embargo la sanción se duplicara si el infractor opone resistencia o bien antes de finalizar el plazo de la sanción primaria viola u oculta los dispositivos de seguridad inherentes a este tipo de sanción.

⁹⁹ **Artículo 86. Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.** El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, que incurran en la comisión de las infracciones tipificadas en el artículo 85 de este Código. Cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción sólo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

SANCIÓN: El cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días, continuos. La sanción se duplicará, conforme a lo dispuesto en este artículo, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado. Al comprobar la comisión de una de las infracciones a que se refiere el artículo 85 de este Código, la administración Tributaria lo documentará mediante acta o por conducto de su Dirección de Asuntos Jurídicos, presentará solicitud razonada ante el Juez de Paz del ramo penal competente, para que imponga la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El Juez, bajo pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a la recepción de la solicitud; en la misma audiencia deberá escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el Juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal conforme a este artículo, cuando proceda. En el caso de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, la Administración Tributaria únicamente acudirá ante el Juez Penal competente después de obtener opinión favorable de la misma. En el caso de las entidades bursátiles, la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía. Dichas opiniones deberán emitirse dentro del plazo de diez (10) días contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubieren requerido. De no producirse dentro de dicho plazo, la opinión de dichas entidades se reputará como emitida en sentido favorable, y serán responsables por la omisión. El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el Juez que lo decretó con la intervención de un representante de la administración tributaria, quien impondrá sellos oficiales con la leyenda "CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA", los cuales también deberán ser autorizados por el Juez con el sello del Tribunal y la indicación "POR ORDEN JUDICIAL". Si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola los marchamos o precintos, cubre u oculta de la vista del público los sellos oficiales o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado, sin más trámite ni nuevo procedimiento se duplicará la sanción, sin perjuicio de que la Administración Tributaria presente denuncia por los ilícitos penales que correspondan, ante las autoridades competentes. Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio del sancionado, por el tiempo que dure la sanción.

*El juez reemplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción, en los casos siguientes:

1. Cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, cuya función sea reconocida por la Constitución Política de la República como de utilidad pública o que desarrollen un servicio público.
2. Cuando los contribuyentes no posean un establecimiento en un lugar fijo o bien desarrollen su actividad de forma ambulante.
3. Cuando el negocio, establecimiento o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales.

También hay que considerar la no presentación o la presentación en forma extemporánea de las obligaciones declarativas requeridas por la ley, dichas sanciones son satisfechas en forma pecuniaria: permitiendo su cumplimiento por medio de la imposición de multas y recargos de carácter económico.

Dentro de estas sanciones se encuentran todas aquéllas que se originan por el incumplimiento de las obligaciones accesorias que tiene todo contribuyente por el simple hecho de estar registrado en la Administración Tributaria como tal. Es de hacer notar que: a) Todas las sanciones derivan de un cumplimiento pecuniario de las mismas con la excepción de las sanciones de cierre temporal establecidas en los artículos ochenta y cinco y ochenta y seis del Código Tributario. b) Las sanciones por cierre temporal se convierten en sanciones pecuniarias cuando la infracción sea cometida por una persona individual o jurídica propietarias de empresas, establecimientos comerciales o negocios considerados por la Constitución Política de la República como de utilidad pública y que no tengan un lugar fijo para realizar sus actividades o éstas se realicen en forma ambulante o por suspensión de sus actividades.

Cuando las sanciones son pecuniarias, éstas pueden ser impuestas de oficio por la Administración Tributaria al momento en que se tiene conocimiento de la infracción cometida por el contribuyente sin importar el tipo de obligación que se incumplió.

Adicionalmente a ello, se debe considerar, como parte importante a este análisis, la vinculación a estas operaciones con lo regulado por la Ley contra el Lavado de Dinero y otros Activos,¹⁰⁰ la cual fortalece la vinculación existente entre las transacciones comerciales con los controles impositivos que indica el Código Tributario y las demás leyes tributarias nacionales. Esta vinculación, en términos generales, establece la investigación y penalización de aquellas operaciones comerciales efectuadas por comerciantes en cualquier forma establecida por la legislación común guatemalteca, enfocándose en sanción de todas aquellas operaciones que no tengan un soporte real y documental, lo que permite que la fiscalización tributaria efectuada en un contribuyente pueda utilizarse como base para la aplicación de esta ley

¹⁰⁰Decreto 67-2001 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley Contra el Lavado de Dinero y Otros Activos.

3.2.6.b Escenario dos: Transacción internacional “A”

Este escenario parte de la premisa de que el vendedor se encuentra domiciliado en Guatemala, pero el comprador tiene su domicilio en el extranjero. En este caso, sí se refiere a una transacción comercial de mercaderías, en cuyo caso, una vez acordados los términos para la celebración de la operación comercial y emitida la factura correspondiente, las obligaciones que se origina serán las siguientes:

A juicio del autor, en este escenario las consideraciones son las siguientes:

Para el vendedor la venta de la mercadería constituye una renta, sin importar el destino que tenga la misma, es decir que no importa el país que será el destino de la mercadería, la renta se produce desde el momento en que se acordó la venta y sus respectivas condiciones. Es por ello que el vendedor estaría sujeto a las disposiciones contenidas en el Impuesto Sobre la Renta, dependiendo del régimen al que se encuentre inscrito.

De igual manera en el análisis del escenario uno, el vendedor también tendrá la obligación de cancelar el Impuesto de Solidaridad, en caso se encuentre inscrito en el régimen optativo del mismo.

En el caso del Impuesto al Valor Agregado, el vendedor está efectuando una transacción de venta, con la diferencia de que, al no ser local sino extranjera, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la considera con un tipo impositivo del cero por ciento (0%), por lo cual no deberá ser reportada como venta afecta al impuesto; pero sí deberá cumplir con las demás obligaciones, tal es el caso de reportarla dentro del período correspondiente al resto de las operaciones que si están afectas al impuesto.

Para el caso del comprador, éste estará sujeto a las disposiciones que existan en materia tributaria en el país donde tenga su domicilio y que le afecten para el caso de la importación de bienes o mercaderías.

En el caso de la prestación de servicios dentro de este escenario, el vendedor percibirá una renta por un servicio prestado fuera del territorio nacional y por consiguiente fuera de los requisitos que exige el elemento territorial de la legislación tributaria guatemalteca para considerarla como renta de fuente guatemalteca. Sin embargo, las obligaciones tributarias de este sujeto no cambian en ningún sentido, ya que aunque el servicio se esté prestado en otro país, el contribuyente tiene su domicilio en Guatemala y por lo tanto, la operación constituye un hecho generador, tanto del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Solidaridad, como del Impuesto al Valor Agregado. Hay que tomar en cuenta que existe una factura como documento que justifica la prestación del servicio efectuado.

Para el caso de comprador, quien se encuentra domiciliado en el extranjero al adquirir mercaderías estará sujeto a la legislación que se encuentre aplicable para la adquisición de servicios por parte de un extranjero.

3.2.6.b.1 Consideraciones importantes

Como se puede observar, y a juicio del autor de la presente tesis, las obligaciones tributarias que deben cumplir el vendedor son exactamente las mismas que para el análisis que se efectuó en el escenario uno; sin embargo, el comprador sí sufre algunas modificaciones, ya que existen requisitos que por no estar domiciliados en Guatemala, no están obligados a satisfacer; en todo caso estará sujeto a lo que las leyes del país de su domicilio establezca para legalizar la internación de los productos o servicios que esté adquiriendo.

De igual forma, la Superintendencia de Administración Tributaria únicamente podrá fiscalizar al vendedor y verificar que la mercadería haya realmente salido del territorio nacional para poder dar por válida la transacción comercial.

Es importante resaltar que, si bien es cierto las obligaciones tributarias son similares, existe una obligación adicional que la legislación guatemalteca obliga a cumplir al vendedor para poder efectuar una exportación, la cual consiste en pertenecer al Registro de Exportadores, obligación administrada por la Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT) por delegación del Ministerio de Economía, ya que

sin esa inscripción, no tendrá su registro de exportador y por lo tanto no podrá exportar ningún tipo de producto a ningún lugar del mundo.

Con relación a la Ley contra el Lavado de Dinero y otros Activos, únicamente se podrán fiscalizar las actividades comerciales de comprador, ya que es el único sujeto al que se le puede exigir el cumplimiento de esta obligación.

