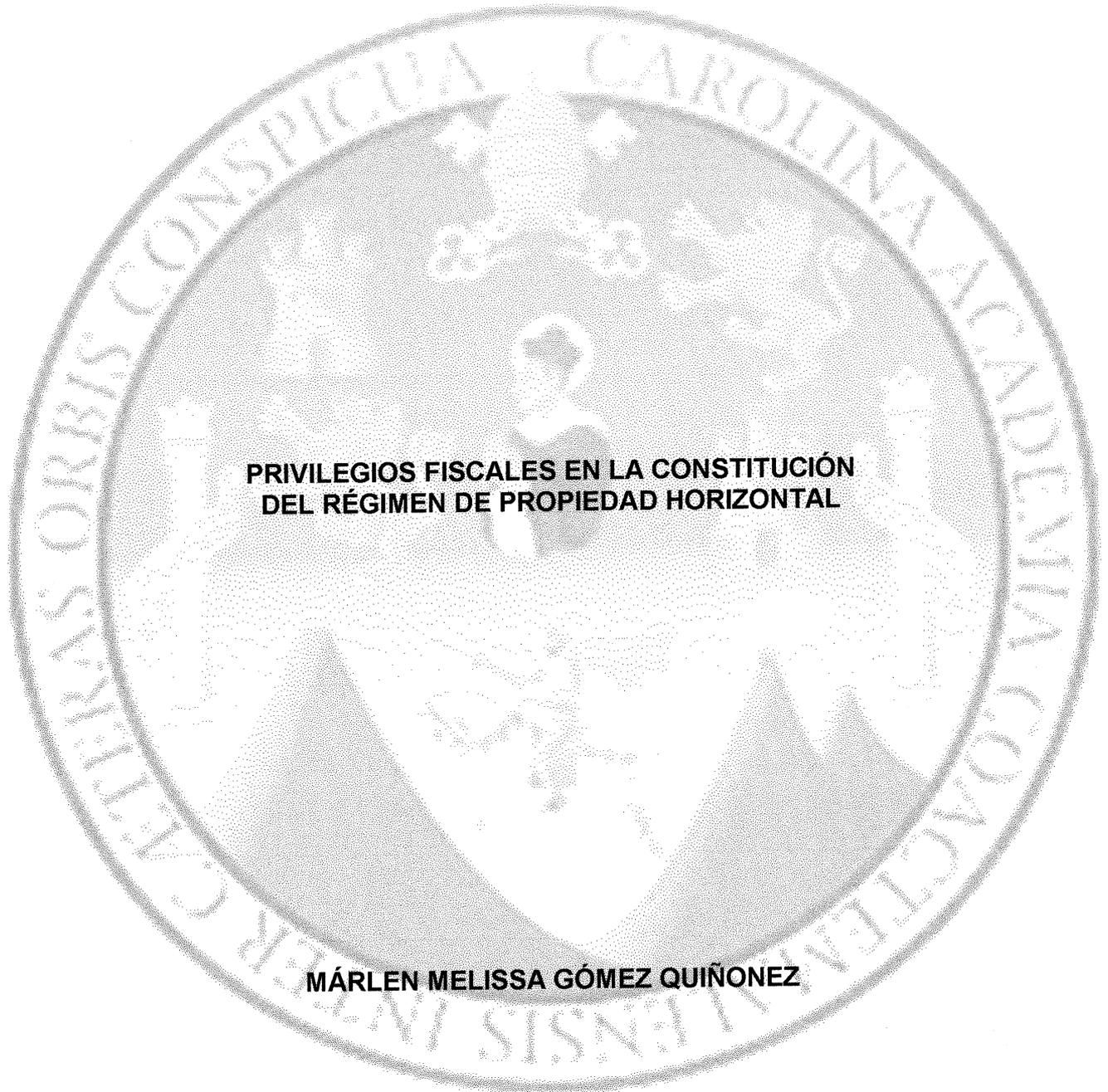


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**PRIVILEGIOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN  
DEL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL**

