

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



**LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO
DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL**

MIRIAM YOLANDA FIGUEROA CABRERA

GUATEMALA, ABRIL DE 2013

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

**LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO
DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

Miriam Yolanda Figueroa Cabrera

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, abril de 2013

**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. Gustavo Adolfo Barreno Queme
VOCAL:	Licda. Ileana Noemí Villatoro Fernández
SECRETARIO:	Lic. César Augusto López López

Segunda Fase:

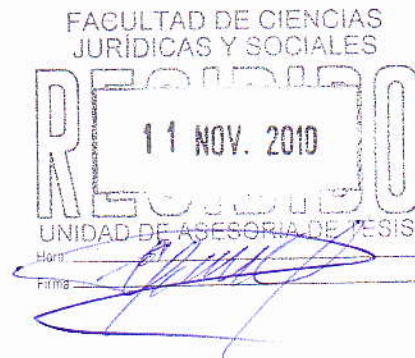
PRESIDENTE:	Lic. Juan Carlos López Pacheco
VOCAL:	Licda. Ana Mireya Soto Urizar
SECRETARIO:	Lic. José Dolores Bor Sequen

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).



Guatemala, 22 de octubre 2010.

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho



Licenciado Castillo:

Como Asesor de Tesis de la Bachiller MIRIAM YOLANDA FIGUEROA CABRERA, para su trabajo titulado "LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL", me complace hacer constar sobre dicho trabajo lo siguiente:

1. La Bachiller Figueroa Cabrera desarrolló el contenido de su trabajo de investigación analizando los sistemas notariales, la función notarial, la relación jurídica notarial y sus obligaciones, la relación jurídica tributaria y su relación con la función notarial, para desarrollar finalmente las obligaciones del Notario ante la vigencia del Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, que contiene las Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, conocida popularmente como Ley Antievasión Fiscal.
2. Para el desarrollo del trabajo de investigación, se utilizaron los métodos inductivo, analítico y sintético, que permitió formular la propuesta citada, utilizando como técnicas el análisis, selección y recopilación de datos bibliográficos y la legislación nacional sobre el tema y el estudio comparado de legislación internacional.
3. En un tema tan complicado como el de los tributos, el trabajo de tesis se encuentra redactado en una forma clara, amplia y comprensible, utilizando un adecuado lenguaje técnico y científico, lo cual hace fácil su comprensión.
4. Como producto del análisis realizado al Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, la Bachiller Figueroa Cabrera, desarrolla las obligaciones que dicha normativa tributaria asigna al Notario y el asesoramiento que debe prestar a sus clientes a efecto de garantizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, siendo esta la contribución científica del presente trabajo de investigación.



5. Con la Bachiller Figueroa Cabrera, se convino efectuar algunos cambios en el Plan de Investigación que originalmente se había aprobado por la Unidad de Asesoría de Tesis, tomando en consideración la naturaleza y alcance del citado trabajo.
6. El presente trabajo de investigación plantea el panorama de la función notarial y las obligaciones tributarias que surgen de dicha función y desarrolla las obligaciones y responsabilidades que el Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, asigna al Notario, por lo que se considera que las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó con la investigación realizada, son acordes a la problemática planteada.
7. Se considera que la bibliografía utilizada en el trabajo de investigación, es la apropiada, en relación al tema propuesto y como fue abordado el mismo.

He guiado personalmente a la sustentante durante las etapas del proceso de investigación, aplicando los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática esbozada; con lo cual comprueba la hipótesis planteada conforme a la proyección científica de la investigación.

El trabajo de tesis en cuestión, reúne los requisitos que exige el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que el mismo puede continuar con el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales y los títulos de Abogada y Notaria.

Atentamente,

Edgar Armino Castillo Ayala
Abogado y Notario

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, C. A.



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, veintitrés de noviembre de dos mil diez.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) AMPARO ROXANA GIRÓN LIMA, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante MIRIAM YOLANDA FIGUEROA CABRERA. Intitulado: "LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL".

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 asesor 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 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 estimen pertinentes".


LIC. MARCO TULLIO CASTILLO LUTÍN
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



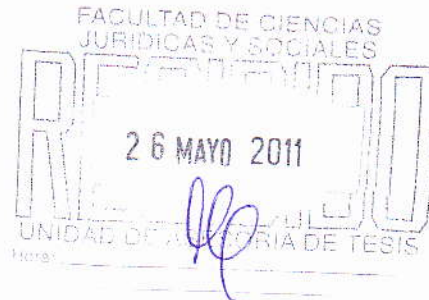
cc. Unidad de Tesis
MTCL/sllh.

Licda. Amparo Roxana Girón Lima
Abogada y Notaria
Colegiada No. 6,235
7ª. Av. 20-36 zona 1 Oficina No. 33
Teléfono: 2232-3546



Guatemala, 26 de mayo 2011.

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho



Licenciado Castillo:

De manera respetuosa me dirijo a usted, en mi calidad de revisor del trabajo de Tesis de la bachiller **MIRIAM YOLANDA FIGUEROA CABRERA**, titulado "**LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL**", permitiéndome rendir dictamen sobre dicho trabajo en la forma siguiente:

1. La investigación realizada por la bachiller Figueroa Cabrera, giro en torno a la entrada en vigencia del Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, conocida como Ley Antievasión Fiscal, y las responsabilidades que genera para el notario; analizando los sistema notariales, la función notarial, la relación jurídico notarial; relacionando dichos conceptos con la relación jurídico tributaria y los regímenes tributarios existentes en la legislación guatemalteca, finalizando con un análisis del decreto relacionado y las obligaciones que del mismo se desprenden para el notario.
2. Se determinó durante la revisión del presente trabajo de investigación, que se utilizaron los métodos inductivo, analítico y sintético, lo que permitió formular la propuesta citada, utilizando como técnicas el análisis, selección y recopilación de datos bibliográficos y de la legislación nacional sobre el tema.
3. El trabajo de tesis es de fácil comprensión en virtud que se encuentra redactado en forma clara, amplia y comprensible, utilizando un lenguaje técnico y científico.


Licda. Amparo Roxana Girón Lima
Abogada y Notaria
Colegiada No. 6,235
7ª. Av. 20-36 zona 1 Oficina No. 33
Teléfono: 2232-3546



4. Como producto del análisis de los conceptos técnicos y su relación con el Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, la bachiller Figueroa Cabrera, explica y sintetiza cuales son las obligaciones que este decreto establece para el notario y las responsabilidades que del mismo se desprenden, lo cual se considera, es la contribución científica del presente trabajo de investigación.
5. La investigación determina las obligaciones que surgen para el notario con la entrada en vigencia del Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, y las responsabilidades ante su incumplimiento, por lo que se considera que las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó mediante la presente investigación, son acordes a la problemática planteada.
6. Mediante la respectiva revisión del trabajo de investigación, se concluye que la bibliografía utilizada en el presente trabajo, es la apropiada, tomando en consideración el tema propuesto y la forma en como fue abordado.

Se logra determinar que el trabajo de tesis en cuestión, reúne los requisitos que exige el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, razón por la cual no existe inconveniente alguno para emitir **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que se pueda continuar con el tramite correspondiente, para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales y los títulos de Abogada y Notaria.

Atentamente,


LIC AMPARO ROXANA GIRON LIMA
ABOGADO Y NOTARIO



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, nueve de septiembre del año dos mil once.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante MIRIAM YOLANDA FIGUEROA CABRERA, Titulado LA RESPONSABILIDAD NOTARIAL EN EL MARCO DE LA LEY ANTIEVASIÓN FISCAL. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

CMCM/sllh.

effe

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

14. Sept. (2011)



DEDICATORIA

- A DIOS: Por brindarme la sabiduría y la perseverancia para culminar este éxito académico.
- A MIS PADRES: Roberto y Miriam, quienes con su ayuda y comprensión facilitaron la culminación de mi profesión.
- A MIS HERMANOS: Roberto, Andrés e Isabel por su apoyo y cariño.
- A MIS ABUELOS: Quienes con su sabiduría y cariño contribuyeron a concluir este logro académico, en especial a mi abuelita Chonita por motivarme con sus palabras llenas de positivismo y acompañarme siempre con sus oraciones.
- A MIS AMIGAS Y AMIGOS: Quienes compartieron conmigo las jornadas de estudio y desvelos. En especial a Marilú, Yannis, Carolina, Viviana y Rosario.
- A MIS CATEDRÁTICOS: Por compartir sus conocimientos con los cuales pude forjar esta profesión.
- A MI ASESOR Y REVISOR DE TESIS: Licenciado Edgar Castillo y licenciada Roxana Girón por dedicarse a guiarme en la realización de este trabajo de tesis.
- A MIS PADRINOS: Por la admiración que me inspiran y el ejemplo a seguir.
- A: La tricentenaria y gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción	i
CAPÍTULO I	
1. Los sistemas notariales	1
1.1. Definición.....	1
1.2. Criterios de clasificación.....	3
1.3. Enumeración y definición.....	5
1.3.1. Sistema anglosajón o notariado de profesionales libres.....	5
1.3.2. Sistema notarial latino.....	8
1.3.3. Sistema notarial de funcionarios judiciales.....	10
1.3.4. Sistema notarial de funcionarios administrativos.....	10
CAPÍTULO II	
2. La función notarial	13
2.1. Definición.....	14
2.2. Naturaleza jurídica de la función notarial.....	16
2.3. Teorías acerca de la naturaleza jurídica de la función notarial de tipo latino.....	18
2.4. La fe pública y la fe notarial.....	20
2.5. Ámbitos de ejercicio de la función notarial.....	25
2.6. Actividades que desarrolla el notario en la función notarial.....	26
2.7. Finalidades de la función notarial.....	27



Pág.

2.8. Régimen jurídico de la función notarial.....	29
2.9. Análisis de la función notarial en Guatemala y su relación con el derecho tributario.....	31

CAPÍTULO III

3. La relación jurídico notarial.....	33
3.1. Definición.....	33
3.2. Sujetos de la relación jurídico notarial.....	33
3.3. Elección del notario.....	34
3.4. Impedimentos del notario para actuar.....	34
3.5. Derechos y obligaciones de los sujetos.....	35
3.6. Extinción de la relación notarial.....	36
3.7. La responsabilidad profesional del notario.....	37
3.8. Antecedentes de la función notarial.....	41
3.9. Legislación aplicable.....	44
3.10. Análisis de la relación jurídico notarial en Guatemala.....	45

CAPÍTULO IV

4. La relación jurídico tributaria y la función notarial.....	47
4.1. La relación jurídico tributaria en el derecho guatemalteco.....	47
4.2. La función notarial en la relación jurídico tributaria.....	55
4.3. Legislación aplicable.....	56



4.4. Instituciones encargadas de la administración tributaria.....	57
4.4.1. La Superintendencia de Administración Tributaria.....	57
4.4.2. El registro tributario unificado.....	63
4.4.3. Ventanilla para la venta de papel sellado especial para protocolos y timbres fiscales.....	65
4.5. Los regímenes tributarios en la legislación guatemalteca.....	67
4.5.1. Impuesto Sobre la Renta	69
4.5.2. Impuesto al Valor Agregado.....	74
4.5.3. Impuesto del Timbre Forense y Notarial.....	80
4.5.4. Impuesto del Timbre Fiscal.....	84
4.5.5. Impuesto Único sobre Inmuebles.....	104
4.6. Análisis de la necesidad del conocimiento de las obligaciones notariales en materia tributaria por las consecuencias de su incumplimiento.....	112

CAPÍTULO V

5. La responsabilidad notarial en el marco de la ley antievasión fiscal.....	115
5.1. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria.....	115
5.2. La relación jurídico tributaria del notario en el marco de la ley antievasión fiscal.....	123



Pág.

5.3. La ley antievasión fiscal y la función notarial.....	126
5.4. Obligaciones del notario ante la vigencia de la ley antievasión fiscal.....	131
CONCLUSIONES	137
RECOMENDACIONES	139
BIBLIOGRAFÍA	141



INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de tesis nace de la idea de documentar la evolución de las funciones que el notario va adquiriendo con el correr del tiempo, mismas que son otorgadas por la legislación, que de ésta manera patentiza la necesaria participación del notario dentro del desarrollo de la sociedad guatemalteca.

Como objetivo del trabajo de investigación se planteó demostrar la sistematización que algunos notarios realizan en referencia a los documentos que redactan, teniendo como problema la tardía aplicación en los mismos de las nuevas disposiciones legales que modifican de alguna manera los datos que deben ser incorporados a tales documentos.

La función notarial se relaciona con la serie de controles que regula esta normativa, en virtud de que el notario al desarrollar la actividad asesora, debe informar a sus clientes de las obligaciones tributarias y alcances de estas, en igual forma como parte de la función preventiva, en la elaboración del instrumento público y las obligaciones posteriores del mismo; el notario, debe prevenir cualquier consecuencia para sus clientes, ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias; mediante la presente investigación del análisis de la normativa relacionada y su vinculación con el resto de la legislación guatemalteca en materia tributaria y los conceptos doctrinarios referentes a la función notarial y la relación jurídico tributaria, se ha determinado cuáles son las obligaciones y responsabilidades que la Ley Antievasión Fiscal establece para el notario en el curso de su función notarial.



El resultado del trabajo de investigación quedó plasmado en capítulos, de la manera siguiente: Capítulo I, titulado Los sistemas notariales, que relaciona los distintos sistemas notariales existentes y el aplicable en Guatemala; el Capítulo II, titulado La función notarial, se refiere a dicha función, su concepto, la regulación existente en Guatemala y su relación con el Derecho Tributario; el Capítulo III, titulado La relación jurídico notarial, se refiere a la que se establece entre el notario y su cliente, incluyendo las responsabilidades del profesional; el Capítulo IV, denominado La relación jurídico tributaria y la función notarial, establece una vinculación entre las obligaciones tributarias y la función notarial, desarrollando los principales impuestos de la legislación guatemalteca en los que se vincula la función notarial. Por último, en el Capítulo V, denominado La responsabilidad notarial en el marco de la Ley Antievasión Fiscal, que sintetiza el contenido de los capítulos anteriores, se realiza un análisis de dicha disposición legal, las obligaciones y responsabilidades del notario ante la misma.

A fin de concretar lo anterior, se utilizaron los métodos inductivo, analítico y sintético, además las técnicas de análisis, selección y recopilación de datos bibliográficos y documentales, así como legislación nacional sobre el tema, que permitieron formular la propuesta citada.

Se considera que el presente trabajo es de utilidad para la sociedad guatemalteca, y para los notarios, ya que explica las nuevas disposiciones que deben de ser incluidas dentro de las obligaciones que el notario ostenta a través de la alta investidura que el Estado le ha otorgado mediante la delegación de la fe pública.



CAPÍTULO I

1. Los sistemas notariales

Cada sistema notarial está integrado al ordenamiento jurídico que lo establece y regula; por ello un sistema notarial depende de los criterios filosóficos, políticos y económicos que inspiran a los principios jurídicos del ordenamiento en el que se integra y rigen su funcionamiento. Es decir, que el sistema notarial dependerá de la realidad económica, política y social que ha determinado un ordenamiento jurídico, y reflejara estas realidades.

Es criterio común entre los autores que se han ocupado del estudio de los sistemas notariales, en primer lugar proceder al análisis de las notas compartidas por los sistemas propios de los ordenamientos nacionales, para posteriormente proceder a agruparlos en bloques o sistemas definidos por las notas esenciales que les son comunes. Precisamente por serles similares las notas que definen o configuran al notario en cada uno de los ordenamientos es que se considera comprendido en uno u otro de los sistemas.

1.1. Definición

Un sistema notarial consiste en el conjunto de reglas o principios que, en un determinado ordenamiento, promueve la organización de los notarios y regula la



actividad notarial así como los efectos atribuidos al resultado de esta actividad en relación con los intereses de su organización general.

En el caso de Guatemala, en donde se aplica el sistema notarial latino, dicho sistema está inspirado por el ordenamiento jurídico, no sólo la legislación propia del derecho notarial, sino también por todas aquellas disposiciones jurídicas que se relacionan con el tema; así mismo, inspiran al sistema notarial guatemalteco, la realidad económica, social y política del país.

El estudio de los sistemas notariales tiene un interés teórico dado que promueve la exposición de principios generales, previamente definidos o configurados y un resultado práctico en la construcción del Derecho Notarial en cuanto facilita el empleo de palabras o términos cuyo valor o significado se considera predeterminado.

Al prestar atención al hecho de la existencia de varios sistemas notariales, la causa de la pluralidad está en el empleo de un mismo nombre, el de notario en español o el que tenga sonoridad semejante en otro idioma, pero con distinto significado. Se entiende por nombre, a la palabra que se da a personas, a objetos, a sus cualidades para hacerlos conocer y distinguir de otros también se acepta que un mismo nombre, el de notario, se aplique a unas personas que tienen naturaleza distinta y realidad diferente, se tiene que concluir aceptando la pluralidad de sistemas notariales y la esencial diversidad entre unos y otros. Se hace necesaria una reflexión acerca de las notas que se utilizan para identificar



al sujeto que en cada ordenamiento, o en cada grupo o serie de ordenamientos, recibe el nombre o la denominación de notario.

Son notas específicas o características de cada sistema y que permiten hacer la diferenciación, estudio y clasificación, las siguientes:

1. Las circunstancias que se requieren para ejercer o actuar como notario;
2. Cómo se organiza el notario por el ejercicio de su función;
3. En qué consiste la actuación como notario; cuáles son sus funciones;
4. En qué consiste el resultado de su trabajo; y
5. La eficacia, valor o utilidad se atribuye al resultado de su trabajo.

Se comprobarán mediante la presente investigación, que estas notas o características se encuentran en cada uno de los sistemas notariales propuestos por los estudiosos de la materia: a) Sistema de Notariado Latino; b) Sistema de Notariado Estatal; c) Sistema Notarial Inglés; y d) Sistema Notarial Estadounidense.

1.2. Criterios de clasificación

Los sistemas notariales han sido clasificados atendiendo a diversos criterios. Basándose en la evolución histórica del notariado, que este progresa y se desarrolla siguiendo ciertos patrones comunes en los que es posible señalar determinadas etapas, se puede mencionar la clasificación del profesor Argentino Eduardo B. Pondé, quien clasifica los sistemas de la siguiente manera:



- a. “Notariados de tipo latino (Francés) o plenamente desarrollados, dentro de los cuales distingue los sistemas puro, de aplicación en la mayor parte de las naciones de Europa Occidental y de Latinoamérica, Quebec (Canadá) y Luisiana (EEUU) y las diferencias o notas características propias (el abogado–notario) de ciertas provincias de la República Federal Alemana, el notario representante de la magistratura judicial de Austria, el notario de elección popular del cantón de Zurcí, Suiza, el notario turco y libanés que asientan las escrituras en hojas sueltas que pegan en el libro–protocolo y el japonés que permite la identificación por un sello registrado en las oficinas del gobierno, que el otorgante debe llevar consigo para acreditar su identidad si no es conocido por el notario, por citar solamente algunas de sus particularidades; y
- b. Notariados de evolución frustrada dentro de los cuales se ubican los sistemas de Inglaterra, y Estados Unidos, Portugal, Venezuela, y la Federación Rusa.”¹

Otra clasificación atiende a la dependencia o independencia del notario con respecto a los poderes públicos, distinguiendo entre: a) notariado profesional o libre y notariado de funcionarios públicos y, b) los notarios judiciales y administrativos.

Otra más se basa en el carácter de la función y agrupa los sistemas en dos categorías: los notarios consejos o juristas y los que son simples fedatarios o

¹ Pondé, Eduardo B. **Tríptico Notarial**, pág. 30.

fedantes, o lo que es lo mismo, notariado privado y público o notariado sajón y latino.

Otros, se basan en el número limitado o ilimitado de notarías o en la existencia de una colegiación obligatoria en que la corporación notarial está investida con funciones de supervisión y control del notario, distinguen, respectivamente, los notarios numerarios de los de libre ejercicio y los notarios colegiados de los no colegiados.

De conformidad con la clasificación de Bellver Cano los sistemas notariales se aglutinan en cuatro grandes grupos y atendiendo, tanto al carácter de la función como al grado de independencia con que se ejercita:

- a. "Notariado de profesionales libres o sistema sajón,
- b. Notariado de profesionales o sistema latino o francés,
- c. Notariado de funcionarios judiciales, y
- d. Notariado de funcionarios administrativos."²

1.3. Enumeración y definición

1.3.1. Sistema anglosajón o notariado de profesionales libres

Este sistema es el más conocido, se le denomina con el nombre de sistema sajón o anglosajón y es él que se practica fundamentalmente en los Estados Unidos, Inglaterra y Suecia. Entre sus principales características se encuentran las siguientes:

² Bellver Cano, Antonio. **Principios del régimen notarial comparado**, pág. 56.

- a. El notario es un profesional privado, sujeto a todos los requisitos y limitantes que para el ejercicio de su profesión le señala el Estado, quien no delega en los notarios, ningún poder fideifaciente por lo tanto es un mero testigo profesional;
- b. El notario sólo autentica las firmas del documento y no su contenido. Su actuación no confiere carácter solemne ni auténtico al documento que autoriza. Siempre hay necesidad de presentar en los tribunales el documento original y, si se impugna su autenticidad debe ésta probarse por la declaración de los firmantes del documento, de los testigos autenticadores y el notario, o por un perito calígrafo;
- c. La redacción del documento, cuando no se usan formas impresas o se trata de asuntos rutinarios y simples está a cargo del procurador o mandatario de la parte, y de los abogados, únicos autorizados para la defensa en juicio oral de sus clientes. En los Estados Unidos de Norte América la redacción está a cargo del abogado. De modo que, en la formación del documento notarial intervienen varias personas;
- d. No se necesita ser abogado ni tener conocimientos jurídicos especiales para ser nombrado notario. En los requisitos para el cargo privan las condiciones morales;
- e. No existe colegiación forzosa, como consecuencia lógica de que los notarios son profesionales libres;
- f. El protocolo no existen en el sistema de notariado sajón, por que no requiere guardar archivos originales; inmediatamente después de que el notario



intervenga en un documento, devuelve el original a los interesados, conservando únicamente en un libro especial, los detalles básicos de su actuación.