3.2.6.c Escenario tres: Transacción internacional “B”

Este escenario parte de la premisa de que el vendedor se encuentra domiciliado en el extranjero, pero el comprador se encuentra domiciliado en Guatemala; en este caso, el vendedor, quien se regirá por la legislación tributaria que le ampare según su domicilio, de quien se presume la propiedad de la mercadería y así una vez celebrado el contrato se estará sujeto a lo que regule la transmisión de bienes según su legislación, la cual dependerá de cual legislación se haya convenido en aplicar. En este sentido, muy probablemente por tratarse de una venta, esta se consideraría como una renta y estaría sujeta a algún impuesto que grave las mismas. Este impuesto no excluiría que en el país del domicilio del vendedor se estipulen otros impuestos que afecten a esta actividad económica o la forma en que se desarrolla pero que no tiene ningún efecto dentro del país.

En el caso de comprador, sus obligaciones tributarias iniciarán en el momento de tener la mercadería en la aduana, ya que en este momento deberá hacer efectivo los impuestos relacionados a la importación de los bienes, dentro de los cuales se considera el Impuesto al Valor Agregado y a los Derechos Arancelarios de Importación que, como ya se indicó, dependerán del tipo de producto que se importa para determinar el arancel que pagará. Al igual que se analizó en el escenario uno, tanto el Impuesto al Valor Agregado y los Derechos Arancelarios de Importación se determinarán de conformidad con los valores (precios) consignados en los respectivos documentos de propiedad de la mercadería que ingrese a Guatemala los cuales, a criterio de las autoridades aduanales, deberán ser razonables.

El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio establece una serie de ordenanzas que permite unificar los criterios para efectuar la valoración de la

mercadería toda vez que no exista una certeza en el mismo. Una vez cancelados estos impuestos la mercadería la misma puede ser retirada por el propietario.

En este supuesto, el comprador, al recibir la mercadería, no genera renta alguna; por lo tanto, no cae en ninguno de los supuestos contenidos en los hechos generadores del impuesto sobre la renta, así como tampoco del impuesto de solidaridad, al menos en cuanto a su adquisición, ya que posteriormente sí puede tener alguna incidencia en el cálculo de dichos impuestos.

En el caso de que no se trate de una importación de mercaderías, sino prestación de servicios, el vendedor al cobrar sus honorarios estará sujeto al Impuesto Sobre la Renta dentro de lo que la misma ley considera como rentas provenientes de personas no domiciliadas en Guatemala, las cuales están contenidas en el artículo 45 de la referida ley y en la que nos explica que el papel del contribuyente es únicamente de efectuar las retenciones correspondientes y documentarlas apropiadamente. Por el contrario, el comprador debe cumplir con dos obligaciones: a) una que deriva directamente de la prestación del servicio que le hace el vendedor y b) la que le corresponde por ser el adquiriente del servicio. En el primer aspecto, al ser un extranjero que presta un servicio en Guatemala, se encuentra afecto a la Ley de Actualización Tributaria, como un impuesto definitivo a personas no domiciliadas en Guatemala (artículo noventa y ocho de la ley de actualización tributaria)¹⁰¹

Bajo este contexto y en esta forma de negociación por las partes que actual y el lugar de su domicilio, hace que el beneficiario del servicio local se convierta en el responsable de la retención y pago de los dos impuestos correspondientes indicados en este párrafo utilizando los mecanismos establecidos por la correspondiente legislación.¹⁰²

¹⁰¹ Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

¹⁰² **Artículo 99. Responsables y agentes de retención.** Quienes paguen las rentas devengadas por los contribuyentes sin establecimiento permanente, o los depositarios o administradores de los bienes o derechos de los contribuyentes sin establecimiento permanente, responden solidariamente por el pago del impuesto correspondiente a las rentas que hayan pagado o a las rentas de los bienes o derechos cuyo depósito o administración tengan encomendados, respectivamente.

3.2.6.c.1 Consideraciones importantes

Una vez conocidos los aspectos anteriores desarrollados por el autor de la presente tesis, se puede observar que las obligaciones tributarias que debe cumplir el vendedor se encuentran limitadas a la legislación tributaria vigente en el país de su domicilio, mientras que para el comprador, quien sí se encuentra domiciliado en Guatemala, la responsabilidad tributaria se limita al cumplimiento de pago del Impuesto al Valor Agregado y en el caso de servicios, a éste y a los derechos arancelarios de importaciones, en el caso de mercaderías.

Para el caso del Impuesto Sobre la Renta, la obligación tributaria se constituye en las retenciones por servicios prestados por personas individuales o jurídicas no domiciliadas en Guatemala y por lo tanto un tipo impositivo gradual que va desde el tres por ciento hasta el veinticinco por ciento, según sea el tipo de renta que se grave.

De igual forma la Superintendencia de Administración Tributaria únicamente podrá fiscalizar al comprador en su cumplimiento de las obligaciones administrativas y/o aduaneras a las que se encuentra afecto por ser importador de bienes o beneficiario de la prestación de algún servicio.

Es importante resaltar que, si bien es cierto las obligaciones tributarias son similares a las establecidas en el escenario dos, existe una obligación adicional en la legislación guatemalteca que obliga al vendedor para poder efectuar una importación, la cual consiste en pertenecer al Registro de Importadores, obligación impuesta mediante el Acuerdo del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria 368-2003,¹⁰³ ya que sin esa inscripción, no tendrá su registro de importador y por lo tanto no podrá importar a ningún lugar del mundo.

Con relación a la Ley contra el Lavado de Dinero y otros Activos, únicamente se podrá fiscalizar las actividades comerciales que efectúe el comprador, esto debido a que por ser el único radicado en Guatemala, es el único sujeto al que se le puede

¹⁰³ Registro de Importadores. Acuerdo del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria numero 368-2003, publicado el 30 de mayo de 2003, con vigencia a partir de mismo día.

exigir su cumplimiento. Sin embargo hay que dejar constancias que esta verificación no tendrá ninguna relación con el negocio electrónico efectuado, toda vez que al ser el comprador, la actividad que realiza es de egreso de capital y la ley tiende a verificar los ingresos que las personas y/o contribuyentes posean.

3.3 Relaciones y obligaciones tributarias derivadas de los negocios jurídicos electrónicos

El presente apartado persigue determinar cuáles son las consecuencias tributarias que se generan por la celebración de negocios jurídicos utilizando estos medios electrónicos que nos brinda la tecnología, tomando como base las consideraciones conceptuales que sobre el negocio jurídico electrónico se desarrollaron en capítulos anteriores.

Evidentemente la globalización permitió a la mayoría de los comerciantes a buscar nuevos mecanismos para promocionar y por consiguiente para colocar sus productos y servicios, debiendo incorporar a la tradicional venta de mostrador o de presencia física del vendedor y compradores, instrumentos que le permitieran conocer, analizar y proporcionar al cliente la información y la visualización necesaria de la mercadería para satisfacer sus necesidades, y, es por ello que la tecnología a través del Internet se convirtió en un mecanismo acelerador del comercio tanto a nivel local como internacional.

Ya con esta herramienta el servicio de los comerciantes, surgen los primeros problemas, entre los que se incluyen los efectos tributarios. Estos efectos se difundieron rápidamente a todos los tipos de productos y servicios comercializados vía Internet, tales como garantizar certeza jurídica a las transacciones, determinar qué obligaciones tributarias se generan y sobre todo el momento en que estas nacen como tales para su cumplimiento de las partes intervinientes en un contrato o negocio electrónico, afortunadamente para el mundo de los negocios, no han existido problemas en cuanto a la forma mercantil de efectuar las transacciones.

A juicio del autor, esta situación exigió a la mayoría de países, iniciar el proceso de análisis e interpretación de la legislación tributaria vigente, para determinar:

- I. Sí la legislación misma contenía los elementos básicos y esenciales que posibiliten el tráfico comercial bajo esta nueva modalidad; y,
- II. Sí la legislación dotaba a los participantes de la suficiente certeza jurídica para desarrollarlo.