**MÁRLEN MELISSA GÓMEZ QUIÑONEZ**

**GUATEMALA, MAYO DE 2018**

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

**PRIVILEGIOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN  
DEL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**MÁRLEN MELISSA GÓMEZ QUIÑONEZ**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, mayo de 2018

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

|             |      |                                 |
|-------------|------|---------------------------------|
| DECANO:     | Lic. | Gustavo Bonilla                 |
| VOCAL I:    | Lic. | Luis Rodolfo Polanco Gil        |
| VOCAL II:   | Lic. | Henry Manuel Arriaga Contreras  |
| VOCAL III:  | Lic. | Juan José Bolaños Mejía         |
| VOCAL IV:   | Br.  | Jhonathan Josué Mayorga Urrutia |
| VOCAL V:    | Br.  | Freddy Noé Orellana Orellana    |
| SECRETARIO: | Lic. | Fernando Antonio Chacón Urizar  |

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

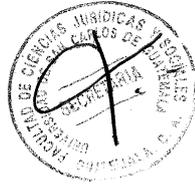
**Primera Fase:**

|             |      |                            |
|-------------|------|----------------------------|
| Presidente: | Lic. | Juan Ramiro Toledo Álvarez |
| Vocal:      | Lic. | Carlos Erick Ortiz Gomez   |
| Secretario: | Lic. | Victor Enrique Noj Vasquez |

**Segunda Fase:**

|             |        |                             |
|-------------|--------|-----------------------------|
| Presidente: | Licda. | Adela Lorena Pineda Herrera |
| Vocal:      | Lic.   | Leslie Mynor Paiz Lobos     |
| Secretario: | Lic.   | Rudy Jerano Coton Canastuj  |

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



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,  
 27 de abril de 2017.

Atentamente pase al (a) Profesional, CLAUDIA MARIBEL CULAJAY GARCIA  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
MÁRLEN MELISSA GÓMEZ QUIÑONEZ, con carné 201014239,  
 intitulado CREAR UNA TARIFA ESPECÍFICA DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES PARA LOS CONTRATOS  
DE CONSTITUCIÓN DE PROPIEDAD HORIZONTAL Y COMODATO.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar 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, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

**LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



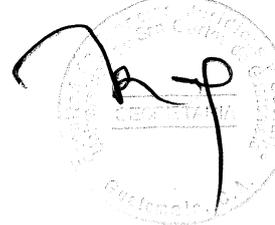
Fecha de recepción 26 / 05 / 2017 f)

Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

*Claudia Maribel Culajay Garcia*  
 Abogada y Notaria



**Licenciada: Claudia Maribel Culajay García**  
**Abogada y Notaria**  
**15 Avenida 15-16 zona 1**  
**Teléfono: 55954197**



Guatemala, 24 de octubre de 2017.

**Licenciado.**

**Roberto Fredy Orellana Martínez**  
**Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis.**  
**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.**  
**Universidad de San Carlos de Guatemala.**  
**Su despacho.**

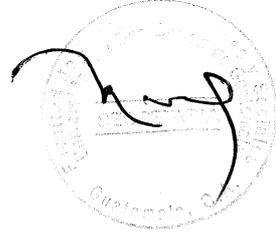


Licenciado Orellana Martínez.

Me es grato saludarlo y a la vez, desearle éxitos en las actividades encomendadas a su persona, en pro de la academia. En cumplimiento con el nombramiento como **ASESORA**, me permito hacer de su conocimiento que no tengo ningún parentesco dentro de los grados de ley y que procedí a asesorar el trabajo de tesis de grado de la bachiller MÁRLEN MELISSA GÓMEZ QUIÑONEZ, el cual se titula: **“CREAR UNA TARIFA ESPECÍFICA DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES PARA LOS CONTRATOS DE CONSTITUCIÓN DE PROPIEDAD HORIZONTAL Y COMODATO”**.