Resulta curioso observar las características del notariado inglés que justifica la calificación que realiza el autor Pondé de notariado de evolución frustrada. Como un resabio del notario asociado a la función religiosa, el arzobispo de Canterbury sigue nombrando a los notarios del reino en virtud de un estatuto de Enrique VIII. Como una reminiscencia del carácter de oficios aparejados que tuvieron las escribanías, es permitido al notario que, antes de retirarse, presente y recomiende su sustituto, generalmente un empleado de la notaría cuyas calificaciones para el cargo son aceptadas sin discusión, si el notario que transfiere afirma que las tiene y, como un residuo del notariado judicial, los notarios pueden ser comisionados para tomar declaraciones por escrito, lo que también se hace en Estados Unidos de Norte América. En los bufetes de los abogados norteamericanos es usual que todas las secretarias sean notarias. El abogado menosprecia actuar como notario, salvo casos excepcionales, tales como testamentos, aunque casi siempre lo es también. En las estaciones o bombas de gasolina, farmacia y oficinas de corredores de inmuebles es frecuente ver empleados-notarios. Su actuación es breve. Piden a las partes que firmen y juren, en su caso, a su presencia, tras lo cual escriben la fecha, firman ellos mismos y fijan un sello seco al documento. Los honorarios guardan relación con el trabajo, ordinariamente no pasan de medio dólar y muchas veces ni se cobran.

1.3.2. Sistema notarial latino

El sistema notarial latino es utilizado en la mayoría de los países occidentales, razón por la cual ha logrado alcanzar un grado superior de madurez a los otros sistemas. En este tipo de sistema, se puede decir que el notario latino es profesional del Derecho encargado de una función pública consistente en la autenticación de hechos, en recibir, interpretar y dar forma legal a la voluntad de las partes redactando los instrumentos adecuados a ese fin y confiriéndoles autenticidad, conservar los originales de estos y expedir copias que den fe de su contenido. Entre sus principales características se puede encontrar que:

- a. El notario es a la vez un profesional libre y funcionario público, si se entiende esto último solamente en el sentido de que se desempeña una función pública y no como dependencia directa de una autoridad administrativa o de otro orden, pues ordinariamente forma parte de un colegio, que vela por el cumplimiento de sus deberes, ejerce facultades disciplinarias y sirve de órgano administrativo intermedio, entre el poder público y el notario, por esta razón muchos autores y algunas leyes niegan su carácter de funcionario público, reconociendo sólo su condición de profesional.
- b. Su función respecto de los actos jurídicos en que interviene, consiste, en primer lugar, recibir e interpretar la voluntad de las partes, es decir, debe indagar, precisar y fijar con claridad que se proponen las partes para después interpretando esa voluntad expresarla con sus propias palabras, eliminando lo superfluo o intrascendente y usando modos o formas de expresión que reflejen fielmente esa voluntad; en segundo lugar, emitir su dictamen legal acerca de la



legalidad o ilegalidad, validez o nulidad del acto que sus clientes se proponen realizar así como de los requisitos que deben ser cumplidos para su eficacia plena, es decir, debe dar forma legal a la voluntad de las partes, para que se cumpla y produzca los efectos deseados por ellas; en tercer lugar usando su fe pública, imparte autenticidad a los hechos o actos jurídicos ocurridos en su presencia. En otras palabras contribuye a la adecuada expresión de las estipulaciones, asegura su validez jurídica y le confiere autenticidad.

Respecto a la competencia, en la mayoría de los países la función notarial abarca todos los llamados actos de jurisdicción voluntaria. En Guatemala, los actos de jurisdicción voluntaria se encuentran incluidos dentro de la función notarial.

En algunos países existen corrientes que intentan desplazar algunas actuaciones notariales tradicionales para ponerlas en manos de otras personas como sucede por ejemplo, con ciertos actos que realizan los agentes de bolsa en países donde existen mercados de valores.

Entre los países que siguen el sistema latino se puede citar, en Europa, a Francia, Italia, Portugal, Alemania en algunos Estados, Austria, Holanda, Suiza algunos cantones, Estado Vaticano; en América los países de Argentina, Bolivia, Brasil, la provincia canadiense de Québec, Colombia, Costa Rica, Chile, Ecuador, Guatemala, Haití, Honduras, el Estado norteamericano de Louisiana, México, Nicaragua, Paraguay, Perú, Puerto Rico y Uruguay.



1.3.3. Sistema notarial de funcionarios judiciales

El notariado en manos judiciales, es propio de las provincias de Wutemberg y Badén, Alemania. La función notarial es ejercida por los tribunales de justicia, por medio de los funcionarios judiciales. El notariado se convierte en una magistratura judicial, de jurisdicción cerrada y obligatoria.

En cuanto a los instrumentos públicos, estos son resoluciones judiciales públicas, con validez erga omnes y con autoridad de cosa juzgada. Dicha resolución judicial es imprescindible para la eficacia de los actos jurídicos, que provienen *directamente de la ley*. Esta concepción de la función notarial como parte de la judicial, es un resabio del Derecho Romano.

1.3.4. Sistema notarial de funcionarios administrativos

Los antecedentes de este tipo de notariado, indican que por ley del 14 de mayo de 1926 y su reglamento del 4 de octubre del mismo año, el notariado ruso fue organizado como una dependencia estatal. Como funcionario del gobierno estaba adscrito al comisariato de justicia y percibe un salario estatal. Le está prohibido en consecuencia recibir dinero por parte de los otorgantes en documentos que autoriza por el ejercicio de su función.

El instrumento autorizado por tal funcionario goza de autenticidad total, erga omnes. Los instrumentos originales son propiedad exclusiva del Estado, los cuales pasan a formar parte de sus archivos públicos.

Entre las principales características de este sistema notarial se encuentran:

- a. El notariado es un asistente del poder ejecutivo del estado territorial, demarcado y obligatorio.
- b. La escritura pública es prueba e instrumento del acto jurídico, derecho derivado del mismo, con efectos de resolución firme.

El notariado está asimismo estatizado en Portugal. En cada pueblo o ciudad hay una o más notarías. En este caso funcionan agrupadas. Existen también dos notariados americanos que pueden incluirse en este grupo: los de Venezuela y Cuba. En Venezuela existieron separadamente las escribanías y oficinas de anotación de hipotecas, siguiendo el patrón español, hasta poco después de su separación de la Gran Colombia en 1930, en que se promulgó el Código de Procedimiento Judicial que atribuyó a los tribunales el otorgamiento de poderes y su registro, dispuso que los escribanos y, donde no los hubiere, los jueces, continuarían otorgando los demás documentos hasta que se abrieran las oficinas de registro, las que fueron creadas por ley del 24 de mayo de 1936, pasando a dichas oficinas las funciones de los escribanos, que fueron suprimidos, creándose un híbrido mitad notaría y mitad registro. Desde entonces actúan como fedatarios los registradores subalternos, empleados públicos, a los que quedó prohibido intervenir en la redacción de los documentos y quedan también



autorizados por el Código de Procedimiento de 1916 para autenticar los documentos. Posteriormente se han creado oficinas públicas autenticadoras a las que impropiaemente se les llama notarías.

En Cuba leyes revolucionarias obligaron a las personas a comparecer ante notario y otorgar actas de declaración jurada suministrando la información que el gobierno necesitaba para aplicarles las leyes. Posteriormente los estudios notariales fueron registrados y examinados por funcionarios oficiales. De 1959 a 1965 el número de notarios en la ciudad de la Habana, disminuyó de 158 a 19. Desde 1965, se crearon los bufetes colectivos de abogados y notarios nombrados libremente por el Estado, pagados por este, que prestan sus servicios gratuitos a quienes los soliciten. Además, siguieron actuando algunos de los antiguos notarios a quienes no se había desprovisto de su condición de profesionales privados, no obstante, se les disminuyó muchas de sus antiguas facultades. En 1968 fueron ocupadas e intervenidas las oficinas del Colegio Notarial por la fuerza pública y clausuradas permanentemente, pasando a ser una dependencia del Ministerio de Justicia, como los bufetes colectivos. Actualmente en la mayor parte de las ciudades cubanas el notariado profesional o privado ha desaparecido por completo.

CAPÍTULO II

2. La función notarial

Al ser tomada la función notarial, como la actividad y las facultades que ejerce el notario, puede considerarse dicha función anterior al mismo notariado; la función notarial, en el proceso de su propia evolución, ha originado la creación del notariado y, por vía de adaptación, también ha determinado su transformación y su estructura actual. En tal sentido el notario como tal ha estado condicionado por la función notarial.

El Maestro Larraud hace ver que “la función notarial trae como consecuencia la creación del propio notariado, entendiéndose que éste se deriva de aquella. Esta aseveración explica las transformaciones que se dieron a través del tiempo en la organización notarial adaptándose a las exigencias de dicha función.”³

Sin lugar a dudas, la función notarial es una función especial, perfectamente delimitada, actuada por delegación del Estado y de ninguna manera es una función eminentemente pública, pero tampoco se le puede considerar como una función esencialmente privada.

La función notarial no participa en ninguno de los tres organismos del poder estatal, Ejecutivo, Legislativo y Judicial, es una actividad propia del notario. La función notarial encadena, como es lógico, al notariado con el notario y tienen en

³ Larraud, Rufino, **Curso de Derecho Notarial**, pág. 139.

común tanto su propia estructura como la finalidad de contribuir a la realización del Derecho. En conclusión, se puede señalar que la función notarial es una forma de justicia que por ser especial, tiene características específicas y autónomas, por ende, posee en sí misma un órgano privado por el cual se desenvuelve, que es el notario. A esa justicia se le denomina, como lo han hecho innumerables autores, la magistratura de la paz jurídica.

2.1. Definición

De conformidad con el Maestro Martínez Segovia la función notarial se define de la siguiente manera: "Es la función profesional y documental autónoma, jurídica, privada y calificada, impuesta y organizada por la ley (caracteres), para procurar la seguridad, valor y permanencia, de hecho y de derecho (fines), al interés jurídico de los individuos, patrimonial o extrapatrimonial, entre vivos o por causa de muerte, en relaciones jurídicas de voluntades concurrentes o convergentes y en hechos jurídicos, humanos o naturales (objeto material), mediante su interpretación y configuración, autenticación, autorización y resguardo (operaciones de ejercicio) confiada a un notario (medio subjetivo)".⁴

La definición anterior es abundante en su contenido; sin embargo, se encuentra en la misma obra del Maestro Martínez Segovia una explicación de lo que es en sí la palabra función, ya que en dicha definición, se precisa a la misma como la función profesional... etcétera, etcétera. Entiéndase por función al ejercicio de un

⁴ Martínez Segovia, Francisco, **Función Notarial**, pág. 39.

órgano o aparato en los seres vivos, máquinas, instrumentos, etc., y a la acción y ejercicio de un empleo, facultad u oficio.

De conformidad con el Doctor Aguilar Rivera, dentro del sistema notarial latino, se define la función notarial, también llamada poder legitimador, certificante o autorizante, como “el conjunto de actividades de naturaleza pública, que por requerimiento de persona interesada o por designación de la ley, desempeña un profesional liberal del Derecho llamado notario, que satisfaciendo determinados requisitos es autorizado por el Estado para hacer constar y autorizar actos y contratos o bien para hacer constar hechos que presencie y circunstancias que le consten, dentro del marco de determinadas relaciones sociales”.⁵ Tal definición es aplicable al ámbito guatemalteco.

El Maestro Pedro Ávila indica que “las funciones que el notario debe ejercer como un profesional del Derecho son las siguientes:

- a. Asesorar a las partes que soliciten su participación.
- b. Aconsejar a las mismas sobre los medios jurídicos más adecuados para el logro de los fines que pretendan alcanzar”.⁶

Por otra parte, indica el maestro Ávila que el notario en su carácter de funcionario ejerciendo la fe pública debe amparar en la esfera de los hechos, la exactitud de lo que el notario ve, oye o percibe por sus sentidos, además de dar la

⁵ Aguilar Rivera, Edgar Osvaldo, **Breve reflexión acerca de la naturaleza social de la función notarial y la seguridad jurídica**, *Revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala*, pág. 67.

⁶ Ávila Álvarez, Pedro, **Estudios de Derecho Notarial**, pág. 98.

autenticidad y fuerza probatoria de las declaraciones de voluntad de las partes que intervienen en el acto del cual se trate.

En relación a lo comentado, se considera que la función notarial varía de acuerdo a los intereses de los particulares, siempre que estos se apeguen a Derecho, ya que de esto depende directamente como será la función que realice el notario. Un notario puede ser requerido por particulares, obviamente cada uno necesitará sus servicios en situaciones diferentes; sin embargo un notario no podrá intervenir en los casos en que la ley se lo prohíba, como lo especifica el Artículo 77 del Código de Notariado, el cual contiene las prohibiciones expresas en las cuales el notario no puede ejercer su función.

La función notarial es, pues, la tarea específica que desarrolla el notario como profesional del Derecho consistente en la elaboración formal y material de los instrumentos públicos establecidos por la ley, transformar los hechos en derecho, es decir, que recibe, interpreta y da forma legal a la voluntad de los sujetos que le requieren, confirmando y dando autenticidad a tales instrumentos, con el objeto de brindar seguridad y certeza a los actos y negocios jurídicos producidos en la sociedad.

2.2. Naturaleza jurídica de la función notarial

Se ha discutido en muchas ocasiones si la función del notario es pública o no. Algunos autores opinan que el notario es un funcionario público, otros afirman que es un profesional liberal, y otros que desarrolla una función pública. De



cualquier forma, aunque el Código de Notariado no indica expresamente en su articulado si la función notarial es de orden e interés públicos se puede entender, al tenor del Artículo 1º de dicho Código, que literalmente establece: El Notario tiene fe pública para hacer constar y autorizar actos y contratos en que intervenga por disposición de la ley o a requerimiento de parte. De donde se deduce implícitamente que la naturaleza de la función notarial es de orden e interés público.

En un principio se debe considerar que la función notarial es de orden público, sobre esta base, otra definición la establece como la actividad que el notario realiza conforme a las disposiciones de la ley. Posee una naturaleza compleja: es pública, en cuanto proviene de los poderes del Estado y de la ley, que obran en reconocimiento público de la actividad profesional del notario y de la documentación notarial al servicio de la sociedad. Por otra parte, es autónoma y libre, para el notario que la ejerce actuando con fe pública. De tal manera es evidente que esta función se desarrolla y maneja dentro del orden público.

Se considera que pertenecen a la función pública los representantes de los órganos de administración pública, que se dividen en centralizados, descentralizados y autónomos. Al margen de las disposiciones legales y de las opiniones doctrinales, es un hecho que la actividad del notario se realiza en nombre del Estado a través de particulares. La función notarial tiene un carácter precautorio, debe ayudar, atender, colaborar y auxiliar a aquellas personas que así lo soliciten en tanto se trate de cuestiones jurídicas. La función notarial tiene

un carácter preventivo, y tiende a lograr que los derechos privados no sean objetables, haciendo ciertas las relaciones y situaciones subjetivas concretas de que ellos derivan.

En este sentido, la función notarial pretende dar seguridad jurídica otorgando su fe a los actos en que intervenga el notario. Dentro de las características de la función notarial se encuentra la de imparcialidad.

En otro orden de ideas, la técnica es una más de las características de la función notarial, ya que buena parte de la actuación del notario depende principalmente de la perfección de su tecnicismo, como concededor del Derecho, auxiliar y orientador del mismo, debe saber aplicar la ley a cada caso concreto que se le presente.

2.3. Teorías acerca de la naturaleza jurídica de la función notarial de tipo latino

De conformidad con el autor español José Enrique Goma Salcedo, considera que las teorías de mayor importancia que revisten en cuanto a la naturaleza jurídica son las siguientes:

a. “Teoría fe publicista: establece que la función notarial se apoya en el concepto de fe pública, la función del notario se circunscribe a dar fe de ciertos actos para crear una prueba pre-construida; si bien dicha explicación que resulta válida para las actas, resulta insuficiente respecto de las escrituras públicas.

- b. Teoría instrumentalista: según esta teoría el fundamento de la función notarial se encuentra en el resultado de su ejercicio, es decir en el instrumento público; se critica por circunscribir dicha función a las formas documentales.
- c. Teoría administrativista: según esta teoría se fundamenta en dos sentidos: por un lado como una actividad administrativa típica, concebida como un servicio público y por otro lado como una forma de administración pública de intereses privados.
- d. Teoría jurivoluntarista: esta teoría equipara la función notarial con la actividad jurisdiccional o judicial en la vía voluntaria.
- e. Teoría del paralelismo jurisdiccional: esta teoría considera a la función notarial paralela a la judicial, toda vez que el notario a través del instrumento público fija los hechos, los califica y proclama su validez y eficacia, emite un juicio de valor equivalente a una resolución judicial.
- f. Teoría funcionarista: esta teoría estima que la función notarial es eminentemente pública, mediante la cual el notario actúa a nombre del Estado con el objetivo primordial de proteger un interés general o social.
- g. Teoría profesionalista: esta teoría establece que la función notarial constituye una actividad esencialmente profesional y técnica.
- h. Teoría ecléctica: según esta teoría la función notarial está concebida como una serie de actividades de carácter público, desempeñadas por un profesional liberal del Derecho, en virtud de la fe pública que el Estado le delega para investir

de autenticidad a los documentos que autoriza a requerimiento de parte o por disposición de la Ley.”⁷

En conclusión, se puede decir que de conformidad con las características del notariado latino, la teoría ecléctica, es la más acertada para definir la naturaleza jurídica de la función notarial.

2.4. La fe pública y la fe notarial

Fe significa confianza, creer en algo, es una convicción. Por tanto, para que la fe pueda ser pública, es decir, frente a todas las personas, necesita de la facultad legal para ser otorgada a determinados funcionarios tanto del Estado como particulares.

El autor Giménez-Arnau citando al Maestro Gonzalo de las Casas indica que “La fe pública es una presunción legal de veracidad respecto a ciertos funcionarios a quienes la Ley reconoce como probos y verdaderos, facultándoles para darla a los hechos y convenciones que pasan entre los ciudadanos. Asimismo establece que Giménez-Arnau establece que “la fe pública no será la convicción del espíritu en lo que no se ve, sino la necesidad de carácter jurídico que nos obliga a estimar como auténticos e indiscutibles los hechos o actos sometidos a su amparo, queramos o no queramos creer en ellos”.⁸

⁷ Goma Salcedo, José Enrique. **Derecho Notarial**, pág. 124.

⁸ Giménez -Arnau, Enrique, **Introducción al Derecho Notarial**, pág. 192.

Giménez-Arnau comenta que la expresión fe pública tiene un doble significado; uno es en el sentido jurídico, dar fe significa atestiguar solemnemente, entendido como acto positivo; por el otro lado, dar fe en el sentido gramatical significa otorgar crédito a lo que otra persona manifiesta; significa una función pasiva.

Doctrinariamente en el Derecho Notarial se conocen dos tipos de fe pública: la originaria y la derivada. La originaria se da cuando el hecho o el acto del que se pretende dar fe son percibidos por los sentidos del notario. Por ejemplo, cuando el notario asienta una certificación de hechos en su protocolo o da fe del otorgamiento de un testamento. La fe pública derivada consiste en dar fe de hechos o escritos de terceros, en este caso el notario no ha percibido sensorialmente el acontecimiento del hecho u otorgamiento del acto que plasmará en su protocolo. Tal es el caso cuando el notario protocoliza el acuerdo del Consejo de Administración de una Sociedad Anónima, otorgándole poderes a un tercero.

El Estado tiene dentro de sus fines la realización del Derecho; para llegar a tal fin debe establecer la reglamentación de las diversas funciones de la fe pública. La fe pública puede distinguirse en las siguientes clases;

- a. Fe pública administrativa;
- b. Fe pública judicial;
- c. Fe pública extrajudicial o notarial; y
- d. Fe pública registral.



La fe pública administrativa tiene por objeto dar notoriedad y valor de hechos auténticos a los actos realizados por el Estado. Esta fe administrativa se ejerce a través de documentos expedidos por las propias autoridades que ejercen la gestión administrativa en los que se consignan órdenes, comunicaciones y resoluciones de la administración. Esta fe 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.

Los documentos de carácter judicial son los que gozan de la fe pública judicial. Debido a la trascendencia de las actuaciones ante los tribunales, de la materia que sea, es menester que esté revestido de un sello de autenticidad que se imprime en ellos por virtud de la fe pública judicial.

Fe pública judicial, es 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; como ejemplo se tienen los Artículos 29 y 67 del Código Procesal Civil y Mercantil y del 171 al 173 y 176 de la Ley del Organismo Judicial, los cuales establecen como a través de la actividad jurisdiccional se desarrolla todo lo relativo a este tipo de fe pública judicial.

Las relaciones jurídicas realizadas entre particulares necesitan hacerse constar en escritura pública para producir sus efectos jurídicos. Por ello para hacer constar dichos actos es necesario hacerlo a través de la fe pública notarial,

apoyada en la publicidad de los actos por medio del Registro General de la Propiedad y el Registro Mercantil.