Para que las transacciones desarrolladas por medios electrónicos tengan certeza jurídica, es necesario efectuar un análisis de los requisitos esenciales que la legislación nacional contempla para cualquier negocio jurídico, los cuales deben ser considerados para no caer en posibles actos ilegales. Es por esta razón, que en la presente investigación se logró determinar que dichos requisitos son exactamente los mismos que los de cualquier otro negocio y que no es necesario definir ni regular nuevos, ya que son perfectamente acoplables a esta modalidad de negociación.

Para esta investigación, se analizan las operaciones según la legislación guatemalteca, para lo cual se ha considerado bajo tres escenarios que han sido propuestos en la misma, utilizando estas variables:

- I. Cuadro de régimen impositivo aplicado en Guatemala.

NO.	IMPUESTO	TIPO IMPOSITIVO
1	Impuesto al Valor Agregado	12% para la prestación de servicios y para comercialización de bienes o mercaderías.
2	Impuesto Sobre la Renta	7% para el régimen simplificado sobre ingresos; 25% para el régimen general sobre utilidades; 10% para las retenciones a personas no domiciliadas en el caso de servicios personales y/o profesionales; 25% para el caso de prestación de servicios por parte de personas jurídicas;

3	Impuesto de Timbre Fiscales	3% sobre el valor del documento o su equivalente en moneda nacional al estar expresado en moneda extranjera y emitido en el extranjero para que surta sus efectos en Guatemala
4	Impuesto de Solidaridad	1% de ingresos brutos o ingresos.
5	Derechos Arancelarios de Importación	El porcentaje a pagar dependerá del tipo de mercadería que se importe.

En el primer escenario, el cual nos presenta la premisa que ambos sujetos, vendedor y comprador, se encuentran domiciliados dentro del territorio nacional tomando en cuenta el contexto del concepto de territorialidad de las obligaciones tributarias establecido en nuestra legislación y en consecuencia lo que nos aclara el panorama en relación a la que las obligaciones tributarias que tienen que cumplir, las que se fundamentan en la legislación tributaria guatemalteca iniciando con las leyes ordinarias como Código Tributario y las leyes ordinarias específicas como el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto de Solidaridad entre otras leyes vigentes en el país.

En base a lo anterior, se concluye que las obligaciones que le son impuestas a los sujetos participantes se identifican como formales y materiales. Las formales generalmente se refieren a aspectos administrativos de procedimientos de recaudación y de obligaciones del mismo tipo, tales como estar inscrito en el registro tributario unificado, encontrarse afiliado a los impuestos correspondientes, obtener las autorizaciones de los registros legales obligatorios y necesarios para el control de sus operaciones, mientras que las materiales se refieren básicamente a las que deben cubrirse en forma pecuniaria, tales como presentar las declaraciones correspondientes, cancelando el impuesto resultante.

Basado en lo mencionado en el párrafo anterior se evidencia que siempre existirá algún tipo de obligaciones tributarias, las cuales desde el momento de ejecutar un negocio jurídico, se convierten de cumplimiento obligatorio. Por otro lado las materiales, se generan a partir del momento en que se perfecciona el contrato celebrado, quedando en la tipificación del hecho generador establecido en la ley el cumplimiento del elemento temporal.

En materia impositiva, cuando se está frente a operaciones comerciales con las características de este escenario, las leyes tributarias aplicables son principalmente tres: a) Impuesto al Valor Agregado; b) Impuesto Sobre la Renta; e, c) Impuesto de Solidaridad. Hay que hacer notar que existen otros tributos aunque los aplicables son principalmente los tres indicados anteriormente; siendo lo más importante para determinar sus efectos el momento en que se actualizan los hechos generadores de cada uno de estos impuestos.

Así, a juicio del autor los efectos tributarios surgen al momento en que el negocio jurídico entra en su fase de perfeccionamiento, ya que hasta ese momento se considera el hecho como el punto medular entre los derechos y obligaciones de cada uno de los participantes.

Para ejemplificar este escenario, podemos establecer tres principales supuestos que se analizan a continuación:

- a) **Que el vendedor de la mercadería, se encuentra debidamente inscrito en el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria.** Por consiguiente, al ser considerado como contribuyente formal y poseer un Número de Identificación Tributaria (NIT), ya es sujeto de obligaciones impositivas en los impuestos que estuviere afiliado, en este caso tenemos al Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto de Solidaridad, entre otros, es por ello que al momento de cerrar un negocio con el comprador, se pacta el valor de la transacción y las demás condiciones de venta, y con el valor pactado se puede determinar por ejemplo, el impuesto al valor agregado que lleva consigo el monto acordado, el cual deberá ser cancelado dentro de los treinta días siguientes al mes donde se ha generado.

- b) También se genera la obligación relativa al Impuesto Sobre la Renta, en la que considerando el régimen en el que se encuentre registrado puede satisfacer el impuesto mediante el régimen simplificado sobre ingresos o bien el régimen general sobre utilidades. En el primer caso, tendrá que hacer

efectivo el pago de la tasa establecida que actualmente es del **siete por ciento (7%)** de los ingresos brutos que haya obtenido, lo que implica que de esa factura de venta, deberá destinar dicho porcentaje para el referido impuesto, y este debe ser cubierto dentro de los diez días hábiles del siguiente mes; mientras que en el segundo régimen se está en el régimen optativo conocido como la opción de pagos trimestrales, y en consecuencia el pago del tributo dependerá de la aplicación a los ingresos de los costos y gastos relacionados a la actividad comercial acumulada al trimestre para determinar si tendrá obligación pecuniaria al respecto o no y proceder al pago correspondiente.

- c) Para el caso del Impuesto de Solidaridad, únicamente se debe considerar si el vendedor está registrado en el régimen general sobre utilidades, en donde dicha venta se incluirá dentro de los ingresos obtenidos por cualquier motivo en el año fiscal al que pertenezca, es por ello que hasta el siguiente año, se determinará la implicación directa en el Impuesto de Solidaridad o no la operación que se acaba de realizar.

Es importante mencionar que el vendedor debe tomar en cuenta que al momento de efectuar una importación, las autoridades tributarias le exigen demostrar que se encuentra inscrito en el registro de importadores, ya que sin ello no podrá internar ningún producto.

Para el caso del comprador su participación en el negocio jurídico objeto de esta investigación se limita específicamente a la cancelación de los impuestos que ya están incluidos dentro del valor pactado y a solicitar la factura correspondiente por la negociación efectuada. En el primer caso, hay que recordar que la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que el impuesto estará incluido dentro del precio de venta, por lo que al momento de hacer efectivo el pago, automáticamente está cubriendo la obligación tributaria que le corresponde; y en el segundo caso se relaciona a la obligación de todo ciudadano de exigir el documento autorizado que en este caso es la factura correspondiente para soportar y documentar la negociación que se pacta.

Para ayudar a entender este análisis que se refiere al caso de transacciones de productos se presenta el siguiente cuadro:

II. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de bienes en el escenario del comprador y vendedor en Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Vendedor
Impuesto Sobre la Renta.	No es aplicable	Al ser considerado un ingreso se pagara el 7% o bien el 25% (dependiendo del régimen en que se encuentre inscrito)
Impuesto al Valor Agregado.	Debe pagar el 12% sobre el valor de venta al momento de cancelar la factura.	Como sujeto pasivo por deuda ajena deberá liquidarlo dentro del mes siguiente a su generación.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Si esta registrado en el régimen general sobre Utilidades de Actividades Lucrativas se pagara el 1% anual sobre la base imponible para ser cancelado durante el siguiente año.
Derechos Arancelarios de Importación.	No es aplicable	Debe cumplirse cuando fueren productos importados por el vendedor al momento de realizarse la internación y nacionalización de los productos al país.

Con relación a los Derechos Arancelarios de Importación, como se puede observar en el cuadro precedente únicamente el vendedor se involucra en la fase en que se internan a Guatemala los productos, pero no tienen ninguna relación directa con la negociación con el comprador, quien no tiene interés directo ni obligación tributaria en el proceso de internación para la recuperación o liquidación de los mismos.

