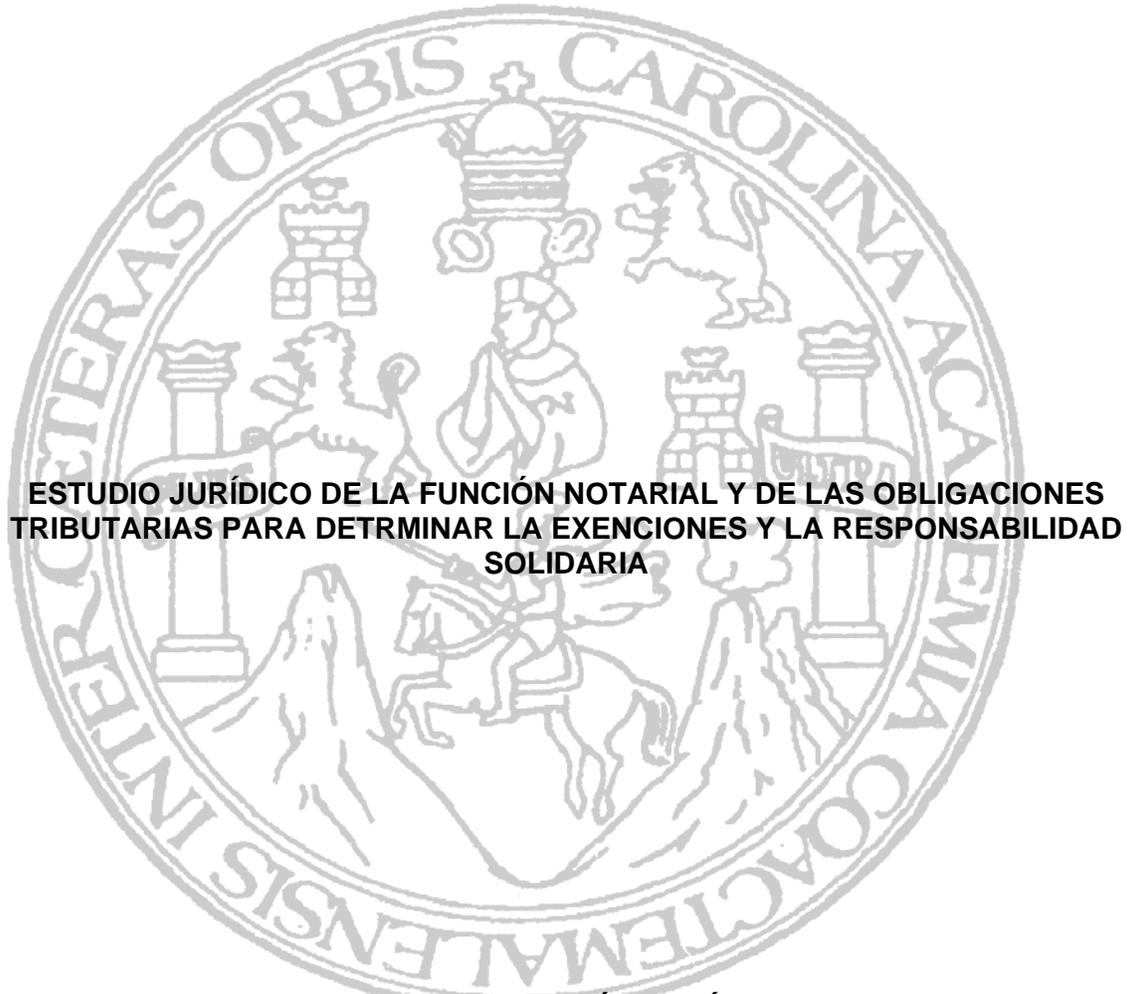


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES
TRIBUTARIAS PARA DETRMINAR LA EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD
SOLIDARIA**

ANA LUISA DE LEÓN ENRÍQUEZ

GUATEMALA, NOVIEMBRE 2012

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES
TRIBUTARIAS PARA DETRMINAR LA EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD
SOLIDARIA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

ANA LUISA DE LEÓN ENRÍQUEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, noviembre 2012

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO: Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II: Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III: Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV: Br. Víctor Andrés Marroquín Mijangos
VOCAL V: Br. Rocael López González
SECRETARIA: Licda. Rosario Gil Pérez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Rafael Otilio Ruiz Castellanos
Vocal: Lic. Jorge Mario Yupe Cárcamo
Secretario: Lic. Víctor Manuel Soto

Segunda Fase:

Presidente: Lic. Rodrigo Enrique Franco López
Vocal: Lic. David Sentés Luna
Secretario: Lic. Rigoberto Rodas Vásquez

RAZÓN: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



Lic. Gamaliel Sentes Luna
Abogado y Notario



Guatemala, 16 de mayo del año 2012

Licenciado
Luis Efraín Guzmán Morales
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

17 MAYO 2012

Licenciado Guzmán Morales:

Me dirijo a usted para informarle que he asesorado a la bachiller Ana Luisa De León Enríquez, según el nombramiento emitido con fecha tres de mayo del año dos mil once, en la elaboración de la tesis intitulada: *"ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA DETERMINAR LAS EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA"*. Referente al trabajo de tesis mencionado, me permito hacer las siguientes consideraciones:

1. El tema abordado es de suma importancia y es un instrumento útil en el campo de la investigación desde el punto de vista jurídico acerca de la función notarial, estrictamente en cuanto se refiere a obligaciones tributarias y exenciones, tema que actualmente se considera de mucho interés en el ámbito nacional y para el cual se estima que se carece de un análisis integrado, tal y como se aborda en el presente.
2. El esquema utilizado para abordar los temas, la metodología empleada que incluye el método analítico, sintético, inductivo y deductivo y la técnica empleada para la recopilación de información se consideran suficientes y adecuados para satisfacer los objetivos del planteamiento.
3. El lenguaje es apropiado y los objetivos circunscritos a establecer los fundamentos jurídicos que informan la función notarial y las obligaciones tributarias en Guatemala.
4. Las conclusiones y recomendaciones tratan los puntos importantes del trabajo de tesis, considerados por la autora.



Lic. Gamaliel Sentes Luna
Abogado y Notario

5. La bibliografía utilizada es adecuada y suficiente para la elaboración del presente trabajo de tesis.

Al haber expuesto lo anterior y considerando que el trabajo de tesis llena los requisitos contenidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, se emite DICTAMEN FAVORABLE para que la bachiller Ana Luisa De León Enríquez pueda sustentar el Examen General Público previo a conferírsele los títulos de Abogada y Notaria y el grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Deferentemente,



Lic. Gamaliel Sentes Luna
ABOGADO Y NOTARIO

Lic. Gamaliel Sentes Luna
Asesor de tesis
Colegiado 6522

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, Guatemala



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, cinco de junio de dos mil doce.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A): **CARLOS ENRIQUE AGUIRRE RAMOS**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante: **ANA LUISA DE LEÓN ENRÍQUEZ**, CARNE NO. **200015754** Intitulado: **“ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA DETERMINAR LAS EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA”**.

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: “Tanto el ascor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y las técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estime pertinentes”.

LIC. CARLOS EBERTITO HERRERA RECINOS
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc.Unidad de Tesis
CEHR/iyc

Lic. Carlos Enrique Aguirre Ramos

6^a. Avenida 0-60 zona 4. Torre Profesional II 8^o. Nivel oficina 811 "A"
Teléfono: 2335-1618



Guatemala, 12 de junio del año 2012

Licenciado

Carlos Ebertito Herrera Recinos

Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Universidad de San Carlos de Guatemala



Señor Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis:

Respetuosamente me dirijo a usted con el objeto de informarle que procedí a la revisión de tesis de la bachiller Ana Luisa De León Enríquez, intitulada: **“ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA DETERMINAR LAS EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA”**; de conformidad con el nombramiento de fecha cinco de junio del año dos mil doce.

En virtud de lo anterior, me permito hacer referencia a que la misma cumple lo establecido en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público y hago las siguientes consideraciones al respecto de su contenido:

- 1) Revisado el contenido científico y técnico de la tesis, sobresale la importancia del estudio jurídico de la función notarial y las obligaciones tributarias subyacentes para la determinación de exenciones y la responsabilidad solidaria.
- 2) El uso de métodos y técnicas de investigación son adecuados para el desarrollo de la tesis, siendo los métodos utilizados: analítico, en relación al contenido para determinar las obligaciones tributarias; sintético, al establecer las principales características; inductivo al referirse a las exenciones; y deductivo, al señalar la regulación legal.

Lic. Carlos Enrique Aguirre Ramos

6ª. Avenida 0-60 zona 4. Torre Profesional II 8º. Nivel oficina 811 "A"
Teléfono: 2335-1618



- 3) En cuanto a la estructura del trabajo y la redacción me refiero a la propiedad con la que se abordó y que los objetivos planteados corresponden y se dirigen a determinar la responsabilidad solidaria. La bibliografía utilizada es adecuada para el desarrollo de la tesis.
- 4) El aporte científico del trabajo estriba en la importancia de la función notarial en Guatemala, la cual es determinante para cumplir a cabalidad con ciertas obligaciones específicamente las tributarias, y de esta cuenta complementar la función asesora realizada por el notario en nuestro ámbito.
- 5) Durante el desarrollo del trabajo personalmente me encargué de revisar el proceso de investigación, para que el mismo fuera dirigido a la comprobación de la hipótesis formulada, y que se emplearan los métodos adecuados de tal suerte que el contenido reflejara una técnica apropiada y que se ajustara al análisis jurídico deseado.
- 6) Las conclusiones y recomendaciones son congruentes con el contenido desarrollado y se refieren a puntos importantes a considerar derivado del trabajo realizado.

En virtud de lo expuesto emito **DICTAMEN FAVORABLE** previo a verificar los extremos anteriormente mencionados y tras cerciorarme que se cumplen los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público para que pueda continuar con el trámite respectivo previo a conferirle los títulos profesionales de Abogada y Notaria y el grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente,

Lic. Carlos Enrique Aguirre Ramos
Revisor de tesis
Colegiado 3426

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 13 de noviembre de 2012.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante ANA LUISA DE LEÓN ENRÍQUEZ, titulado ESTUDIO JURÍDICO DE LA FUNCIÓN NOTARIAL Y DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA DETERMINAR LAS EXENCIONES Y LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/iyr.

Lic. Avidán Ortiz Orellana
DECANO



Rosario



DEDICATORIA

- A DIOS y A LA VIRGEN SANTÍSIMA:** Por guiar mis pasos por esta vida.
- A MIS PADRES:** Miriam y José Vicente, en agradecimiento a su esfuerzo por siempre brindarme lo mejor.
- A MI HIJO:** Santi, mi mayor orgullo, con todo el amor que le tengo.
- A MIS HERMANOS:** Juan Fer, Sofi y Jose con mucho cariño.
- A MIS ABUELITAS:** María Elena y Corina (†) con el más inmenso amor y con enorme gratitud por haberme amado tanto y por siempre haber procurado llevarme por el camino del bien. Dios permita nuestro reencuentro.
- A MI NOVIO:** Miler, con mucho amor, por todo su apoyo y por darme nuevas fuerzas para seguir adelante.
- A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS:** En especial a Arnoldo por su amistad incondicional, Rodimiro por su apoyo y motivación y Blanqui por iniciar este reto que culminó con éxito.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

A:

El Ministerio Público y Superintendencia de Bancos, por el cúmulo de conocimientos que he podido obtener y por la oportunidad de desarrollarme con honestidad en el campo del Derecho.



ÍNDICE

Pág.

Introducción..... i

CAPÍTULO I

1. Derecho notarial y función notarial.....	1
1.1. Naturaleza jurídica y elementos del derecho notarial.....	1
1.2. Objeto y contenido.....	2
1.3. Características.....	2
1.4. Principios.....	3
1.5. Fuentes.....	5
1.6. Relación con otras disciplinas jurídicas.....	5
1.7. Función notarial.....	6
1.8. Teorías que explican la función notarial.....	6
1.9. Encuadramiento de la función notarial.....	7
1.10. Actividades que desarrolla el notario en la función notarial.....	8
1.11. Finalidades.....	9
1.12. Fe pública.....	9
1.13. Clases.....	9
1.14. Características.....	10
1.15. Garantía de autenticidad y legalidad en el campo de la fe pública.....	11
1.16. Sistemas notariales.....	11
1.17. Documento.....	14
1.18. El instrumento público.....	14
1.19. Eficacia jurídica del instrumento público.....	15
1.20. Evolución histórica del notariado.....	17

1.21. Formación jurídica y profesional del notario.....	19
1.22. Organización legal del notariado guatemalteco.....	20
1.23. Relación jurídica notarial.....	25

CAPÍTULO II

2. Relación jurídica tributaria.....	29
2.1. Características.....	30
2.2. Elementos.....	34
2.3. Factores que vinculan los sujetos de la relación jurídica tributaria.....	38
2.4. La obligación tributaria.....	38
2.5. Relación jurídica.....	39
2.6. Factores de vinculación.....	40
2.7. Relación jurídica tributaria.....	47

CAPÍTULO III

Obligaciones tributarias.....	51
3. 3.1. Importancia de la relación tributaria.....	53
3.2. Los sujetos.....	54
3.3. Principios que rigen la tributación.....	55
3.4. Clasificación.....	57
3.5. Sistema tributario.....	58
3.6. Los efectos económicos de los impuestos.....	58

CAPÍTULO IV



Pág.