En cuanto a la fe 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 es inscrito; un ejemplo de dicha fe registral se observa en el Artículo 31 de la Ley del Registro Nacional de Personas, contenida en el Decreto número 90-2005 del Congreso de la República, mediante el cual se le asigna fe pública al Registrador Central de las Personas.

Otros autores suelen incluir dentro de la clasificación de fe pública, la fe pública legislativa, señalando que 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 leyes de la república. Esta es de tipo corporativo, ya que la posee el Congreso de la República y no sus representantes en lo individual.

En lo que respecta a la fe notarial, como se indicó anteriormente, el Estado debe encargarse de otorgar seguridad jurídica a los particulares, de la misma forma en que se les da certidumbre a los actos del mismo, proteger los derechos privados, así como garantizarlos contra cualquier intento de violación, solamente podrá proteger aquello cuya existencia le conste. Es entonces el Estado quien reviste a determinadas personas con la fe pública notarial; el Código de Notariado establece este carácter que posee el notario.

Pedro Ávila, indica que "la función del notario es la de dar fe de ciertos actos; y el valor del instrumento el de hacer fe de su existencia y de todo o parte de su contenido".⁹ Lo anterior indica que entre la fe que otorga el notario con su intervención y el instrumento donde plasma el acto existe una relación estrecha debido a que ambas se complementan mutuamente para realizar una función específica, que en este caso es la de dar fe de actos o hechos jurídicos y tener constancia de los mismos. Se puede afirmar entonces, que la fe pública notarial tiene una función preventiva, y su actual desarrollo forma la preparación de las pruebas preconstituidas, dichas pruebas no nacen en el transcurso de un juicio, sino que son anteriores a él.

El Derecho Notarial satisface la necesidad general de toda prueba, ya que el notario actúa en el mismo instante en que se produce el hecho; en cambio, en los sistemas de prueba en general el hecho se comprueba después de que ocurrió.

Luis Carral y de Teresa en cuanto a la fe pública establece que "... para que la fe pública pueda captar el hecho, precisa que el agente jurídico se halle interesado en hacer contar el acto que se propone llevar a cabo, lo que, como es natural, sólo ocurre cuando el hecho ha de producir un hecho jurídico favorable, o sea, la concesión o reconocimiento de derechos, y no cuando la consecuencia

⁹ Ávila Álvarez, Pedro, **Estudios de Derecho Notarial**, pág. 159.

jurídica ha de ser una sanción en cuyo caso el autor del acto (ilícito) tendrá interés en evitar la existencia de toda prueba".¹⁰

De conformidad con lo que se ha planteado, se establecen como características de la fe pública notarial, las siguientes:

- Es única: sólo el notario la tiene;
- Es personal: no necesita de ninguna otra persona para ejercerla;
- Es indivisible: no puede dividirla o fraccionarla;
- Es imparcial: no debe inclinarse a favor de ninguna de las partes; y
- Es indelegable: porque no la puede compartir con ninguna otra persona.

2.5. Ámbitos de ejercicio de la función notarial

El ejercicio de la función notarial, se encuentra en diferentes ámbitos o medios, siendo estos los siguientes:

- En la actividad del Estado: es cuando se encuentra el notario asesor, consultor, cónsul, escribano del gobierno desempeñando cargo o empleo público nombrado por el Organismo Ejecutivo.
- En el ejercicio de la profesión liberal: es el verdadero campo en el que el notario ejerce su función, ya que desarrolla su actividad sirviendo a los particulares por eso se dice que es un profesional libre.

¹⁰ Carral y de Teresa, Luis, **Derecho Notarial y Derecho Registral**, pág. 187.

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

2.6. Actividades que desarrolla el notario en la función notarial

En la función notarial se encuentran varias actividades, siendo las principales las siguientes:

- a. Función receptiva: la desarrolla cuando al ser requerido, recibe de sus clientes en términos sencillos la información;
- b. Función directiva o asesora: puede asesorar o dirigir a sus clientes, sobre el negocio que pretenden celebrar, aconsejando sobre el particular;
- c. Función legitimadora: la realiza 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: desarrolla esta actividad dando forma legal a la voluntad de las partes, encuadrándola en las normas que regulan el negocio;
- e. Función preventiva: debe prever cualquier circunstancia que pueda sobrevenir en el futuro, debe evitar que resulte conflicto posterior, previniendo tales circunstancias; y
- f. Función autenticadora: al estampar su firma y sello 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.

La función notarial es el quehacer propio del notario. De esa labor ha destacado la de forjador de los instrumentos públicos. Comúnmente se suele distinguir esas tareas como: la labor directiva o asesora, la formativa o legitimadora, la documental o autenticadora. Todo ello significa que la función notarial implica básicamente, establecer la esencia de un universo social donde la tarea misma se desenvuelve.

2.7. Finalidades de la función notarial

La función notarial, tiene como finalidades 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; y
- c. Permanencia: que se le da a los actos a través de diversos medios legales y materiales para garantizar la reproducción auténtica del acto.

El profesor Giménez-Arnau, señala que son tres los rumbos de acción del quehacer notarial, que de ninguna manera es limitado, “en primer lugar, buscan fuera de las letras de las normas, nuevas soluciones a los problemas que la vida y su evolución van presentando, soluciones que repetidas y halladas adecuadas por la generalidad llegan a tomar carta de naturaleza en el cuadro de las instituciones jurídicas; en segundo lugar, fuerza a la interpretación de las normas, bien para extraer de ellas todo su contenido para la solución de los casos concretos, bien en defensa de la libertad y autonomía de los individuos, en

sus relaciones de Derecho Privado; y, por último, desterrando las fórmulas e instituciones arcaicas o caducas que, vigentes en las letras de los Códigos, no responden a las necesidades actuales y acaban por desaparecer de los mismos Códigos.”¹¹

En tal sentido, se puede ver en la función notarial tres direcciones y una clara forma de creación del Derecho por el notario; ni en la investigación de los hechos, ni en la valoración jurídica del caso se distingue gran cosa de la actividad del juez, la del notario, la del abogado o la del funcionario administrativo, al realizar el Derecho, es decir, al aplicarlo. Todos estos sujetos del Derecho también lo crean porque la aplicación del Derecho, elaboración del mismo, tiene características unitarias.

Al notario no le basta, como a los jueces, con aplicar una regla más o menos elaborada, y más o menos inflexible, a hechos realizados con anterioridad al pleito y probados durante el litigio. Tiene por el contrario, que modelar los actos jurídicos, haciéndolo con el necesario cuidado para que se ajusten a la ley y para que sus consecuencias próximas y remotas, lejos de ser perjudiciales o antijurídicas sean favorables al interés de las partes y al supremo interés de la pública prosperidad.

Lo anterior indica que el notario, para poder llevar a cabo una adecuada intervención al formalizar y autorizar un instrumento público, debe fijar notarialmente los hechos y hacer una aplicación notarial del Derecho, y al

¹¹ Giménez Arau, Enrique, **Derecho Notarial**, pág. 41.

efectuar esta última, tal vez sea cristalizada la más noble parte de su labor, la creación del Derecho.

Lo expuesto manifiesta la contribución de la función y práctica notarial en la formación de la norma jurídica, por cuanto la actividad notarial ha coadyuvado en la formación como en la transformación de las disposiciones legales, aunado a su alta capacitación académica, experiencia y moralidad. Un claro ejemplo de esa influencia de la función y práctica notarial en la formación de la norma jurídica, se puede encontrar al examinar la Ley Reguladora de la Tramitación Notarial de Asuntos de Jurisdicción Voluntaria, que destaca el singular papel que ha sabido ganarse el notario en el desarrollo de la vida social.

2.8. Régimen jurídico de la función notarial

En el caso particular del ordenamiento jurídico guatemalteco, dentro del marco constitucional, el único asidero que se encuentra de la función notarial lo constituye el valor relativo a la seguridad jurídica, que se encuentra regulado en el Artículo 2º de la Constitución Política de la República; en tal sentido se puede asegurar, como lo señala el Doctor Aguilar Rivera, “que la función notarial carece de fundamento expreso dentro del Derecho Constitucional, y que la

seguridad, en particular la seguridad jurídica, constituye un implícito fundamento de la función notarial.”¹²

A nivel del ordenamiento jurídico ordinario, la función notarial se regula de la siguiente forma:

- a. El Código de Notariado regula en el Artículo 2º los requisitos habilitantes para poder ejercer el notariado; en el Artículo 3º las causas de inhabilitación o impedimentos absolutos para desempeñar la funcional notarial; en el Artículo 4º las incompatibilidades o impedimentos relativos para el desempeño del notariado; el Artículo 77, las prohibiciones a que se sujeta el desempeño notarial; en los Artículos 98 al 105 las sanciones y rehabilitaciones para los notarios; y en los Artículos del 106 al 109 el arancel para la prestación de servicios.
- b. La Ley de Colegiación Profesional Obligatoria establece en el Artículo 1º la obligatoriedad de colegiación para todos los profesionales, incluido el notario; en los Artículos 21 y 22 se establecen los derechos y obligaciones de todos los profesionales; y en los Artículos del 26 al 31 las sanciones y rehabilitaciones para todos los profesionales.
- c. El Código de Ética Profesional preceptúa cuestiones tales como la relación del notario con sus clientes, con las partes, con las autoridades y con sus colegas, y contiene un apartado específico relacionado con la deontología.

¹² Aguilar Rivera, Edgar Osvaldo. **Breve reflexión acerca de la naturaleza social de la función notarial y la seguridad jurídica.** *Revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala*, pág. 68.

El notario que realice cualquiera de las prohibiciones que impone la ley, estaría atentando contra la seguridad jurídica, la cual también es función del notario cuidar. Sin embargo, esencialmente la función del notario es la de autenticar por medio de la fe pública con la que está legalmente investido, los actos y hechos jurídicos y lograr un equilibrio entre las partes que intervengan en dichos actos y hechos, otorgando así la mencionada seguridad jurídica.

2.9. Análisis de la función notarial en Guatemala y su relación con el Derecho Tributario

El notariado es una profesión jurídica que tiene por cometido, en la sociedad, asistir a los particulares para facilitarles la realización espontánea y pacífica del Derecho, a cuyo alcance el ordenamiento jurídico pone un conjunto de medios y procedimientos técnicos que el notario utiliza como método propio para cumplir su función.

Se puede considerar cierta tal afirmación, en el sentido de que el notario debe facilitar a los particulares la realización del Derecho; ya que como conocedor del mismo podrá orientar y asesorar a las partes, tal y como lo indica la ley. Deberá entonces apoyarse en aquellos medios que le son conferidos por la ley.

En tal sentido y de conformidad con lo que se ha expuesto en relación a la función notarial, devienen para los particulares una serie de obligaciones para

con el fisco, que el notario está en la obligación de hacer del conocimiento de los particulares; dichas obligaciones ubican al notario en una situación particular ante el fisco, ya que en ciertos casos, como se analizará en detalle más adelante, es obligación de este trasladar ciertas recaudaciones al fisco, convirtiéndose en cierto sentido en agente recaudador.

En tal caso, se ubica la función del notario como una actividad protectora del Estado, en el sentido de garantizar la debida recaudación y garantizar el debido cumplimiento de las leyes tributarias y fiscales, procurando la garantía del interés público. En esta forma el notario se ve involucrado en el sistema de fiscalización tributaria en virtud de la posición en que se le coloca al ejercer la función notarial, pues interviene en los negocios jurídicos que originan o generan obligaciones tributarias, en donde la ley le impone al notario algunas obligaciones de carácter tributario que van desde el cálculo de la liquidación, la retención y el pago mismo de los impuestos y en algunos casos la responsabilidad solidaria de tener que trasladar al fisco lo cobrado a nombre de sus patrocinados. En este orden de ideas el notario se constituye en un eficiente colaborador del fisco, quien es de su absoluta confianza debido a su preparación profesional, técnica y su calidad moral.

CAPÍTULO III

3. La relación jurídico notarial

3.1. Definición

La relación jurídico notarial es la que se entabla entre el notario y quienes requieren su actuación profesional, llamados clientes. Es una relación eminentemente jurídica, en virtud de constituir un negocio jurídico de servicios profesionales al cual le es aplicable la legislación civil relativa a los contratos. Mediante el acuerdo de voluntades que se realiza entre el notario y su cliente, se crea una relación jurídica en la que se generan derechos y obligaciones para ambas partes de la relación contractual.

3.2. Sujetos de la relación jurídico notarial

La relación jurídico notarial genera como sujetos de esta relación, los siguientes:

- a. El notario: es el profesional del derecho que prestará los servicios profesionales requeridos por el cliente; y
- b. El cliente: es la persona que requiere los servicios profesionales del notario.



3.3. Elección del notario

La elección del notario actuante debe pertenecer a la parte más interesada en una correcta y eficaz actuación del notario, en tal sentido para la elaboración de un instrumento publico o contrato, quien esté interesado en que dicho instrumento se realice con eficiencia y eficacia, deberá elegir el notario de su confianza y preferencia, el mayor interés, corresponde al mayor riesgo, es la norma de interpretación adecuada.

3.4. Impedimentos del notario para actuar

Hay situaciones determinadas por la ley en que por diferentes casos debe el notario abstenerse de autorizar documentos, unas veces la prohibición es de manera general y otras de carácter temporal y específico; los impedimentos principales son:

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

Lo que se pretende y quiere al establecer impedimentos es que el notario funcione en la relación jurídico notarial con plena imparcialidad, que haya pleno conocimiento de los otorgantes, capacidad y licitud del caso concreto.

3.5. Derechos y obligaciones de los sujetos

El cliente tiene la obligación de informar correctamente al notario, de todo lo concerniente al negocio jurídico a realizar, aportando todos los datos o documentos que fueran necesarios y pagar los respectivos honorarios, y por su parte el notario tiene la obligación de estudiar el caso y dar al cliente la correcta y adecuada solución al mismo, también derecho a cobrar los gastos en que incurra por el adecuado tratamiento del caso planteado.

En Guatemala, de conformidad con lo que establece el Artículo 106 del Código de Notariado, existe la libre contratación y por ende los sujetos de la relación notarial son libres para contratar sobre honorarios y condiciones de pago; sin embargo a falta de estipulación, los honorarios deben ser cubiertos de conformidad con lo que para el efecto establece el arancel que contiene dicho Código de Notariado en el Artículo 109, en el cual se establecen los montos que corresponden por honorarios por cada actividad notarial en particular.

El notario tiene derecho, además de la retribución de honorarios correspondientes, a que se le paguen los gastos en que haya incurrido como motivo de los servicios prestados, justificándolos y comprobándolos

debidamente. Salvo pacto en contrario, el notario tendrá derecho a ser retribuido, cualquiera que sea el éxito o resultado del negocio o asunto en el cual hubiere intervenido.

El notario está obligado a prestar sus servicios con toda dedicación, diligencia y con arreglo a las prescripciones que la ley y la técnica jurídica establecen, siendo además responsable de los daños y perjuicios que cause por dolo, culpa, ignorancia inexcusable, o por la divulgación de los secretos de su cliente.

3.6. Extinción de la relación notarial

La relación jurídico notarial se puede extinguir por dos formas, ambas reguladas en el Código Civil a través de los Artículos 2029 y 2035, siendo estas formas las siguientes:

- a. Normal: cuando el notario ha cumplido a cabalidad su cometido y función notarial, y no existe ningún trámite pendiente de su parte y a su vez le han sido pagos sus honorarios por el trabajo profesional desarrollado; y,
- b. Anormal: en esta forma de extinguirse la relación notarial pueden darse varios casos de extinción:
 - 1. Cuando por causa ajena al notario no finaliza su trabajo;
 - 2. Por quedar impedido en el ejercicio;
 - 3. Porque el cliente desiste del negocio jurídico a realizar; y
 - 4. Porque el cliente cambia de notario.



De igual forma en cualquiera de estos casos, el notario tiene derecho a cobrar honorarios de forma proporcional a la labor realizada.

3.7. La responsabilidad profesional del notario

Violeta Susana Sierz, define la responsabilidad en general como “la obligación de responder por los actos o abstenciones que ocasionan perjuicio. Es la reparación del daño causado. El deber de responder surge toda vez que se haya causado perjuicio a una persona o sus bienes y que el mismo le sea imputable al actor. Proviene de una culpa, de un dolo, la conducta por el cual se es responsable, debe haber sido en algún aspecto al menos, antijurídica o violatoria del orden impuesto”.¹³

La función notarial está enmarcada por una responsabilidad severa, los notarios responden por todas las faltas, por mínimos que sean sus errores, de hecho o de derecho. El notario cumple una función de consultor, consejero, depositario de la confianza general. El escribano actúa con total sujeción a la Constitución Política de la República y al ordenamiento jurídico vigente, interpreta y da forma legal a la voluntad de las partes, debe redactar los instrumentos adecuadamente, y conservar los originales, en cada una de estas actividades debe de actuar con total responsabilidad a efecto de dar garantía, certeza y seguridad a las relaciones jurídicas.

¹³Sierz, Violeta Susana, **Derecho Notarial Concordado**, pág. 360.

El Licenciado Dante Marinelli, con respecto a la responsabilidad notarial expresa que *“es conveniente que el notario esté capacitado, intelectual y moralmente, para lograr eficazmente su función, sin generar resultados dañosos, tanto para los particulares como para él mismo, de allí es donde descansa lo que se conoce como responsabilidad notarial, que no se circunscribe a una sola, sino a un conjunto de responsabilidades que darán por resultado, su buena observancia y a un instrumento público pleno y perfecto, evitando resultados negativos para la vida de éste.”*¹⁴

En este orden de ideas, las responsabilidades profesionales del notario son las siguientes:

- a. Responsabilidad civil: que 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 a cargo del autor material de este daño. Los elementos constitutivos de este tipo de responsabilidad son: que haya violación de un deber legal, por acción u omisión; que haya culpa o negligencia; y que se cause un perjuicio. Esto de conformidad con los Artículos 35 del Código de Notariado; 1645 y 1668 del Código Civil;
- b. Responsabilidad penal: puede surgir dicha responsabilidad cuando el notario al faccionar los instrumentos públicos, incurre 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

¹⁴ Marinelli Golom, José Dante Orlando, **La responsabilidad del notario y su régimen en el derecho guatemalteco**” Tesis de Graduación, pág. 57.

así mismo derivada en algunos casos de la responsabilidad civil. Los delitos en que puede incurrir el notario se encuentran regulados en los siguientes Artículos del código penal:

1. Publicidad indebida, Artículo 222;
2. Revelación del secreto profesional, Artículo 223;
3. Casos especiales de estafa, Artículo 264;
4. Falsedad material, Artículo 321;
5. Falsedad ideológica, Artículo 322;
6. Supresión, ocultación o destrucción de documentos, Artículo 327;
7. Revelación de secretos, Artículo 422;
8. Violación de sellos, Artículo 434;
9. Responsabilidad del funcionario al autorizar un matrimonio, Artículo 437; y
10. Inobservancia de formalidades al autorizar un matrimonio, Artículo 438.

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 haya 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 el 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.

e. Responsabilidad fiscal: surge cuando el notario está obligado a cancelar los timbres de ley de los instrumentos para los que está establecido este requisito, o cuando como consecuencia de la normativa fiscal está obligado a retener y liquidar ciertos impuestos. Doctrinariamente existen dos clasificaciones de esta obligación:

I. Obligaciones fiscales formales: ¿Qué constituyen obligaciones formales?.

Consiste en informar por escrito a la entidad correspondiente todo lo relativo al impuesto, solicitar y extender certificados de la deuda impositiva, presentar formularios, documentos, declaraciones juradas de impuestos ante distintos organismos; y

II. Obligaciones fiscales sustantivas: para dar cumplimiento a las mismas el notario debe constatar que se hayan abonado los impuestos que figuren como adeudados en los certificados que solicite al momento de la escrituración.

f. Responsabilidad por asesoramiento: quien asesora está facilitando con su opinión una decisión y orientación al requirente sobre el acto que se instrumentará. Se debe diferenciar el asesoramiento del consejo que no se documenta, y en consecuencia no origina responsabilidad. Caso contrario con la asesoría, de la cual puede devenir una decisión, la cual en caso de causar lesión al requirente, puede generar responsabilidad del notario.

g. Responsabilidad por fe de conocimiento: la fe de conocimiento es el juicio de notoriedad que de los otorgantes y de la escritura realiza el notario, lo que le permite tener la convicción de que la persona es quien dice ser, utilizando para

tal efecto los medios que considere convenientes para tener acreditada la identidad del otorgante.

h. Responsabilidad por estudio de título: es indiscutible la importancia que tiene en el quehacer notarial y para el tráfico jurídico la tarea de estudiar los títulos y antecedentes documentales. El notario, tiene la obligación funcional de estudiar los títulos y antecedentes; asimismo, el deber de indicar a las partes cuándo encuentra algún defecto formal o material en los mismos. En este caso observa el título y lo comunicado a las partes.

3.8. Antecedentes de la función notarial

Claramente se observa que si no existiera la institución del notariado, los actos jurídicos que se pretendan oponer ante terceros no podrían gozar de la certeza jurídica que les brinda la fe pública notarial, porqué es a través de ella que se da forma y autenticidad a dichos actos, respaldados con la fe pública que ostenta el notario. El notariado es una institución necesaria en las distintas sociedades desde tiempos remotos, ya que su función cumple con las necesidades de las personas que pretenden autenticar determinados actos jurídicos o hacer constar hechos jurídicos. De esta manera el notario dotado con las atribuciones que le confiere el Estado puede ejercer su función en beneficio de las personas, quienes tendrán que solicitar la actuación del notario para que pueda actuar conforme a la ley.