- a) Se le recomendó a la bachiller el cambio de título de la investigación lo cual acató de forma satisfactoria, el cual ha sido intitulado: **“PRIVILEGIOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN DEL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL”**, basando su contenido de tesis en los problemas suscitados en la falta de fijación de una tarifa específica en la constitución de propiedad horizontal.
- b) El contenido científico y técnico de la tesis es adecuado para contribuir al tema respecto a la determinación de una tarifa específica para erradicar los privilegios fiscales en la constitución de propiedad horizontal en Guatemala.
- c) La metodología empleada constó del método deductivo, en cuanto a la técnica se utilizó la de observación y la bibliográfica aportando información para su desarrollo.
- d) La conclusión discursiva valida la hipótesis planteada, proporcionando la bachiller una solución al tema de los privilegios fiscales que origina la constitución del régimen de propiedad horizontal.

*Claudia Maribel Culajay García*  
*Abogada y Notaria*



**Licenciada: Claudia Maribel Culajay García**  
**Abogada y Notaria**  
**15 Avenida 15-16 zona 1**  
**Teléfono: 55954197**

e) El tema analizado por la bachiller, da gran importancia y apoyo, reviste un aporte de tipo científico, social y académico en la actual coyuntura en el otorgamiento de privilegios a la constitución de propiedad horizontal, que aporta a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, de la Universidad de San Carlos de Guatemala, además de ser de interés al conocimiento general para otras casas de estudio y sociedad en cuanto a su contenido y abordaje.

Se abarcaron de forma integral, varias ramas del derecho como lo son: derecho tributario, derecho notarial, derecho civil y derecho comparado, además se realizaron observaciones y cambios a los cuales la bachiller, se apegó de forma eficiente con las medidas internas, establecidas dentro de la facultad de esta casa de estudio.

En virtud de lo antes expuesto y en la calidad que se me ha conferido como **ASESORA**, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, en el cual el trabajo concluido, cumple de manera satisfactoria con los parámetros establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, para lo que corresponda.

Deferentemente,



**Claudia Maribel Culajay García**  
Abogada y Notaria  
Colegiado 8,886  
Asesora

*Licda. Claudia Maribel Culajay García*  
*Abogada y Notaria*



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 19 de abril de 2018.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante MÁRLEN MELISSA GÓMEZ QUIÑONEZ, titulado PRIVILEGIOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN DEL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/cpchp.





## DEDICATORIA

### **A DIOS:**

Por su inagotable amor y misericordia conmigo. Muchas gracias por el don de la vida, la fortaleza y sabiduría para conducirme en mi existir, por darme tantas bendiciones y permitirme alcanzar esta meta.

### **A MIS PADRES:**

Especialmente a mi madre por su paciencia y amor, por sus sabios consejos, por estar a mi lado y apoyarme incondicionalmente en cada momento de mi vida. por ser una madre ejemplar e inculcarme valores para ser una persona de bien, pero sobre todo por infundir en mí el amor de Dios. Gracias por todo, porque mi vida no hubiera sido la misma sin ustedes.

### **A MIS FAMILIARES:**

Les agradezco tanto por su amor, por cada palabra de motivación o de ánimo, por cada una de sus oraciones y porque han estado conmigo cuando más los necesito.

### **A MIS AMIGAS:**

Porque me han acompañado en una de las mejores etapas de mi vida, por cada momento compartido, por su cariño y amistad.



**A:**

La Tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala, por abrirme sus puertas y brindarme la oportunidad de superarme profesionalmente.

**A:**

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, que me permitió adquirir los conocimientos necesarios para la culminación de mi carrera.



## PRESENTACIÓN

Este trabajo de investigación, se efectuó con el fin de analizar la importancia de gravar la constitución del régimen de propiedad horizontal como hecho generador del impuesto de timbres fiscales, regulado en el Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala. Asimismo, la determinación de una tarifa específica para erradicar los privilegios fiscales otorgados a los principales desarrolladores de dicha institución jurídica, perjudicando directamente a las arcas del Estado.