Para ayudar a entender este análisis que se refiere al caso de transacciones de servicios se presenta el siguiente cuadro:

III. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de servicios en el escenario del comprador y vendedor en Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Prestador del Servicio
Impuesto Sobre la Renta.	No es aplicable	Al ser considerado un ingreso se pagara el 7% o bien el 25% (dependiendo del régimen en que se encuentre inscrito)
Impuesto al Valor Agregado.	Debe pagar el 12% sobre el valor de venta al momento de cancelar la factura	Como sujeto pasivo por deuda ajena deberá liquidarlo dentro del mes siguiente a su generación.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Si está registrado en el régimen general sobre Utilidades de Actividades Lucrativas pagara el 1% sobre la base imponible para ser cancelado durante el siguiente año.
Derechos Arancelarios de Importación.	No es aplicable	No es aplicable.

Los Derechos Arancelarios de Importación únicamente aplican para los bienes que sean internados en Guatemala, por lo cual los servicios no están incluidos en la afectación, por lo que se mantienen al margen de estas disposiciones impositivas.

En el segundo escenario, el cual presenta la situación que el vendedor se encuentra domiciliado en Guatemala, mientras que el comprador se encuentra fuera del territorio guatemalteco. El panorama básicamente es igual al anterior, ya que al existir uno de los sujetos radicado en Guatemala, automáticamente se le imponen las obligaciones establecidas por las leyes impositivas vigentes sobre la generación de ingresos dentro del territorio nacional.

En este caso, el vendedor al formalizar un negocio jurídico de este tipo adquiere todas las obligaciones que le impone el ordenamiento jurídico tributario en Guatemala, por lo cual, se puede considerar que este escenario es en esencia similar del anterior, por lo menos en el aspecto tributario del vendedor, el cual se explica a continuación.

A este sujeto le son aplicables disposiciones que contemplan las obligaciones formales y materiales inherentes a todos los contribuyentes debidamente inscritos ante las autoridades tributarias nacionales. En este sentido se refiere a que sin importar el destino final de la mercadería comercializada, este sujeto debe estar inscrito debidamente ante las autoridades tributarias y por consiguiente obligadas a la cancelación de los tributos que le sean aplicables.

Para analizar el caso del comprador, se tendría que recurrir la legislación que le aplique según sea el domicilio designado, lo cual no es materia de este trabajo de investigación.

Para ejemplificar este escenario, se debe tomar en cuenta las consideraciones desarrolladas en el anterior caso, ya que el vendedor tiene las mismas consecuencias jurídicas ya que esta en igualdad de condiciones. En el caso del comprador, al estar fuera del territorio nacional, no puede ser sujeto de análisis ya que no se está considerando legislación extranjera, por lo que restringe el campo de análisis únicamente a las obligaciones que tiene para exportar la mercadería que adquiere.

Para ayudar a entender este análisis en el caso de transacciones de productos se presenta el siguiente cuadro:

- IV. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de servicios en el escenario del comprador fuera de Guatemala y vendedor en Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Vendedor
Impuesto Sobre la Renta.	No es aplicable	Al ser considerado un ingreso se pagara el 7% o bien el 25% (dependiendo del régimen en que se encuentre inscrito)
Impuesto al Valor Agregado.	No es aplicable en vista que la legislación vigente establece que las exportaciones de productos son consideradas como ventas exentas de este impuesto.	La operación no genera impuesto al ser una exportación al amparo de las disposiciones sobre operaciones exentas establecidas en la ley correspondiente.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Si está registrado en el régimen general sobre Utilidades de Actividades Lucrativas pagara el 1% sobre la base imponible para ser cancelado durante el siguiente año.
Derechos Arancelarios de Importación.	No es aplicable	No aplica en forma directa, pero si indirectamente.

Al igual que en el escenario anterior, los Derechos Arancelarios de Importación únicamente se involucran en la fase de internación de productos.

Para ayudar a entender este análisis en el caso de transacciones de servicios se presenta el siguiente cuadro:

- V. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de servicios en el escenario del comprador fuera de Guatemala y vendedor en Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Prestador de Servicios
Impuesto Sobre la Renta.	No es aplicable	7% si esta al régimen optativo o bien 25% si esta en el general.
Impuesto al Valor Agregado.	No es aplicable en vista que la legislación vigente establece que las	La operación no genera impuesto al ser una exportación al amparo de

	exportaciones de servicios son consideradas como ventas exentas de este impuesto.	las disposiciones sobre operaciones exentas establecidas en la ley correspondiente.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Si esta en el régimen general sobre Utilidades de Actividades Lucrativas pagara el 1% sobre la base imponible para el siguiente año.
Derechos Arancelarios de Importación.	No es aplicable	No es aplicable

En el caso de la exportación de servicios, para que la obligación surja, se requiere que el prestador de los mismos emita las facturas en Guatemala, por lo cual se sujetara a todos los impuestos que le sean aplicables. Estos son sin perjuicio de los impuestos a los que pudiere estar afectos en el país donde se presten los servicios.

En el tercer escenario, el cual nos presento la premisa que el vendedor se encuentra domiciliado en el extranjero, mientras que el comprador se encuentra dentro del territorio guatemalteco, que básicamente presenta el esquema de las importaciones.

En este sentido la investigación evidencia que el comprador debe cumplir de igual forma con los requisitos mínimos obligatorios para todo comerciante. Sin embargo la misma legislación tributaria le impone adicionalmente ciertos prerrequisitos esenciales para poder ingresar a Guatemala cualquier tipo de mercadería que hay sido adquirida mediante la utilización de este tipo de tecnología. Dentro de estos requisitos se destacan dos, el formal, que se refiere a la obligatoria de inscribirse en el registro de importadores, listado que contiene la información registral de cada contribuyente que se dedique regularmente a la internación de mercadería así como de efectuar los registros correspondientes relacionados con los proveedores del exterior. Además tiene un requisito material, el cual consiste en la cancelación de los Derechos Arancelarios de Importación, que deben ser cubiertos para realizar la internación de la mercadería adquirida, y cuya forma de cálculo no forma parte de esta investigación.

Para ejemplificar este escenario, que considera al vendedor fuera de Guatemala y al comprador dentro de ella, se determina que el vendedor estará sujeto a la legislación extranjera, la cual no es objeto de la presente investigación.

Para el caso del comprador, quien si esta dentro del territorio nacional, las obligaciones se materializan en que deberá estar debidamente inscrito ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y sus respectivos registro a efecto de estar legalmente capacitado para importar productos de cualquier parte del mundo, en cuyo caso al momento de solicitar la internación, se le determinará el monto a cancelar por concepto de Derechos Arancelarios de Importación, el cual dependerá del producto a importar y del arancel vigente que deberá cancelar y el correspondiente Impuesto al Valor Agregado y así proceder a retirar el producto. Los montos a cancelar se determinaran utilizando como base imponible el monto incluido en la factura emitida en el exterior o invoice, en cuyas ausencias se puede determinar utilizando los precios internacionales de dichos productos en el momento en que se solicite su internación, quedando su determinación en este último caso a discreción de las autoridades aduanales.

Una vez ingresada la mercadería, habiendo cancelado los referidos impuestos, ya se puede dar por satisfechas las obligaciones tributarias que se le imponen pudiendo disponer libremente su comercialización.

Para ayudar a entender este análisis en el caso de transacciones de productos se presenta el siguiente cuadro:

VI. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de bienes en el escenario del comprador en Guatemala y vendedor fuera de Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Vendedor
Impuesto Sobre la Renta.	No es aplicable	Según las leyes impositivas del país de origen.
Impuesto al Valor Agregado.	12% que se cancela al liquidar en la póliza de	Según las leyes impositivas del país de

	importación.	origen.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Según las leyes impositivas del país de origen.
Derechos Arancelarios de Importación.	Según el tipo de productos el arancel se liquida en la póliza de importación y de acuerdo a las tablas y tasas específicas.	Según las leyes impositivas del país de origen.

Mientras que para las transacciones de servicios se presenta el siguiente cuadro:

VII. Cuadro informativo sobre las obligaciones tributarias para transacciones de servicios en el escenario del comprador en Guatemala y vendedor fuera de Guatemala.