El Maestro Luis Carral y de Teresa expone la siguiente idea para dejar en claro la necesidad de la intervención de los notarios en una sociedad: "La labor del notario, bien entendida y bien desempeñada, constituye un verdadero apostolado y puede asegurarse que sin notarios competentes y honorables, muchísimas personas, pero especialmente de humilde condición, serían víctimas diarias del abuso y del engaño".¹⁵

Hace tiempo, cuando los hombres se vieron en la necesidad de tener seguridad en sus transacciones, buscaron a aquellas personas que tuvieran conocimientos en la escritura para que ellas se la otorgaran, debido a que en ese entonces eran pocas las personas que poseían estos conocimientos.

De este modo surgió la necesidad de investir a determinadas personas de fe pública. Más adelante se explicará este punto, estableciendo a quiénes se les puede investir con esta facultad y quién la otorga.

El Maestro Luis Carral y de Teresa opina que una de las funciones del Estado es otorgar seguridad jurídica a los particulares; "Si el Estado no hace posible que el particular pueda ejercitar su actividad con medios de seguridad que le permitan lograr el fin que persigue, no puede decir que ha llenado su función".¹⁶ La afirmación que hace el Maestro Carral y de Teresa se refiere a la obligación que tiene el Estado de otorgar seguridad jurídica a los particulares, para lo cual

¹⁵ Carral y de Teresa, Luis, **Derecho Notarial y Derecho Registral**, pág. 179.

¹⁶ Ob. Cit. Pág 190.

deberá de facilitar los medios necesarios para cumplir con dicha función sobre la base de las facultades y obligaciones que establece la ley.

Existen determinados actos y hechos jurídicos que requieren de veracidad frente a terceros, por esto surge la necesidad de crear una institución capaz de darles autenticidad; es así como surge la función notarial como actualmente se conoce. Además, existe un elemento esencial de validez que es el de la forma en los contratos; es un elemento de validez en los contratos, que la voluntad se manifieste con las formalidades que en cada caso exige la ley, es decir, si la voluntad no se manifiesta con las formalidades legales, el contrato está afectado de nulidad relativa.

Como se ha señalado, era necesario que la persona a quien se invertiría del poder para dar fe, cumpliera con determinados requisitos, para que de esta manera el acto que se iba a autorizar quedara libre de vicios. Es obvio que la institución notarial no ha existido siempre, de hecho en algunas partes del mundo no se usa; sin embargo, se puede señalar que no hay un estado de civilización avanzada que no tenga un notario, cualesquiera que sean su tipo o sus características.

Esta aseveración se puede compartir plenamente ya que es difícil que en una sociedad en donde se llevan a cabo interrelaciones humanas no existiera una institución como la del notariado que ayude al cumplimiento de los contratos y de fe de los mismos.

3.9. Legislación aplicable

A la relación jurídica notarial en Guatemala, le es aplicable la normativa civil referente al Derecho de Obligaciones contenida de los Artículos del 1251 al 1673 del Código Civil, los cuales desarrollan todo lo referente a las obligaciones de carácter civil, alcance, contenido, consecuencias y particularmente lo relacionado al contrato de los servicios profesionales contenido en los Artículos del 2027 al 2036 del Código Civil, que desarrolla lo específico de este tipo de contratos en cuanto a los sujetos de la contratación, los requisitos de los contratos, contenido de las obligaciones y consecuencias.

En cuanto al actuar técnico profesional del notario, esta relación jurídico notarial, estará sujeta a lo que establece el Código de Notariado, Decreto número 314 del Congreso de la República, referente a su calidad de profesional, cuando puede ejercer su profesión y ser parte de esa relación o abstenerse de participar en la misma, los requisitos que debe observar en los instrumentos que autorice dentro de esa función notarial, sus obligaciones en su actividad como notario, algunas de sus responsabilidades dentro de esta función, entre otras.

La Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, contenida en el Decreto número 72-2001, del Congreso de la República, establece en el Artículo 1º la obligatoriedad de colegiación para todos los profesionales, incluido el notario; en los Artículos 21 y 22 los derechos y obligaciones de todos los profesionales; en los Artículos del 26 al 31 las sanciones y rehabilitaciones para todos los

profesionales, como producto de una posible mala práctica profesional. Esta normativa es aplicable a la relación jurídico notarial que se establece entre el notario y su cliente.

En igual forma el Código de Ética Profesional aprobado por la Asamblea General del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala el treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cuatro el cual esta vigente desde el veintiuno de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, preceptúa cuestiones tales como la relación del notario con sus clientes, las partes, las autoridades y con sus colegas, así como contiene un apartado específico relacionado con la deontología, normativa que también es aplicable en la relación jurídico notarial.

3.10. Análisis de la relación jurídico notarial en Guatemala

Como quedó señalado la relación jurídico notarial es una relación eminentemente profesional, que surge y se da entre el notario, como un profesional liberal y su cliente, que requiere los servicios profesionales de este. Razón por la cual, dicha relación estará sujeta al ordenamiento jurídico nacional vigente, desde la perspectiva del Derecho Civil, particularmente desde la especialidad del Derecho de Obligaciones.

Como producto del negocio jurídico que se establece entre el notario y su cliente a través de la relación jurídico notarial, se generan una serie de obligaciones que se encuentran sujetas a la normativa legal vigente.



En tal sentido, como negocio jurídico, requiere para su validez de la capacidad legal de las partes para la celebración de dicho negocio; en cuanto a la capacidad del notario para ser parte de esta negociación, de conformidad con lo que establece el Artículo 2027 del Código Civil, este debe ser profesional, y el Artículo 2º del Código de Notariado, establece los requisitos habilitantes para ser notario; en cuanto a los requisitos de capacidad del cliente, deberá cumplir con los que establece la normativa ordinaria civil, para ser parte de una negociación jurídica.

CAPÍTULO IV

4. La relación jurídico tributaria y la función notarial

El notario dentro de la función notarial y como consecuencia de la relación jurídico notarial, se ubica inexorablemente dentro del ámbito de la aplicación legal de los tributos, razón por la que se hace necesario estudiar la relación que pueda darse entre el notario y los distintos tributos que surgen al autorizar actos y contratos por medio de su función notarial, esto con la finalidad de comprender el contenido, extensión, alcance y consecuencias de la relación que se establece.

4.1. La relación jurídico tributaria en el derecho guatemalteco

Se puede señalar que la relación jurídico tributaria se define como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permite el 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 relación jurídico tributaria es pues, el vínculo jurídico entre el Estado, que es el acreedor tributario, o una entidad pública, que en virtud de una ley posee este derecho, y el sujeto pasivo que puede ser el contribuyente como generador de esos supuestos 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. En palabras más sencillas, la relación jurídico tributaria sustancial es aquella que tiene por objeto una obligación de dar, la cuál es, pagar el tributo.

El Código Tributario en el Artículo 14 establece el concepto de la obligación tributaria, señalando que la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. Haciendo un análisis de dicha norma se puede determinar que de la misma se desprende la naturaleza jurídica de este tipo de relación, su objeto y las partes que conforman dicha relación.

De conformidad con lo que establece el Maestro Rodríguez Lobato, “en toda relación jurídico tributaria existen los siguientes elementos:

- a. Sujeto activo o acreedor tributario.
- b. Sujeto pasivo o deudor tributario.
- c. Hecho imponible.

d. Objeto”.¹⁷

El sujeto activo o acreedor tributario es el Estado o la entidad pública a la cual se le ha delegado 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. El Estado tiene facultad para percibir los 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 Estado, ya que es necesaria la delegación mediante ley del ejercicio de la potestad, y esta solo puede ejercerse en la medida y dentro de los límites específicamente fijados en la misma.

El sujeto pasivo en general, es quien tiene la carga tributaria, y debe proporcionar al fisco la prestación pecuniaria. El sujeto pasivo, deudor tributario o contribuyente, incluye además a los diferentes deudores o responsables por vínculo de solidaridad, sustitución o sucesión. Las diferentes categorías de sujetos pasivos son las siguientes:

a. Contribuyente: es el sujeto de derecho, titular de la obligación principal y realizador del hecho imponible, es en base a su capacidad contributiva que el legislador creó 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 guatemalteca se preceptúa que contribuyente es aquel respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. Se señala también

¹⁷ Rodríguez Lobato, Raúl, **Derecho fiscal**, pág.131

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;

b. Responsable: establece el Artículo 25 del Código Tributario que se considera responsable a quien, aun sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste, pudiendo encontrar como responsable:

i. Responsable por representación: de conformidad con lo que establece el Artículo 26 del Código Tributario, son responsables para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, quienes ejercen la calidad de representantes, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administren o dispongan, sin que ello afecte su propio patrimonio; y

ii. Responsable solidario: establece el Artículo 27 del Código Tributario que los donatarios o legatarios, sucesores y las empresas jurídicas que adquieran bienes por fusión, son solidariamente responsables con los anteriores propietarios como sucesores a título particular de los bienes y derechos adquiridos, por el cumplimiento de las obligaciones tributarias generadas por el dominio y transferencia de los respectivos bienes.

c. Agente de retención o de percepción: establece el Artículo 28 del Código Tributario que son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Agentes de retención, son sujetos que al pagar o

acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de estas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. Son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y entregarlo al fisco. También serán considerados agentes de percepción, quienes por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la administración tributaria.

Otros de los elementos de la relación jurídico tributaria lo constituyen el hecho imponible, que de conformidad con el Artículo 31 del Código Tributario, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria; el objeto, 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 debe precisar que es preferible 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.

El fenómeno tributario se integra por relaciones jurídicas múltiples y de variada naturaleza. Al lado de la relación jurídico tributaria sustancial, que es la más importante, todas las demás tienden de una u otra forma al pago del tributo; se encuentran un conjunto de relaciones, que se caracterizan por su accesoriedad,

y otra serie de relaciones que aunque vinculadas a la principal pueden subsistir independientemente de ésta.

Pertenece a las relaciones jurídico tributarias accesorias la sustancial, entre otras, la relación que surge cuando el obligado al pago del tributo incurre en mora, generando recargos y multas de carácter no penal, así también la relación que emerge a propósito del pago de un tributo indebido y que origina la acción de reembolso o repetición de lo indebido.

Los supuestos que dan origen a ambas obligaciones, pagar intereses y repetir lo que se ha recibido indebidamente, son en el primer caso, la mora; y en el segundo, el pago de un tributo que la ley no ha establecido. Se observa que estos supuestos son distintos al que da origen a la obligación de pagar el tributo, relación jurídico tributaria sustancial, que será siempre la hipótesis descrita en la ley y que se conoce como hecho imponible.

Se incluye también en este grupo a las relaciones que regulan garantías reales y a las que establecen otros sujetos pasivos, solidarios o sustitutivos, distintos del deudor principal.

El segundo grupo de relaciones que se ubican al lado de la relación jurídico tributaria sustancial, comprende a las que surgen con ocasión de las infracciones y sanciones tributarias, relaciones de Derecho Penal Tributario, así como las que nacen de las controversias tributarias que se producen entre el fisco y los



particulares, relaciones de Derecho Procesal Tributario, y a las relaciones de índole administrativo que se traducen en obligaciones o deberes de los particulares frente a la Administración, relaciones de Derecho Tributario Administrativo o Formal.

Se puede apreciar que la relación jurídico tributaria sustancial y las demás relaciones jurídicas que surgen a raíz del fenómeno tributario son de distinta naturaleza. Se puede afirmar que la relación jurídico tributaria sustancial es una simple relación obligacional al lado de la cual existen otras relaciones completamente distintas, y hay una diferencia fundamental entre ciertas obligaciones de los contribuyentes como las de pagar el tributo, y otras de adoptar un determinado comportamiento activo o pasivo frente a la administración pública, para facilitar o cooperar con las tareas del Organismo Administrativo encargado de la recaudación fiscal.

Cuando se trata de la relación jurídico tributaria sustancial, la que tiene por objeto la prestación del tributo, el acreedor, órgano estatal, no puede dejar de exigir la prestación por el derecho-deber que posee. No ocurre lo mismo en la relación de carácter administrativo, en donde existe la posibilidad que la administración ejerza o no su facultad, de acuerdo con un criterio de oportunidad y de facultad discrecional, por ejemplo, podrá inspeccionar, pero también podrá no hacerlo y en ambos casos estará dentro del marco legal.

En la relación sustantiva y las demás relaciones, no existe necesariamente identidad de sujetos, pues mientras la relación que tiene como objeto la prestación del tributo, existe siempre como sujetos, por un lado, el sujeto activo titular del crédito fiscal, de la pretensión del tributo y, por otro, a los contribuyentes y responsables que están obligados al pago de esa prestación, se dan casos en que personas que no son contribuyentes, deben soportar verificaciones o inspecciones o están obligados a informar o llevar determinados libros, es decir, son sujetos pasivos de un deber de colaboración con la administración, sin ser sujetos de la relación que tiene como objeto la prestación del tributo.

Al lado de ella existen otras completamente distintas; algunas son accesorias, otras, independientes. Es decir, no es la única relación que surge a propósito del fenómeno tributario, aunque sí es la más importante, pues las demás tienden, de una u otra forma, al pago del tributo.

Concluyendo, se puede afirmar que la relación jurídico tributaria, es una relación central ante la cual giran las otras relaciones jurídico tributarias como relaciones sustantivas de carácter accesorio, dentro de las cuales se puede mencionar 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.

4.2. La función notarial en la relación jurídico tributaria

La relación jurídico tributaria es el vínculo jurídico entre el Estado y el sujeto pasivo, contribuyente, vínculo jurídico que se origina al cumplirse los presupuestos hipotéticamente encuadrados en la ley; en algunos casos, dichos presupuestos los cumplirá el contribuyente al realizar contratos que estén gravados con los diversos impuestos que establece el ordenamiento jurídico guatemalteco. El notario, mediante la función notarial, y al autorizar estos contratos, se vincula dentro de esta relación jurídico tributaria que se establece entre el Estado y el contribuyente.

Como se ha relacionado, producto de la función notarial y la relación jurídico notarial que se establece entre el notario y el cliente, pueden surgir una serie de obligaciones, dentro de las cuales se ha indicado la responsabilidad tributaria o fiscal, la cual es producto de las obligaciones que surgen entre el notario y el Estado relacionadas a esa función notarial. En el caso particular del notario, producto de la función notarial, puede surgir la obligación de cancelar los timbres fiscales de conformidad con la actividad, ocupando el notario el lugar de contribuyente, pero sin adquirir las obligaciones de este; o bien puede surgir una serie de responsabilidades ante el fisco, dependiendo del impuesto que se genere.

4.3. Legislación aplicable

Producto de la relación jurídico notarial se pueden generar una serie de obligaciones tributarias; estas se encuentran reguladas a través de todo el ordenamiento que en materia tributaria existe en Guatemala. Dentro de esta serie de disposiciones legales están las siguientes:

1. Decreto No. 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario;
2. Decreto No. 82-96 del Congreso de la República, Ley de Timbre Forense y Timbre Notarial;
3. Decreto No. 27-92 del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado, IVA;
4. Decreto No.15-98 del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, IUSI; y
5. Decreto No. 37-92 del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.

Dicha normativa se analizará más adelante, cuando se expongan algunos de los tributos de la legislación guatemalteca, destacando los aspectos particulares en los cuales el notario, a través de su función notarial, puede entrar en contacto con dicha normativa.

4.4. Instituciones encargadas de la administración tributaria

Como resultado de las obligaciones tributarias que surgen de la relación jurídico notarial, el notario se relaciona con algunas instituciones de la administración pública que se encargan de ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que debe percibir el Estado. Dentro de estas instituciones se encuentra la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, como ente rector del sistema tributario guatemalteco.

4.4.1. La Superintendencia de Administración Tributaria

Como antecedentes históricos de la Superintendencia de Administración Tributaria, se puede mencionar que el gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los acuerdos de paz y el programa de modernización del sector público.

El proyecto de la creación y puesta en operación de la Superintendencia de Administración Tributaria, se inició con la integración de un equipo de trabajo

responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución descentralizada, moderna, eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria, aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.

La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa; cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Como primer paso para el inicio de operaciones de la institución, fue preciso la selección de su directorio de una nómina de doce candidatos, de los cuales el Presidente de la República seleccionó los titulares y suplentes, nombrados según Acuerdo Gubernativo número 252-98. Dicho directorio está conformado de la manera siguiente:

1. El Ministro de Finanzas Públicas, quien lo preside;
2. Cuatro directores titulares y sus suplentes; y
3. El superintendente de administración tributaria, quien actúa como secretario.

De conformidad con lo que establece el Artículo 3º de la Ley Orgánica, se puede mencionar como funciones específicas del directorio, las siguientes:

- a. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades;
- b. Administrar el sistema aduanero de la república de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;
- c. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;
- d. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo;
- e. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables de tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, los recargos y multas;
- f. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;

- g. Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero;
- h. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias;
- i. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria; y
- j. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

En igual forma el Artículo 23 de la ley orgánica, establece que corresponden al superintendente de administración tributaria, ejecutar la política de administración tributaria señalándole como principales atribuciones las siguientes:

- a. Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera;
- b. Ejercer la representación legal de la SAT la cual podrá delegar conforme lo establece la ley;
- c. Resolver los recursos administrativos que le competen, según el Código Tributario y otras leyes;
- d. Imponer y aplicar las sanciones administrativas contempladas en las leyes tributarias y aduaneras;
- e. Velar porque la ejecución de las funciones de la SAT asegure el cumplimiento de su objeto; y



f. Elaborar las disposiciones internas que faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la SAT y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos.

Para el cumplimiento de las atribuciones asignadas a la Superintendencia de Administración Tributaria, esta institución se encuentra organizada administrativamente de la siguiente manera:

a. Órganos con funciones de dirección:

I. Directorio; y

II. Despacho del Superintendente.

b. Dependencias con funciones normativas sustantivas:

I. Intendencia de aduanas;

II. Intendencia de fiscalización;

III. Intendencia de recaudación y gestión; y

IV. Intendencia de asuntos jurídicos.

Para los efectos del presente trabajo de investigación, es importante conocer las funciones de la intendencia de recaudación y gestión. Dicha intendencia de conformidad con lo que establece el Acuerdo del Directorio No. 007-2007, de fecha veintinueve de marzo de dos mil siete, dirige las actividades relacionadas con la gestión, recaudo, cobro y devolución de los tributos, incluyendo los que gravan el tráfico exterior de las mercancías, sanciones y demás obligaciones accesorias del tributo que sean competencia de la SAT; planifica, coordina y evalúa, las actividades relacionadas con la creación y administración de los

registros que por ley le corresponde llevar a la SAT; y, administra las actividades relacionadas con el servicio de atención y orientación a los contribuyentes.

Esta intendencia está integrada por los departamentos de control a entidades recaudadoras y registro de ingresos; de cobranza y de gestión, atención y orientación.

De conformidad con lo que establece la normativa relacionada, la intendencia de recaudación y gestión, desarrollará las funciones siguientes:

1. Emitir, analizar, modificar, implementar, verificar y evaluar la aplicación de normas técnicas y administrativas internas, manuales, procedimientos y directrices relativos a su competencia en las dependencias con funciones de ejecución;
2. Planificar y evaluar las actividades de las divisiones de recaudación y gestión de las gerencias de contribuyentes especiales grandes y medianos y de las gerencias regionales y las oficinas tributarias del país, estableciendo conjuntamente con éstas sus objetivos y metas;
3. Coordinar con los órganos y demás dependencias de la SAT, las acciones necesarias para la correcta aplicación de las leyes tributarias y aduaneras;
4. Establecer en materia de su competencia, las directrices y lineamientos para que las dependencias con funciones de ejecución tramiten y resuelvan las solicitudes que planteen los contribuyentes a la SAT;

5. Establecer las disposiciones para la creación, funcionamiento y administración de los registros que por ley corresponde llevar a la SAT, así como los que se considere necesario implementar;
6. Establecer mecanismos que faciliten a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones tributarias y permitan el control de los tributos internos y los que gravan el comercio exterior;
7. Ejercer las competencias que le asigna la legislación tributaria y aduanera vigente en materia del procedimiento administrativo;
8. Asesorar en materia de su competencia a las autoridades superiores de la SAT; y
9. Otras funciones que en materia de su competencia le asigne o delegue el superintendente de administración tributaria.

4.4.2. El Registro Tributario Unificado

A principios de los años setenta, se consideró que la situación del fisco obligaba a mantener un sistema de control de la población económicamente activa que permitiera el conocimiento integral de la misma, lograr la eficiente fiscalización de los contribuyentes para mejorar la recaudación de los impuestos, así como la reducción gradual de la evasión tributaria mediante la incorporación de nuevos contribuyentes.

En tal sentido, mediante el Decreto Número 25-71 del Congreso de la República se decretó la ley de registro tributario unificado y control general de contribuyentes, mediante la cual se establece el registro tributario unificado, en

donde se inscribirán todas las personas naturales o jurídicas que estén afectas a cualquiera de los impuestos vigentes o que se establezcan en el futuro.

Se establece mediante dicha normativa que todas las personas naturales o jurídicas, asociaciones o unidades económicas con o sin fin de lucro, domiciliadas o no en el país, y las autoridades de las dependencias de los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas y semiautónomas, las empresas públicas y las municipalidades, quedan obligadas a proporcionar los datos e informes que les sean requeridos con relación al registro tributario unificado.