4. La función notarial y las obligaciones tributarias para determinar las exenciones y responsabilidades solidarias	69
4.1. Definición de exención.....	69
4.2. Elementos de la exención.....	70
4.3. Motivos que justifican la exención.....	71
4.4. Clases.....	71
4.5. Exención objetivo y subjetiva.....	72
4.6. Exención constitucional.....	73
4.7. Exención económica y exención con fines sociales.....	73
4.8. Facultad de crear la exención.....	74
4.9. Vigencia de la exención.....	75
4.10. Importancia de la función notarial y las obligaciones tributarias para la determinación de exenciones y responsabilidad solidaria.....	78
CONCLUSIONES.....	85
RECOMENDACIONES.....	87
BIBLIOGRAFÍA.....	89

INTRODUCCIÓN

El tema de la tesis señala ampliamente un estudio jurídico de la función notarial y de las obligaciones tributarias para la determinación de las exenciones y la responsabilidad solidaria determinando el fenómeno tributario, sobre todo porque el Estado ya no sólo lo utiliza como un medio para obtener recursos financieros, también para interferir de múltiples maneras en la economía privada, estimulando sectores, motivando el desarrollo económico, promoviendo la redistribución de ingresos y protegiendo a la industria nacional. Existen diversos factores de conexión o de vinculación, entre los sujetos de la relación jurídica tributaria, establecidos tanto para personas naturales como para personas jurídicas. La capacidad civil o tributaria, tiene que ver con las dimensiones privadas de la persona humana y la ciudadanía con su participación en la vida pública.

En tal sentido, los objetivos de la tesis determinaron los factores que vinculan a los sujetos de la relación jurídico tributario para hacer exigible la obligación contraída, y ello es sumamente importante.

La hipótesis comprobó que la exención consiste en un privilegio que se encuentra establecido legalmente y se encarga de la creación del tributo y por razones de equidad o de conveniencia para liberar a una persona de la obligación de pagar un tributo, el objeto o contenido fundamental de la exención consiste en la

eliminación de la obligación de pagar el tributo, debido a que en todo caso las obligaciones de carácter formal, secundarias o accesorias pueden efectivamente subsistir por necesidades de administración de las contribuciones.

El desarrollo de la tesis se llevó a cabo en cuatro capítulos: el primero, señala el derecho notarial y la función notarial, la naturaleza jurídica y los elementos del derecho notarial, objeto y contenido, características, principios, fuentes, relación con otras disciplinas jurídicas, función notarial, teorías que explican la función notarial, encuadramiento de la función notarial, actividades, finalidades, fe pública, clases, características, garantía de autenticidad, sistemas notariales, documentos, el instrumento público, eficacia jurídica del instrumento público, evolución histórica, formación jurídica, organización legal y relación jurídica notarial; el segundo, indica la relación jurídica tributaria, el tercero, señala las obligaciones tributarias, y el cuarto, muestra la importancia jurídica de la función notarial y de las obligaciones tributarias.

Lo fundamental, es que no tiene que subsistir la obligación de pago. De todo ello, se puede establecer que el Organismo Legislativo es el único que tiene la potestad de decretar las exenciones y además es la misma ley la que impide el nacimiento de la obligación tributaria, y por ello no existe sujeto pasivo que se encuentre obligado a pagar el tributo, derivado del hecho impositivo contenido en la misma ley.

CAPÍTULO I

1. Derecho notarial y función notarial

El derecho notarial es referente al conjunto de disposiciones legislativas y reglamentarias, usos, decisiones jurisprudenciales y doctrinas que rigen la función notarial y el instrumento público notarial.

“El derecho notarial se define como el conjunto de doctrinas y normas jurídicas que regulan la organización del notariado, la función notarial y la teoría formal del instrumento público.”¹

1.1. Naturaleza jurídica y elementos del derecho notarial

Su naturaleza radica en que es de derecho público, y sus elementos son los siguientes:

- a) Organización legal del notario: comprende el estudio legal de los requisitos para ejercer el notariado, estando compuesto por normas de carácter administrativo.
- b) Función notarial: es la que realiza el notario y comprende las normas y principios que rigen su actuación.
- c) Teoría formal del instrumento público: es la técnica que se usa para la elaboración del instrumento público.

¹ Ávila Álvarez, Pedro. **Estudios de derecho notarial**, pág 45.

1.2. Objeto y contenido

El objeto del derecho notarial es la creación del instrumento público.

El contenido del derecho notarial es la actividad del notario y de las partes en la creación del instrumento público.

1.3. Características

Las características del derecho notarial son las siguientes:

- a) Actúa en la fase normal del derecho: porque no existen derechos subjetivos en conflicto.
- b) Confiere certeza y seguridad jurídica: a los hechos y actos solemnizados en el instrumento público, que se derivan de la fe pública del notario.
- c) Se aplica el derecho objetivo: condicionado a las declaraciones de voluntad a fin de concretar los derechos subjetivos.
- d) Es un derecho no tradicional: es un derecho cuya naturaleza jurídica, no puede encasillarse en la tradicional división entre el derecho público y el derecho privado.
- e) Actúa en el campo de la jurisdicción voluntaria: la certeza y la seguridad jurídica que el notario confiere a los hechos y actos que autoriza es derivada de la fe pública que ostenta.

1.4. Principios

Los principios del derecho notarial son los siguientes:

- a) Fe pública: la fe pública es la presunción de veracidad en los actos autorizados por un notario, como lo regula el Artículo 1 del Código de Notariado.

- b) De la forma: es la adecuación del acto a la forma jurídica que mediante el instrumento público se está documentando, y su regulación se encuentra en los artículos 29, 31, 42, 44 y 50 del Código de Notariado.

- c) De la autenticación: mediante la firma y el sello se establece que un hecho o acto ha sido comprobado y declarado por un notario, como lo indican los artículos 2 y 3 del Código de Notariado, y el Artículo 186 del Código Procesal Civil y Mercantil.

- d) De inmediación: el notario a la hora de actuar siempre debe estar en contacto con las partes. La función notarial demanda un contacto entre el notario y las partes, y un acercamiento de ambos hacia el instrumento público, de conformidad con los artículos 8, 29, 42, 55, 60, 62 y 64 del Código de Notariado.

- e) De rogación: la intervención del notario siempre es solicitada, no puede actuar por sí mismo o de oficio, de conformidad con lo regulado en los artículos 1, 45, 60 y 77 del Código de Notariado, y 43 de la Ley del Organismo Judicial.

- f) De consentimiento: el consentimiento es un requisito esencial y debe estar libre de vicios, si no hay consentimiento no puede haber autorización notarial. La ratificación y aceptación, que queda plasmada mediante la firma de los otorgantes,

expresa el consentimiento, de acuerdo a los artículos 29 y 12 del Código de Notariado y a los artículos 453 y 454 del Código Procesal Civil y Mercantil.

g) De unidad de acto: este principio se basa en que el instrumento público debe perfeccionarse en un solo acto, según lo regulado en el Artículo 42 del Código de Notariado.

h) De protocolo: al considerarlo como principio, se le tiene como un elemento de necesidad por las ventajas que reporta a las garantías de seguridad jurídica, eficacia y fe pública, de acuerdo con el Artículo 8 del Código de Notariado.

i) Seguridad jurídica: este principio se basa en la fe pública que tiene el notario, por lo tanto, los actos que legaliza son ciertos, existe certidumbre o certeza, como lo regula el Artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el Artículo 186 del Código Procesal Civil y Mercantil y los artículos 199 y 1179 del Código Civil.

j) De publicidad: los actos que autoriza el notario son públicos; por medio de la autorización notarial se hace pública la voluntad de la persona.

Este principio de publicidad, tiene una excepción, y se refiere a los actos de última voluntad, testamentos y donaciones por causa de muerte, de acuerdo al Artículo 30 de la Constitución Política de la República de Guatemala y a los artículos 22 y 75 del Código de Notariado.

1.5. Fuentes

En Guatemala la única fuente del derecho notarial es la ley. El Artículo 2 de la Ley del Organismo Judicial Decreto 2-89 regula: "Fuentes del derecho. La ley es la fuente del ordenamiento jurídico. La jurisprudencia la complementará".

1.6. Relación con otras disciplinas jurídicas

El derecho notarial se relaciona con otras disciplinas jurídicas, siendo las mismas las siguientes:

- a) Derecho civil: ya que el derecho civil regula los contratos y estos son el contenido del instrumento público por regla general.
- b) Derecho mercantil: regula los contratos tales como la sociedad que por ser solemnes necesariamente deben de constituirse en escritura pública y actos como el protesto de títulos valores.
- c) Derecho procesal civil: ambos están formados por normas que otorgan requisitos formales, con la diferencia de que en el derecho procesal civil se aplica cuando hay litis, en cambio en el derecho notarial no.
- d) Derecho administrativo: el notario en algunos casos resulta recaudador del fisco y queda obligado a informar de todos los actos que autoriza, de acuerdo al Artículo 38 del Código de Notariado.
- e) Derecho registral: ya que todos o casi todos los instrumentos que el notario

autoriza llegar en definitiva a los diferentes registros públicos, para que sean operados.

f) Derecho constitucional: de conformidad con el Artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala se regula: “Deberes del Estado. Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República de la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona”.

1.7. Función notarial

Es la actividad que el notario realiza para lograr la creación del instrumento publico, es el que hacer del notario.

El notario es el profesional del derecho investido por el Estado de fe pública para hacer constar y autorizar actos y contratos en que intervenga por disposición de la ley o a requerimiento de parte y tramitando la jurisdicción voluntaria.

1.8. Teorías que explican la función notarial

Las teorías que explican la función notarial son las siguientes:

a) Teoría funcionarista: las finalidades de autenticidad y la legitimación de los actos públicos exigen que el notario sea un funcionario público que intervenga en ellos en nombre del Estado y para atender, más que el interés particular, al interés general o social de afirmar el imperio del derecho, asegurando la legalidad y la pruebas fehacientes de los actos y hechos de que dependen las relaciones privadas.

b) Teoría profesionalista: en contraposición a la teoría antes comentada, ésta asegura que recibir, interpretar y dar forma a la voluntad de las partes, lejos de ser una función pública, es un quehacer eminentemente profesional y técnico.

c) Teoría ecléctica: de acuerdo a esta teoría, el notario ejerce una función pública porque es independiente, no está enrolado en la administración pública, no devenga sueldo del Estado; pero por la veracidad, legalidad y autenticidad que otorga a los actos que autoriza, tiene un respaldo del Estado, por la fe pública que ostenta. En síntesis, el notario es un profesional del derecho encargado de una función pública.

d) Teoría autonomista: esta teoría cuenta con las características de profesional y documentadora, y en ella el notariado se ejerce como profesión libre e independiente. Como oficial público, observa todas las leyes y como profesional libre recibe el encargo directamente de los particulares.

1.9. Encuadramiento de la función notarial

a) En la actividad del Estado: es cuando se encuentra al notario asesor, consultor, cónsul, escribano del gobierno desempeñando cargo o empleo público nombrado por el Organismo Ejecutivo.

b) En el ejercicio de la profesión liberal: es el verdadero campo en el que el notario ejercita su función, ya que desarrolla su actividad sirviendo a los particulares por eso se dice que es un profesional libre.

c) Mixto: el profesional se desempeña en un empleo para el Estado de tiempo parcial, y la otra parte del tiempo ejerciendo libremente la profesión.

1.10. Actividades que desarrolla el notario en la función notarial

Las actividades que desarrolla el notario en la función notarial son las siguientes:

a) Función receptiva: la desarrolla el notario cuando al ser requerido, recibe de sus clientes en términos sencillos la información.

b) Función directiva o asesora: el notario puede asesorar o dirigir a sus clientes, sobre el negocio que pretenden celebrar, aconsejando sobre el particular.

c) Función legitimadora: la realiza el notario al verificar que las partes contratantes, sean efectivamente las titulares del derecho, estando obligado a calificar la representación en los casos que se ejercite, la cual conforme a la ley y a su juicio debe ser suficiente.

d) Función modeladora: el notario desarrolla esta actividad dando forma legal a la voluntad de las partes, encuadrándola en las normas que regulan el negocio.

e) Función preventiva: el notario debe prever cualquier circunstancia que pueda sobrevenir en el futuro, debe evitar que resulte conflicto posterior, previniendo tales circunstancias.

f) Función autenticadora: al estampar su firma y sello el notario le está dando autenticidad al acto o contrato, por lo tanto éstos se tendrán como ciertos o auténticos,

por la fe pública de la cual está investido.

1.11. Finalidades

Siendo las mismas las siguientes:

- a) Seguridad: para darle firmeza al documento notarial.
- b) Valor: frente a terceros, que es la eficacia y la fuerza que otorga la intervención del notario entre partes y frente a terceros.
- c) Permanencia: que se le da a los actos a través de diversos medios legales y materiales para garantizar la reproducción auténtica del acto.

1.12. Fe pública

Consiste en la función específica de carácter público, cuya misión es robustecer con una presunción de verdad los hechos o actos sometidos a su amparo.

Su fundamento se puede dividir en dos:

- a) La realización normal del derecho.
- b) La necesidad que tiene la sociedad de dotar a las relaciones jurídicas de certeza.

1.13. Clases

- a) Registral: es la que poseen los registradores, para certificar la inscripción de un acto que consta en un registro público, el cual tiene autenticidad y fuerza probatoria

desde que fue inscrito.

b) Administrativa: es la que tiene por objeto dar notoriedad y valor de hechos auténticos a los actos realizados por el Estado o las personas de derecho público dotadas de soberanía, de autonomía o de jurisdicción. Esta fe pública administrativa se ejerce a través de los documentos expedidos por las propias autoridades que ejercen la gestión administrativa en los que se consignan órdenes, comunicaciones y resoluciones de la administración.

c) Judicial: la que dispensan los funcionarios de justicia, especialmente los secretarios de juzgados, quienes dan fe de las resoluciones, autos y sentencias de los jueces o tribunales en los que actúan.

d) Legislativa: es la que posee el Organismo Legislativo y por medio de la cual se cree en las disposiciones emanadas del mismo, las cuales pasan a ser generalmente leyes de la República de Guatemala. Esta es de tipo corporativo, ya que la tiene el Congreso de la República de Guatemala como órgano.

e) Notarial: es una facultad del Estado otorgada por la ley al notario. La fe del notario es pública porque proviene del Estado, y porque tiene consecuencias que repercuten en la sociedad.

1.14. Características

a) Es única: porque solo él la tiene.

- b) Es personal: porque no necesita de ninguna otra persona para ejercitarla.
- c) Es indivisible: porque no puede dividirla o fraccionarla.
- d) Es imparcial: porque no debe de inclinarse a favor de ninguna de la partes.
- e) Es indelegable: porque no la puede compartir con ninguna otra persona.