Obligación Tributaria	Comprador	Vendedor
Impuesto Sobre la Renta.	Debe retener como Sujeto Pasivo por Deuda Ajena un 10% si son servicios prestados por personas individuales o un 25% si son prestados por empresas mercantiles o personas jurídicas.	Debe asumir un impuesto del 10% si son servicios prestados por personas individuales o el 25% si son prestados por empresas mercantiles o personas jurídicas.
Impuesto al Valor Agregado.	No es aplicable.	Según las leyes impositivas del país de origen.
Impuesto de Timbres Fiscales	Como sujeto Pasivo por deuda ajena deberá retener el 3% en concepto de timbres fiscales para darle validez en el país a los documentos que soportan la	Está sujeto a cubrir un 3% en concepto de timbres fiscales para darle validez en el país a las facturas que soporta la operación y que se materializa con la retención por parte del comprador.
Impuesto de Solidaridad.	No es aplicable	Según las leyes impositivas del país de origen.
Derechos Arancelarios de Importación.	No es aplicable	No es aplicable

En el caso del vendedor, para el impuesto sobre la renta, se estará sujeto a las retenciones para no domiciliados, los cuales dependerá de quien sea realmente el prestador de los servicios (persona individual o empresa mercantil) para determinar el tipo impositivo a aplicar.

Al verificar los tres escenarios, se puede definir que las obligaciones tributarias en cualquier caso se generan a partir del momento en que se perfecciona el contrato, sin importar si ya fue entregado el producto o prestado el servicio, ya es ese preciso momento en que se reúnen todos los elementos necesarios para imponer los derechos y obligaciones en materia tributaria y por consiguiente ya son consideradas como de cumplimiento obligatorio, por lo que lo único que queda pendientes es verificar su cumplimiento dentro de los plazos que las leyes indican para el efecto.

De tal forma, se puede determinar que un negocio físico requiere de las mismas características que los negocios electrónicos para tener plena validez, toda vez que en esencia se refiere a un mismo hecho, alterando únicamente la vía por medio de la cual se llevan a cabo las negociaciones pertinentes.

Se logró determinar el mecanismo que utilizan los negocios jurídicos electrónicos para su ejecución, pudiéndose identificar el medio principal para realizarlos específicamente la Internet, herramienta que con sus múltiples opciones permite una mayor facilidad, practicidad y agilidad para la concreción de los negocios en si.

Uno de los mayores problemas que existen en el mundo comercial es la llamada certeza jurídica, pieza importante para la legalidad del negocio jurídico celebrado, para ello se explica que aunque tenga escasas diferencias entre los dos tipos de negocio, ambos conservan la esencia de la negociación. Esta esencia, que es llamada requisitos indispensables para la celebración de un negocio jurídico, es la que sin importar la forma y el medio bajo el cual se celebró el contrato, de igual forma goza de la misma protección que le otorga la ley a los negocios físicos en materia de certeza jurídica.

Así, se han analizado aquellos hechos que pudieren generar consecuencias jurídicas a los participantes de estos negocios jurídicos, logrando determinar que las consecuencias son básicamente las mismas que si se efectúa un negocio utilizando las vías normales de comercio, por lo que no se pueden identificar nuevas consecuencias por tratarse de un tipo “distinto” de negocio jurídico. En todo caso lo único que se debe tomar en cuenta es el lugar donde se pueden ejecutar dichas consecuencias. Estas consecuencias jurídicas, radican básicamente en las sanciones administrativas y/o pecuniarias dependiendo de las infracciones que sean cometidas.

Se ha analizado el negocio jurídico desde el punto de vista mercantil, basándose en identificar los derechos y obligaciones comerciales que se generan por el perfeccionamiento de dicho negocio, sin embargo, se debe aclarar que el objetivo del presente trabajo de investigación es el análisis bajo el punto de vista del derecho tributario, es por ello que no se analizaron a profundidad los derechos y obligaciones de los comerciantes, en materia mercantil, sino que únicamente en materia tributaria, logrando determinar que sin importar el lugar físico donde se encuentren y sin importar quienes son los sujetos, el derecho tributario está involucrado, creando obligaciones tributarias de distinta índole y una relación jurídico tributaria, pero siempre considerando el principio de legalidad contenido en nuestra Constitución Política del país.

De lo anteriormente expresado, se afirma que las obligaciones jurídicas tributarias surgen dependiendo de la relación contractual de que se trate. En el caso de los negocios jurídicos electrónicos, éstos también pueden llegar a generar obligaciones tributarias, pero ello dependerá del tipo de bien o servicio que se negocie y la forma de su tradición. En el capítulo 2 del presente trabajo se realizó un amplio análisis de los tipos de negocio electrónico. Con base en ello, el autor de la presente tesis hace las siguientes consideraciones respecto a los efectos tributarios de los negocios jurídicos de carácter electrónico:

Para analizar los efectos tributarios, se deben considerar los bienes y servicios que se estén negociando, toda vez que son estos los que determinaran la forma en que

se llevara a cabo el perfeccionamiento del negocio jurídico y con ello obtener el momento del origen de dicha obligación.

Para lograr ese objetivo es necesario tomar en cuenta que dentro de la forma de los negocios electrónicos existe una clasificación sencilla pero que delimita la posibilidad de generar obligaciones tributarias. Esta clasificación va en función de los bienes y servicios tangibles como en los intangibles ya que de ahí que se puede o no verificar la forma en que los mismos llegan al comprador y por ende se origina la obligación tributaria.

En relación a la transmisión comercial de bienes o servicios en forma electrónica, los pensamientos deben centrarse en la forma en que los mismos llegarán al comprador, ya que si los mismos son tangibles, estos deberán ser sujetos de la respectiva internación, que no es otra cosa más que legalizar los bienes y/o servicios en la respectiva aduana para darle la legalidad a su internación en Guatemala.

En el 99% de los casos esto aplica únicamente a los bienes, ya que son muy pocos los servicios en los que si es perceptible dicha internación.

Adicionalmente a ello debe tomarse en cuenta que no todos los bienes y servicios tangibles son sujetos al proceso de internación, ya que en algunas ocasiones son ingresados al país en forma personal y no a través de las aduanas y/o agentes de aduanas, quienes si están obligados a reportar cualquier mercadería que se pretenda ingresar al país.

Por otro lado tenemos algunos bienes y/o servicios que se consideran intangibles, en estos casos el alcance de la legislación para determinar el momento en que se genera la obligación tributaria es lo que ha permitido que estas negociaciones se puedan realizar sin que el algún Estado pueda verse beneficiado económicamente. En algunos casos si existe la obligación de cancelar impuestos, sin embargo, no existe la certeza sobre en qué lugar se están cancelando, ya que en la mayoría de los casos las operaciones son efectuadas utilizando medios electrónicos de pago en donde con el uso de la plataforma que se encuentra en Internet, no permite una facilidad para determinar el lugar de origen de dicha herramienta.

Dentro de estos productos y/o servicios hay que considerar que los medios por los cuales son contratados, ya que en la mayoría de los casos la adquisición se hace mediante la transacción por medio de páginas de internet, cuya finalidad es la de promocionar productos y/o servicios con precios que son cancelados mediante operaciones de tarjeta de crédito. Dentro de estas plataformas se encuentran Amazon, E-bay, OXL, entre otros; estas plataformas ponen en contacto al vendedor y al comprador sin que ellos tengan la certeza de la ubicación exacta.

En términos generales, se debe mencionar que no existe en todos los casos una certeza de dónde se ubica el momento y lugar del surgimiento de la obligación tributaria y por ende no puede determinarse el inicio de los plazos de cumplimiento que pudieren tener así como las personas obligadas para cada una de las consecuencias tributaria que se originan en la celebración de los negocios electrónicos. Si hay certeza del bien sujeto a la negociación y del precio pactado y pagado, sin embargo no hay certeza del lugar donde se lleva a cabo la transacción y por ende se complica la determinación del lugar de la celebración del negocio jurídico electrónico.

A su vez, como se consideró en capítulos anteriores, la Ley de Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas electrónicas vino a garantizar la seguridad y certeza jurídica que las negociaciones comerciales desarrolladas dentro del comercio electrónico requieren para su plena validez y permitió dotar a los negocios electrónicos de mecanismos adicionales que permitieran obtener validez jurídica igual a la de las negociaciones tradicionales dentro de una misma plaza, desarrolla herramientas que permiten una mayor flexibilidad y adaptación de las nuevas formas de comunicación entre comerciantes y permite una mayor confianza al momento de realizar estos negocios bajo esta nueva forma.