Así mismo, se establece que a cada persona o entidad que se inscriba en el registro tributario unificado le será asignado un número de identificación tributaria, NIT, el cual le será comunicado oportunamente, extendiéndole, además, una credencial, cédula o carnet de inscripción.

De conformidad con dicha normativa, el número de identificación tributaria deberá ser usado en todas las relaciones mercantiles, laborales-patronales, transacciones financieras, gestiones administrativas, judiciales y en toda otra operación o acto de índole similar que resulte gravada con algún impuesto o que se efectúe ante las oficinas administradoras de impuestos.

4.4.3. Ventanilla para la venta de papel sellado especial para protocolos y timbres fiscales

De conformidad con lo que establece el Decreto No. 37-92 del Congreso de la República, que contiene la ley del impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, los notarios por su condición de tales, gozan de los privilegios de los patentados. La atención para la venta de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos a tales profesionales será de carácter preferencial. Para tal efecto dicha normativa establece que se deberá habilitar una ventanilla especial para la atención personal de los notarios.

Los notarios, para poder adquirir especies fiscales gozando de los privilegios de patentados, deben ser colegiados activos y sus compras las podrán efectuar personalmente o por medio de sus procuradores o empleados. Para tal efecto, estos últimos se identificarán con su respectiva cédula de vecindad y deberán presentar nota de autorización expedida por el notario, acompañando las credenciales de identificación y de colegiado activo de éste. Los mismos requisitos observarán cuando paguen el impuesto en efectivo o por medio de las máquinas estampadoras de timbres fiscales.

La disposición legal relacionada, determina que de las adquisiciones realizadas por los notarios, se determinará el importe del 4% de comisión que le corresponderá al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala. En la venta de

papel sellado especial para protocolos, sólo se llevará un registro conforme las disposiciones del Código de Notariado.

La Superintendencia de Administración Tributaria, no venderá papel sellado especial para protocolos, ni timbres fiscales, a los notarios que hubieren sido inhabilitados por el Archivo General de Protocolos. El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala debe proporcionar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del mes siguiente al vencimiento de cada trimestre calendario, el listado de los colegiados inactivos o inhabilitados para el ejercicio de la profesión; asimismo le informará de los notarios incluidos en el listado que readquieran la calidad de activos o habilitados. No se efectuarán ventas de papel sellado especial para protocolos ni de timbres fiscales a los notarios inactivos o inhabilitados, ni se aceptará que dichos profesionales cubran el impuesto mediante el uso de máquinas estampadoras de timbres fiscales o en efectivo.

A los notarios se les venderán exclusivamente, el papel sellado especial para protocolos en lotes no menores de cincuenta y cinco hojas, incluyendo la comisión, guardando en éstos el orden correlativo, debiéndose anotar en el libro de registro de papel sellado especial para protocolos, autorizado por la Contraloría General de Cuentas, el número de serie, orden y registro de dicho papel; el nombre, firma y sello del notario que lo recibe para sí o por encargo de otro notario, según lo dispuesto por el Código de Notariado.

4.5. Los regímenes tributarios en la legislación guatemalteca

Por régimen tributario se entiende al conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones sustanciales, vinculadas directamente al pago de tributos y de las obligaciones formales relacionadas con trámites, documentos o instrumentos que facilitan el pago de tributos.

Para una mejor comprensión de los regímenes tributarios se debe recordar en que consiste la figura de los contribuyentes, a quienes también se puede denominar sujetos pasivos de la obligación tributaria, y para tal efecto el Código Tributario en el Artículo 18, señala que son todas las personas individuales, jurídicas, instituciones o entidades que con el pago de sus tributos contribuyen al sostenimiento del Estado, a efecto de que éste pueda cumplir con su fin principal, que es velar por el bien común.

En igual forma se necesita recordar que una obligación tributaria es un vínculo jurídico o legal, de carácter personal, entre la administración tributaria y los contribuyentes o sus representantes. Dicho vínculo jurídico comprende la presentación de información y pago de un tributo.

En este orden de ideas, cabe determinar los tipos de contribuyentes que se establecen de conformidad con la normativa tributaria y fiscal, y del análisis de la misma se puede establecer que los contribuyentes se pueden clasificar en:

1. En relación a la persona:

- a. Persona individual: las personas individuales o jurídicas, cuyos ingresos brutos anuales no superan los Q150, 000.00. Están sujetos a regímenes especiales de pago de los impuestos a que estén afectos;
 - b. En relación de dependencia: son todos los empleados que prestan sus servicios a una empresa, entidad, organismo o dependencia, a cambio de un sueldo o salario;
 - c. Profesional liberal: son los profesionales que trabajan por cuenta propia y perciben ingresos por medio de honorarios; y
 - d. Contribuyentes especiales: segmento de contribuyentes, cuyo número es reducido, pero que reportan los mayores activos, volúmenes de ingresos y monto de impuestos pagados.
2. En relación al impuesto:
- a. Impuesto sobre la renta: contribuyentes del impuesto sobre la renta, ISR: toda persona individual o jurídica, domiciliada o no en Guatemala, que obtenga rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia;
 - b. Impuesto al valor agregado: contribuyentes del impuesto al valor agregado, IVA: toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado, que en forma habitual o periódica, realice actos de compra-venta de bienes o servicios en el territorio nacional;
 - c. Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz: contribuyentes del impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz, IETAAP: toda persona individual o jurídica, que realice actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtenga una ganancia bruta anual superior al 4% de sus ingresos totales; y

d. De otros impuestos: cada ley tributaria especifica el hecho generador del impuesto y las personas individuales o jurídicas que están obligadas al pago del mismo o a su retención y posterior traslado a la administración tributaria.

4.5.1. Impuesto sobre la Renta

El impuesto sobre la renta es un gravamen directo que se genera cada vez que se producen en el territorio nacional rentas gravadas por las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios indicados en la ley ya sean nacionales o extranjeros residentes o no en el país. Todo esto de conformidad con lo que establece el Artículo 1º. del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República, que contiene la ley de actualización tributaria. Este nuevo ordenamiento jurídico deroga el Decreto No. 26-92 del Congreso de la República, ley del impuesto sobre la renta y sus reformas a partir de la vigencia del impuesto sobre la renta contenido en el libro I de la normativa citada con anterioridad, iniciando la vigencia de la misma el 01 de enero del año 2013.

Son fuente de renta guatemalteca:

1. Rentas de actividades lucrativas: son todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad. A continuación se enumeran algunas de las consideradas actividades lucrativas: producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala; la prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala;

pagados por parte de entes públicos o privados a favor de contribuyentes residentes.

a.) Hecho generador: la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas, realizadas con carácter habitual u ocasional. Por actividad lucrativa se entiende que es la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.

b.) Regímenes de actividades lucrativas:

b.1.) Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas: para determinar la base imponible se debe deducir de la renta bruta, las rentas exentas, los costos y gastos deducibles establecidos; el tipo impositivo a aplicar es del 25% y su período de liquidación definitiva es anual, mismo que debe ser amortizado realizando pagos trimestrales vencidos por medio de declaración jurada que debe de realizarse dentro de los 10 días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda.

b.2.) Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas: para determinar la base imponible a la renta bruta se le deducen las rentas exentas, el tipo impositivo a aplicarse es el siguiente:

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

Los contribuyentes pertenecientes a este régimen liquidan y pagan el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios, las cuales deben presentarse dentro del plazo de los 10 primeros días del mes siguiente a que se efectuó la retención, mediante el formulario de declaración jurada que para el efecto ponga a disposición la Administración Tributaria.

2. Rentas del trabajo: son las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro del país o fuera de él.

a) Hecho generador: la obtención de toda retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia, por personas individuales residentes en el país. La base imponible se determina deduciendo de la renta

neta las deducciones legales. El período de liquidación es anual. El tipo impositivo a aplicar es el siguiente:

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo
Q. 0.01 a Q. 300,000.00	Q. 0.00	5% sobre la renta imponible
Q. 300,000.01 en adelante	Q. 15,000.00	7% sobre el excedente de Q. 300,000.00

3. Rentas de capital: son rentas derivadas del capital y de las ganancias de capital, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en Guatemala.

a) Hecho generador: la obtención de rentas de capital y la realización de ganancias y pérdidas de capital, en dinero en especie y que provengan directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente.

a.1.) Rentas del capital inmobiliario

a.2.) Rentas del capital mobiliario

a.3.) Ganancias y pérdidas de capital

El tipo impositivo aplicable a la base imponible de las rentas de capital mobiliario e inmobiliario y para ganancias de capital es del 10%, en el caso de

distribución de dividendos, ganancias y utilidades independientemente de la denominación o contabilización que se le dé, es del 5%.

Entre las exenciones al impuesto se están:

1. Los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, excepto las provenientes de personas jurídicas formadas por capitales mixtos, sin perjuicio de las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles.
2. Las universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país sin perjuicio de las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles.
3. Los centros educativos privados, como centros de cultura, exclusivamente en las rentas derivadas de: matrícula, inscripción, colegiaturas y derechos de examen, por los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente; se excluyen las actividades lucrativas de estos establecimientos, tales como librerías, servicio de transporte, tiendas, venta de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben de cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles a estas entidades.

4.5.2. Impuesto al Valor Agregado

El impuesto al valor agregado, IVA, fue establecido por medio del Decreto No. 27-92 del Congreso de la República; es un gravamen indirecto que se origina por lo establecido en el Artículo 3º de la Ley:

1. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos;
2. La prestación de servicios en el territorio nacional;
3. Las importaciones;
4. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles;
5. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso;
6. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa;
7. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica;
8. La venta o permuta de bienes inmuebles;
9. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles; y

10. La aportación de bienes inmuebles a sociedades.

De conformidad con lo que establece el Artículo 2º de la ley del impuesto al valor agregado se entenderá:

1. Por venta: todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo;
2. Por servicio: la acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia.
3. Por importación: la entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del mercado común centroamericano;
4. Por exportación de bienes: la venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior;
5. Por exportación de servicios: la prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente;

6. Por nacionalización: se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos;
7. Por contribuyentes: toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley; y
8. Por período impositivo: un mes calendario.

La base imponible del impuesto al valor agregado es el precio de la operación menos los descuentos concedidos. Debe adicionarse a dicho precio, aún cuando se facturen o contabilicen en forma separada, los reajustes y recargos financieros; el valor de los envases, los embalajes y los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución; los reajustes y recargos financieras; el valor de los bienes que se utilicen para la prestación del servicio, y cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirientes y que figuren en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas.

La tarifa del impuesto al valor agregado es del doce por ciento del precio del producto. El impuesto debe estar incluido en el precio total para que el contribuyente se asegure que el impuesto sea trasladado al fisco, tanto las

personas que compren como quienes venden deben exigir y extender facturas respectivamente.

Todas las personas individuales o jurídicas, domiciliadas o no en Guatemala y que actúen como adquirientes de bienes y servicios, ya sea que los mismos sean de producción nacional o procedan de otros países están obligados a pagar este impuesto.

El impuesto al valor agregado en términos generales, se paga cuando se realiza la compra de un bien o servicio, dado que el precio incluye el impuesto, si no se emite la factura, de todas formas la persona individual o jurídica paga el impuesto, pero el vendedor se apropia del mismo, debido a que no se origina la obligación para llevarla al fisco.

En casos especiales el impuesto al valor agregado se genera:

- a. En las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido; y
- b. En los arrendamientos, al término de cada período fijado para el pago de la renta.

De conformidad con el Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentra exento del impuesto lo siguiente:

- b. Las importaciones de bienes efectuadas por:

- I. Las cooperativas cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital;
 - II. Los contribuyentes amparados por régimen de importación temporal; y
 - III. El equipaje de los viajeros que ingresen al país.
- b) Los diplomáticos y los organismos internacionales;
 - c) Las exportaciones;
 - d) Los aportes a sociedades civiles y mercantiles;
 - e) Las herencias, legados y donaciones por causa de muerte; y
 - f) Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la superintendencia de bancos y las bolsas de valores.

Un caso particular de exención lo representan las compras y ventas al menudeo, ya que si la compra al menudeo se realiza en mercados cantonales y municipales y no exceden de Q100.00, los consumidores no deberán pagar impuesto al valor agregado por la comercialización de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales legumbres y granos básicos, de lo contrario, deberá hacer efectivo el pago del impuesto.

Otro caso particular de exención lo representa la compra de vivienda, ya que de conformidad con la ley, no procede pagar el impuesto cuando:

- a) La vivienda a comprar tiene un máximo de 60 metros cuadrados de construcción;
- b) El lote urbanizado con servicios básicos con un área máxima de 120 metros cuadrados; y

- c) El inmueble que no exceda en su valor al equivalente a US\$17,500.00.

En cualquiera de estos casos el comprador y su núcleo familiar deben carecer de vivienda propia, para poder gozar de la exención, de lo contrario deberá hacerse efectivo el pago del impuesto.

De conformidad con lo que establece el Artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes afectos están obligados a emitir y entregar al comprador, y es obligación del comprador exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a. Facturas en las ventas que realicen y los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas;
- b. Notas de débito, para aumentos de precio o recargos sobre operaciones ya facturadas; y
- c. Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.

4.5.3. Impuesto del Timbre Forense y Notarial

Mediante el Decreto No. 82-96 del Congreso de la República, que contiene la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial, se crea un impuesto que cubrirán los abogados y notarios en ejercicio de sus profesiones. Este impuesto se recaudará por medio de timbres o estampillas específicas para el efecto, que se denominarán, según su clase y objeto, forense y notarial.

Se encuentran exentos de dicho impuesto los contratos autorizados por el Escribano de Gobierno y todas las actuaciones de asuntos tramitados ante los bufetes populares de las Universidades del país. Así como los abogados y notarios que actúen en el desempeño de sus atribuciones como funcionarios públicos y devenguen sueldos del Estado.

Los fondos que provengan de dicho impuesto constituyen fondos privativos del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, quien empleará su producto solamente en el desarrollo de los programas de protección social que comprendan los casos de enfermedad, maternidad y accidente, prestaciones por invalidez, jubilación, muerte, sobrevivencia y demás programas que procedan a favor de sus miembros colegiados activos que contribuyan a su mantenimiento.

Para este efecto la Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, emitirá los reglamentos que deberán ser aprobados por la asamblea general ordinaria y extraordinaria del Colegio de Abogados y Notarios, en que se

fije el valor y características del timbre forense y del timbre notarial, la venta y distribución, forma de recaudar, administrar y emplear los fondos y establecer los programas de protección social, así como el mínimo de tributación que deba cubrirse para que el Colegio tenga derecho a percibir las prestaciones.

La distribución de timbres forenses y de timbres notariales de un quetzal, cinco quetzales y diez quetzales podrá realizarse por cualquier persona, previa autorización de la Junta Directiva y registro en sus controles correspondientes como agente vendedor de dichas especies. En tal sentido, las entidades bancarias podrán vender timbres forenses y notariales de cualquier denominación.

El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, habilitará ventanillas para la venta de timbres forenses y timbres notariales de cualquier denominación en sus sedes existentes en el territorio nacional. La junta directiva, bajo su responsabilidad, determinará la comisión a pagar a los vendedores que no sean bancos o entidades financieras considerando todos los factores que intervengan en cada caso.

Los agentes vendedores de las especies percibirán comisión del 2% sobre las compras que hagan, las que se pagarán por el Colegio en las mismas especies y en las denominaciones que el agente vendedor requiera.

El valor del impuesto se deberá cubrir en la forma y modo siguiente:

1. Timbre forense: en las demandas, peticiones o memoriales que de conformidad con las leyes deben ser auxiliados por abogado, o en cualesquiera otros escritos o peticiones suscritos por dichos profesionales en ejercicio de su profesión, se empleará el timbre forense, cuyo valor será de un quetzal, por cada hoja.

2. Timbre notarial: sobre todo acto o contrato autorizado por notario en la forma que a continuación se expresa:

a) Contratos de valor determinado: dos por millar, pero en ningún caso bajará del límite mínimo de un quetzal, ni excederá del límite máximo de trescientos quetzales;

b) El timbre se pagara por unidades de quetzal, forzándose las fracciones a la otra inmediata superior;

c) Contratos de valor indeterminado y protocolaciones diez quetzales;

d) Actas notariales y de legalización de firmas o documentos diez quetzales;

e) En los testamentos y donaciones por causa de muerte veinticinco quetzales; y

f) En las resoluciones de trámite que dicten los notarios en cualquier asunto que se gestione en jurisdicción voluntaria, dos quetzales por cada resolución, y en la resolución que termine el asunto diez quetzales.

El Timbre notarial se cancelará de la siguiente manera:

1. El Timbre notarial se adherirá a la primera hoja de los testimonios especiales que para el efecto los notarios están obligados a enviar al Archivo General de Protocolos;

2. En actas notariales y de legalización de firmas o de fotocopia de documentos, se fijará en la primera hoja del documento o al margen del acta respectiva según el caso;
3. En los testamentos abiertos y donaciones por causa de muerte, se fijarán en la plica que contenga la disposición de última voluntad, y en los testamentos cerrados, en el testimonio especial de la razón notarial; y
4. En las resoluciones notariales, se fijarán al margen de las mismas.

Los abogados y notarios inutilizarán las estampillas mediante perforación o el sello del profesional en las mismas. El correcto y exacto pago del timbre notarial se verificará mediante el control que se establece en el Archivo General de Protocolos. El impuesto que se hubiere omitido, total o parcialmente podrá cobrarse judicialmente mediante diligencias tramitadas ante juez competente del ramo civil mediante el procedimiento de los incidentes, la certificación del auto constituye título ejecutivo. Previo a este trámite deberá agotarse el procedimiento administrativo respectivo.

4.5.4. Impuesto del Timbre Fiscal

De conformidad con el Decreto No. 37-92 del Congreso de la República, se establece un impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, sobre los documentos que contienen los actos y contratos siguientes:

1. Los contratos civiles y mercantiles;
2. Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país, al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad o de ser citados en cualquier actuación notarial;
3. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero;
4. Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pagos de fianzas correspondientes a pólizas de toda clase de seguro o de fianza;
5. Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas;
6. Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables;
7. Los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compras de especies fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley; y

8. Los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, tanto en efectivo como en especie. Los pagos o acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos, mediante operaciones contables o electrónicas, se emitan o no documentos de pago. Los dividendos que se paguen o acrediten mediante cupones en las acciones, también están afectos al pago del impuesto.

Establece dicha ley que es sujeto pasivo del impuesto quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan actos o contratos objeto del impuesto y es hecho generador del impuesto tal emisión, suscripción u otorgamiento.

La tarifa del impuesto es del tres por ciento, el cual se determina aplicando la tarifa al valor de los actos y contratos afectos. El valor es el que consta en el documento, el cual no podrá ser inferior al que conste en los registros públicos, matrículas, catastros o en los listados oficiales.

Esta disposición establece como tarifas especiales las de los documentos siguientes:

1. Auténticas de firmas, efectuadas por dependencias del Estados, cada una diez quetzales;
2. Auténticas de firmas en el exterior cada una, el valor equivalente en moneda nacional a diez dólares de los Estados Unidos de América al tipo de cambio que estuviere vigente a la fecha en que éstas se efectúen;

3. Por cada razón puesta por los registros públicos al pie de los documentos que se presentan para su registro cincuenta centavos;
4. Los libros de contabilidad, hojas movibles de contabilidad, actas o registros, por cada hoja cincuenta centavos;
5. Títulos, credenciales a documentos acreditativos del nombramiento o cargos o comprobantes de representación de personas jurídicas de cualquier naturaleza, extendidos en acta notarial o en cualquier otra forma cien quetzales. Se exceptúan del pago de este impuesto los nombramientos o documentos acreditativos de representantes de cooperativas, los cuales se rigen por lo dispuesto en las leyes especiales;
6. Índices, testimonios especiales, copias simples o legalizadas y actas notariales, por cada hoja de papel cincuenta centavos;
7. Actas de legalización notarial de firmas o documentos cinco quetzales;
8. Poderes:
 - a) Generales, la primera hoja del testimonio diez quetzales; y
 - b) Especiales, la primera hoja del testimonio dos quetzales.
9. Cubiertas de testamentos cerrados doscientos quetzales;
10. Patentes:
 - a) De invención, el título correspondiente cincuenta quetzales; y
 - b) Extendidas por el Registro Mercantil:
 - i. Para empresas individuales cincuenta quetzales; y
 - ii. Para sociedades mercantiles doscientos quetzales.
11. De buques que se matriculen bajo bandera guatemalteca, por cada cien toneladas o fracción cien quetzales;

12. Licencias para portación de armas de fuego, de cualquier clase, por año cien quetzales;
13. Títulos reconocidos legalmente para ejercer profesión:
 - a) Universitarios cien quetzales; y
 - b) Carreras técnicas veinticinco quetzales.
14. Títulos de concesiones de explotación de bosques nacionales, minas, canteras y cualesquiera otras mil quetzales;
15. Promesas de Compraventa de inmuebles cincuenta quetzales; y
16. Testimonios de las escrituras públicas de constitución, transformación, modificación, liquidación o fusión de sociedades mercantiles, en la primera hoja doscientos cincuenta quetzales.

Quando el valor consignado en documento gravado con tarifas al valor sea de hasta treinta y tres quetzales, no se genera impuesto. Las fracciones de décimo de quetzal que resulten al establecer el impuesto, se aproximarán al décimo de quetzal inmediato superior.

En todos los documentos que contienen actos o contratos gravados el impuesto se cubrirá adhiriendo timbres fiscales, por medio de máquinas estampadoras o en efectivo en las cajas fiscales o en cualquier banco del sistema nacional.