Esta tesis es de tipo cualitativo, enfocada en las ciencias jurídicas y sociales, específicamente dentro de la rama del derecho tributario. Realizada en el período comprendido del 28 de noviembre de 2016 al 2 de junio de 2017. Siendo su objeto de estudio gravar con el impuesto de timbres fiscales al título constitutivo del régimen de propiedad horizontal, y el sujeto de estudio las empresas constructoras, desarrolladoras habitacionales e inmobiliarias, en todo el territorio de la república, sujeto a inscripción en el Registro General de la Propiedad de Guatemala.

El aporte que se realiza es de carácter social jurídico, pues expone que en la actual Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, no se ajusta al principio constitucional de justicia y equidad tributaria ni a la realidad social, motivo que hace de suma importancia un cambio a la misma.



## HIPÓTESIS

La reforma tributaria que dio origen a la Ley del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales Especial para Protocolos otorga privilegios fiscales a la constitución del régimen de propiedad horizontal bajo modalidades comerciales, industriales y mixtas desarrolladas por empresas constructoras, por ende, tiene como consecuencia la vulneración al principio constitucional de justicia y equidad tributaria, toda vez que interfiere en el incremento de la recaudación del fisco.



## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Para darle el carácter científico a la presente tesis es menester utilizar algunos métodos de investigación, como lo es el deductivo e inductivo. El primero, es aquél que parte de los datos generales aceptados como valederos, para deducir por medio del razonamiento lógico. Mientras que el método inductivo se obtiene de premisas particulares a conclusiones generales. También se empleó el procedimiento analítico, consistiendo en descomponer y estudiar las partes de un todo, para descubrir la esencia de lo estudiado. El método sintético implica reconstruir o asociar un todo para su comprensión y por medio del método comparativo se estudió legislación española.

Finalmente, mediante el empleo de los métodos anteriormente señalados se comprobó la hipótesis de la presente tesis, porque el Estado como garante del bien común necesita estar dotado de recursos económicos que le permitan cumplir dicho fin. Para ello, es indispensable que todo ciudadano contribuya con los gastos públicos como lo regula el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala, por ende, al gravar la constitución del régimen de propiedad horizontal -bajo modalidades habitacional, comercial, industrial y mixta- no solo se cumpliría con el principio de justicia y equidad, sino también tendría un significativo incremento en la recaudación del impuesto de timbres fiscales.



## ÍNDICE

|   | <b>Pág.</b> |
|---|-------------|
| Introducción .....  | i           |
| <b>CAPÍTULO I</b>   |             |
| 1. Derecho tributario .....                                     | 1           |
| 1.1. Evolución histórica .....                                  | 1           |
| 1.2. Definición .....   | 6           |
| 1.3. Fuentes del derecho tributario.....                        | 8           |
| 1.3.1. Constitución Política de la República de Guatemala ..... | 9           |
| 1.3.2. Tratados y convenios internacionales.....                | 10          |
| 1.3.3. La ley .....   | 10          |
| 1.3.4. Reglamentos .....  | 11          |
| 1.4. Principios constitucionales del derecho tributario.....    | 12          |
| 1.4.1. Principio de legalidad.....                              | 12          |
| 1.4.2. Principio de igualdad .....                              | 13          |
| 1.4.3. Principio de capacidad de pago.....                      | 14          |
| 1.4.4. Principio de justicia y equidad .....                    | 14          |
| 1.4.5. Principio de irretroactividad .....                      | 15          |
| 1.5. Poder tributario.....                                      | 16          |
| 1.6. Relación jurídica tributaria.....                          | 17          |
| 1.6.1. Sujetos de la relación jurídica tributaria.....          | 18          |
| 1.7. Definición de tributos.....                                | 19          |

|   |    |
|---|----|
| 1.8. Clasificación de los tributos..... | 19 |
| 1.8.1. Impuestos.....                   | 20 |
| 1.8.2. Arbitrios.....                   | 20 |
| 1.8.3. Contribuciones especiales.....   | 21 |
| 1.8.4. Contribuciones por mejoras.....  | 22 |