1.15. Garantía de autenticidad y legalidad en el campo de la fe pública

Esta garantía deviene del respaldo de la fe pública, ella hace que el instrumento público sea auténtico y legal.

“El campo de la fe pública son los intereses de los particulares a quienes el notario sirve, abarcando desde la faccionamiento el acta, autorización del contrato y la tramitación de los asuntos de jurisdicción voluntaria”.²

1.16. Sistemas notariales

Existen muchas clasificaciones con respecto a sistemas notariales, pero las más importantes son:

- a) Sistema latino: recibe otros nombres como público, o evolución desarrollada y es donde pertenecen la mayoría de notarios.

² Carral y De Teresa, Luis. **Derecho notarial y derecho registral**, pág 57.

Sus características son:

- Pertenecen a un colegio profesional.
- La responsabilidad en el ejercicio profesional es personal.
- El ejercicio puede ser cerrado o abierto, o limitado e ilimitado. El cerrado tiene limitaciones territoriales, más conocido como notariado de número. En Guatemala el sistema es abierto. Es incompatible con el ejercicio de cargos públicos que lleven aneja jurisdicción.
- El que lo ejerce debe ser un profesional universitario. “Desempeña una función pública, pero no depende directamente de autoridad administrativa, aunque algunas de sus actuaciones son de carácter público, lo ejerce un profesional del derecho”.³
- Existe un protocolo notarial en el que asienta todas las escrituras que autoriza.

Las funciones del notario, dentro del sistema latino son las siguientes:

- Desempeña una función pública.
- Le da autenticidad a los hechos y actos ocurridos en su presencia.
- Recibe e interpreta la voluntad de las partes dando forma legal.

³ **Ibid**, pág 28.

b) Sistema notarial sajón: se le conoce también como anglo-sajón, sub-desarrollado, de evolución frustrada y privado.

Sus características son:

- El notario es un fedante o fedatario, porque sólo da fe de la firma o firmas de los documentos.
- No orienta ni asesora a las partes sobre la redacción del documento.
- Sólo se necesita una cultura general, no es necesario un título universitario.
- La autorización para su ejercicio es temporal.
- Existe la obligación de prestar una fianza para garantizar la responsabilidad en el ejercicio profesional.
- No existe colegio profesional ni llevan protocolo.

También existen otros sistemas, siendo los mismos los siguientes:

- Funcionarios judiciales: se le conoce como el sistema de notariado juez, ya que los notarios son magistrados y están subordinados a los tribunales. Dependen del poder judicial, siendo la administración quien nombra a los empleados del notario. La función es de jurisdicción cerrada y obligatoria, los instrumentos originales pertenecen al Estado y los conserva como actuaciones judiciales.

- Funcionarios administrativos: la función notarial es una relación directa entre el particular y el Estado, las facultades están reglamentadas por las leyes, los notarios son empleados públicos, servidores de las oficinas del Estado y las oficinas son de la demarcación cerrada.

1.17. Documento

Es el instrumento, escritura, escrito con que se prueba, confirma o justifica alguna cosa o, al menos, se aduce con tal propósito. En la acepción más amplia, cuanto consta por escrito o gráficamente.

- a) Privados: son los elaborados y firmados por las partes a quienes puede obligar o no.
- b) Públicos: elaborados y firmados por un funcionario en el ejercicio de su cargo, o por un notario, aunque este último es más conocido como instrumento público.

1.18. El instrumento público

Es un documento público, autorizado por notario a instancia de parte, producido para probar hechos, solemnizar o dar forma a actos o negocios jurídicos y asegurar la eficacia de sus efectos jurídicos.

Sus fines son los siguientes:

- Perpetuar los hechos y las manifestaciones de voluntad.
- Servir de prueba en juicio y fuera de el.
- Ser prueba preconstituida.
- Dar forma legal y eficacia al negocio jurídico.

El instrumento público es prueba pre-constituída ya preparada con anterioridad al pleito futuro. Prueba escrita que está en ese instrumento y que si alguna vez se necesita, se presentará de inmediato para hacer valer los derechos, de acuerdo al Artículo 186 del Código Procesal Civil y Mercantil.

1.19. Eficacia jurídica del instrumento público

a) Valor formal del instrumento público: se tiene que mencionar el valor del instrumento público; señalando que el mismo es aquel instrumento que no adolece de nulidad y falsedad, y tiene plena prueba según la legislación guatemalteca. El instrumento público tiene valor formal y valor probatorio: valor formal, cuando se refiere a su forma externa o el cumplimiento de todas las formalidades esenciales y no esenciales que el código regula.

b) Valor probatorio del instrumento público: es en relación al negocio que contiene internamente el instrumento.

c) Impugnación por causas de nulidad:

- De fondo: se producen cuando es ineficaz porque el acto o contrato que contiene está afectado por vicios que lo invalida. Esta especie de nulidad se rige por las normas referentes a la nulidad de los actos jurídicos en derecho civil.

- De forma o instrumental: afecta al documento considerado en sí mismo, y no como continente de un acto o negocio jurídico, sin perjuicio desde luego, que la nulidad instrumental afecte indirectamente la validez del acto o negocio que contiene. La nulidad de forma esta sometida a tres principios fundamentales, que son: principio de excepcionalidad para el cual los instrumentos públicos, sólo son nulos en los casos expresamente contemplados por la ley, ya sea en forma directa o indirecta; principio de finalidad, en donde el instrumento público prevalece sobre la mera formalidad; y el principio de subsanabilidad, para el cual puede realizarse por los medios que admite la ley.

Cualquier mutación, ocultación o desfiguración de la verdad y de la realidad, produce nulidad de los actos jurídicos según las leyes civiles.

a) Falsedad material: consiste en la alteración del contenido de los documentos o en la falsedad.

b) Falsedad ideológica: se da cuando se hace constar en un documento un hecho no declarado por las partes. La falsedad ideológica es privativa de los instrumentos públicos y no se da en los documentos privados.

1.20. Evolución histórica del notariado

a) Los hebreos: los escribas hebreos eran de distintas clases, unos guardaban constancia y daban fe de los actos y decisiones del rey; otros pertenecían a la clase sacerdotal y daban testimonio de los libros bíblicos que conservaban, reproducían e interpretaban. Los terceros eran escribas de Estado y sus funciones eran como de Secretarios del Consejo Estatal y colaboradores de tribunales de justicia del Estado. Por último, habían otros escribas llamados del pueblo, que redactaban en forma apropiada los contratos privados, eran más parecidos a los notarios actuales, pero su sola intervención no daba legalidad al acto, pues para conseguir esta era necesario el sello de el superior jerárquico.

b) Egipto: le tenían alta estima a los Escribas que formaban parte de la organización religiosa, estos estaban adscritos a las distintas ramas del gobierno, teniendo como función primordial la redacción de los documentos concernientes al Estado y a los particulares, sin embargo no tenían autenticidad sino no se estampaba el sello del sacerdote o magistrado.

c) Grecia: en esta cultura los notarios eran llamados síngrafos que eran los que formalizaban contratos por escrito, entregándoles a las partes para su firma.

d) Roma: el origen de la palabra notario viene de la antigua Roma y que era *notarii*, los cuales eran los que utilizaban las notas *tironianas* que eran caracteres abreviados los que constituían una especie de escritura taquigráfica, también se uso en la Edad Media. Los *scriba* conservaban los archivos judiciales y daban forma escrita a las

resoluciones judiciales. Los *notarii*, también adscritos a la organización judicial, escuchaban a los litigantes y testigos y ponían por escrito, en forma ordenada y sintética, el contenido de sus exposiciones. Los *chartularii*, además de la redacción de instrumentos, tenían a su cargo la conservación y custodia de los mismos. Los *tabularii* eran contadores del fisco y archivadores de documentos públicos, pero, como complemento de sus funciones, fueron encargándose de la formalización de testamentos y contratos, que conservaban en sus archivos hasta convertirse en los *tabellio*, que se dedicaron exclusivamente a estas actividades y en quienes se reunieron, en la etapa final de su evolución, algunos de los caracteres distintivos del notariado latino. El hombre versado en derecho, el consejero de las partes y el redactor del instrumento, no lograban sus objetivos de autenticidad, sino mediante la *insinuatio*.

e) Edad Media: en la Edad Media con sólo saber leer y escribir se suponía un grado de cultura muy elevado respecto a los demás. El rompimiento del Imperio Romano ocasiona un retroceso en la evolución institucional del notariado ya que los señores feudales intervienen por medio de delegados en todos los contratos y testamentos. El notario feudal, tiene como función primordial velar por los intereses de su señor y no de servir a los intereses de las partes contratantes. Característica importante es que se otorga autenticidad a los actos en los que interviene.

f) España: los invasores españoles conservaron ciertas instituciones jurídicas romanas, además el notariado español recibió la influencia de la escuela notarial en la Universidad de Bolonia. Al final de la Edad Media y principios del renacimiento, el notariado se considera como una función pública y se substituye una breve nota o

minuta en el protocolo por el instrumento matriz, y la organización corporativa de los notarios.

g) América: al venir Cristóbal Colón trabajo un Escribano en su tripulación que era Rodrigo de Escobedo, por lo que se da el transplante del notariado de España a América. “No obstante, se creó una legislación especial para América conocida como Leyes de Indias, las que tenían un apartado en el que se trataban a los escribanos, a quienes se les exigía el título académico de escribano y pasar un examen ante la Real Audiencia, si lo aprobaban debía obtener el nombramiento del Rey de Castilla y pagar una suma al Fisco Real. Los Escribanos guardaban un archivo de escrituras y demás instrumentos públicos, el cual pasaba a los escribanos sucesores”.⁴

h) Guatemala: los primeros vestigios de historia escrita se encuentran en el Popol Vuh. En la época colonial al fundarse la ciudad de Santiago de Guatemala y en la Reunión del Primer Cabildo que tuvo lugar el 27 de julio de 1524 se faccionó la primera acta, actuando como primer escribano Alonso de Reguera. El nombramiento, recepción y admisión del Escribano Público lo hacía el Cabildo. El trabajo del Escribano Público era en función de los contratos y las actuaciones judiciales.

1.21. Formación jurídica y profesional del notario

Un medio directo para capacitar al notario, sería hacer del notariado un doctorado, estudiando para el efecto ramas específicas de especialización de por lo menos dos años y trabajo de tesis doctoral.

⁴ De la Cámara Álvarez, Manuel. **El notario latino y su función**, pág 89.

Otro medio directo de capacitación al notario lo constituye el sistema de oposición que es utilizado en muchos países, pretendiendo que sólo puedan llegar los más preparados. Para ello los concursos de oposición deben ser rigurosos y limitar el número de notarios. El sistema de oposición así como tiene sus ventajas, tiene también desventajas, dependiendo a quien se deje el cargo de asignar las notarias.

A diferencia de otros países donde se habla de academias notariales que pretenden el estudio exclusivo del notariado en toda su extensión, en el sistema guatemalteco se estudia simultáneamente la abogacía y el notariado; no sólo se estudia conjuntamente, sino que también se obtienen ambos títulos para ejercer ambas profesiones.

1.22. Organización legal del notariado guatemalteco

Los requisitos habilitantes del notario son los siguientes:

- Ser guatemalteco de origen, ser mayor de edad, del estado seglar, y domiciliado en la República de Guatemala.
- Haber obtenido el título facultativo en la República guatemalteca o incorporación con arreglo a la ley.
- Haber registrado en la Corte Suprema de Justicia el título facultativo o de incorporación, y la firma y sello que usará con el nombre y apellidos usuales;
- Ser de notoria honradez.

- Ser colegiado activo.

Las causas de inhabilitación para ejercer el notariado son:

- Los civilmente incapaces.
- Los toxicómanos y ebrios habituales
- Los ciegos, sordos o mudos; y, los que adolezcan de cualquier otro defecto físico o mental que les impida el correcto desempeño de su cometido.
- Los que hubieren sido condenados por alguno de los siguientes delitos: falsedad, robo, hurto, estafa, quiebra o insolvencia fraudulenta, cohecho e infidelidad en la custodia de documentos, prevaricato y malversación.

Las incompatibilidades con el ejercicio profesional del notario son aquellos casos en que se pueden encontrar algunos notarios de verse impedidos temporalmente de ejercer el notariado:

- Los que tengan autos de prisión motivada por alguno de los delitos que inhabilitan.
- Los que desempeñen un cargo público que lleve aneja jurisdicción.
- Los funcionarios y empleados de los organismos ejecutivo y judicial y de las municipalidades que devenguen sueldos del Estado o del municipio y el Presidente del Congreso de la República.
- Los notarios que hayan incumplido durante un trimestre del año civil o más, con las

obligaciones que impone el Artículo 37 del Código de Notariado, relativas a testimonios especiales y avisos.

- Los abogados titulares de las instituciones de crédito no podrán autorizar los documentos en que comparezcan o tengan interés dichas instituciones, salvo las actas de sorteo o remate.

No obstante la prohibición a la que se ha hecho referencia, los artículos 5 y 6 del Código de Notariado, establecen que pueden ejercer el notariado, entre otros: el personal directivo y docente de la Universidad de San Carlos y otros establecimientos de enseñanza del Estado; los abogados consultores, consejeros o asesores, los miembros o secretarios de las comisiones técnicas consultivas o asesores de los organismos del Estado, así como los directores o redactores de las publicaciones oficiales, siempre y cuando el cargo que sirvan no sea a tiempo completo; los miembros de las corporaciones municipales, cuando desempeñen sus cargos *ad honorem*; los miembros del Tribunal de conflictos de jurisdicción; los miembros de las Juntas de Conciliación, de los Tribunales de Arbitraje y de las Comisiones Paritarias que establece el Código de Trabajo, y los miembros de las Juntas Electorales y de los Jurados de Imprenta; los jueces de primera instancia, en las cabeceras de su jurisdicción en que no hubiere notario hábil o que habiéndolo estuviere imposibilitado o se negare a prestar sus servicios; los cónsules o agentes diplomáticos de la República, acreditados y residentes en el exterior que sean notarios hábiles conforme a esta ley; y, los empleados que están instituidos precisamente para el ejercicio de funciones notariales, las que no podrán ejercer con carácter particular.