CAPÍTULO 4

PRESENTACION Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1. Cuadro de cotejo para un análisis comparativo entre los negocios jurídicos tradicionales y los negocios jurídicos electrónicos

	NEGOCIO JURIDICO TRADICIONAL	NEGOCIO JURIDICO ELECTRONICO
NATURALEZA JURIDICA Y ALCANCES	Acto jurídico que depende de la voluntad del hombre, libre de consentimiento, con capacidad comprobada y objeto lícito. Sus alcances se limitan al apego con la legislación aplicable tanto comercial como jurídica.	Es una subespecie de negocio jurídico con características propias tales como: voluntad de los contratantes manifestada por medio electrónicos, capacidad no comprobada basada en confianza y objeto donde no hay certeza de la licitud de los bienes o servicios contratados.
CAPACIDAD LEGAL PARA CELEBRARLO	Todo aquel que tenga facultad legal de exteriorizar su voluntad para contratar y por ende para la aceptación de derechos y obligaciones. Debe ser demostrada fehacientemente.	Igual al negocio jurídico tradicional. Sin embargo, en este caso no existen mecanismos certeros que permitan demostrar la capacidad fehacientemente.
CONSENTIMIENTO Y OBJETO	Consentimiento: Se manifiesta en la expresión formal de la aceptación del contratante de las condiciones generales bajo las cuales se está formalizando el mismo. Objeto: se considera como objeto de	El consentimiento se manifiesta al momento de efectuar la transacción electrónica que permita el pago correspondiente. Es el único medio que se tiene para demostrarlo. El objeto dependerá de la transacción electrónica de que se trate.

	contratación a aquel que se encuentra dentro de los límites permitidos por la legislación aplicable.	
ELEMENTOS DEL NEGOCIO JURIDICO	<p>Subjetivos: contratantes, intermediarios.</p> <p>Objetivos: Bien o servicio objeto del contrato.</p> <p>Pecuniario: Factor económico que intercambia para la adquisición de los bienes o servicios contratados</p>	<p>Subjetivos: contratantes, intermediarios, agentes aduanales, transportistas, etc.</p> <p>Objetivo: Bien o servicio objeto del contrato con la particularidad de la intangibilidad o no de dicho bien o servicio.</p> <p>Pecuniario: Medio de pago para la contratación de bienes o servicios, sin embargo hay que mencionar la forma de efectuar el pago electrónico.</p>
PRINCIPALES TIPOS DE NEGOCIOS JURIDICOS	Arrendamiento; Compraventa; Mandato; Mutuo; Sociedad Civil y en general todos los contratos típicos y atípicos ajustados a la ley.	<p>Contratos de acceso a internet;</p> <p>Contratos de desarrollo de páginas WEB y de adquisición de contenidos;</p> <p>Contratos de alojamiento de sitio web y de creación de sitio compartido;</p> <p>Contratos de patrocinio y publicidad.</p> <p>Para efectos de la legislación guatemalteca, la mayoría de contratos electrónicos se reputarán atípicos.</p>
REGULACION LEGAL EN GUATEMALA	Dto. Ley 106 Código Civil; Dto. 2-70 Código de Comercio de Guatemala.	Art. 1256. Dto. Ley 106 Código Civil, facultad de celebración de contratos atípicos.

4.2 Discusión de resultados

A la luz de lo desarrollado durante los tres capítulos anteriores sobre los negocios jurídicos y en especial de los que se desarrollan dentro del comercio electrónico y por ende son llamados con ese término, se ha logrado demostrar que aun y cuando en la práctica se utilizan distintas vías para su perfeccionamiento y ejecución, los mismos no tienen diferencias considerables frente a sus pares tradicionales.

A este respecto y con base a lo analizado anteriormente, se logro demostrar que los negocios jurídicos tradicionales y los negocios jurídicos electrónicos tienen el mismo “*génesis*” respecto a la naturaleza jurídica de su conceptualización.

Se ha logrado evidenciar que ambas formas de desarrollar negocios jurídicos están totalmente supeditadas a la voluntad de las partes, a la capacidad comprobada de los sujetos participantes y a certeza de un objeto lícito, dejando únicamente como punto diferenciador la forma en que cada uno de ellos manifiesta su cumplimiento y/o satisfacción.

Según lo analizado anteriormente, se concluye que los negocios jurídicos tradicionales necesitan mecanismos y herramientas tradicionales para lograr su perfeccionamiento. En tal sentido, al hablar de la voluntad de los contratantes se hace referencia a la forma como los participantes se manifiestan el uno con el otro sobre su decisión y voluntad para efectuar las negociaciones que tiendan a culminar satisfactoriamente el negocio jurídico que se pretende contratar; esta manifestación se plasma a través de la simple comparecencia al momento de celebrar el contrato, ya que sin importar el desenlace que pueda tener, la presencia ha de suponer la decisión de someterse a las condiciones bajo las cuales de desarrollara el negocio jurídico.

En este mismo tema, pero dentro del análisis de los negocios jurídicos electrónicos, se cuenta con la misma característica, sin embargo, para esta modalidad en la que también se requiere de la comparecencia, los contratantes de valen de otras herramientas o formas para lograr que la contraparte logre comprobar la voluntad del otro para continuar con la celebración del negocio jurídico. Este tipo de negocios

jurídicos no contempla la posibilidad de una presencia física en el lugar donde se firmará o pactará el contrato, toda vez que las plataformas en las que se desarrollan permiten que se obtenga la confirmación de la presencia de los contratantes utilizando medios que provee el Internet.

Al desarrollar el tema de la capacidad comprobada de los contratantes, se ha podido observar que en los negocios tradicionales es necesario documentar que los mismos se encuentran plenamente facultados, tanto personal, como en términos de representación para no solo comparecer sino que para adquirir derechos y obligaciones derivados de los negocios que se están celebrando.

En este sentido, se contempla la posibilidad de utilizar medios de prueba tales como los documentales, considerado como el indispensable y perfecto, así como la utilización de elementos probatorios de tipo testimonial, el cual aun y cuando la legislación permite su utilización, siempre existirá un medio aun más perfecto como lo es los documentos que lo demuestren.

Cualquier medio de prueba que permita obtener la certeza jurídica respecto a la capacidad de los contratantes puede ser utilizada, quedando siempre a juicio del autorizante de dicho negocio jurídico la validez o no de la documentación presentada para tal efecto.

En este mismo tema, pero abarcando lo relacionado a los negocios jurídicos celebrados por medios electrónicos, encontramos que a pesar de que se requiere que los contratantes tengan la capacidad para negociar, esta únicamente está condicionada a la confianza entre las partes y la declaración que sobre su capacidad ha sido emitida por las mismas, ya que no existen muchos medios con los cuales se pueda determinar dichas calidades.

Al hablar de confianza entre las partes, se pone en manifiesto que los sitios web en los que se desarrollan actividades comerciales tienen medidas de seguridad muy ligeras para comprobar dicha capacidad, llegando en muchos casos únicamente a darle un “*click*” al ícono de capacidad, afirmándose que, de tal forma, la capacidad comprobada podría no ser un requisito esencial de validez de este tipo de negocios.

Otro elemento importante en el presente análisis es el relativo al objeto del negocio jurídico. En lo que a este elemento se refiere, la misma legislación aplicable permite una amplia variedad de consideraciones para determinar la licitud o no de lo que se está negociando. Los términos objeto ilícito maneja a juicio del autor del presente trabajo, dos matices para su interpretación: por un lado plantea una duda por su vaga descripción, pero a la vez permite trasladar la interpretación a los contratantes, lo que desemboca en un carácter ilimitado de opciones para determinar la licitud o no de dicho objeto.

Estos matices son fundamentales, ya que permiten que los mismos comerciantes puedan adaptar sus productos y/o servicios dentro de una amplia gama de opciones necesarias para determinar los valores comerciales inmersos en las negociaciones comerciales.

En los negocios tradicionales contamos que, a pesar de que la legislación nos permite una amplia selección de contratos permitidos y plenamente regulados, también nos permite a través de los contratos “atípicos” poder incrementar los tipos de contratos utilizando como base los regulados ya por la legislación pero dándole características propias que permitan tener variaciones de los mismos, desde luego sin afectar los fundamentos básicos.