Los contribuyentes del impuesto al valor agregado, IVA, están afectos a pagar el impuesto de timbres fiscales en los actos o contratos que celebren de conformidad con esta ley, cuando dichos actos y contratos no sean gravados con el impuesto al valor agregado, IVA.

Cuando en un mismo documento se consignent varios actos o contratos afectos a este impuesto, se debe tomar como base para determinar el mismo, la suma de cada uno de ellos. No obstante, cuando se trate de contratos accesorios, se tributará únicamente sobre el contrato principal.

Cuando en los documentos que contienen actos y contratos gravados, por cualquier circunstancia se consignent valores en moneda extranjera, para la determinación del impuesto, se efectuará la conversión a moneda nacional, con base en el tipo de cambio que corresponda a la transacción, conforme a las disposiciones cambiarias vigentes en la fecha en que se facione el documento correspondiente.

En el caso del impuesto de papel sellado especial para protocolos, se establece una tarifa específica de un diez por cada hoja y sujeta a los controles de distribución y venta regulados por la ley.

Cuando en actos o contratos gravados se haga uso del papel sellado especial para protocolos, lo escrito o impreso en la hoja será de veinticinco líneas por lado; pero cuando se excediere de las líneas o de los márgenes, lo escrito o impreso se tendrá por no puesto, si al final no se salva lo entrelineado o excedido. *Se excluyen las anotaciones y/ o razones que se hagan en los márgenes del papel en los casos expresamente autorizados en razón del ejercicio profesional que el notario deba efectuar.*

Están exentos del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos gravados, realizados por las personas siguientes:

1. El Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, cuando el pago del impuesto les corresponda;
2. La Universidad de San Carlos de Guatemala y las otras universidades autorizadas para operar en el país;
3. Los establecimientos educativos privados que realicen planes y programas oficiales de estudios, así como los autorizados como experimentales, cuando el pago del impuesto les corresponda;
4. Las asociaciones, fundaciones o instituciones de asistencia pública o de servicio social a la colectividad, culturales, gremiales, científicas, educativas, artísticas o deportivas; sindicatos de trabajadores, asociaciones solidaristas e instituciones religiosas, siempre que estén autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro, que en ninguna forma distribuyan utilidades o dividendos entre sus asociados o integrantes y que sus fondos no los destinen a fines distintos a los previstos en sus estatutos o documento constitutivo;y
5. Todos los actos y contratos realizados por las cooperativas, federaciones y confederación de cooperativas entre sí y con sus asociados. Sin embargo los actos y contratos que realicen con terceros pagarán el impuesto establecido en esta ley.

La ley también considera exentos del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos, en los siguientes casos:

1. Todos los contratos y documentos que contengan actos gravados con el impuesto al valor agregado, independientemente de quien los realice y tenga o no calidad de contribuyente de dicho impuesto;
2. Los recibos o comprobantes de pagos por sueldos, viáticos, gastos de representación, aguinaldos, prestaciones laborales o cualquiera otra retribución por servicios personales prestados en relación de dependencia, que devenguen funcionarios, empleados y demás servidores públicos y privados en servicio activo; los recibos por prestaciones que perciba el personal en situación de retiro o sus beneficiarios; los comprobantes de pensiones alimenticias fijadas por los tribunales correspondientes; las prestaciones y jubilaciones y las actas o documentos para demostrar la sobrevivencia de personal en retiro o sus beneficiarios; las aportaciones patronales y laborales para la creación de fondos de pensiones aseguradas o no aseguradas;
3. Los recibos o comprobantes de pago de estipendios a subsidios por becas, bolsas de estudio y similares;
4. Los cheques y certificados de depósito;
5. Los títulos de crédito y cualesquiera otros créditos documentarios que hayan sido expedidos en el extranjero para ser pagados en la República o expedidos en la República para ser pagados en el extranjero, así como cualesquiera otros documentos o contratos relacionados con los mismos, siempre que los bienes hubiesen sido importados o las divisas hubieren sido cambiadas en el sistema bancario nacional;

6. Las aportaciones al capital de sociedades, la suscripción, la emisión, la circulación, amortización, transferencia, pago y cancelación de acciones de todo tipo de sociedades y asociaciones accionadas, así como sus cupones;
7. Los contratos o documentos que contengan préstamos provenientes del exterior, siempre que los bienes hubiesen sido importados o las divisas hubieren sido cambiadas en el sistema bancario nacional;
8. La creación, emisión, circulación, negociación y cancelación de bonos, bonos de prenda, debentures, las cédulas hipotecarias y títulos de crédito, en los que intervengan los bancos y entidades financieras sujetas a la fiscalización de la superintendencia de bancos;
9. La creación, emisión, circulación, negociación y cancelación de títulos de crédito de toda clase, debentures y las cédulas hipotecarias, sus cupones e intereses;
10. La emisión y negociación de bonos, notas del tesoro y letras de tesorería que emitan o garanticen el Estado y entidades descentralizadas o autónomas, las municipalidades y sus empresas, incluyendo los comprobantes de los intereses que devenguen;
11. Las sumas pagadas por liquidaciones, totales o parciales de pólizas de seguro del ramo de vida, cualquiera que sea la forma o época en que se practique, incluyendo los pagos por sorteos, pólizas dotales vencidas, rentas o rescates;
12. Las actuaciones judiciales y administrativas;
13. Las facturas comerciales de proveedores del exterior y las pólizas de importación y exportación;

14. Los documentos de pago, facturas o documentos equivalentes que se extiendan como consecuencia de actos o contratos de valor determinado en los que se hubiere satisfecho el impuesto correspondiente;
15. La exportación de mercancías y productos; la compraventa de mercancías y productos destinados a la exportación; la compra venta de café sin beneficiar, café en pergamino, café en oro, azúcar, banano y otros productos o frutos destinados a la exportación;
16. Los créditos y préstamos otorgados por los bancos, financieras y demás entidades autorizadas por la superintendencia de bancos para cualquier destino y los documentos acreditativos de los mismos;
17. Los créditos, préstamos y financiamientos otorgados entre particulares, sean personas individuales o jurídicas y los documentos acreditativos de los mismos;
18. Los contratos y operaciones de reaseguro y de reafianzamiento, así como los documentos que expidan las compañías aseguradoras o afianzadoras para comprobar el recibo de la proporción que corresponda pagar a los reaseguradores o reafianzadores, por las participaciones asumidas por ellos en el pago de las reclamaciones legales de los beneficiarios de pólizas de seguros y fianzas; y
19. La constitución, transformación, modificación y disolución de sociedades mercantiles y los aumentos de capital social, con excepción de lo preceptuado en el Artículo 5, numeral 17 de la ley.

En igual forma están exentas del impuesto las operaciones de los bancos, sociedades financieras, almacenes generales de depósito, aseguradoras, reaseguradoras y afianzadoras y en bolsa de valores, que seguidamente se expresan:

1. Los documentos usados en su administración interior, los recibos de caja, constancias de depósito o cualesquiera otros documentos que hagan las veces de tales, expedidos o suscritos por dichas instituciones. Se excluyen de esta exención los libros de contabilidad y los documentos resultantes de operaciones por cuenta ajena;
2. Las operaciones de toda clase con el Banco de Guatemala y las que se hagan a través de bolsa de valores;
3. Los bonos y sus cupones, las libretas de ahorro, los certificados de depósito a plazo, los contratos y títulos de capitalización, y en general los títulos de crédito que emitan los bancos y sociedades financieras del sistema, así como su enajenación, transferencia, negociación, cancelación y cualquier documento o recibo que ampare el pago de sus intereses;
4. Los créditos que otorguen al Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas y a las municipalidades y sus empresas, y los contratos de servicio bancario que concierten con dichas entidades y su cancelación;
5. Los documentos de crédito que los usuarios de los mismos otorguen o emitan a favor de instituciones bancarias, cuando se deriven de obligaciones que consten en contratos y el impuesto correspondiente se hubiere satisfecho en el documento principal; y

6. Los documentos expedidos u otorgados a particulares, de cancelación de obligaciones, en forma distinta o complementaria a los recibos de caja previstos, cuyo pago correspondiere a los obligados.

Se considera como momento de pago del impuesto, en cualquiera de las circunstancias siguientes:

1. Las escrituras públicas afectas, cuando se compulse el testimonio correspondiente;
2. Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir sus efectos en el país, en el propio documento y en el momento previo a su protocolización, de conformidad con las normas de la Ley del Organismo Judicial; y en caso su protocolización no sea obligatoria, previamente a su autenticación por el Ministerio de Relaciones Exteriores;
3. Los informes originales que las aseguradoras y afianzadoras rinden mensualmente a la Superintendencia de Bancos, por concepto de primas pagadas de pólizas de seguros y pagos de fianzas;
4. Los comprobantes de pago de premios de loterías, rifas y sorteos, en el momento en que se paguen, conforme las modalidades que establece esta ley y su reglamento;
5. Los documentos que contengan actos gravados, cuyo impuesto debe pagarse anualmente:
 - a. En la fecha en que se emita el documento, el cual cubre el resto de ese año calendario; y

b. En los primeros quince días calendario del mes de enero de cada año, por su renovación anual.

6. En los contratos administrativos el impuesto se pagará en efectivo, en forma anticipada sobre la totalidad del contrato, directamente en la dirección, administraciones o receptorías fiscales, lo cual se hará constar en cláusula especial y al estar debidamente aprobado dicho contrato, adjuntándose al mismo comprobante que acredite el pago del impuesto. La dependencia pagadora queda obligada a comprobar, previamente efectuar cualquier pago, que se ha cubierto el impuesto; y

7. En todos los documentos que contengan actos gravados y que se detallan en la ley, en la fecha en que se expidan los mismos o se reciban los pagos.

Los notarios, en los documentos o contratos que se faccionen con su *intervención*, podrán cubrir el impuesto de timbres fiscales en efectivo, en los bancos del sistema o instituciones autorizadas para el efecto; estampando con máquina autorizada el valor del mismo o comprando las especies y adhiriéndolas en la forma usual. En el caso de que se tenga que cubrir el impuesto adhiriendo timbres fiscales, el notario está obligado a indicar el monto y citar el número de cada uno de los timbres que utilice.

Cuando el impuesto a pagar conforme lo que establece la presente ley, sea mayor de tres mil un quetzales, deberá pagarse obligadamente en efectivo, en los bancos del sistema o en las instituciones autorizadas para el efecto. En

estos casos los notarios conservarán el derecho a la comisión que establece el Artículo 28 de esta ley.

En los testimonios de las escrituras públicas autorizadas por notario, el impuesto podrá pagarse en cualquiera de las formas señaladas; y si el testimonio se extendiere mediante reproducciones gráficas hechas por procedimientos mecánicos o electrónicos fieles del original del protocolo del notario, el impuesto se cubrirá en la razón del testimonio correspondiente.

Todos los funcionarios y empleados públicos sin distinción de categoría o puesto que desempeñen, deben cumplir y exigir que se cumplan las disposiciones de esta ley y su reglamento y, al examinar los documentos que tramiten, establecerá si se ha liquidado y cubierto correctamente el impuesto.

La venta de especies fiscales al público se hará preferentemente a través de los patentados autorizados. Queda prohibido extender patente a personas jurídicas. Cuando así convenga podrá hacerse uso del sistema bancario para proveer a los patentados de la República, así como también establecer estanquillos para la venta directa al público.

Los notarios por su condición de tales, gozan de los privilegios de los patentados. Para tal efecto se ha habilitado una ventanilla especial para la atención personal de los mismos. A los que sean colegiados activos, se les reconocerá como comisión el diez por ciento.

No se efectuarán ventas de papel sellado especial para protocolos ni de timbres fiscales a los notarios inactivos o inhabilitados, ni se aceptará que dichos profesionales cubran el impuesto mediante el uso de máquinas estampadoras de timbres fiscales o en efectivo.

El Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala proporcionará a la Dirección General de Rentas Internas, dentro del mes siguiente al vencimiento de cada trimestre calendario, el listado de los colegiados inactivos o inhabilitados para el ejercicio de la profesión, asimismo le informará de los notarios incluidos en el listado que readquieran la calidad de activos o habilitados.

De conformidad con el trabajo de investigación y la relación de este impuesto con la función del notario, se señala las infracciones que establece la ley y que se relacionan con esta función notarial:

- a) Cuando las especies fiscales usadas en los documentos, tuvieren enmendaduras, raspaduras o evidencias de haber sido usadas, lavadas u otro indicio de fraude;
- b) Cuando las especies fiscales no correspondan al año en que se hubieren extendido los documentos; a excepción de aquellos que hayan sido faccionados en el mes de diciembre en los cuales se podrá cubrir el impuesto con timbres fiscales del año o del siguiente, indistintamente;
- c) Cuando se celebren actos y contratos o se extiendan documentos sin satisfacer el impuesto;

- d) Cuando las personas obligadas a enterar el impuesto en efectivo mediante declaración jurada, no lo hagan dentro del plazo estipulado por la ley;
- e) Cuando los timbres fiscales que se usen no hayan sido utilizados en las formas prescritas por la ley y su reglamento;
- f) Por utilizar procedimientos distintos de los establecidos en esta ley para cubrir el impuesto; y
- g) Por timbrar documentos extendidos por terceras personas que no respalden operaciones contables de la persona autorizada para el uso de las máquinas estampadoras.

El incumplimiento de las obligaciones indicadas se sancionará de la siguiente manera:

- a. Multa de cien quetzales cuando los timbres fiscales que se usen no hayan sido utilizados en la forma prescrita por la ley o por el reglamento, pero no haya omisión en la cantidad del impuesto a pagar; y
- b) Multa de veinticinco a un mil quetzales, por otras infracciones.

Cuando se usen varios timbres fiscales, se colocarán uno seguido de otro, sin sobreponerlos entre sí. Cuando se cubra el impuesto, para efectos fiscales la unidad mínima será de un décimo de quetzal. En consecuencia, cuando resulten fracciones entre los décimos, las mismas se aproximarán al décimo inmediato superior, de conformidad con el Artículo 8 de la ley.

Los timbres fiscales que se utilicen para pagar el impuesto, se adherirán en los documentos correspondientes y en ese momento deberán ser inutilizados por los sujetos obligados, de la manera siguiente:

- a. Con perforación, inutilizando el timbre fiscal así como el talón del mismo, teniendo cuidado que ésta no dañe los números del registro, el año de emisión y su valor; o
- b. Mediante sello que contenga el nombre, denominación o razón social del contribuyente.

El impuesto podrá satisfacerse en efectivo o con cheque certificado, de caja o de gerencia, en las cajas fiscales de la administración y sus dependencias en el interior del país, o en los bancos del sistema habilitados, cuando el pago sea efectuado en el departamento de Guatemala y el jefe de receptores o el receptor fiscal en los demás departamentos, quedan obligados a razonar el documento respectivo en aquellos casos en que deba constar el pago del impuesto en el propio documento. El texto de la razón para habilitar el documento es el siguiente:

RAZON: Se hace constar que el Impuesto de Timbres Fiscales recaído en el presente documento, según artículo ___ de la Ley y que asciende a la suma de ____ (Q.____) fue cubierto en efectivo (), con cheque certificado (), de caja o de gerencia () el día de hoy, según formulario No.____ Impresión No.____ Caja No.____ Por el Receptor Fiscal _____ . El impuesto se cubrió así:

Pago en efectivo

Q.

Más comisión 10% Art. Q.

Total Impuesto cubierto de este documento Q.

Lugar y Fecha:

Firma y Sello:

El impuesto puede satisfacerse en los testimonios de las escrituras públicas de la manera siguiente:

- a. Transcritos literalmente los instrumentos en hojas de papel bond, cubriéndose el impuesto en la hoja, de la razón del testimonio;
- b. Por medio de copias fotostáticas o fotográficas de los instrumentos, en cuyo caso los testimonios se completarán con una hoja de papel bond, en la que se asentará la razón final y se colocarán los timbres respectivos, por el impuesto correspondiente al acto o contrato. Los timbres de cincuenta centavos de quetzal correspondientes a cada hoja del testimonio, podrán adherirse optativa mente en cada hoja o en la hoja de razón final; y
- c. El impuesto también podrá cubrirse en efectivo, o mediante cheque certificado, de caja o de gerencia, en las cajas fiscales de la Dirección o Receptorías Fiscales, en este caso, la autoridad correspondiente consignará el pago del impuesto en la última hoja de papel bond, en la que se hubiere asentado la razón final, o lo hará mediante la impresión de máquina estampadora. La comisión del notario se pagará en efectivo, como complemento al pago del impuesto respectivo; en este caso, el pago se efectuará de manera que con el monto de la comisión que corresponde al notario más el valor neto en efectivo, se integra la suma total del pago del impuesto a cubrir por el acto o

contrato documentado en cuyo testimonio correspondiente deberá hacerse constar el pago del impuesto.

La Superintendencia de Administración Tributaria llevará control y registro de los patentados, con sus firmas, fotografías y demás datos de identificación personal, así como de las patentes y credenciales que se autoricen.

Como se ha señalado, los notarios, para poder adquirir especies fiscales gozando de los privilegios de patentados, deben ser colegiados activos y sus compras las podrán efectuar personalmente o por medio de sus procuradores o empleados. La Dirección no venderá papel sellado especial para protocolos, ni timbres fiscales, a los notarios que hubieren sido inhabilitados por el Archivo General de Protocolos.

Con base en cada una de las adquisiciones realizadas por los notarios, la Dirección y sus Administraciones, determinarán el importe del cuatro por ciento de la comisión que le corresponderá al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala.

Toda compra de timbres fiscales que efectúen los patentados o notarios no deberá ser menor de veinte quetzales. Los timbres fiscales de denominaciones menores de cincuenta centavos, sólo podrán venderse en pliegos completos de cuarenta unidades, salvo cuando éstos, sean producto de la comisión correspondiente.

Las compras de especies fiscales, que equivalen al pago del impuesto, solo podrán cubrirse en efectivo, o mediante cheque certificado, de caja o de gerencia.

El papel especial para Protocolos será producido en hojas de papel seguridad Ledger, el cual contiene sello de agua en la masa del papel, estampado desde el molino, fibras invisibles de color verde y azul, translucidas con la luz ultravioleta, sueltas de treinta y tres centímetros de largo por veintiuno punto cinco de ancho. Llevará estampado en el ángulo superior izquierdo el escudo de armas de la República y la indicación del valor de la hoja, el escudo de armas se estampa en acero con tinta para impresión intaglio en rotograbado en acero. En el ángulo inferior izquierdo, se imprimirá el logo de la Superintendencia de Administración Tributaria. Al lado derecho del escudo de armas, dentro de un rectángulo en filigranas de nueve centímetros de largo, irá el número de orden de la hoja y abajo de dicho rectángulo llevará impresa con letras mayúsculas la palabra PROTOCOLO. Abajo del escudo de armas irá el número de registro de la hoja, con la indicación del quinquenio a que corresponde. El número de orden irá precedido por la letra que corresponda a la serie, según las letras del alfabeto español. La hoja deberá contener impresas en cada lado, veinticinco líneas a doble espacio. Cada línea tendrá una extensión de ciento cincuenta y siete milímetros, quedando la impresión de litografía circunscrita al rayado y a los rectángulos de la parte superior del anverso de las hojas. Al dorso de la hoja llevará un rectángulo en filigranas de nueve centímetros de largo por dos

centímetros de ancho, en donde se indicará el número de orden de la hoja e inmediatamente después de éste la letra “R” la cual significa reverso.

Se venderán exclusivamente a los notarios en ejercicio, el papel sellado especial para protocolos en lotes no menores de cincuenta y cinco hojas, incluyendo la comisión, guardando en éstos el orden correlativo, debiéndose anotar en el libro de registro de papel sellado especial para protocolos autorizado por la Contraloría General de Cuentas, el número de serie, orden y registro de dicho papel; el nombre, firma y sello del notario que lo recibe para sí o por encargo de otro notario, según lo dispuesto por el Código de Notariado. En la venta de papel sellado especial para protocolos se observarán además, las restantes disposiciones establecidas en dicha normativa.

Las denominaciones de los timbres fiscales serán de diez y cincuenta centavos de quetzal; y de uno, dos, tres, cuatro, cinco, diez, veinticinco, cuarenta, ochenta, y cien quetzales. Las denominaciones mayores de un quetzal serán numeradas por series que el control interno de producción establezca para el efecto, a fin de garantizar la identificación de cada estampilla impresa. Los timbres serán de colores diferentes, según su valor, asignándose a cada cual un color, y serán fabricados en la clase de papel de seguridad que disponga la Superintendencia Administración Tributaria.

4.5.5. Impuesto Único sobre Inmuebles

En el año de 1998, se consideró que se requería establecer mecanismos eficientes en la revaluación de los inmuebles, así como modernizar la administración, registro, control, supervisión y fiscalización del impuesto único sobre inmuebles; en tal sentido mediante el Decreto No. 15-98 del Congreso de la República, se estableció la Ley del Impuesto Único de Inmuebles, mediante la cual se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República. Dicho impuesto recae sobre los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; así como los cultivos permanentes.

De conformidad con lo que se establece dicha ley, para los efectos de la determinación del impuesto, no integrará la base imponible el valor de los bienes siguientes:

1. La maquinaria y equipo; y
2. En las propiedades rústicas o rurales, las viviendas, escuelas, puestos de salud, dispensarios u otros centros de beneficio social para los trabajadores de dichas propiedades.