En Guatemala, la colegiación obligatoria tiene carácter constitucional según lo establecido en el Artículo 90 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Los fines de la colegiación profesional de conformidad con la Constitución Política de la República son la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias.

Los fines de la colegiación profesional de conformidad la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria son:

- Promover, vigilar, y defender el ejercicio decoroso de las profesiones universitarias.
- Promover el mejoramiento cultural y científico de los profesionales universitarios.
- Promover y vigilar el ejercicio ético y eficiente de las profesiones universitarias en beneficio de la colectividad.
- Defender y proteger el ejercicio profesional universitario y combatir el empirismo; promover el bienestar de sus agremiados.
- Auxiliar a la administración pública.

La Corte Suprema de Justicia puede intervenir en el régimen disciplinario del notario, ya que para lo relativo a sanciones, cualquier persona o la Procuraduría General de la Nación tienen derecho a denunciar al notario ante la Corte, en relación a los impedimentos de un notario para ejercer la profesión.

Así también cuando la Corte tuviera conocimiento de que un notario ha incurrido en alguna de las causales de impedimento, debe proceder a formalizar denuncia.

Los órganos que pueden decretar la inhabilitación son los siguientes:

a) Tribunales: los tribunales de justicia, cuando conozcan de cualquiera de los delitos que conlleva la prohibición de ejercer, deben decretar la inhabilitación en forma provisional cuando motivan al auto de prisión y en forma definitiva, cuando pronuncian la sentencia, si esta es condenatoria. En ambos casos, comunicándolo al Colegio Profesional y a la Corte Suprema de Justicia.

b) Corte Suprema de Justicia: la Corte tiene la facultad de efectuar las diligencias que considere necesarias para agotar la investigación y comprobar los hechos que le fueron denunciados, y en su caso, proceder a la inhabilitación y a sancionar al notario denunciado.

c) Colegio profesional: cuando se ha faltado a la ética o atentado en contra el decoro y prestigio de la profesión, una vez seguido el trámite correspondiente.

La legislación guatemalteca contempla sendos procedimientos de rehabilitación, que se aplican según el órgano que impuso la sanción disciplinaria. Si el mismo fue de naturaleza jurisdiccional, la rehabilitación corresponde a la Corte Suprema de Justicia y, si fue de índole gremial, aquella compete al Consejo Superior Universitario de la Universidad de San Carlos de Guatemala. En el primer caso el procedimiento se regula por lo dispuesto en el Código de Notariado; y en el segundo, por lo establecido en la

Ley de Colegiación.

Las impugnaciones o recursos son los siguientes:

a) Recurso de responsabilidad o de revocatoria: el cual puede interponerse en dos casos : en contra de la resolución que dicte la Corte Suprema de Justicia, por la inspección y revisión de un protocolo; y contra la resolución de la Corte Suprema de Justicia, en expediente de rehabilitación.

b) Recurso de reposición: se interpone contra la resolución que se dicte sancionado un notario.

c) Recurso de reconsideración: se interpone ante el Director del Archivo General de Protocolos, por las sanciones que se impongan por incumplimiento de las obligaciones del notario contenidas en los artículos 37 y 38 del Código de Notariado.

d) Recurso de apelación: en contra del auto que apruebe una liquidación de honorarios.

1.23. Relación jurídica notarial

Es la relación que se entabla entre el notario y quienes requieren su actuación profesional, llamados comúnmente clientes.

Los sujetos de la misma son los siguientes:

- El notario es el sujeto agente.

- El cliente el sujeto paciente.

La voluntad de elegir al escribano actuante debe pertenecer a la parte más interesada en una correcta y eficaz actuación del agente: el mayor interés, corresponde al mayor riesgo, es la norma de interpretación adecuada; el factor que con carácter general debe decidir el derecho a elección es mayor interés protegido por la actuación notarial.

Los impedimentos del notario para actuar son:

a) Legítimos:

- Físicos o materiales: son aquellos hechos que constituyen un obstáculo insuperable, e imposibilitan al agente el cumplimiento de la rogación que hubiera recibido.
- De naturaleza: ellos se dan cuando en la misma naturaleza del acto para el cual es requerido el agente obsta su actuación.
- Deontológicos: son aquellas razones de moral profesional que se oponen a la actuación del escribano requerido, en un caso particular.

Los derechos y obligaciones de los sujetos son:

- a) El cliente tiene la obligación de informar correctamente al notario, aportando todos los datos o documentos que fueran necesarios y pagar los respectivos honorarios.
- b) El notario tiene la obligación de estudiar el caso y dar al cliente la correcta y

adecuada solución al caso y tiene derecho a cobrar los gastos en que incurra por el adecuado tratamiento del caso planteado.

En Guatemala existe la libre contratación y por ende los sujetos de la relación notarial pueden estipular el pago de los honorarios, sin embargo a falta de estipulación, esta se cubre con el arancel que contiene el Código de Notariado.

Se extingue por dos formas:

- a) Cuando el notario ha cumplido a cabalidad su cometido y le han sido pagados sus honorarios.
- b) Cuando por causa ajena al notario no se finaliza su trabajo, por quedar impedido en el ejercicio, el cliente desiste o cambia de notario, de igual forma tiene derecho a cobrar honorarios, en este caso, de forma proporcional a la labor realizada.

El notario para lograr eficazmente su función, sin generar resultados dañosos, tanto para los particulares como para él mismo, debe contar con la debida responsabilidad notarial, que no se circunscribe a una sola, sino a un conjunto de responsabilidades que darán por resultado, su buena observancia, a un instrumento público pleno y perfecto, evitando resultados negativos para la vida de éste.

Las clases de responsabilidades son:

- a) Responsabilidad civil: tiene como finalidad reparar las consecuencias injustas de una conducta contraria a derecho o bien reparar un daño causado sin culpa, pero que la

ley, pone cargo de autor material de este daño.

Los elementos son tres: que haya violación de un deber legal, por acción u omisión del notario; que haya culpa o negligencia de parte del notario; y, que se cause un perjuicio.

b) Responsabilidad penal: la tiene el notario al faccionar los instrumentos públicos, por incurrir en falsedad y otros delitos conexos, haciendo constar situaciones de derecho y de hecho que en la realidad no existen o aprovechándose de su función en beneficio propio o ajeno, siendo así mismo derivada en algunos casos la responsabilidad civil.

c) Responsabilidad administrativa: se refiere a las acciones realizadas por el notario ante la administración pública y específicamente en relación con los registros, por los efectos que conlleva el respectivo registro de los contratos o actos en que ha intervenido.

d) Responsabilidad disciplinaria: esta opera mediante una acción que tiene por objeto reprimir una falta a los deberes de la profesión reglamentada; por fin el mantenimiento de la disciplina necesaria en interés moral de la profesión cuyas normas de ejercicio han sido violadas; y por medios las medidas o penas a infringir por una jurisdicción instituida con ese propósito.

El notario incurre en responsabilidad disciplinaria, cuando falta a la ética profesional o atenta en contra del prestigio y decoro de la profesión.

CAPÍTULO II

2. Relación jurídica tributaria

La relación jurídico-tributaria es un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias, que permite al fisco como el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

La génesis de esta expresión y su conceptualización es una relación jurídico especial surgida entre el Estado y los contribuyentes a partir de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias.

Este alcance, hace necesario aclarar la confusión terminológica que se presenta al utilizar indistintamente la relación jurídico-tributaria como sinónimo de obligación tributaria, ya que la obligación tributaría es parte de la relación jurídica tributaria.

La relación jurídico tributaria es pues, el vínculo jurídico entre el Estado, que es acreedor tributario o una entidad pública, que en virtud de una ley posee este derecho, y el sujeto pasivo que puede ser el contribuyente generador de esos supuesto legales o los responsables aquellos que sin tener la condición de contribuyentes, deben cumplir la obligación atribuida a este. Este vínculo jurídico, cuyo principal objeto es el tributo, se origina al cumplirse los presupuestos hipotéticamente encuadrados en la Ley.

2.1. Características

Presenta las siguientes:

a) Relación o vínculo obligacional: no surge una pretensión de la administración al tributo y de manera correspondiente una obligación para el particular, si una ley, en el sentido material y no formal, no prevé el hecho jurídico que le da nacimiento, los sujetos a los cuales corresponde la pretensión y la obligación y la medida de ésta. Este principio establece un paralelismo entre el derecho tributario y el derecho penal, que se basan sobre principios que significan la existencia de un conjunto de normas destinadas a prever los hechos que constituyen en ilícitos penales y establecer las penas que a ellos corresponden.

De la misma manera en principio significa la existencia de un corpus de normas jurídicas destinadas a prever los hechos que dan lugar al nacimiento de obligaciones tributarias y el monto de éstas y los sujetos a los cuales la obligación corresponde.

“Es claro que la fuente inmediata de este vínculo obligacional es la ley. Sin embargo las obligaciones legales, no sólo resultan de la ley sino que también deben estar unidas a la realización de un hecho que el derecho positivo le da la calidad de generador de ese vínculo obligacional”.⁵

⁵ Giuliani Fonrougue, Carlos. **Derecho financiero**, pág 90.

b) Relación de derecho y poder: para la teoría de la relación tributaria como relación de poder sostenida por parte de la doctrina clásica la relación existente entre el Estado y los particulares no es una relación de derecho, sino una relación entre un poder superior y sujetos sometidos a ese poder, que quiere decir relación de fuerza o relación de poder.

Este planteamiento en el ámbito doctrinal, llevó a excesos en la práctica, por lo que fue reemplazada por otra que abogaba por una igualdad en las relaciones entre el fisco y contribuyentes equiparándola en su contenido a las relaciones de derecho privado. Sin embargo, esta paridad jurídica entre el acreedor y deudor pertenece sólo al deber ser pues no responde a la realidad tributaria.

El fisco tiene facultades coactivas adicionadas, que no se agotan en el momento legislativo, sino que son utilizadas para velar por el cumplimiento de la ley tributaria, provocando de esta forma un desbalance material en la relación obligacional entre acreedor y deudor. Además, aun cuando el acreedor no satisfaga al contribuyente con una adecuada, eficiente y correcta aplicación del ingreso que éste le entrega, el sujeto pasivo o deudor tributario está en la obligación bajo la pena de ser coaccionado de cumplir con su deber fiscal. Aquí hay un desbalance porque el Estado no será sancionado si no cumple con su parte en el vínculo obligacional. Ello sucede porque el Estado no será sancionado si no cumple con su parte en el vínculo obligacional. Ello sucede porque el Estado se escuda en su poder que, como súper organismo social posee. Este poder lo emplea lógicamente solo en un sentido: la recaudación tributaria.

No tiene que existir supremacía del acreedor sobre el deudor pues es incompatible con la estructura del Estado de derecho que supone no sólo los particulares, sino también el Estado para que se encuentre sometido a la Constitución Política de la República. Lo que sí existe es un desbalance material, que surge de la propia naturaleza del Estado. Si el contribuyente se niega, resiste u omite el pago del tributo, el acreedor tiene facultades coactivas para su cobranza.

Como el Código Tributario actual cuenta con una vía de cobranza más expeditiva, rápida y coercitiva que la que posee un simple acreedor civil, quien carece de privilegios, y debe esperar años para lograr sentencia sólo puede rescatar un bajísimo porcentaje anual por concepto de interés legal; sin embargo el acreedor tributario cobra multas o recargos, a título de penalidad, independientemente de los intereses de su dinero, cuando se liquida una deuda tributaria. Además, si el contribuyente cometió delito tributario por sus actos u omisiones, la deuda tributaria se convierte en objeto de compulsión, lo que en términos prácticos podría enunciarse así.

“En materia tributaria es posible quebrar el principio de que no hay prisión por deudas. Opinión que no es posible compartir y que, al tratar los delitos tributarios se debe aclarar. De manera de conclusión se puede entender que la relación jurídico-tributaria es una categoría de naturaleza especial de derecho y poder”.⁶

⁶ **Ibid**, pág 88.

c) Relación simple: la relación jurídico impositiva: tiene un contenido complejo, puesto que de ella derivan, de un lado, poderes y derechos así como obligaciones de la autoridad financiera, a los que corresponden obligaciones, positivas y negativas, así como derechos de las personas sometidas a su potestad, y de otra parte, con carácter más específico, el derecho del ente público a exigir la correlativa obligación del contribuyente de pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto, puede ser más concretamente indicada con el término de deuda impositiva, a la que corresponden un crédito del ente público, mientras que con la expresión más genérica de derechos y obligaciones tributarios se designan todos los otros derechos y deberes que también emanan de la relación impositiva. En efecto, la circunstancia de que se produzcan los presupuestos materiales a los que la ley vincula la obligación impositiva, determina el nacimiento de la deuda impositiva, pero no necesariamente el que de todas las demás obligaciones tributarias, las cuales en cambio, puede surgir en virtud de un acto administrativo.

d) Relación central alrededor de la cual existen las demás relaciones: demostrada la relación central ante la cual giran las otras relaciones jurídicas tributarias, ésta se convierte en una relación central de carácter accesorio, la relación de reembolso, las relaciones que surgen de la actividad administrativa tributaria, las relaciones que aparecen a consecuencia de un ilícito penal tributario y las relaciones procesales tributarias.

e) La relación jurídico-tributaria es una relación y obligación personal: se trata de un vínculo jurídico creado entre el sujeto activo, el fisco o sus delegaciones autorizadas por ley y un sujeto pasivo que es una persona natural o jurídica y no entre un sujeto activo que es el Estado y las cosas supuestamente elevadas a la categoría de sujetos pasivos. Sin embargo la doctrina minoritaria establece que la segunda afirmación relativa a una relación real que puede ser cierta y aplicable en el campo de los derechos Aduaneros y al impuesto inmobiliario. Se pretende sostener que en los derechos aduaneros, el vínculo jurídico recae sobre las mercaderías y no sobre las personas naturales o jurídicas; se confunde aquí el objeto del impuesto con el sujeto del vínculo que deriva de aquél, vínculo jurídico que exige por elemental lógica una persona natural o jurídica como deudor responsable.