En los negocios electrónicos, de igual forma, existen muchas variaciones de los que ya se encuentran plenamente regulados y desarrollados en la legislación, incluso a pesar de la plataforma que se utilice, en el fondo su naturaleza jurídica permitirá encasillarlos dentro de la clasificación de los tradicionales (como podría ser el caso de negocios electrónicos que muestran similitudes con la compraventa o con el arrendamiento). Sin embargo, existen algunos contratos que poco a poco se ido desarrollando elementos y características propios y se van desligando de la conceptualización tradicional contemplada en la legislación y poco a poco van caminando hacia lograr una nueva categoría de contratos propios de los medios electrónicos.

Como en cualquier tipo de situación jurídica en la que se plantee la opción de análisis, siempre existirán los elementos propios de los actos jurídicos, en este

sentido al hablar de negocios jurídicos tenemos principalmente los elementos subjetivos, objetivos y pecuniarios.

En los negocios jurídicos tradicionales, al referirse a los elementos subjetivos encontramos a los contratantes e intermediarios y ellos son lo que permiten que los negocios se puedan perfeccionar, celebrar y ejecutar. Estos podrán o no estar todos reunidos en el documento que certifique la celebración del negocio jurídico, sin embargo eso no implica que no formen parte de la negociación.

Estos participantes deben reunir las características relativas a la declaración de voluntad y a la capacidad de contratar, ya que esto hará que puedan ser sujetos de adquirir derechos y obligaciones derivadas de los contratos en los que participan. Y por contraparte, también se sujetan a las consecuencias jurídicas derivada de los mismos en los cuales al momento de cualquier incumplimiento de cualquier tipo dentro de la duración del negocio jurídico.

En los negocios jurídicos tradicionales, al desarrollar los contratos por lo general los participantes son pocos, ya que los mismos se circunscriben a los contratantes y a los intermediarios. Sin embargo, al hablar de los negocios electrónicos, el rubro de participantes se debe incrementar, ya que tenemos que considerar a los agentes aduaneros, transportistas, fleteros, etc., quienes participan directamente en la concretización de los negocios jurídicos sobre todo los de esta subespecie que se hacen muchas veces desde lugares distantes entre los contratantes directos.

Otro aspecto importante dentro de los elementos se refiere a los objetivos: bienes y/o servicios que se están contratando. Tanto al hablar de los negocios tradicionales como con los electrónicos, podemos encontrar que ambos hacen relación directa a la normativa de derecho que indica que “se puede comercializar todo aquello que se encuentra dentro de la comercio del hombre”. Sin embargo no se establece qué es lo que se encuentra dentro de ese campo, por lo que es necesario llegar a las interpretaciones para su determinación.

Al efectuar dicho análisis, se ha evidenciado, no sólo a través de este trabajo, sino en otros trabajos e incluso dentro del conocimiento general de las personas y

sobretudo de los comerciantes, que dentro del comercio de las personas se encuentra todo aquello que está sujeto a las normas sociales de convivencia, normas morales y éticas y sobre todo a aquello que no le hace daño a la sociedad, a la colectividad, todo aquello que tienda a mejorar la calidad de vida de las personas en cualquier ámbito que sea necesario.

Esta consideración, sumada a la posibilidad de los contratos atípicos, ha permitido que exista una diversidad de nombres que se les han asignado a los negocios jurídicos, tanto los desarrollados en forma tradicional como a los electrónicos. Esto ha contribuido a que se tenga una especialización al momento de identificar los contratos que necesitamos desarrollar, de conformidad con las necesidades que las sociedades presenten a nivel comercial o para satisfacer los intereses de sus miembros.

El último aspecto dentro de los elementos de los negocios jurídicos se encuentra en lo pecuniario, ya que en materia civil la mayoría de contratos presenta un carácter oneroso, siendo esta característica esencial en el ámbito mercantil, siendo que para ambas, o bien únicamente para una de ellas, representa una alteración en su patrimonio. Esta onerosidad representa no sólo en los aspectos económicos directamente relacionados al objeto que se está contratando, sino que también deben ser considerados los gastos indirectos que afectan el perfeccionamiento del contrato, tales como los gastos de transporte, los gastos impositivos, los gastos de almacenaje, etc.

En este tema y a juicio del autor del presente trabajo de investigación, se ha considerado que no es necesario destacar el precio pagado por el bien o servicio contratado, sino más bien, resulta más interesante hacer las consideraciones pertinentes al respecto de la forma cómo se efectúan los pagos y/o desembolsos para lograr el perfeccionamiento del contrato. A este respecto es necesario destacar que en los negocios tradicionales se continúan utilizando los medios de pago en forma documental (efectivo, cheque e incluso transferencia electrónica), mientras que en los electrónicos se ha potencializado el uso de transferencias electrónicas, así como los distintos documentos mercantiles de uso de valores que las entidades financieras ponen a servicio de los comerciantes (cartas de pago, cartas de crédito,

etc.). De tal forma, puede aseverarse que los negocios electrónicos son contratos de carácter consensual, bastando que las partes hayan considerado forma de pago, precio, aceptación de condiciones, etcétera, sin necesidad de la entrega física del bien para su perfeccionamiento.

Al considerar las características y los elementos de los negocios jurídicos, ya es posible enumerar algunos de los negocios jurídicos que se desarrollan dentro de las actividades comerciales de los individuos de la sociedad. Dentro de los negocios tradicionales se encuentran los que están los regulados, tanto en el Código Civil, como en el Código de Comercio de Guatemala.

En ambos cuerpos normativos se encuentran algunos contratos que han servido de base para la existencia de nuevos contratos al momento de modificar un poco las características y las necesidades para que cada uno de ellos sea perfeccionado.

Dentro del Código Civil se encuentran principalmente el contrato de arrendamiento, de compraventa, de mandato, de mutuo, el de sociedad, etc., Algunos de ellos tienen su par dentro del Código de Comercio, los cuales maneja una similitud en cuanto a sus características internas, teniendo únicamente diferencias en cuanto a los participantes y a la finalidad de su accionar.

Con ello se quiere dejar claro que un contrato de arrendamiento visto bajo la luz del Código Civil contempla la participación de personas comunes, mientras que, visto bajo la luz del Código de Comercio, se contempla la participación de comerciantes. Y así sucesivamente con cada contrato en los que está plenamente identificado su par comercial.

En los contratos electrónicos se debe dejar claro que todos los contratos celebrados utilizando las herramientas electrónicas al alcance deberán ser considerados como contratos atípicos, toda vez que poseen naturalezas y características que no están plenamente desarrolladas y catalogadas dentro de la legislación aplicable. Sin embargo a pesar de tener esa categoría, no se debe dejar por un lado la consideración de que conservan elementos propios de los contratos típicos regulados en la legislación nacional.

CONCLUSIONES

1. Los negocios electrónicos son una herramienta necesaria para el tráfico comercial en la actualidad. Las tecnologías de la información y la comunicación y la demanda de los usuarios hacen que sean cada vez más requeridos; por lo tanto, así como el comercio debe actualizarse, las instituciones también necesitan una actualización en los entes encargados de su control.
2. Como se pudo determinar, no es indispensable la existencia de legislación específica que verse sobre el negocio jurídico desarrollado, utilizando métodos electrónicos. Basta con dotar a nuestra legislación existente de una ampliación de su campo de aplicación.
3. Sin perjuicio de lo anterior, la legislación guatemalteca, requiere de actualización en su contenido: debe dejarse claro que esta actualización no es forzada por la irrupción de las nuevas corrientes de ejecución de negociaciones comerciales, ni mucho menos del auge que tuvo el Internet en los procesos comerciales a nivel mundial, sino que se fundamenta en la necesidad de dotar al desarrollo comercial con esta nueva forma de certeza jurídica; esto debido a que los negocios jurídicos electrónicos se continuarán desarrollando, debiendo dotárseles de mayor certeza jurídica, sin que ello constituya un limitante al principio de voluntad de las partes.
4. Se pudo determinar que un negocio electrónico es en esencia un negocio jurídico tradicional, ya que posee las mismas características necesarias para su validez y desarrollo, teniendo únicamente como diferencia la forma cómo se satisfacen las obligaciones derivadas del negocio electrónico. A pesar de no contar con una legislación específica que garantice los derechos y obligaciones que emanan de estos contratos, nos brinda una seguridad jurídica igual a la de los demás tipos de negocios celebrados entre comerciantes.