El impuesto y multas que establece dicha ley, corresponde a las municipalidades del país, para el desarrollo local, y al Estado para el desarrollo municipal. La base del impuesto estará constituida por los valores de los distintos inmuebles

que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto. El valor de la base del impuesto considerará:

1. El valor del terreno;
2. El valor de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente a los mismos y sus mejoras;
3. El valor de los cultivos permanentes;
4. El incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales; y
5. La naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares.

El valor de un inmueble se determina mediante autoavalúo, por avalúo que practique o apruebe la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas, o bien por nuevos valores consignados en el aviso notarial a que dé lugar la enajenación o transferencia por cualquier título de bienes inmuebles. En caso de que un inmueble sufiere deterioro que produzca disminución parcial de su valor, se podrá modificar el valor en la matrícula. Cuando los valores consignados, sean menores a los valores registrados en la matrícula fiscal, no serán operados por la dirección o la municipalidad respectiva.

Se considera como contribuyentes de este impuesto las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado,

considerandose como responsables solidarios y mancomunados con los contribuyentes:

1. Los albaceas, representantes de una mortual, herederos o legatarios de los bienes inmuebles;
2. Los fiduciarios por los bienes inmuebles administrados en fideicomiso;
3. Los usufructuarios de bienes inmuebles inscritos como tales en la matrícula fiscal; y
4. Las personas individuales o jurídicas por el impuesto y multas que se adeuden a la fecha de la adquisición de bienes inmuebles a cualquier título.

Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes:

- | | |
|----------------------------------|--------------|
| - Hasta Q. 2,000.00 | Exento |
| - De Q. 2,000.01 a Q. 20,000.00 | 2 por millar |
| - De Q. 20,000.01 a Q. 70,000.00 | 6 por millar |
| - De Q 70,000.01 En Adelante | 9 por millar |

Están exentas por los bienes inmuebles que posean, las entidades siguientes:

1. El Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas y las municipalidades y sus empresas;
2. Las misiones diplomáticas y consulares de los países con los que Guatemala mantenga relaciones, siempre que exista reciprocidad;
3. Los organismos internacionales de los cuales Guatemala forme parte;

4. La Universidad de San Carlos de Guatemala y demás universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país;
5. Las entidades religiosas debidamente autorizadas, siempre que los bienes inmuebles se destinen al culto que profesan, a la asistencia social o educativa y que estos servicios se proporcionen de manera general y gratuita;
6. Los centros educativos privados destinados a la enseñanza, que realicen planes y programas oficiales de estudio;
7. Los colegios profesionales;
8. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco; y
9. Los inmuebles de las cooperativas legalmente constituidas en el país.

El registro, control, y fiscalización del impuesto corresponde a la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas. Cuando las municipalidades del país posean la capacidad administrativa para absorber la recaudación del impuesto, el Ministerio de Finanzas Públicas les trasladará expresamente dicha atribución. Esta Dirección debe elaborar y mantener actualizado el catastro y registro fiscal de los bienes inmuebles de todo el territorio de la República, bajo el sistema de folio real.

El Registro General de la Propiedad, debe enviar al ente administrador dentro de los primeros diez días hábiles de cada mes, una nómina de fincas inscritas por primera vez, durante el mes anterior, para efectos de control interno fiscal.

La liquidación del impuesto la formula el ente administrador con base en el registro de la matrícula fiscal que lleva para el efecto. Dicho registro debe ser verificado periódicamente por el Ministerio de Finanzas Públicas, a fin de que los avalúos y modificaciones que proceda inscribir conforme esta ley, estén asentados correctamente.

La Dirección o las municipalidades, según sea el caso, emitirán los requerimientos de pago del impuesto, los que podrán fraccionarse en cuatro cuotas trimestrales iguales. Los pagos trimestrales deberán enterarse de la siguiente forma:

- Primera cuota en el mes de abril;
- Segunda cuota en el mes de julio;
- Tercera cuota en el mes de octubre; y
- Cuarta cuota en el mes de enero.

En cuanto a las sanciones que establece dicha ley, y para efectos del presente trabajo de investigación, un caso especial lo constituye el numeral 2do. del Artículo 27, que establece: los notarios que dejaren de remitir los formularios y avisos que ordena el Artículo 38 del Código de Notariado, incurrirán en una multa de diez quetzales. De dicha normativa se desprende una obligación hacia el notario, a fin de que la Administración Tributaria pueda contar con elementos para el control y fiscalización de este impuesto.

Los inmuebles objeto de compraventa o permuta y que no figuren en la matrícula fiscal, se inscribirán en ésta inmediatamente con los datos del contribuyente y la información que conste en el aviso notarial a que se refiere el Artículo 38 del Código de Notariado; para ese efecto deberá hacerse constar en el aviso los datos siguientes:

1. Para las fincas rústicas, expresión del nombre de la misma, si lo tuviere; número asignado por el Registro General de la Propiedad correspondiente, si lo hubiere; la extensión superficial legal o estimada; la jurisdicción municipal a que pertenece; y otras instalaciones si existieren; y
2. Para las fincas urbanas, se expresará el nombre de la población, municipio y el departamento en que estuviere ubicada; las inscripciones en el Registro General de la Propiedad, si existieren, sus dimensiones y linderos, la calle, número y zona, si lo hubiere y aquellos elementos que den a conocer su valor.

Con el objeto de posibilitar un mejor cumplimiento de las obligaciones de determinación, control y pago del impuesto, los notarios, al autorizar instrumentos públicos que contengan contratos de compraventa o traspaso de bienes inmuebles, deberán, dentro del plazo de quince días de la fecha de autorización de la escritura, dar aviso a la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o a las municipalidades respectivas y además cumplir con las normas siguientes:

a) En los contratos de enajenación: llenar y presentar el formulario correspondiente, el cual servirá de aviso de la enajenación. Dicho formulario indicará:

1. Nombre de los contribuyentes;
2. Números de cédulas de vecindad de los mismos;
3. Domicilio fiscal de los otorgantes;
4. Número de identificación tributaria;
5. Inmueble objeto del contrato;
6. Número de inscripción en el Registro General de la Propiedad, si lo tuviere;
7. Número de la matrícula fiscal; y
8. Ubicación y superficie del inmueble, indicada en unidades del sistema métrico decimal.

b) En los actos de donación de bienes inmuebles:

1. Nombres del donante y donatario;
2. Números de las cédulas de vecindad;
3. Domicilio fiscal de los otorgantes;
4. Números de identificación tributaria, NIT;
5. Relación de parentesco que tuvieren entre sí, los otorgantes; y
6. Valor de la donación.

c) En los actos de unificación de inmuebles y de cualesquiera otros que no estén afectos al pago del impuesto:

1. Fecha del acto o contrato;
2. Nombres de los otorgantes;

3. Números de cédulas de vecindad;
4. Domicilio fiscal;
5. Números de identificación tributaria, NIT;
6. Descripción de los inmuebles unificados, con indicación de ubicación;
7. Superficie, en unidades del sistema métrico decimal;
8. Número de matrícula fiscal;
9. Datos que identifican la finca unificada; y
10. Número de inscripción de la finca unificada en el Registro General de la Propiedad.

d) En los casos de desmembración de inmuebles:

En los casos que se formen fincas por división de otros inmuebles, deberán informar a la entidad recaudadora los datos indicados en los incisos precedentes que fueren pertinentes y que correspondan a las nuevas fincas, dentro del término de quince días en que se inscriba la desmembración en el Registro General de la Propiedad, aportando los planos de distribución del terreno y en su caso, de la distribución del inmueble, terreno y construcción.

Los notarios que dejaren de remitir los formularios y avisos que se mencionan en este artículo, serán sancionados con multa pecuniaria administrativa.

4.6. Análisis de la necesidad del conocimiento de las obligaciones notariales en materia tributaria por las consecuencias de su incumplimiento

El notario dentro de su función notarial y como producto de la relación jurídico notarial que establece con su cliente, debe de prestar la debida asesoría en la celebración de los contratos que se vean afectados por cualquiera de los impuestos relacionados; y esta situación a su vez, genera un vínculo con la Administración Tributaria, mismo que en relación a su persona, no llega a constituirse como una relación jurídico tributaria, ya que el notario, no adquiere la calidad de sujeto pasivo dentro de la relación y no adquiere responsabilidades tributarias como consecuencia de este vínculo. Como quedó establecido, el notario se constituye en un colaborador de la Administración Pública y particularmente de la Administración Tributaria, al verificar que en los contratos que celebre, se cumplan con las obligaciones tributarias que dichos negocios jurídicos pudiesen generar.

Anteriormente cuando se comentó sobre la función notarial, se explica que la misma comprende la actividad asesora en la cual el notario debe dirigir a sus clientes sobre el negocio que pretenden celebrar, aconsejando sobre el particular; en esta etapa de asesoramiento, debe informar a los contratantes de las obligaciones tributarias que el negocio jurídico genera. Asimismo se hace énfasis, dentro de esta función la actividad modeladora; en esta actividad se da forma legal a la voluntad de las partes y la encuadra en las normas que regulan el negocio, incluyendo las normas tributarias; y dentro de la función preventiva el

notario debe evitar que resulte cualquier tipo de conflicto posterior, inclusive los que pudiesen provenir de las obligaciones tributarias que el negocio jurídico genere.

En tal sentido, se puede manifestar que la función notarial va a generar obligaciones fiscales, que constituyen deberes formales ante sus clientes en cuanto a la obligación de informar todo lo relativo a los impuestos que el negocio jurídico genera; y obligaciones ante la Administración Tributaria, en cuanto a colaborar con dicha instancia al verificar el cumplimiento de estas obligaciones.



CAPÍTULO V

5. La responsabilidad notarial en el marco de la ley de antievasión fiscal

Con la emisión del Decreto No. 20-2006, del Congreso de la República, que contiene las disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria, se implementan una serie de disposiciones que conllevan modificaciones a la forma de recaudar los principales tributos en Guatemala. Como se ha visto en los impuestos analizados, el notario en su función, tiene una relación directa en dichos tributos, y mediante la emisión del decreto relacionado, conocido como Ley Antievasión Fiscal, su responsabilidad se ve incrementada. En el presente capítulo y como tema central de la investigación, se determinará el grado de responsabilidad del notario ante la emisión de esta disposición legal.

5.1. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria

En el año de 2006, el Organismo Ejecutivo, haciendo uso de su iniciativa de ley, para tratar de solventar la crisis económica y como una medida de reforma tributaria, presentó al Congreso de la República un anteproyecto de ley con disposiciones para el fortalecimiento de la administración tributaria, él cual fue

aprobado mediante el Decreto No. 20-2006, conocida como Ley Antievasión Fiscal.

Surge como producto de la situación en que se encontraba en esa época la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, ante la recaudación fiscal, debido a los grandes escándalos de corrupción que existían en dicha entidad, como consecuencia de las debilidades de los sistemas de control existentes en la misma. Dicha situación hacía necesaria la implementación de nuevas disposiciones legales que tendieran a mejorar la recaudación tributaria y por ende la imagen de la institución. En esta forma lo manifestó uno de los considerandos de dicha ley, al señalar que se habían detectado prácticas de evasión y elusión tributarias debido a la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitieran la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico impositivo.

Esta disposición pretendió fortalecer la administración tributaria, sin tener que aumentar las tasas de los distintos impuestos existentes, ni crear nuevos, procurando lastimar en lo menos posible a los grandes sectores populares, pero teniendo como objetivo o fin preciso disminuir la evasión fiscal existente y la informalidad en los procesos de recaudación, promoviendo un aumento de la recaudación fiscal. Dicha reforma abarcó retenciones del IVA, el registro fiscal de imprentas, bancarización tributaria, entre otros tópicos. Es decir que la normativa aprobada, implementaría mecanismos de control fiscal, sin alterar las bases impositivas ni crear nuevos impuestos.

Con esta ley se fortaleció la captación del IVA, especialmente por la vía del sistema de retenciones, además de incluir medidas como el registro fiscal de imprentas responsables de emitir facturas y la bancarización del pago de impuestos, junto con otras acciones dirigidas a combatir el contrabando.

Una de las mayores críticas que se formularon a dicha ley, consistió en que como instrumento para erradicar la evasión fiscal, solamente se concentró en el impuesto al valor agregado, IVA, como impuesto indirecto; sin abarcar o incluir al impuesto sobre la renta, como impuesto directo, por la afectación que esto conllevaba a sectores poderosos del país, a los cuales no se quería incomodar con controles estrictos, que pudieran conllevar algún tipo de sanción a dichos sectores.

El Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República, Ley Antievasión Fiscal, planteó como objetivos los siguientes:

- Mejorar la efectividad, transparencia y eficiencia de la administración tributaria a través del fortalecimiento de la recaudación y de la fiscalización, logrando con ello el incremento en la recaudación tributaria;
- Incrementar la funcionalidad e integralidad del actual sistema de cuenta corriente de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT;
- Desarrollar, diseñar, construir e implantar un sistema de control de flujos de trabajo, que permitiera a los funcionarios realizar sus labores diarias de control de gestión; y

- Mejoramiento de la operación aduanera, mediante una consolidación del diseño del modelo integral del sistema de gestión aduanera de Guatemala, que consiste en el rediseño de los principales procesos aduaneros y el desarrollo de nuevos módulos.

Como puede verse, la implementación de dicha disposición legal, conlleva únicamente la creación o mejoramiento de los sistemas de control en cuanto a la recaudación, los cuales a su vez representan y generan obligaciones no tributarias para contribuyentes, persiguiendo reducir considerablemente la evasión fiscal.

A su vez, mediante la implementación de dicha disposición legal se considero que se obtendrían los beneficios siguientes:

- Aumento de la recaudación: ya que mediante la implementación de los procedimientos de control se estaría generando un incremento a la recaudación;
- Reducción de la evasión: los controles establecidos permitirían reducir los índices de evasión que se han elevado considerablemente;
- Reducción de la informalidad: en virtud de que muchos de los procedimientos de control y tributación no estaban plenamente definidos por la legislación vigente en ese momento;
- Reducción de facturas falsas: la emisión de facturas falsas, se había constituido en una práctica común mediante la cual se evadía el pago de impuestos; y

- Obtención de información para fiscalización: mediante los procedimientos de control que establece dicha ley, se pretende generar la información necesaria para realizar procedimientos de fiscalización ágil, oportunos y eficientes.

Como se indicó, el objetivo general de dicha disposición legal consiste en mejorar los ingresos del Estado sin crear nuevos impuestos, ni aumentar los que ya existen. Dicha normativa se integra en ocho capítulos que son los siguientes:

- Agentes de retención;
- Registro fiscal de imprentas;
- Bancarización en materia tributaria;
- Reformas al Código Tributario;
- Reformas a la ley del IVA;
- Control aduanero;
- Reformas a la ley contra la defraudación y el contrabando aduanero; y
- Consejo interinstitucional.

En cuanto al capítulo que se refiere a los agentes de retención, establece que los exportadores que compren productos agrícolas y pecuarios de dos mil quinientos quetzales o más, no pagarán el cien por ciento de la factura a sus proveedores, sino que deben retenerles el sesenta y cinco por ciento del IVA, y trasladarlo a la Superintendencia de Administración Tributaria SAT. Cuando compren productos no agropecuarios y cualquier tipo de servicios, deberán retener dos centavos de cada doce centavos de IVA el quince por ciento. Así también, los beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República que contiene la Ley de

Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, en la compra de bienes y servicios al crédito que realicen, retendrán el sesenta y cinco por ciento del IVA. Las dependencias del Estado, excepto las municipalidades y entes exentos, también retendrán a sus proveedores el veinticinco por ciento del IVA en compras mayores a treinta mil quetzales. Los operadores de tarjetas de crédito y débito deben retener el quince por ciento a los establecimientos afiliados, por el consumo de sus clientes, sin importar el monto de la transacción. Esto quiere decir que el operador retendrá dos centavos de cada doce centavos del IVA, al negocio que recibió el pago con tarjeta de crédito o débito. En el caso de los expendedores de combustibles, el operador les retendrá a las gasolineras el uno punto cinco por ciento sobre el valor total de la factura. Contribuyentes especiales, al realizar compras de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores, retendrá el quince por ciento del IVA, cuando la factura sea igual o mayor a dos mil quinientos quetzales.

En todos los casos se entregará constancia debidamente autorizada, de la retención por el valor que corresponda. Al consumidor final no se le retiene. Establece la disposición legal que las empresas o instituciones designadas como agentes de retención, bajo ninguna circunstancia, podrán efectuar retenciones hasta ser notificadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT.

Con la implementación de estos nuevos requisitos de retención, se amplían las obligaciones de algunos de los agentes de retención y se crean nuevos, y de conformidad con lo manifestado, se puede señalar que existe una relación

sustantiva de carácter accesorio, entre el Estado y los agentes retenedores, ya que por no ser la esencia de esta relación el tributo en sí, no se puede hablar de una relación jurídico tributaria directa.

En cuanto al registro fiscal de imprentas, el Decreto No. 20-2006, establece la creación del Registro Fiscal del Imprentas, RFI, mediante el cual se pretende evitar la emisión de facturas falsas y agilizar el proceso de autorización de impresión de dichos documentos. Para ello las imprentas, autoimpresores y prestadores de servicios de impresión, deben inscribirse en el registro fiscal de imprentas, estableciéndose en la ley quienes se encuentran obligados a inscribirse en dicho registro y cuales son sus obligaciones. Determina también, que los contribuyentes que emitan facturas tienen que acreditar ante la SAT, la o las imprentas que pueden imprimirle facturas.

Esta regulación constituye la implementación de un control especial a efecto de reducir la emisión de facturas falsas, lo cual se había constituido en una práctica común mediante la cual se promovía la evasión al pago de impuestos. Pretendiendo generar un mejor control a la emisión de facturas y su uso indebido.

En cuanto al capítulo referente a la bancarización en materia tributaria, establece el Decreto No. 20-2006, que toda compra que sea mayor a cincuenta mil quetzales y que sirva para deducir el IVA, deberán realizarse por medio de cheque, cheques de caja, tarjeta de crédito o de débito, giros o transferencia

bancaria. Esto quiere decir que si se paga en efectivo una cantidad mayor de cincuenta mil quetzales, no se podrá utilizar esta transacción para deducir impuestos. Establece también que es necesario conservar por cuatro años, los estados de cuenta y todo documento en el que conste que se realizó dicha operación.

Mediante la implementación de esta medida de control, se regulariza el uso de efectivo, y se promueve la documentación mediante cheque de todas aquellas transacciones en mayores de cincuenta mil quetzales, ya que el uso de efectivo en transacciones de montos considerables, constituyen una práctica habitual para la evasión tributaria.

En cuanto a las reformas al Código Tributario, esta disposición legal establece nuevas atribuciones para la administración tributaria y para los contribuyentes y responsables, estableciendo requerimientos de información respecto de terceros, facilidades de pago en los tributos, algunas sanciones más drásticas, la presentación de documentos como medio de prueba y su procedimiento de ofrecimiento entre otras disposiciones.

En cuanto a las reformas a la ley del IVA dicha disposición legal establece una serie de reformas que permiten reducir las prácticas de evasión y elusión tributaria que se generan en el manejo del crédito y débito fiscal, la compra-venta de bienes inmuebles y vehículos. En cuanto a los bienes inmuebles establece que las aportaciones de bienes inmuebles deben pagar IVA cuando la

aportación la realiza una inmobiliaria y en cuanto a los vehículos, establece una serie de nuevas tarifas para la compra-venta de vehículos y motocicletas.

En cuanto al control aduanero, dicha disposición legal establece el libre acceso de la Superintendencia de Administración Tributaria a muelles, patios, bodegas, almacenes, locales, instalaciones y recintos de empresas portuarias, zonas libres y otros lugares donde permanezcan mercancías, pudiendo verificar y controlar el arribo de mercancías; estableciendo además la responsabilidad de funcionarios de estas empresas que niegue o obstaculicen el ejercicio de las labores de la SAT.

En cuanto a las reformas a la ley contra la Defraudación y Contrabando Aduanero, esta disposición regula modificaciones referentes a los tipos penales, sanciones y penas accesorias.

5.2. La relación jurídico tributaria del notario en el marco de la ley de antievasión fiscal

Como se ha indicado, la ley antievasión fiscal pretende fortalecer la administración tributaria, sin tener que aumentar las tasas de los distintos impuestos existentes ni tener que crear nuevos, y particularmente, disminuir la evasión fiscal existente y la formalización de los procesos de recaudación, promoviendo un aumento de la recaudación fiscal.

Ya quedó establecido que dicha reforma abarcó retenciones del impuesto al valor agregado, IVA, el registro fiscal de imprentas, bancarización tributaria, entre otros tópicos. Con esta ley se fortaleció la captación del impuesto al valor agregado, IVA, especialmente por la vía del sistema de retenciones, además de incluir una serie de medidas para incrementar la recaudación. Pero en especial, creo una serie de responsabilidades para el notario dentro de su función notarial.

Se ha señalado con anterioridad, que existe una relación jurídica tributaria sustancial, que es la que surge entre el Estado como acreedor tributario y el contribuyente como deudor tributario. Así también quedó señalado que existe un grupo de relaciones que se ubican al lado de la relación jurídico tributaria sustancial, que comprende entre otras, las relaciones que surgen con ocasión de las infracciones y sanciones tributarias conocidas como, relaciones de derecho penal tributario; así como las que nacen de las controversias tributarias que se producen entre el fisco y los particulares, conocidas como, relaciones de derecho procesal tributario y a las relaciones de índole administrativo que se traducen en obligaciones o deberes de los particulares frente a la administración, relaciones de derecho tributario administrativo o formal-.