La carga impuesta a la mercadería por trasponer el linde aduanero no representa un vínculo entre el Estado y la mercadería. Las disposiciones que autorizan el derecho de secuestro o aprehensión de las mercaderías, que no sólo rigen en materia aduanera sino también en numerosos gravámenes al consumo especialmente alcoholes y tabaco son medidas de garantía o privilegio a favor del fisco, pero que no son inherentes a la naturaleza jurídica de la obligación.

2.2. Elementos

En toda relación jurídico-tributaria existen los siguientes elementos:

El Estado es la entidad pública a la cual se le ha delegado la potestad tributaria por ley expresa

El Estado en virtud del *ius imperium* recauda tributos en forma directa y a través de organismos públicos a los que la ley le otorga tal derecho. Como expresa el Código Tributario, estas entidades tienen facultad para percibir determinados tributos y exigirlos coactivamente en caso de su incumplimiento.

Además del Estado puede haber otros sujetos activos de la obligación fiscal, cuya potestad tributaria está subordinada al propio al Estado, ya que es necesaria la delegación mediante ley, del ejercicio de la potestad y ésta solo puede ejercerse en la medida y dentro de los límites específicamente fijados en la ley por el Estado. La razón de este hecho radica en que los organismos independientes cuenten con recursos económicos que les permita solventar sus necesidades financieras. Estas características de los entes tributarios menores no es ilimitada ya que depende de la ley su accionar y será siempre un reflejo de la voluntad del Estado. Para el estudio del sujeto activo, se tiene que analizar la naturaleza de la soberanía fiscal en virtud de la cual es titular de la pretensión tributaria; ese estudio, afirma, es extraño al derecho tributario material y pertenece más bien al derecho constitucional. Sin embargo, como a través de la ley tributaria positiva la pretensión del tributo puede ser atribuida a un sujeto diferente del que posee, el sujeto activo del cual hay que ocuparse en el derecho tributario material es aquel al cual corresponde efectivamente el crédito del tributo, no el sujeto que dicta la ley tributaria, ni el sujeto o los sujetos a los

cuales deberá ser atribuido el producto de la recaudación de los tributos. El derecho constitucional es anterior al derecho tributario material, siendo su objeto normar la soberanía del Estado en el sector de la actividad tributaria, ello sin embargo no es un obstáculo para que el estudioso de la actividad tributaria realice un breve enfoque de estos conceptos con la pretensión de aclarar correctamente los alcances de la potestad tributaria.

El estudio del sujeto pasivo corresponde al deudor principal o contribuyente y a los diferentes deudores o responsables por vínculo de solidaridad, sustitución o sucesión. El sujeto pasivo en general, quien tiene la carga tributaria, es quien debe proporcionar al fisco la prestación pecuniaria. Para efectos de una mejor comprensión de las diferentes categorías de sujetos pasivos se presenta de la siguiente manera:

El contribuyente es el sujeto de derecho, titular de la obligación principal y realizador del hecho imponible. El contribuyente es quien merece propiamente el nombre de destinatario legal tributario, porque es en base a su capacidad contributiva que el legislador crea el tributo. Cuando el contribuyente es sustituido por otro sujeto pasivo tiene a su cargo la obligación de resarcir a quien pagó en su nombre. En la legislación se preceptúa que contribuyente es aquel quien realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

Se señala que pueden ser contribuyentes por tener capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, sucesiones, fideicomisos, sociedades de hecho, u otros entes

colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la ley les atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

El responsable es quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

La responsabilidad se entiende como la actuación total en cada uno de los titulares de un derecho o de los obligados por razón de un acto o contrato, en virtud de la ley tributaria. La misma, es el nexo obligatorio común que fuerza a cada uno de dos o más deudores a cumplir o pagar por la totalidad cuando le sea exigido por el acreedor con derecho a ello.

El hecho imponible es una situación de hecho, que significa una expresión muy sintética, y convencional para un concepto que es mucho más amplio de lo que las dos palabras indican. La expresión es, quizá, errónea, porque habla de hecho cuando muchas veces se trata de un conjunto de hechos o circunstancias. Se usa para designar tanto en formulación en abstracto como a la formulación en concreto del mismo. Por ello es preferible asumir la distinción propugnada que resulta muy precisa e inobjetable, se denomina a la descripción legal, hipotética de derecho, considerando por el contrario, al hecho económico y que se amolda a la hipótesis de incidencia. Esta distinción terminológica entre conceptos desiguales revela pulcritud metodológica y tendencia sistematizadora.

Generalmente la referencia a este nivel es al tributo, el cual constituye en líneas generales una prestación pecuniaria, surgida de la ley, y a efectivizarse entre dos sujetos: por un lado el Estado como acreedor y por el otro el deudor o deudores obligados a cumplir con la prestación. Sin embargo, se tiene que precisar que se prefiere señalar como objeto también a la obligación tributaria por cuanto existen otras obligaciones además del tributo. Todo tributo es una obligación tributaria, más no toda obligación es un tributo.

2.3. Factores que vinculan los sujetos de la relación jurídico tributaria

Los sujetos de esta relación son el sujeto activo o acreedor tributario, que es el Estado o la entidad pública a la cual se le ha delegado potestad tributaria por ley expresa, y el sujeto pasivo, quién se halla obligado a realizar la prestación dineraria objeto de la relación jurídico tributaria. Pudiendo ser persona natural o jurídica.

2.4. La obligación tributaria

La obligación es una relación jurídica que otorga al acreedor un auténtico derecho subjetivo para exigir una determinada conducta del deudor, quién en contraposición detenta un deber jurídico de prestación. En el ámbito tributario, está obligación es de derecho público, definida como el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por Ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria,

siendo exigible coactivamente.

El acreedor tributario: es aquél a favor del cual debe realizarse la prestación tributaria.

El gobierno central, los gobiernos regionales y locales, así como las entidades de derecho público con personería jurídica propia, cuando la Ley les asigne esa calidad expresamente.

El deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, como contribuyente se encuentra aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria o responsable es aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste.

El objeto de la investigación puede ser dineraria, del pago de un tributo, o bien el cumplimiento del hecho, como lo es la presentación de un formulario.

2.5. Relación jurídica

La relación Es el vínculo jurídico que enlaza a los sujetos de la obligación para el cumplimiento de la prestación tributaria. Así el deudor como sujeto pasivo queda restringido en su libertad de prestación pues queda obligado a dar, hacer o no hacer en favor del acreedor; si la relación jurídica no existiera el acreedor no tendría acción

contra el deudor para compelerlo a realizar la prestación.

2.6. Factores de vinculación

“Son los puntos de conexión o criterios de vinculación que establecen el mejor o adecuado asiento en la relación jurídico tributario, siendo éstos aquellos que la ley otorga importancia como tal”.⁷

Pues, para que el vínculo obligacional entre el sujeto activo y el sujeto pasivo se consolide, es necesario tener en cuenta algunos factores subjetivos y otro objetivo por los cuales el sujeto activo tiene derecho a la pretensión tributaria frente al sujeto pasivo.

Son los diversos criterios de vinculación o puntos de conexión entre determinados hechos económicos y el Estado, que se atribuye el derecho a gravarlas.

En general se pueden hallar diversos factores de conexión o de vinculación, los que pueden estar referidos a personas naturales o jurídicas.

⁷ **Ibid**, pág 98.

a) Ciudadanía: es una condición de pertenencia a la comunidad política del Estado al cual se pertenece, con el cual se tienen deberes y derechos.

La ciudadanía está ligada generalmente a la capacidad de ejercicio como noción del derecho civil, la cual es la atribución de la persona de ejercitar por sí misma los derechos que tiene por la capacidad de goce.

Pero la incidencia de este factor de vinculación en la relación jurídico tributaria, radica en la capacidad jurídica del sujeto pasivo, en tanto titular de la obligación tributaria. Así para adquirir la capacidad jurídico tributaria bastará la existencia de una persona individual o colectiva acompañada de un patrimonio con prescindencia del tipo de capacidad que le otorgue o asigne el derecho civil.

La doctrina es uniforme al no exigir capacidad de ejercicio al sujeto pasivo de la obligación tributaria. En el derecho privado la actuación de la persona sólo es válida si posee, además de la capacidad de goce que todas tienen, capacidad de ejercicio. En cambio, en el derecho tributario basta la capacidad de goce para estar en aptitud de ser sujeto pasivo de la obligación fiscal.

La capacidad jurídico tributaria, es una capacidad especial, que consiste en la aptitud potencial de realizar un hecho imponible, que el legislador ha estimado, para el

nacimiento de una obligación impositiva, esto significa que un elemento especial de esta capacidad va a ser inevitablemente la existencia de cierto patrimonio. Ya que siendo el sujeto pasivo el obligado a una prestación pecuniaria no se puede considerar capaz tributariamente a aquella persona que no posee ningún bien con que hacer frente a la prestación a que está obligada.

Sobre el tema, debe distinguirse la definición de capacidad contributiva, que es la posibilidad pecuniaria del sujeto de cumplir con la obligación tributaria, por ello se podrá tener capacidad jurídica tributaria y no necesariamente capacidad contributiva, en tanto, teniendo esta última calidad, de hecho tendrá la primera, puesto que difícilmente a quien tenga capacidad contributiva el legislador deje de atribuirle capacidad jurídica tributaria.

La capacidad tributaria de las personas para fines impositivos, establece la vigencia de la norma especial sobre la norma general al señalar y es la forma de capacidad que puede estar limitada al no existir y sin embargo, tener vigencia la capacidad tributaria.

En consecuencia, tendrán capacidad tributaria, tanto para asumir obligaciones como para ejercer sus derechos por sí, los mayores de dieciocho años a tenor de lo dispuesto por el Código Civil. En tanto, quienes solamente tengan capacidad de goce podrán también ser capaces tributariamente, pero el ejercicio de sus derechos lo efectuarán mediante sus representantes legales.

La nacionalidad es el vínculo jurídico que asocia a una persona natural o jurídica a un determinado Estado. Es una relación jurídica entre una persona y el Estado, que se caracteriza por la existencia de derechos y deberes recíprocos. Se trata pues de un vínculo entre la persona y la nación jurídicamente organizada. La nacionalidad puede ser adquirida de dos modos: originaria y derivada.

El modo originario admite tres posturas jurídicas: sistema de *ius sanguini* en aplicación del derecho de sangre, que consiste en otorgar la infante la nacionalidad que tienen los padres en el momento en que se produce su nacimiento. Sistema de *ius soli* en aplicación del derecho de tierra, consiste en el otorgamiento de la nacionalidad del Estado en cuyo territorio se produjo el nacimiento. Sistema dual consiste en la aplicación simultánea y paralela de los anteriores sistemas dentro de un mismo Estado.

El modo derivado, se sustenta en hechos o circunstancias posteriores al nacimiento de una persona. Admite dos posturas jurídicas: adquisición con expresión de voluntad que es el caso de la naturalización, en donde debe existir un concurso de voluntades, la del extranjero de convertirse en nacional de otro Estado, y la concesión graciosa de dicho cuerpo político de acceder a la petición; en razón de haberse acreditado la radicación en el territorio de un Estado, con ánimo de permanencia física y realización personal dentro de él. Sin expresión de voluntad la nueva nacionalidad se adquiere sin haber manifestado su voluntad de desearla, surge como simple consecuencia de la realización de un acto diferente, que no tiene ninguna relación directa con la nacionalidad como

status jurídico: es el caso del acto jurídico del matrimonio.

Este factor de vinculación ha sido tomado en cuenta para fijar por ejemplo el domicilio fiscal de personas naturales no domiciliadas en el país, para asegurar el cumplimiento de la obligación teniendo en cuenta el lugar en el que realizan actividades gravadas.

Todos los nacionales están obligados a acatar las disposiciones emanadas del poder tributario del Estado, así como los extranjeros que realicen actividades gravadas por Ley con tributos, de acuerdo a las normas establecidas, pues es característica de la nacionalidad la reciprocidad de derechos y deberes entre ambos sujetos.

La residencia es un dato de hecho, de carácter sociológico, verificable objetivamente. Se define como el lugar donde la persona vive usualmente, sola o con su familia de ser el caso. La residencia habitual es la permanencia ininterrumpida del sujeto pasivo durante un determinado período de tiempo en el territorio nacional, intervalo temporal que varía según las legislaciones de los diferentes países, o también cuando, sin permanecer en el territorio del país, radique en el mismo el núcleo principal o la base de las actividades empresariales, profesionales o de sus intereses económicos.

Este factor de vinculación entre los sujetos de la relación jurídico tributario, es utilizado por la norma tributaria, a fin de presumir el domicilio fiscal de la persona natural que no

cumplió con señalarlo en su oportunidad.

El domicilio es un concepto jurídico, definido como el lugar donde se ubica a la persona para efectos de sus relaciones civiles. Se constituye por la residencia habitual de la persona en un lugar. El cambio de domicilio se realiza por el traslado de la residencia habitual a otro lugar. En otras palabras, la regla general consiste en que donde está la residencia habitual del sujeto, allí está también su domicilio. El domicilio fiscal encuentra su basamento preliminar en los citados artículos que prevén las pautas para el establecimiento del domicilio común, es decir, del domicilio civil. El domicilio fiscal resulta así una especie de domicilio especial, que se encuentra circunscrito exclusivamente a lo tributario, y en este contexto se le define como aquél lugar que es contribuyente y que se escoge de modo particular para el cumplimiento de todas sus obligaciones tributarias, sean sustantivas o procesales.

El domicilio fiscal tiene la peculiaridad de tenerse por estable en tanto no sea comunicado su cambio formalmente a la administración tributaria.

La elección del domicilio tributario puede ser directa o indirecta. Será directa cuando el propio deudor fije su domicilio tributario. La designación por parte del contribuyente se fundamenta en el hecho de que toda persona, y en el caso tributario, también entidades sin personería jurídica, tienen derecho a elegir de su residencia.