**CAPÍTULO II**

|  |    |
|--|----|
| 2. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para<br>Protocolos..... | 23 |
| 2.1. Origen del impuesto.....  | 23 |
| 2.2. Reformas al Decreto número 37-92.....   | 31 |
| 2.3. Hecho generador del impuesto.....   | 32 |
| 2.3.1. Elementos.....  | 35 |
| 2.3.2. Importancia del hecho generador.....  | 35 |
| 2.4. Sujeto pasivo del impuesto.....   | 36 |
| 2.5. Tarifas.....  | 36 |
| 2.6. Exenciones del impuesto.....  | 37 |
| 2.7. Pago del impuesto.....  | 39 |

**CAPÍTULO III**

|                                    |    |
|------------------------------------|----|
| 3. De la propiedad horizontal..... | 43 |
| 3.1. Antecedentes históricos.....  | 44 |
| 3.2. Definición.....               | 47 |



|   | <b>Pág.</b> |
|---|-------------|
| 3.3. Naturaleza jurídica .....  | 49          |
| 3.3.1. Teoría de la servidumbre.....  | 49          |
| 3.3.2. Teoría de la copropiedad.....  | 50          |
| 3.3.3. Teoría monista.....  | 51          |
| 3.3.4. Teoría dualista.....   | 51          |
| 3.4. Características .....  | 52          |
| 3.5. Elementos .....  | 53          |
| 3.5.1. Elementos privativos.....  | 53          |
| 3.5.2. Elementos comunes .....  | 54          |
| 3.6. Constitución del régimen de propiedad horizontal .....   | 54          |
| 3.6.1. Procedimiento de la constitución.....  | 55          |
| 3.6.2. Registro de la escritura constitutiva.....   | 61          |
| <b>CAPÍTULO IV</b>  |             |
| 4. Privilegios fiscales en la constitución del régimen de propiedad horizontal y su importancia de contribuir con el fisco..... | 65          |
| 4.1. Política fiscal en Guatemala.....  | 67          |
| 4.2. Tributación de la constitución del régimen en otros países.....  | 72          |
| 4.3. Importancia socio económica .....  | 78          |
| <b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>   | <b>83</b>   |
| <b>ANEXOS.....</b>  | <b>85</b>   |
| <b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>   | <b>91</b>   |



## INTRODUCCIÓN

El trabajo de investigación surge ante el crecimiento desmesurado de la población y la escasez de espacio geográfico. La propiedad horizontal solventa parcialmente las necesidades de crear una modalidad moderna de vivienda, industria, comercio, entre otros, por lo que las empresas constructoras, desarrolladoras habitacionales e inmobiliarias han incrementado este tipo de edificaciones para poder cubrir la demanda.

A pesar que en la legislación guatemalteca existe normativa relativa al régimen, esta no se encuentra acorde a la realidad, pues en la actualidad su constitución no está obligada a contribuir con el fisco por medio del impuesto de timbres fiscales. Es decir, en el presente no se encuentra afecta ni exonerada al pago de impuestos, salvo en caso de constituirse como una asociación civil de vecinos sin fines de lucro puede solicitar la exención, siempre que esté inscrita en el Registro de Personas Jurídicas del Ministerio de Gobernación, sin embargo, no es el caso cuando es constituido por una empresa constructora y su modalidad sea comercial, industrial o mixta.

En consecuencia, se comprobó la hipótesis de esta tesis, pues en cumplimiento con los principios de justicia y equidad tributaria, es indispensable que todo ciudadano contribuya con los gastos públicos como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, por ende, gravar la constitución del régimen al pago del impuesto de timbres fiscales, incrementando así los ingresos públicos del Estado.