5. Los negocios jurídicos tradicionales y electrónicos tienen como cuerpo normativo para su creatividad y expansión la consideración jurídica que existe hacia los contratos atípicos, cuya finalidad es la de brindar una adaptabilidad a las normas jurídicas aplicables en cualquier tipo de negocio jurídico que cumpla con los elementos mínimos de validez.
6. No es necesaria la adopción de legislación nueva enfocada a regular lo relativo a los negocios electrónicos ni al comercio electrónico, basta como ampliar el espectro interpretativo de la legislación actual tanto civil como mercantil, para dotarla de los elementos necesarios para garantizar la proliferación de este tipo de negocio en nuestro país.
7. En materia tributaria, se presenta la oportunidad de actualizar su contenido, pero esta adecuación tampoco se debe a deficiencias en la normativa actual, sino que a permitir la concepción total de las distintas formas, en especial cuando medien negocios electrónicos de la actualización del hecho generador de los distintos tributos.
8. La legislación tributaria actual guatemalteca permite, con toda seguridad la celebración de negocios jurídicos electrónicos, brindándonos la certeza jurídica que los contratantes necesitan para efectuar con libertad sus transacciones comerciales.
9. Las consecuencias tributarias de un negocio electrónico no difieren mucho de un negocio jurídico tradicional, ya que ambos reúnen las mismas características que rigen en materia tributaria la generación o no de una obligación tributaria y, por consiguiente, también las mismas formas de extinción de las obligaciones tributarias y las sanciones aplicables. Sin importar el lugar donde se encuentren los contratantes siempre existirán derechos y obligaciones en materia tributaria a cargo de cada uno de ellos, para lo cual se debe poner atención en la legislación aplicable para así cumplir con cada una de dichas obligaciones.

10. En ese sentido, se hace necesario promover una actualización de la legislación tributaria guatemalteca, que tienda a la incorporación clara de las nuevas formas de actualización de los hechos generadores de los tributos y den vida a nuevas formas de fiscalización enfocadas en las plataformas que utilizan los negocios jurídicos electrónicos.
11. Los elementos de validez de un negocio jurídico tradicional y electrónicos son los mismos, teniendo únicamente como característica diferenciadora la forma en que cada uno de ellos se va a evidenciar y como se van a hacer valer frente a terceros al momento de tener que recurrir a instancias jurisdiccionales.
12. No existe un objeto lícito que sea totalmente descriptivo, ya que tanto la legislación como las disposiciones comerciales actuales limitan su interpretación a simples consideraciones basadas en la aceptación general de la sociedad y de los beneficios que la misma puede obtener al permitir el desarrollo de dichos negocios.
13. Considerando que toda negociación jurídica comercial tiene un componente económico, esto no se determina por el valor a consignar en los documentos y/o aplicaciones que determinen el valor de los bienes o servicios contratados, sino mas bien, el enfoque debe ser en los mecanismos que se tienen para satisfacer el elemento pecuniario y la garantía que dichos medios nos otorgan sobre la confiabilidad de su uso.
14. Si bien es cierto que existe diferencia entre los tipos de negocios jurídicos tradicionales con los electrónicos, estos últimos no difieren considerablemente de las características básicas de los primeros, lo que permite utilizar cierta legislación aplicable a los tradicionales en el desarrollo de los electrónicos.

RECOMENDACIONES

1. Analizar y promocionar una actualización en la legislación civil y mercantil guatemalteca, la cual debe estar encaminada en la apertura de la interpretación normativa que tienda y posibilite de una forma más sencilla y progresiva la concepción de la existencia de los negocios jurídicos electrónicos como parte de nuestras operaciones regulares.
2. Dotar a la legislación civil y mercantil guatemalteca de las herramientas que sean necesarias y que permitan una total aplicación de las normas desde el nacimiento, pasando por el desarrollo y culminando con la ejecución de los negocios jurídicos electrónicos, con la finalidad de dotar a estos últimos de una mayor certeza jurídica.
3. Promover la creación de centros de capacitación, cuya finalidad sea el desarrollo de talleres enfocados en la forma correcta de efectuar negocios jurídicos electrónicos dentro del marco de la legislación nacional, lo que permitirá brindar una mayor confianza en las instituciones y se puedan evitar la proliferación del contrabando en mercaderías.
4. Promover la creación de seminarios a nivel nacional, cuyos objetivos tiendan a mejorar la técnica de interpretación de las normas civiles, mercantiles y tributarias con énfasis en el comercio electrónico.

REFERENCAS

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

1. Aguilar Guerra, Vladimir Osman. *Derecho de Obligaciones*. Tercera Edición. Editorial Serviprensa, S.A. Guatemala 2006.
2. Aguilar Guerra, Vladimir Osman. *El Negocio Jurídico*. Quinta Edición. Editorial Serviprensa, S.A. Guatemala 2006.
3. Barrios Osorio, Omar Ricardo. *Derecho e Informática. Aspectos Fundamentales*. Tercera Edición. Ediciones Mayte. Guatemala, 2006.
4. Bassi, Eduardo; *Globalización de Negocios*, México, Noriega Editores, México 2001
5. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. Duodécima reimpresión de la Tercera Edición. Grupo Noriega Editores. Editorial Limusa. México 2000.
6. De Miguel Asensio, Pedro Alberto, *Derecho Privado de Internet*. España. Civitas Ediciones S L. Tercera Edición. 2002.
7. Estefanía, Joaquín, *La Nueva Economía. La Globalización*; 3ra Edición; España, Editorial Debate, S.A. España 1997.
8. Eserverri, Ernesto. *Derecho Tributario, Parte General*. 1ra Edición. Valencia, España. Tirant Lo Blanch. España 2006.
9. Jiménez González, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. Primera Edición. International Thomson Editores. México 2002.
10. Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. *Fundamentos Tributarios*. Sistema Tributario de la Republica de Guatemala. Primera Edición. Comunicación Grafica G&A. Agosto 2005.

11. Orduña, Francisco, Campuzano, Ana Belén y otros. *Contratación y Comercio Electrónico*. España: Tirant Lo Blanch. 2003.
12. Vallve Joan; Roccatagliata, Franco y Valiente, Piergiorgio; *La Fiscalidad del Comercio Electrónico*; 1ra Edición; España; Editorial CISS, S.A.; 2000.
13. Villagrán de Leon, María Eugenia; *El contrato electrónico*; Tribuna jurídica del Instituto de Magistrados de la Corte de Apelaciones; numero 5; Guatemala; junio del 2005.

REFERENCIAS NORMATIVAS

1. Código Fiscal de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Decreto 26-92 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta.
3. Decreto 27-92 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado.
4. Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio de Guatemala.
5. Decreto 2-86 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley del Organismo Judicial.
6. Decreto 67-2001 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley contra el Lavado de Dinero y otros activos.
7. Decreto 6-91 del Congreso de la Republica de Guatemala, Código Tributario.
8. Decreto-Ley 106. Código Civil de Guatemala.

9. Ley 2755 de la Asamblea Legislativa de la Republica de Costa Rica, Código de normas y procedimientos tributarios (código tributario).
10. Ley General de Tributación de España. España.

REFERENCIAS ELECTRONICAS

1. Biblioteca Virtual eurnetd.net. Eliel Méndez Delgado, *Globalización y Desarrollo*. Perú. <http://www.eumed.net/libros/2006b/emd/1a.htm>. 25 de mayo de 2010.
2. Covi Druetta, Delia María, López Cruz, Mariade los Ángeles, and López González, Rocío. *Redes sociales: análisis y aplicaciones*. México: Plaza y Valdés, S.A. de C.V., 2009. ProQuest ebrary. Web. 29 August 2015.
3. Historia del internet en América Latina y el Caribe. Luis Furlan. *Guatemala, una pequeña historia de internet*. Guatemala, 1991. <http://interred.wordpress.com/1991/05/09/guatemalau-na-pequena-historia-de-internet/>. 25 de mayo de 2010.
4. La tecnología de la información. Nicholas Negroponte, *¿Qué es el negocio electrónico?* República Dominicana. <http://usuarios.multimania.es/truthkp/studies.html>. 25 de mayo de 2010.
5. Menéndez Mato, Juan Carlos. *El contrato vía Internet*. España: J.M. BOSCH EDITOR, 2005. ProQuest ebrary. Web.
6. Neilson, Jaime. *Comercio electrónico*. Argentina: El Cid Editor | apuntes, 2009. ProQuest ebrary. Web.