“La elección del domicilio será indirecta cuando la norma tributaria y en última instancia la administración tributaria designen el domicilio del deudor tributario, siempre y cuando éste no lo haya hecho. Cuando el deudor tributario no elija su domicilio fiscal se ubica dentro de las posibilidades de presunto de domicilio fiscal”.⁸

Este factor de vinculación hace más simple, rápido y económico el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la precisión sobre el lugar del domicilio mejora la recaudación del acreedor tributario, ya que las verificaciones, inspecciones y fiscalizaciones se hacen más eficientes. Saber donde encontrar al deudor tributario para conocer su situación tributaria, mediante el examen de su documentación, sus libros y aún las inspecciones domiciliarias en sus fábricas, negocios o escritorios, cuando no el mismo allanamiento de esos lugares, es de tanta importancia como la de conocer donde hay que enviarle la liquidación del tributo para su pago. La propia estimación de algunos impuestos, sobre bases ciertas o presuntas, esta también demostrando la importancia que tiene el conocimiento del domicilio en esta materia.

Este factor de vinculación es de tal importancia, que la norma tributaria ha previsto que en caso no sea indicado por el deudor tributario, se presumirá su existencia sin prueba en contrario.

⁸ Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**, pág 44.

2.7. Relación jurídica tributaria

Es una relación jurídica especial surgida entre el Estado y los contribuyentes a partir de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias. La relación jurídica tributaria es pues, el vínculo jurídico entre el Estado, que es acreedor tributario, o una entidad pública, que en virtud de una ley posee este derecho, y el sujeto pasivo que puede ser el contribuyente generador de esos supuesto legales o los responsables que son aquellos que sin tener la condición de contribuyentes, deben cumplir la obligación atribuida a este. Este vínculo jurídico, cuyo principal objeto es el tributo, se origina al cumplirse los presupuestos hipotéticamente encuadrados en la Ley. La obligación tributaria es su efecto, deriva de la relación jurídica tributaria.

“La relación jurídica tributaria es un vínculo jurídico de derecho, basada en la ley, que relaciona al Estado con los sujetos obligados y con terceras personas, dando nacimiento a la obligación tributaria”.⁹

Es una relación personal porque la obligación de dar es personal; el Estado no tiene derecho de propiedad sobre la cosa que ha tomado en cuenta como un hecho imponible.

⁹ **Ibid**, pág 23

La relación jurídico-tributaria es una relación obligación personal y no real. Se trata de un vínculo jurídico creado entre el sujeto activo, el fisco o sus delegaciones autorizadas por ley y un sujeto pasivo persona natural o jurídico y no entre un sujeto activo y las cosas supuestamente elevadas a la categoría de sujetos pasivos. La relación jurídica tributaria es una relación de derecho; el Estado no puede pretender de los particulares sino la suma exacta, en la oportunidad que ésta señale.

Existe una multiplicidad de relaciones jurídico tributarias de carácter diverso. La relación sustantiva principal; las relaciones sustantivas accesorias; las relaciones de carácter formal y las relaciones de derecho administrativo y de derecho penal. La relación tributaria sustantiva es una relación sencilla, al lado de la cual existen otras relaciones completamente distintas.

A los fines didácticos la mayoría de los autores diferencia entre la obligación tributaria sustantiva o material y la obligación tributaria formal.

Una parte de la doctrina considera que la relación de orden jurídico que se establece entre el Estado y los particulares constituye la obligación tributaria, de contenido único o variado; otro sector en cambio considera que la expresión obligación tributaria debe reservarse para lo que es la obligación de satisfacer las prestaciones establecidas en la ley, que tanto ellas como las demás exigencias de orden legal, integran un concepto mas amplio que es la relación jurídico-tributario.

Los actos de gestión, forman parte del derecho tributario formal, entendido como la parte del derecho tributario que contiene las normas que el fisco utiliza para comprobar si corresponde que alguna persona pague un determinado tributo y en su caso cuál será el importe.

Es decir, suministra las reglas acerca de cómo debe procederse para que el tributo, legislativamente creado, se transforme en tributo fiscalmente percibido, y así concretamente pueda ser ingresado a las arcas del Estado.

Es la parte del derecho tributario, que regula lo atinente a las facultades y potestades de administración tributaria, tendientes a la determinación, liquidación, percepción y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias; como así también, se encarga de regular los deberes formales de los particulares y los recursos administrativos a los que pueden acudir éstos.

En definitiva la obligación de pagar el tributo es un deber material; mientras que la obligación de suministrar información al Estado, para que así pueda fiscalizar, determinar, y recaudar los gravámenes, constituye una serie de deberes formales. A su vez, del cumplimiento de tales deberes formales depende la eficacia en el cumplimiento de los deberes materiales.

Por ello es, que los deberes formales que integran el derecho tributario formal, son los medios para lograr el fin último al cual tiende la institución del tributo.

La determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

Mediante la determinación se persigue que la norma de la ley se particularice, se adapte a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos, es decir, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular

CAPÍTULO III

3. Obligaciones tributarias

La actividad financiera estatal procura la obtención de recursos denominada recaudación fiscal y los aplica a la realización de gastos, afectación de erogaciones respetando las competencias atribuidas en el texto constitucional en relación a la potestad tributaria del Estado que consiste en la facultad de crear tributos e imponerlos a las personas sometidas en dicha jurisdicción y a percibirlos teniendo en cuenta la finalidad que se persigue sin violar el derecho de propiedad.

Los recursos del Estado son los procedimientos mediante los cuales el mismo logra el poder de compra necesario para efectuar las erogaciones propias de su actividad financiera.

Los recursos patrimoniales los obtiene mediante el aprovechamiento económico de sus bienes.

A consecuencia de la emisión monetaria utilizada como recurso del Estado puede surgir la inflación, ello significa la disminución del poder de compra de los contribuyentes que no pueden reajustar el nivel de sus ingresos reales según la desvalorización de la moneda.

Por ello se dice que es un impuesto ciego, puesto que no se basa en la capacidad contributiva del sujeto, sino que resulta al azar. Suele ser en la mayoría de los casos una consecuencia no deseada de la aplicación de una política desaprensiva de gastos y

recursos.

El presupuesto formalmente es una ley que se divide en autorización de gastos y previsión de recursos.

Los principios generales del presupuesto son los siguientes:

- Publicidad.
- Claridad.
- Exactitud.
- Integralidad o universalidad.
- Unidad.
- Anticipación.
- Anualidad.

El derecho tributario es el conjunto de normas y principios del derecho que atañen a los tributos, y especialmente a los impuestos.

Para su estudio se divide en las siguientes ramas:

- a) Derecho tributario constitucional:
- b) Derecho tributario constitucional: delimita el ejercicio del poder estatal y

distribuye las facultades que de él emanan entre los diferentes niveles y organismos de la organización estatal.

Derecho tributario sustantivo: lo componen el conjunto de normas que definen los supuestos de las obligaciones tributarias y los sujetos, desde una concepción de la obligación similar a la del derecho privado.

Derecho penal tributario: es el conjunto de normas que define las infracciones.

Derecho tributario internacional: conformado por los acuerdos en los cuales la nación es parte a efectos de evitar la doble imposición y asegurar la colaboración de los fiscos para detectar evasiones.

3.1. Importancia de la relación tributaria

La relación tributaria es el vínculo jurídico que se configura entre el Estado o el ente autorizado a exigir el tributo y el sujeto afectado por el mismo. Su naturaleza es la de una relación de derecho lo que implica la igualdad de posiciones de los sujetos.

La obligación fiscal se compone de la deuda tributaria que es la obligación de dar sumas de dinero y de otros aspectos que no implican pago alguno sino cumplimiento de realizar determinados actos o de soportar los activos o pasivos y genéricamente se les denomina deberes de colaboración y son por ejemplo, presentación de la declaración jurada, facilitar y permitir las tareas de inspección del organismo recaudador.

El hecho imponible es el hecho o conjunto de hechos con significación económica que la ley describe como tal y establece como origen de la relación fiscal.

La determinación fiscal es el acto de la administración en el que esta manifiesta y formaliza su pretensión fiscal contra un contribuyente o responsable, estableciendo el monto e intimando el pago de la obligación.

No se puede gravar con impuestos la entrada en el territorio guatemalteco de los extranjeros.

3.2. Los sujetos

El sujeto activo de la relación es el Estado, pero también puede ser un ente con competencia para recibir el pago. El sujeto pasivo es el contribuyente pero puede ocurrir que sea un tercero obligado, por ejemplo los agentes de retención.

El tributo es la detracción que, en virtud del poder tributario que se hace de una porción de riqueza de los contribuyentes a favor del Estado.

“El tributo es una categoría de los denominados ingresos públicos, cuyo elemento básico es la coerción puesto que es creado por la voluntad soberana sin participación de la de los individuos”.¹⁰

3.3. Principios que rigen la tributación

a) Principio de legalidad: principio se exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el

¹⁰ **Ibid**, pág 12.

hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones y sanciones el órgano habilitado para recibir el pago.

b) Principio de igualdad fiscal: la igualdad es la base del impuesto y las contribuciones equitativas y proporcionales de la población y se establece la igualdad real de oportunidades y de trato. El principio de proporcionalidad, esta relacionado con la capacidad contributiva del sujeto, con su riqueza. El impuesto debe ser en las mismas circunstancias igual para todos los contribuyentes. La igualdad fiscal permite:

- La discriminación entre los distintos contribuyentes siempre que el criterio para establecer las distintas categorías sea razonable.
- La progresividad del impuesto.
- La igualdad en todo el territorio es decir la uniformidad y generalidad en todo el país de los impuestos que se establezcan.

Si el impuesto es consecuencia de las atribuciones de una provincia no es violada la igualdad.

c) Principio de confiscatoriedad: estrictamente relacionado con el principio de propiedad, puesto que el tributo toma parte de la riqueza del contribuyente cuando este es sustancial.

d) Principio de finalidad: implica que todo tributo tenga por fin el interés general, no tiene por objetivo enriquecer al Estado sino el logro de un beneficio colectivo, común o público. Pueden asimismo tener una finalidad extrafiscal de regulación

propiedad, puesto que el tributo toma parte de la riqueza del contribuyente cuando este es sustancial.

d) Principio de finalidad: implica que todo tributo tenga por fin el interés general, no tiene por objetivo enriquecer al Estado sino el logro de un beneficio colectivo, común o público. Pueden asimismo tener una finalidad extrafiscal de regulación económica o social así hay casos de impuestos afectados a destinos específicos.

e) Principio de razonabilidad: no es un principio propio del derecho tributario sino que es común a todo el derecho, es un principio general y como tal afecta también al derecho tributario.

La concurrencia es la ausencia total de coordinación, no por falta de legislación sino por la deliberada intención de dejar todas las fuentes financieras con libre acceso a todas las entidades de distintos niveles.

La separación es el sistema que tiende a asignarle a cada nivel de gobierno fuentes determinadas de recursos para su explotación. Con las cuotas adicionales el poder fiscal dicta las normas tributarias, o sea posee la soberanía del objeto y estructura, mientras que el resto de las entidades de un nivel inferior establecen cuotas adicionales, en general se establecen topes máximos para las cuotas.

Las asignaciones globales consisten en la entrega de fondos de un nivel a otro puede ser del central a los estados partes o al revés pero estos fondos no tienen afectación a gastos determinados ni vinculadas al cumplimiento, por parte del Estado beneficiario de

ninguna tarea, creación de servicios o su mantenimiento.

En este caso los fondos se entregan condicionados al cumplimiento de algunas tareas, para la implementación o mantenimiento de algún servicio público.

3.4. Clasificación

a) Impuestos: el pago exigido al contribuyente no tiene como contrapartida un derecho o una contraprestación fiscal concreta y diferenciada, impuesta a él en su específico carácter de tal, sino que las prestaciones dinerarias o en especie recaen sobre las personas que se hallen en la situación descrita en la ley como hechos imponible.

b) Tasa: el pago se efectúa a cambio de una contraprestación diferenciada a cargo del Estado, que beneficia individualmente a aquél en su carácter de tal. Esta prestación está referida a un servicio público.

c) Contribución especial: es la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.

El principio de la realidad económica surgió como creación de la norma de imputación de los efectos jurídicos a las actividades económicas.

La aplicación de esta norma a la potestad tributaria significa que los tributos deben gravar la verdadera naturaleza de los hechos imponibles, con prescindencia de las formas o modalidades que hayan querido darles los contribuyentes. A esta

concepción se le critica que no bastaría para producir la recaudación necesaria que cubra los gastos, puesto que los altos porcentajes producen la evasión y producen desincentivos para la inversión y la asunción de riesgos.

3.5. Sistema tributario

Se postula como un conjunto de diferentes impuestos aptos para alcanzar todas las formas de la capacidad contributiva de modo que todas las rentas individuales sean gravadas de modo igual y que ninguna sufra cargas adicionales o duplicaciones y otras vacíos.

3.6. Los efectos económicos de los impuestos

Los impuestos son pagados por los sujetos a quienes las leyes imponen las obligaciones correspondientes, contribuyente *de jure*.

Este hecho además de su significado jurídico, implica que el contribuyente tiene la necesidad de disponer de las cantidades líquidas para el pago. A veces, puede involucrar acudir al crédito, o al consumo de su patrimonio o ahorros, todo trae como consecuencia las alteraciones en el mercado.

El contribuyente de derecho tratará de transferir la carga del impuesto por vía de los precios en el mercado en que actúa. Aquí hay que observar las características del mercado en el que actúa:

En la competencia perfecta o imperfecta con un grupo numeroso de empresas el precio es el resultado de la oferta global y la demanda global de productos

determinados y de los factores de producción, por cuanto el productor individual no puede hacer variar el precio, por su sola decisión, tampoco puede por restricción de la demanda de los factores de producción hacer disminuir el precio de éstos para transferir a otros la carga del impuesto, como consecuencia del incremento de los costos y ello no resulta rentable para la permanencia en el mercado de los productos marginales.

El contribuyente de derecho puede, dentro de ciertos límites, restringir su oferta de productos o su demanda de factores aumentando en consecuencia el precio de los productos o disminuyendo el precio de los factores y compensando de este modo todo el impuesto o parte del mismo.