Es precisamente aquí, en las relaciones de derecho tributario administrativo o formal, en donde se puede ubicar la posición del notario, como producto de la implementación de esta normativa legal tributaria, ya que le asigna una serie de obligaciones como producto de su función notarial, a efecto de facilitar y cooperar con las tareas del organismo administrativo encargado de la recaudación fiscal.

Dentro del marco de esta normativa, y su función principal de reducir la evasión fiscal, las obligaciones que genera dentro de la función notarial, tienden precisamente a eso, evitar la evasión fiscal, y promueve el apoyo y participación del notario en este objetivo. En tal sentido, la serie de controles que establece y de los cuales el notario debe de incluir al autorizar los instrumentos notariales, procuran cerrar algunos espacios que se venían utilizando para la evasión fiscal. Razón por lo cual es de vital importancia el cumplimiento de dichos requisitos para que esta normativa cumpla con su finalidad.

La serie de controles que se establecen en la normativa y los cuales el notario debe incluir en sus instrumentos notariales, revelan en mayor forma, la función de auxiliar de la administración tributaria y está llamado a cumplir el notario, garantizando no solamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, mediante su función de recaudador especial de la administración tributaria; sino también que dicho cumplimiento sea en los montos correspondientes, permitiendo en esta forma una mejor recaudación y reducir los índices de evasión tributaria.

Derivado del análisis de la normativa relacionada, se puede concluir que de la misma surge para el notario, una relación jurídico tributaria sustancial accesoria o complementaria, cuya naturaleza la define precisamente dicha normativa, estableciendo una diferencia fundamental con la obligación del contribuyente de pagar el tributo. Dicha relación jurídico tributaria, obliga al notario a adoptar un determinado comportamiento frente a la administración pública, para facilitar o

cooperar con las tareas del organismo administrativo encargado de la recaudación fiscal.

5.3. La ley antievasión fiscal y la función notarial

Como se ha señalado, el notario tiene por cometido asistir a los particulares para facilitarles la realización espontánea y pacífica del derecho, y para tal fin, el ordenamiento jurídico pone un conjunto de medios y procedimientos técnicos que el notario utiliza como método propio para cumplir su función. El notario debe facilitar a los particulares la realización del derecho, como concededor del mismo podrá orientar y asesorar a las partes, tal y como lo marca la ley. Deberá apoyarse en aquellos medios que le son conferidos por la ley. Se ha establecido que, del ejercicio de la función notarial y la autorización de los instrumentos públicos surgen para los particulares una serie de obligaciones para con el fisco.

Ante entrada en vigencia del Decreto No. 20-2006, Ley Antievasión Fiscal, y los controles que la misma establece para combatir la evasión fiscal, el notario en el ejercicio de la función notarial, tiene la obligación de implementar dichos controles en los instrumentos públicos que autoriza; en tal sentido, se puede indicar que el notario ante la vigencia de la normativa cumple una doble función, en la forma siguiente:

- a. En su relación profesional-cliente, realiza una función directiva, asesora y preventiva, ya que dirige a sus clientes sobre el negocio que pretenden celebrar, aconsejándolos sobre el particular, y específicamente en sus obligaciones

tributarias y la forma de cómo cumplirlas a efecto de prever cualquier circunstancia que pueda sobrevenir en el futuro, evitando que pueda resultar cualquier conflicto posterior, previniendo tales circunstancias; y

b. Como una especie de auxiliar de la administración tributaria, ya que en este caso la función notarial constituirá además una actividad protectora del Estado, en el sentido de garantizar la debida recaudación, y garantizar el debido cumplimiento de las leyes tributarias y fiscales, procurando la garantía del interés público.

En virtud de que la función notarial está enmarcada por una responsabilidad severa, los notarios deben responder por todas las faltas y errores que cometan. El notario debe actuar con total sujeción a la Constitución Política de la República y al ordenamiento jurídico vigente, interpretando y dándole forma legal a la voluntad de las partes; debe redactar los instrumentos adecuadamente y actuar con total responsabilidad a efecto de dar garantía, certeza y seguridad a las relaciones jurídicas. En el caso del Decreto No. 20-2006, Ley Antievasión Fiscal, debe acatar las obligaciones que dicha disposición legal le impone en su ejercicio y función notarial.

En caso de incumplimiento de lo establecido en dicha normativa, el notario podría incurrir en:

- a. Responsabilidad civil: debiendo reparar las consecuencias injustas de una conducta contraria a derecho o bien reparar un daño causado sin culpa;
- b. Responsabilidad penal: por incurrir en falsedad, defraudación tributaria 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;

c. Responsabilidad administrativa: al no observar dicha normativa por los efectos que conlleva el respectivo registro de los contratos o actos en que ha intervenido y cualquier otra de las obligaciones administrativas que establece;

d. Responsabilidad disciplinaria: por la comisión de una falta por el incumplimiento a los deberes de la profesión reglamentada faltando a la ética profesional; y

e. Responsabilidad tributaria: porque dicha normativa le asigna obligaciones formales que debe incluir en los instrumentos públicos afectos al IVA, y en su incumplimiento incurrirá en infracciones tributarias.

En relación a la responsabilidad del notario ante las infracciones por el incumplimiento de las disposiciones contenidas en la ley antievasión fiscal, cabe señalar que el Código Tributario establece una diferenciación entre el contribuyente y el responsable tributario, y en el Artículo 25 señala que es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Indicando que es responsable toda persona sujeta por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas, aún cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos. De donde puede determinarse que, si bien no existe una responsabilidad directa de pagar el tributo por parte del notario, surgen otro tipo de obligaciones que lo vincula, en la relación jurídico tributaria.

El Artículo 112 del Código Tributario establece que los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la administración tributaria y en especial cuando las leyes tributarias lo establezcan; deberán cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas

Se puede indicar que las obligaciones que contempla la ley antievasión fiscal, establece para el notario, tienen la naturaleza de obligaciones formales, puesto que debe cumplir con las mismas en las escrituras públicas que autorice.

Así también, establece el Código Tributario en el Artículo 82, que los profesionales o técnicos emitirán sus dictámenes, certificaciones u otras constancias similares, vinculadas con la materia tributaria, de conformidad con las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables, pudiendo ubicar al notario dentro de estos profesionales y la función notarial, vinculada en ciertos casos, con la materia tributaria, razón por la cual, el notario debe atender las obligaciones formales que le establece la ley antievasión fiscal en la autorización de las escrituras públicas que estén afectas al impuesto al valor agregado.

En igual forma establece el Artículo 69 de dicho Código que toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la administración tributaria y en el Artículo 71 regula dentro de sus numerales como una de las infracciones tributarias, el incumplimiento de las obligaciones formales.

En cuanto a las infracciones a los deberes formales, esta normativa en el Artículo 94, establece que éstas infracciones constituyen todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en el Código Tributario y en otras leyes tributarias; además, dicho Artículo el numeral 8vo. indica que corresponden a este tipo de infracciones: emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no cumplan los requisitos según la ley. Dicha infracción de conformidad con este Artículo será sancionada con multa de cien quetzales.

La obligación del notario de incluir en las escrituras públicas, las disposiciones que establece el Decreto No. 20-2006, constituye un deber formal y su incumplimiento dará lugar a la sanción que establece el Código Tributario.

En cuanto a la responsabilidad por infracciones tributarias, este Código regula que la responsabilidad es personal y que los autores son responsables de las infracciones tributarias en que incurran, considerando autores, entre otros a los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión.

Cabe señalar, como quedó indicado anteriormente, que el incumplimiento a las obligaciones formales que establece el Decreto No. 20-2006, no sólo generará las responsabilidades de tipo tributario o fiscal, sino las de otra índole que han quedado consignadas.

5.4. Obligaciones del notario ante la vigencia de la ley antievasión fiscal

Como se ha señalado, el Decreto No. 20-2006, establece una serie de controles para combatir la evasión fiscal, encontrando dentro de los mismos, las modificaciones a la ley del impuesto al valor agregado, IVA; en tal sentido; el notario en su función notarial, está obligado a implementar estos controles en toda autorización de instrumentos públicos que facione y que generen este tipo de impuesto.

Dentro de la ley antievasión fiscal, es precisamente en las modificaciones al impuesto del IVA, que se generan una serie de obligaciones a cumplir por parte del notario, las cuales conllevan una especie de control a efecto de combatir la evasión fiscal que se venía dando por parte de los contribuyentes, particularmente en cuanto a la enajenación de bienes inmuebles, y es allí precisamente que se está requiriendo la participación del notario, en la autorización de este tipo de contratos.

En tal sentido, las obligaciones que genera para el notario la entrada en vigencia del Decreto No. 20-2006, que contiene las disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria, conocida como ley antievasión fiscal, se generan como producto de su función notarial al faccionar o autorizar escrituras públicas que documenten actos gravados con el impuesto al valor agregado.

Establece dicha disposición legal como obligaciones para el notario, cuando se faccionen escrituras públicas que documenten los contratos siguientes:

- a. La permuta o mutuo de bienes no dinerarios u otro tipo de actos en los que no puedan utilizarse los medios de pago del impuesto, establecidos por el sistema bancario, dinero en efectivo, cheque, débitos bancarios, transacciones electrónicas, uso de tarjeta de crédito o de débito. En estos casos es imprescindible que los contratos se hagan constar en escritura pública, Artículo 20 del Decreto No. 20-2006;
- b. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en: a) fusiones de sociedades; b) herencias, legados y donaciones por causa de muerte; c) la aportación de bienes muebles a sociedades; d) la aportación de inmuebles a sociedades, Artículo 38 del Decreto No. 20-2006, que reforma el numeral 3 del Artículo 7 de la Ley del IVA; y
- c. La enajenación de bienes inmuebles, Artículo 52 del Decreto No. 20-2006, que reforma el Artículo 57 de la ley del IVA.

En estos casos, de conformidad con lo que establece el Decreto No. 20-2006, el notario estará obligado a:

- a. En todos los actos relacionados con bienes inmuebles, se deberá consignar en la escritura pública el número de identificación tributaria, NIT, de las partes contratantes o el de la persona representada en su caso, Artículo 52 del Decreto No. 20-2006, que reforma el Artículo 56 de la Ley del IVA;
- b. Se deberá indicar en una cláusula de la escritura pública, el medio de pago utilizado en la contratación. Debiendo entenderse por medios de pago: de

dinero en efectivo, cheque, débitos bancarios, transacciones electrónicas, uso de tarjeta de crédito o de débito, permutas con otros bienes muebles o inmuebles, transferencia de algún derecho o cualquier otro medio que las partes convengan para efectuar el pago de la contratación, de manera que se pueda establecer con claridad el medio empleado, conforme a la naturaleza del mismo, Artículo 52 del Decreto No. 20-2006, que reforma el Artículo 56 de la ley del IVA;

c. En el caso de aportaciones gravadas de bienes inmuebles por la ley del impuesto al valor agregado, se debe acompañar el avalúo realizado por valuador autorizado al testimonio de la escritura pública respectiva, para su presentación al Registro General de la Propiedad correspondiente, Artículo 52 del Decreto No. 20-2006, que reforma el Artículo 56 de la Ley del IVA;

d. En la aportación de bienes inmuebles a sociedades, para que la sociedad pueda gozar de la exención del IVA, debe declararse bajo juramento de ley en la escritura pública en la que conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones para gozar de la exención, Artículo 38 del Decreto No. 20-2006, que reforma el numeral 3 del Artículo 7 de la ley del IVA; y

e. En los contratos de enajenación de bienes inmuebles si se consignan valores menores al registrado en la matrícula fiscal, se tomará en cuenta el valor inscrito, para la determinación del impuesto a pagar, Artículo 52 del Decreto No. 20-2006, que reforma el Artículo 56 de la Ley del IVA.

Como se puede observar, el Decreto No. 20-2006, establece como medidas de control para reducir y evitar la defraudación tributaria, una serie de

modificaciones al articulado del Decreto No. 27-92 del Congreso de la República, la ley del impuesto al valor agregado. Estas modificaciones se refieren en particular a cualquier proceso de enajenación de bienes inmuebles. Se debe recordar que por disposición legal cualquier enajenación de este tipo de bienes debe hacerse constar por medio de escritura pública para su efectiva anotación en el Registro General de la Propiedad; en tal sentido, es aquí donde surge la actividad del notario y de donde se desprenden la serie de obligaciones que genera dicha disposición legal dentro de la función notarial realizada.

Se puede señalar, que mediante la iniciación de la vigencia del Decreto No. 20-2006, del Congreso de la República, se está generando para el notario una serie de obligaciones que constituyen formalidades adicionales, ya que anteriormente no existía la obligación de consignar esta serie de requisitos en la escritura pública, constituyendo las mismas, formalidades especiales dentro del instrumento público.

Se debe tomar en cuenta que cada uno de los instrumentos públicos que autoriza el notario, contienen formalidades especiales, esenciales y generales, como ejemplo se puede señalar el caso de los testamentos, en donde los Artículos 31 y 44 del Decreto No. 314 del Congreso de la República, Código de Notariado, establecen las formalidades esenciales.

Hay que tomar en cuenta que debido a la fe pública de que está investido el notario, los instrumentos públicos, son nulos en los casos expresamente

contemplados en la ley, ya sea en forma directa o indirecta. En tal sentido, se puede afirmar que no existen nulidades notariales por analogía o cualquier otro medio de interpretación extensivo, dado que dentro del ámbito del Derecho Notarial, predomina el interés de los particulares.

Por lo tanto, el incumplimiento de los requisitos que para el notario establece el Decreto No. 20-2006, del Congreso de la República, no generará nulidad del instrumento público, pero podría generar el rechazo del testimonio de dicha escritura ante los registros correspondientes, la obligación y necesidad de ampliar la misma, con los atrasos y costos adicionales que esto conlleva. Esta situación podría también generar responsabilidad de tipo civil en contra del notario, en virtud de los costos adicionales que generaría una ampliación del instrumento público.

Adicional a esto, se debe tener presente lo manifestado anteriormente, en el sentido de que toda omisión o incumplimiento de las obligaciones formales que impliquen violación de normas tributarias constituye infracción que sancionará la administración tributaria; debiendo tomar en cuenta que las infracciones a los deberes formales, constituyen todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales conforme a lo previsto en el Código Tributario y en otras leyes tributarias; y que corresponden a este tipo de infracciones entre otras emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, sin cumplir los requisitos establecidos en la ley. Caso en el cual se

puede ubicar el faccionamiento de escrituras públicas por parte del notario sin cumplir con las disposiciones que establece el Decreto No. 20-2006.

La obligación del notario de incluir en las escrituras públicas, las disposiciones que establece el Decreto No. 20-2006, constituye un deber formal y su incumplimiento dará lugar a la sanción que establece el Código Tributario. En tal sentido se debe tomar en cuenta que dicho Código, considera autores a los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión. Dicha infracción de conformidad con el Código Tributario, será sancionada con multa de cien quetzales.

Cabe señalar, que el incumplimiento a las obligaciones formales que establece el Decreto No. 20-2006, no sólo generará las infracciones de tipo tributario o fiscal, sino que podría incurrirse en evasión fiscal, que es precisamente lo que pretende evitar esta disposición legal. Razón por la cual la importancia del conocimiento de las disposiciones de dicha regulación legal y su aplicación, es que si se incumplen conllevan para el notario responsabilidad de tipo penal con el consiguiente descrédito para su calidad profesional.

CONCLUSIONES

1. Los instrumentos públicos que deben de ser inscritos en los respectivos registros públicos para de esta manera obtener su validez frente a terceros, en algunas ocasiones no cumplen con los nuevos requisitos establecidos en la Ley Antievasión Fiscal por lo que dicha validez se ve postergada hasta que estos sean subsanados.
2. En las actuaciones ante la Administración Tributaria pueden utilizarse todos los medios de prueba admitidos en derecho y entre ellos se encuentra la presentación de fotocopias legalizadas por notario de las cuales la Administración se reserva el derecho de cotejarlas con las originales.
3. Con la vigencia de las disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria la Superintendencia de Administración Tributaria, tienen un marco jurídico impositivo con él cual se van a eliminar las practicas delictivas y evasivas de algunos malos contribuyentes, que tienen la mala costumbre de retener y no entregar los tributos a las cajas fiscales.
4. Entre las adiciones que se le hicieron al Código Tributario está el establecer de mutuo acuerdo entre el contribuyente y la Superintendencia de Administración Tributaria una dirección electrónica para envío de citaciones y notificaciones, si bien es cierto que la medida moderniza y facilita la comunicación, no es ciento por ciento aplicable, por el reducido número de personas tienen acceso a internet.



5. La Superintendencia de Administración Tributaria en su ánimo de contrarrestar la evasión fiscal se atribuye facultades que no le corresponden, tal es el caso de destrucción de mercadería precederá que sea constitutiva de delito, ya que esta es facultad propia del órgano jurisdiccional competente.



RECOMENDACIONES

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe de crear un programa de capacitación continua, dirigido a los notarios, a efecto se comprenda a plenitud el contenido de dicha materia y se mantengan actualizados en la temática para que la aplicación de la misma sea la adecuada.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe respetar la fe pública de la cual se encuentra investido el notario, misma que le fue otorgada por el Estado para dar validez a los documentos legalizados que se le presenten, lo cual no puede ser subestimado por el fisco al calificar estos medios de prueba.
3. Se debe hacer del conocimiento a los afectos por estas nuevas disposiciones mediante distribución gratuita del texto legal que las contenga, con el objeto de que conozcan las sanciones a imponer para evitar así las prácticas delictivas y evasivas, y que con ello el Estado no deje de percibir dichos ingresos que son necesarios para el beneficio de la población.
4. Para la realización viable de la comunicación electrónica entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el contribuyente, es necesario implementar en las oficinas tributarias de todo el país, personal y equipo dirigido a la orientación de las personas que no tienen acceso a internet, para con ello disminuir la brecha tecnológica y optimizar los recursos.

5. La creación de una dependencia del Ministerio Público y del Organismo Judicial dentro de las instalaciones aduaneras que este dirigida a darle seguimiento a los ilícitos aduaneros, para que se respete el conocimiento que estas instituciones deben de tener sobre los mismos.



BIBLIOGRAFÍA

- AGUILAR RIVERA, Edgar Osvaldo. **Breve reflexión acerca de la naturaleza social de la función notarial y la seguridad jurídica.** Revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala. Enero-Diciembre 2007.
- ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. **Estudios de derecho notarial.** Barcelona España. (s.e.) 1964.
- ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. **Derecho notarial.** Bosch, Casa Editora S. A. 7ª. Ed. Barcelona España. (s.f.).
- BARDALLO, Julio R. y Otros. **Ley orgánica y reglamento notarial, asociación de escribanos de Uruguay.** Montevideo.(s.e.). (s.f.).
- BARRAGAN, Alfonso M. **Manual de derecho notarial.** Editorial Temis Ltda. Bogotá, Colombia, 1979.
- BELLVER CANO, Antonio. **Principios del régimen notarial comparado.** Editorial Ramón Sopena S.A. Barcelona, España. (s.f.).
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental.** Editorial Heliasta, Buenos Aires, 1983.
- CARNEIRO, José A. **Régimen legal del notariado en el Perú.** Ediciones y Distribuciones Justo Valenzuela V. Lima, Perú, 1981.
- CARRAL y DE TERESA, Luis. **Derecho notarial y derecho registral.** Editorial Porrúa, S.A., México, 1970.
- CASTILLO OGANDO, Nelson Rudys. **Manual de derecho notarial dominicano.** Editora Dalis-Moca, República Dominicana, 2000.
- CORCUERA GARCÍA, Marco A. **Manual de la Ley general de sociedades.** Marsol Perú Editores, Lima Perú, 1995.



DINO JARACH. **Finanzas públicas y derecho tributario**. 2da. Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996.

GIMÉNEZ ARNAU, Enrique. **Introducción al derecho notarial**. Revista de Derecho Privado. España. (s.e.). 1944.

GIMÉNEZ ARNAU, Enrique. **Derecho notarial**. Ediciones Universidad de Navarra, S.A. Pamplona, España 1976.

LARRAUD, Rufino. **Curso de derecho notarial**. Ediciones Desalma, Buenos Aires Argentina, 1966.

MARINELLI GOLOM, José Dante Orlando. **La responsabilidad del notario y su régimen en el derecho guatemalteco**. Tesis de Graduación, Universidad Mariano Gálvez, 1979.

MARTÍNEZ SEGOVIA, Francisco. **Función notarial**. Delta Editora, Buenos Aires Argentina, 1997.

MUÑOZ, Nery Roberto. **Introducción al estudio del derecho notarial**. (s.e.) Guatemala, 4ta. Edición, 1994.

MUÑOZ, Nery Roberto. **La Función notarial**. (s.e.) Guatemala, 1998.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Buenos Aires, Argentina, Editorial Heliasta, 1981.

PONDÉ, Eduardo Bautista. **El origen e historia del notariado**. Editorial De Palma, Buenos Aires, Argentina. 1967.

PONDÉ, Eduardo Bautista. **Tríptico notarial**. Editorial De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1977.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. Segunda Edición, Editorial Oxford, México, 2001.

Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española**. Editorial Espasa Calpe, S.A. Madrid, España, 1990.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. 7ma. Ed., Buenos Aires. (s.e.). 1999.

Legislación:

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

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

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

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

Ley de Actualización Tributaria. Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012.

Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles. Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial. Decreto número 82-96 del Congreso de la República de Guatemala. 1996.

Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.



Ley del Organismo Judicial. Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala. 1990.

Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, 2006.

Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando. Decreto número 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012.

Acuerdo de Directorio número 21-2012. Superintendencia de Administración Tributaria, 2012.