Cuando el contribuyente de derecho logra transferir el impuesto a otros sujetos contribuyentes de hecho se denomina traslación del impuesto. Este proceso puede reproducirse en etapas sucesivas si cada contribuyente de hecho logra a su vez trasladarlo.

Puede ser también oblicua, hacia delante, cuando el contribuyente percutido logra trasladar el impuesto a través del aumento del precio como consecuencia de la disminución de la oferta en el bien gravado, sino de otro bien de producción conjunta.

También puede ser traslación oblicua hacia atrás, cuando el contribuyente percutido consigue disminuir el precio de compra de un factor o bien intermedio, mediante la disminución de la demanda.

Si su magnitud no es importante en relación al patrimonio del contribuyente y la envergadura de su empresa puede ocurrir que aún pudiendo intentarlo decida soportarlo.

Hay que tener en cuenta si el mercado es de competencia perfecta, o de competencia ciertas ganancias de las personas físicas.

Impuestos por una sola vez, en general son soportados por el contribuyente a quien no le conviene en general alterar el equilibrio y puede absorber el impuesto; impuestos periódicos: pueden ser generales o especiales, también personales a la renta o al patrimonio, por su sola exigencia legal promueven los ajustes en el mercado que junto con otros factores producen la traslación; impuestos sobre los réditos normales: los impuestos que gravan la retribución normal de los factores son trasladables a diferencia de los que gravan rentas excedentes que no lo son.

La doctrina diferencia costos constantes, crecientes y decrecientes. En el primero, el aumento del precio es igual al monto del impuesto, en el segundo, el aumento del precio se neutraliza por la disminución del costo y decrecientes en el que el aumento del precio debido al impuesto se suma al mayor costo correspondiente a las menores cantidades vendidas.

La elasticidad de la demanda influye en la traslación hacia delante y de la oferta hacia atrás.

Cuanto menos elasticidad exista mayor es la posibilidad de traslación.

La remoción del impuesto es un efecto alternativo con la traslación en donde existe uno u otro y supone la incidencia.

Se denomina así al fenómeno por el cual ciertos sujetos, que han sufrido la traslación del impuesto y que no pueden a su vez trasladarlo a otros, razón por la cual soportan la carga del mismo o sea que desembolsan la suma correspondiente conjuntamente con el precio de las mercaderías y los servicios que adquieren o ven disminuido el precio que han de recibir por sus ventas de los factores o bienes intermedios.

Se conceptúa como la definitiva carga del impuesto o parte del mismo o del impuesto más los importes adicionales que en las variaciones de los precios en el mercado pueden sumarse al impuesto.

La incidencia del impuesto es definitiva en el sentido que no reconoce posibilidad alguna de modificar los precios en los mercados de los productos o de los factores en que es parte el contribuyente de hecho, pero esto no excluye los efectos posteriores los que se suelen denominar en su conjunto difusión del impuesto o también otros efectos.

La incidencia implica una disminución del ingreso del sujeto incidido o si el ingreso es menor que la carga impositiva que se le transfiere una disminución de su patrimonio. Las consecuencias pueden ser:

Si la incidencia es sufrida por una empresa, ésta mejorará si puede su estructura productiva racionalizar sus procesos con el fin de disminuir sus costos y compensar de esta manera la disminución de sus ingresos o de su capital. Estos procesos se

denominan remoción del impuesto.

Las circunstancias del hecho que el legislador adopta para establecer la ubicación en el tiempo de los hechos imponibles, delimitan, como consecuencia, el alcance de la obligación tributaria en el tiempo.

La ley debe delimitar territorialmente para abarcar solamente los hechos imponibles que se encuentran definidos en dicha delimitación.

La base imponible responde a la necesidad de cuantificar a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto.

Los tipos penales previstos son:

- a) Infracciones a los deberes formales.
- b) Infracciones a los deberes formales agravadas.
- c) Omisión de impuestos que se desdobra.
- d) Omisión del pago del impuesto por su deudor.
- e) Omisión de actuar como agente de retención o sea de retener a percibir
- d) Defraudación fiscal genérica.
- e) Defraudación fiscal agravada.

- f) Defraudación fiscal de los agentes de retención y de percepción.
- g) Defraudación de los agentes de retención y percepción agravada.
- h) Insolvencia maliciosa y provocada para evitar el pago de tributos.

Se denominan así a las disposiciones de la ley o reglamentarias y aun las que prevé las autoridades de aplicación de las normas fiscales para colaborar con la administración en el desempeño de sus cometidos.

La declaración jurada cuando el contribuyente u otro sujeto obligado a declarar, presenta la declaración jurada interpreta las normas tributarias sustantivas aplicándolas a la situación o los hechos cuya verificación reconoce e identifica el hecho imponible definido por la ley, valora también el contenido de esos hechos económicos según las pautas legales y finalmente aplica la alícuota del impuesto.

Así la declaración jurada sería una determinación del impuesto efectuada por el sujeto obligado y sustituiría la determinación por parte de la administración pública.

La declaración jurada es siempre un deber que se dirige a la administración.

El acto de determinación es un acto de la administración fiscal por el cual se reafirma en un caso la voluntad abstracta de la ley reconociendo un hecho imponible en sus diferentes aspectos.

Hay tres clases:

- La que surge del contribuyente.
- La que surge de la colaboración entre el contribuyente y la administración.
- La que realiza la administración.

La determinación puede efectuarse sobre base cierta o presunta.

Es lógico admitir y consagrar el secreto que los contribuyentes dan a la administración mediante la presentación de su declaración jurada, pero la norma consagra algunas excepciones al principio, en las cuales se admite que sean presentadas en juicio.

Sobre base cierta la administración conoce todos los antecedentes relacionados con los presupuestos de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él, se permite en general cuando el contribuyente o terceros presenta la declaración jurada y la administración la impugna.

El contribuyente a posteriori según el caso presenta una declaración jurada rectificativa o reajuste.

La determinación con base presunta es el cálculo que realiza la administración con base en presunciones o indicios, aplicando coeficientes generales con relación a la actividad de un mismo género y al giro del contribuyente. Además se establecen procedimientos especiales como el sistema de punto fijo, cálculo con base en lo

tributado por otro impuesto, etc.

El acto de determinación es un acto unilateral de la administración y como tal debe revestir todos los elementos de los actos.

Su contenido: lugar y fecha de emisión, nombre del contribuyente, período fiscal al que corresponde, la base imponible, el gravamen adeudado, disposiciones legales invocadas, cuando se practican sobre base presunta deben estar claramente fundados, firma del funcionario interviniente y correctamente notificada por los medios previstos en la ley.

Es altamente discutido por la doctrina la rigurosidad de la escala penal para los delitos de evasión agravada por cuanto el presunto responsable se encuentra obligado a sufrir el proceso en prisión, convirtiéndose de este modo la prisión preventiva no en una medida cautelar sino en una verdadera pena.

Esta disposición ha sido altamente cuestionada por cuanto protege únicamente al fisco nacional.

La administración debe responder en un plazo breve y perentorio, vinculándose a su respuesta.

Los elementos caracterizadores de la consulta a efectos de que resulte un instrumento apto para fortalecer la certeza jurídica en las relaciones fisco contribuyente son:

- La respuesta del fisco debe tener para las partes el valor de cosa juzgada, no impidiendo, en caso de resultar necesario el cambio de posturas interpretativas,

pero que rigieran hacia el futuro.

- Respuesta fiscal vinculante: el fisco se debe vincular a la respuesta vertida en la consulta, esto es que su actuación posterior respecto a los aspectos relacionados con la misma deben respetar a ultranza el criterio adoptado para elaborar la respuesta a la consulta. Este resulta ser un punto de gran relevancia puesto que si el fisco no se auto obliga con la respuesta podría ocurrir que en una verificación posterior realizada al contribuyente le aplicara un criterio distinto el instituto pierde todo atractivo.
- Oportunidad de la interposición de una consulta: la misma puede realizarse en cualquier momento por el contribuyente, si es realizada durante una inspección o un proceso de determinación de oficio no suspende el mismo.
- Carácter del acto fiscal: la constestación de la consulta constituye un acto administrativo de carácter individual que solamente se refiere a la situación particular planteada por el consultante, pero que sienta un precedente respecto a situaciones similares.
- Requisitos formales de la presentación: la consulta debe realizarse por escrito, haciendo expresa mención de las cuestiones de hecho y derecho aplicables sobre las cuales existen las dudas y respecto a las cuales se le solicita al ente que se expida.
- Temporalidad de la respuesta: como el contribuyente-consultante debe obrar en consecuencia la agilidad del procedimiento es imprescindible.
- Actuación del fisco respecto de los demás contribuyentes no consultantes: el

criterio del fisco respecto de los demás contribuyentes no consultantes no puede variar si ellos están en una situación similar o idéntica, puesto que ello implicaría que los contribuyentes no aprovecharan el sistema de consultas una vez sentada la posición del fisco.

CAPÍTULO IV

4. La función notarial y las obligaciones tributarias para determinar las exenciones y responsabilidades solidarias

El Estado cuando determina y analiza la imperante necesidad de promulgar una ley de orden tributario, también encuentra la existencia de determinadas personas, instituciones, bienes y servicios que no tienen que incluirse como sujetos y objetos de gravamen, y por ende tienen que encontrarse liberados desde la promulgación de la ley. Esa liberación es la que se encuentra en la ley con la denominación de exención.

Diversas son las motivaciones que pueden conducir al legislador a que preste declaraciones exentas del impuesto relacionado con determinados hechos imponibles o bien a algún sujeto.

4.1. Definición de exención

“Exención tributaria es la dispensa de la obligación tributaria contenida en la misma ley que se encarga de la creación del tributo”.¹¹

¹¹ Villegas. **Ob.Cit.**, pág 11.

“La exención es una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación ciertos hechos o situaciones imposables, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica”.¹²

Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos que se encuentran establecidos en la ley.

Cuando concurren varias partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá exclusivamente en proporción a la parte o a las partes que no gozan de exención.

4.2. Elementos de la exención

Los elementos de la exención son los siguientes:

- a) Hipótesis legal que ampara la exención: la ley no permite el nacimiento de la obligación del pago.

- b) Impedimento para que nazca la obligación tributaria: al no encontrarse legalmente el hecho generador y por ende no nace la obligación tributaria.

¹² **Ibid**, pág 33.

c) Es la ley la que impide el nacimiento del hecho imponible: consiste en que es la ley la que libera al sujeto pasivo de cualquier deuda tributaria.

4.3. Motivos que justifican la exención

La exención consiste en una situación de privilegio de que goza una persona o institución para no ser comprendida por el nuevo tributo, a fin de dejarlos en situación de igualdad frente a los causantes del mismo. Estas menciones ocurren por el fomento de determinadas actividades económicas, o bien para el desarrollo de ciertas áreas geográficas.

4.4. Clases

- a) Objetivas y subjetiva.
- b) Permanentes y temporales.
- c) Absolutas y relativas.
- d) Constitucionales o leyes ordinarias.
- e) Económicas y con fines sociales.

4.5. Exención objetiva y subjetiva

Las clases de exención objetiva y subjetiva son las que a continuación se presentan:

a) Exención objetiva: son aquellas circunstancias que se encuentran de forma directa relacionadas con los bienes que son constitutivos de la materia imponible. Se otorga en beneficio de determinadas cualidades y características del objeto que genera gravamen.

Las exenciones objetivas se pueden dar porque el valor o la magnitud del hecho imponible queda debajo de determinados límites.

b) Exención subjetiva: son las que se otorgan en función de la persona, o en otros términos la atención de los atributos de las personas individuales o jurídicas, es decir en consideración a la persona del destinatario legal del tributo.

“Las exenciones subjetivas encuentran su justificación en el elemento de naturaleza política, económica y social que son extremos a los individuos que se encuentran exentos, y es por eso que las exenciones subjetivas son los medios políticos”.¹³

¹³ **Ibid**, pág 77.

c) Exención permanente y temporal o transitoria: a su vez se dividen en exenciones permanentes y exenciones temporales o transitorias.

d) Exención absoluta o total: es la que exime al contribuyente su obligación principal y también las obligaciones secundarias o no secundarias.

e) Exención relativa o parcial: son las que solamente eximen al contribuyente su obligación principal o sea que no deben de pagar el impuesto, pero no se le exime de las obligaciones secundarias o accesorias.

4.6. Exenciones constitucionales

- Exenciones constitucionales: también se les denomina de ley ordinaria y son las que se encuentran incorporadas o reguladas en la Constitución Política de la República de Guatemala. En la Constitución, es de importancia señalar las otorgadas a los centros educativos.

- Exenciones de Ley Ordinaria: son aquellas que se establecen en la misma Ley que las crea.

4.7. Exenciones económicas y exenciones con fines sociales

Las exenciones económicas son aquellas que se encargan del establecimiento de

auxiliar el desarrollo económico del país.

Las exenciones con fines sociales establecen ayuda a la difusión de la cultura, el arte y el deporte.

El Código Tributario en su párrafo segundo del Artículo 63 regula la reducción del tiempo que se tiene que otorgar para el fomento de las actividades de tipo económico..

4.8. Facultad de crear la exención

Los tributos solamente pueden ser instituidos por el órgano específicamente determinado para ello o sea que es el Organismo Legislativo el único que puede encargarse de decretar las exenciones, y con las formalidades que señala la Constitución Política de la República de Guatemala. Además, el único órgano que puede determinar las exenciones es el Organismo Legislativo y de esa forma lo estipula el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala al regular que le corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de la recaudación.

4.9. Vigencia de la exención

Las exenciones tributarias pueden ser automáticas en el sentido de que se producen desde el momento en que se configura de manera fáctica la figura de la exención en la ley, o bien por ser necesario que la autoridad administrativa declare la existencia de la exención, pudiendo encuadrarse la vigencia de la exención al cumplimiento de determinados requisitos, de manera que si no se cumplen los mismos entonces se pierde la exención. En las mismas, no es necesario que la autoridad administrativa declare su existencia.

Las características de la exención son las siguientes:

a) La exención es un privilegio: el cual se otorga al sujeto pasivo del impuesto que para ser gozado, tiene que encontrarse expresamente señalada por la ley, por ende, la redacción del precepto que la establece tiene que ser clara y precisa, a fin de no dar lugar a confusión alguna en relación a la situación que sea favorable.

En dichas condiciones, la interpretación de la norma que señala una exención tiene que llevarse a cabo de forma restrictiva en los términos en que se encuentra redactada, sin buscar su aplicación por analogía o mayoría de razón a situaciones diversas.

b) Al crearse la exención, su aplicación tiene que ser para el futuro y se le puede aplicar efectos retroactivos para el favorecimiento de situaciones pasadas, pues ello

significa dar origen a la inseguridad o falta de firmeza de las disposiciones que en la actualidad se gravan.

c) La exención tiene además las características de ser temporal y personal. Es temporal debido a que subsiste hasta en tanto no se modifique o derogue la ley o disposición que la decretó. Es personal, debido a que solamente favorece al sujeto señalado en la propia ley tratándose de exenciones subjetivas, o al que opera con las mercancías exentas si se refiere a exenciones objetivas, y por ende si la persona individual o jurídica correspondiente cambiara de situación económica o de actividad desaparecería de inmediato.

A momento de relatar la concreción de un acto o negocio jurídico, o la documentación de cualquier instrumento con contenido jurídico, la intervención notarial implica un accionar que da forma y modela la voluntad de las partes, otorgándole fe pública.

El escribano ordena y estructura, legalmente, los hechos o negocios presentados por los requirentes, a fin de que se obtengan los efectos buscados en esencia por ellos.

Existen tres labores:

a) De asesoramiento: en donde el escribano ejerce su misión, canalizándola a través del consejo jurídico y la orientación técnica con criterio de oportunidad.

b) Legitimadora y formativa: ya que lo legitima y forma.

c) Autenticadora y documental: procede a documentar el instrumento público.

La función notarial es una función pública de carácter administrativo, que consiste en dar forma de ser y de valer a los negocios jurídicos o en establecer la presunción de verdad de ciertos hechos, mediante la afirmación pasiva de su evidencia por el notario en el mismo momento en que son para él evidentes, por su producción o por su percepción, en el instrumento público, a requerimiento de las partes y generalmente con la colaboración de éstas.

“La función notarial es profesional, documental, autónoma, jurídica, privada, calificada, impuesta y organizada por la ley para procurar seguridad, valor y permanencia de hecho y de derecho, al interés jurídico de los individuos, patrimonial y extrapatrimonial, entre vivos o por causa de muerte, en relaciones jurídicas de voluntades, concurrentes o convergentes y en hechos jurídicos, humanos o naturales, mediante su interpretación y configuración, autenticación, autorización y resguardo confiado a un notario”.¹⁴

La función notarial es una función pública de ejercicio privado. El escribano es un profesional de derecho a cargo de una función pública.

La caracterización de la función notarial como función pública, no implica atribuir la calidad de funcionario público al notario.

¹⁴ Salas, Oscar. **Derecho notarial de Centroamérica y Panamá**, pág 90.

4.10. Importancia de la función notarial y las obligaciones tributarias para la determinación de exenciones y responsabilidad solidaria

La función notarial es una función pública de ejercicio privado, controlada y reglamentada por tratarse de de una función social.

En todo caso, la función notarial se efectúa a instancia de parte y, pese a ejercerse al servicio de intereses privados, respetará siempre el interés público.

La función notarial es indudablemente tan antigua como la necesidad social a que responde la de constatación de los hechos y su perpetuidad, necesidad sentida ya sin duda por los más remotos grupos sociales.

Tan importante es la función de depositario de la fe pública, de consejero, de guardador de documentos, que requirió reglamentación, y así surge la institución del notariado.

Al analizar el contenido de la función notarial se distingue:

- La función de autenticación.
- Las funciones de legalización y legitimación.
- La función de configuración de las relaciones jurídicas.

La función pública encomendada al notario es potestad que sanciona derechos, impone la fe pública y autoridad documental, todo un proceso de adicción o agregación de fe oficial a una labor jurídico profesional, elementos que por integración producen el instrumento público notarial.

En el ejercicio de la función notarial, el notario da seguridad, valor y permanencia a los hechos y actos jurídicos.

La actuación profesional otorga al documento la perfección jurídica junto con la función fedante, que contribuye a la estabilidad jurídica.

Valor es el grado de aptitud que tiene el documento notarial para producir sus efectos, que los produce no solamente entre las partes, sino también frente a terceros.

Permanencia es el atributo que se obtiene por el uso de los medios idóneos para que el documento sea indubitable, juntamente con los procedimientos de conservación previstos por la ley y la prudencia notarial.

La corriente doctrinaria tradicional sostiene que el notario es funcionario público. Fundamenta su postura en que los artículos del Código Civil que lo denominan oficial público, en la forma de su designación, de la prestación de su ministerio.

Es un profesional de derecho, documentador, conciliador, consultor, consejero de la voluntad de las partes. Su tarea se desarrolla a requerimiento de parte: su misión es interpretar la voluntad negocial: califica, legaliza, legitima, configura, documenta y autentica con las solemnidades de la ley el documento para su prueba y eficacia.

La Corte Suprema de Justicia ha afirmado que la reglamentación del ejercicio profesional notarial se justifica por su especial naturaleza, pues la facultad que se le atribuye a los escribanos de registro de dar fe a los actos y contratos.

La responsabilidad del escribano por el mal desempeño en su fin puede acarrear sanciones de distinta naturaleza que no excluyen entre sí ni tienen porqué guardar necesaria proporcionalidad, ya que el pronunciamiento administrativo es independiente del penal en razón de ser distintas las finalidades perseguidas y los bienes jurídicos tutelares en cada uno de ellos, y que la destitución de un escribano condenado por el delito de defraudación no es una sanción accesoria a la condena penal sino independientemente de aquélla, por la que se hace efectiva la responsabilidad profesional del escribano por un delito cometido en el desempeño de su labor, el cual revela la ausencia de elementales condicionados para cumplir la función.

En atención a cada una de ellas, se puede decir que la responsabilidad administrativa la origina el incumplimiento de las leyes tributarias. Es decir que deriva del incumplimiento de las leyes fiscales. La responsabilidad penal emana de la actuación del escribano en cuanto pueda considerársela delictuosa. Por ejemplo, si se expiden con falsedad o violando un secreto profesional. En cuanto a la responsabilidad profesional, la origina

el incumplimiento de la legislación notarial.

Además existe una condición de asunción de esta responsabilidad, que tales transgresiones afectan la institución notarial, los servicios que le son propios y el decoro del cuerpo profesional.

Por último la responsabilidad civil de los escribanos resulta del incumplimiento de los deberes que establece la ley civil, del incumplimiento de la legislación notarial o del mal desempeño de la función de acuerdo con lo que establecen las leyes generales.

Son tres las teorías que abordaron la naturaleza jurídica del desempeño notarial, y aún hoy sigue siendo una cuestión muy polémica.

La teoría funcionalista: básicamente entiende que el notario es un funcionario público del Estado. Los autores partidarios de esta consideración, entienden que existe una relación constante entre el escribano y el Estado, dado que el último tiene entre otras funciones, la del ejercicio de la fe pública. Y tal tarea se concreta por medio del notario.

La teoría profesionalista como postura completamente opuesta a la anterior, afirma que el escribano es un profesional liberal. Esta teoría considera que el hecho de que se trate de una actividad anexada al interés social, y que en virtud de ellos se encuentre reglada por el Estado, no convierte al notario en un funcionario público.

La teoría intermedia o ecléctica, es una posición que estima que el notario es un profesional del derecho que desempeña una función pública. Por lo pronto no parece lógico aceptar los esquemas antifuncionalistas puros.

El notario queda obligado a mantener un criterio de diligencia adecuado a la función notarial, siendo ello un resultado y no un nuevo medio, porque el escribano no tiene sólo el deber de realizarlo, sino de informar y dictaminar, técnicamente, sobre las circunstancias que resultan de un título objetivo de contrato.

Por lo tanto, en relación a la carga de la prueba, el escribano debe demostrar la bondad de su dictamen, probando no sólo su carencia de culpa, si no también que le fue imposible acceder a los elementos de juicio que determinaron el reconocimiento del mejor derecho del tercero pese a la realización de un examen idóneo de los antecedentes del título para eximirse de responsabilidad.

A su vez, como el notario debe llevar a cabo el estudio de títulos cuando se le requiere concretamente, puede también ser eximido por el adquirente de su realización, puesto en el cual éste asume la eventualidad de una falta en los antecedentes del título del transmitente.

El notario debe cumplir con la función documental pero, además tiene que observar las exigencias impuestas por las leyes de registro, sea en las actividades anteriores al otorgamiento del acto, sea con posterioridad a su celebración. Estos de conducta, son

también deberes de resultado.

En tal sentido, el notariado ha de tener presente, al confeccionar una escritura, lo que surge de los certificados expedidos por el registro de la propiedad, los cuales tienen diversos plazos de vigencia a contar de su emisión.

La seguridad que brinda a las relaciones jurídicas libremente constituidas al conferir autenticidad al documento que él autoriza es también la finalidad del derecho y como tal constituye un valor social. La seguridad jurídica, es una necesidad del individuo que se satisface mediante el servicio notarial.

El Artículo 88 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula: “Exenciones y deducciones de los impuestos. Las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones, sin excepción alguna.

Serán deducibles de la renta neta gravada por el impuesto sobre la Renta donaciones que se otorguen a favor de las universidades, entidades culturales o científicas.

El Estado podrá dar asistencia económica a las universidades privadas, para el cumplimiento de sus propios fines.

No podrán ser objeto de procesos de ejecución ni podrán ser intervenidas la Universidad de San Carlos de Guatemala y las universidades privadas, salvo el caso de las universidades privadas cuando la obligación que se haga valer provenga de contratos civiles, mercantiles o laborales”.

El servicio de la autenticidad aparece así como el fundamento del notariado, su fundamento histórico, pero también su fundamento actual y original. La sociedad está sometida a una constante evolución y se advierte que ante la proliferación legislativa, la complejidad de las relaciones, el individuo necesita cada vez en mayor medida el servicio rápido, eficiente del profesional que le garantice un buen resultado para determinar las exenciones y la responsabilidad solidaria.

CONCLUSIONES

1. No existe un pleno reconocimiento de la función notarial y de las obligaciones tributarias que determinen las exenciones y la responsabilidad solidaria, así como tampoco claridad en la comprobación de la existencia de culpa notarial en la evasión culposa de las obligaciones tributarias y solidarias con los clientes, y ello no permite asegurar la responsabilidad profesional y solidaria de los notarios.
2. No se especifica claramente en la legislación guatemalteca la importancia de las demandas por evasión fiscal y la utilización inadecuada de las exenciones, para que los notarios demuestren que no existen relaciones culposas en los actos evasivos.
3. La inexistencia de una clara relación entre la función notarial y las obligaciones tributarias para la determinación de las exenciones y la responsabilidad solidaria, no permite que el contribuyente demuestre haber cumplido con sus obligaciones fiscales en los actos y contratos donde tiene intervención.

RECOMENDACIONES

1. El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala (CANG), debe señalar la falta de conocimiento de las obligaciones tributarias en la función notarial para determinar las exenciones y la responsabilidad solidaria, no se comprueba la existencia de culpa notarial en la evasión de las obligaciones con los clientes, no imposibilitando garantizar la responsabilidad profesional de los notarios.
2. El gobierno de Guatemala, tiene que indicar que se tiene que especificar de forma clara la importancia de las demandas por evasión fiscal, para que no se utilicen de manera inadecuada las exenciones y se asegure que los notarios puedan demostrar la inexistencia de relaciones culposas en los actos evasivos.
3. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe dar a conocer que no existe una clara relación entre la función notarial y las obligaciones tributarias que permitan determinar las exenciones y la responsabilidad solidaria y ello no permite que el contribuyente pueda demostrar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en los actos y contratos en los cuales ha tenido intervención.

BIBLIOGRAFÍA

ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. **Estudios de derecho notarial.** Barcelona, España: Ed. Nauta S.A., 1982.

ARTEAGA VAVA, Elisur. **Diccionario jurídico temático,** México: Ed. Harla, 1997.

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental.** Barcelona, España: Ed. Porrúa S.A., 2003.

CARRAL Y DE TERESA, Luis. **Derecho notarial y derecho registral.** México, D.F.: Ed. Porrúa S.A., 1976.

DE LA CÁMARA ÁLVAREZ, Manuel. **El notario latino y su función.** Barcelona, España: Ed. Edinsa, 1989.

GARCÍA RIVERA, Mauricio. **Derecho constitucional guatemalteco.** Guatemala: Ed. Nacional S.A., 2003.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero.** Buenos Aires: Ed. De Palma, 1980.

GÓNZALEZ, Enrique Manuel. **La imparcialidad del notario.** Guatemala: Ed. Universitaria, 1986.

GONZÁLEZ, Carlos Emerito. **Derecho notarial.** Buenos Aires, Argentina: Ed. La ley, 1971.

LARRAUD, Rufino. **Curso de derecho notarial.** Buenos Aires, Argentina: Ed. De Palma, 1986.

MUÑOZ, Nery Roberto. **Introducción al estudio del derecho notarial.** Guatemala: Ed. Llerena S.A., 2000.

RECANSENS SICHES, Luis. **Introducción al estudio del derecho.** México: Ed. Porrúa. S.A. 1994.

SALAS, Oscar. **Derecho notarial de Centroamérica y Panamá.** México D.F: Ed. Edinsa S.A., 1989.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario,** 1997.

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

Código Tributario. Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1991.

Código de Notariado. Decreto número 314 del Congreso de la República de Guatemala, 1946.

Ley del Organismo Judicial. Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.

Ley Reguladora de la Tramitación Notarial en Asuntos de Jurisdicción Voluntaria. Decreto número 54-77 del Congreso de la República de Guatemala, 1977.