Por lo anterior, el objetivo general fue gravar con una tarifa específica del impuesto de timbres fiscales a la constitución del régimen de propiedad horizontal cuando no se constituya como asociación civil. En ese sentido, también proponer reformas a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos.

Para una mayor comprensión del trabajo, la temática se ha dividido en cuatro capítulos; el primero desarrolla lo concerniente al derecho tributario, sus fuentes, principios, poder tributario, relación jurídica y tributos; el segundo capítulo se aborda el origen, reformas,

tributario, relación jurídica y tributos; el segundo capítulo se aborda el origen, reformas, hecho generador, sujeto pasivo, tarifas, exenciones y pago del impuesto regulado en el Decreto número 37-92 del Congreso de la República; en el tercero se exponen los antecedentes, definición, naturaleza, características, elementos y constitución de propiedad horizontal; y, en el cuarto capítulo se aborda la necesidad de gravar la constitución del régimen, su relación con la política fiscal y su importancia socio económica.

La metodología utilizada fue deductiva porque de los axiomas generales de la temática planteada surgieron proposiciones concretas al caso; también el método inductivo a través del estudio de la problemática se obtuvieron conclusiones generales; el método analítico enfocado en la legislación aplicable; el método sintético permitió la integración de lo investigado y la elaboración de la conclusión discursiva; finalmente el método comparativo respecto a la legislación española. También fue necesaria la utilización de técnicas de revisión bibliográfica y documental, por medio de consulta de libros y documentos, la doctrina relacionada y legislación aplicable.

Se concluye que el sistema tributario guatemalteco se ha rezagado, contribuyendo a la poca recaudación de impuestos y afectando seriamente las arcas del Estado. Por lo tanto, se considera necesario que el Congreso de la República de Guatemala reforme el Decreto número 37-92, a fin de que tributen las empresas constructoras, desarrolladoras habitacionales e inmobiliarias, que constituyan el régimen de propiedad horizontal.



## CAPÍTULO I

### 1. Derecho tributario

El derecho tributario tiene su origen en una de las disciplinas más importantes y antiguas del derecho privado: el derecho civil. Al respecto Villegas considera: “El derecho civil ha sido el derecho madre o tronco común del cual se han ido disgregando las restantes ramas del derecho.”<sup>1</sup> El derecho tributario es una de las ramas más antiguas del derecho, que a su vez se deriva del derecho financiero, y tiene como propósito estudiar el ordenamiento jurídico para regular la creación y aplicación de los tributos en un Estado.

#### 1.1. Evolución histórica

Desde sus orígenes el hombre ha sido un ser eminentemente social, para su subsistencia ha debido permanecer dentro de una comunidad, asentándose en un territorio y estableciendo normas de convivencia social. Estos son los elementos que componen lo que políticamente se le denomina Estado, aunque en un principio no existía tal término. Más bien eran llamados reinos o imperios dirigidos por un rey o emperador, quienes imponían a sus súbditos el pago de tributos, que recaían principalmente en actividades comerciales, luego se extendió hacia todas las ciudades conquistadas, acción promovida en un principio por el emperador romano Constantino. Los tributos tenían como objeto el sostenimiento de la corona y el fortalecimiento de los ejércitos.

---

<sup>1</sup> Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 138.

El derecho tributario fue evolucionando con el pasar del tiempo y se consolidó como una auténtica disciplina jurídica en 1919 con la entrada en vigencia de la legislación tributaria alemana. “Este instrumento desencadenó un proceso de elaboración doctrinal de esta disciplina, tanto por los abundantes problemas teóricos con implicancia práctica que el texto planteó, como por su influencia en la jurisprudencia y legislación comparada. Aún en estos tiempos, en su última versión de 1977, despierta el interés de investigadores y sigue provocando debates sobre su interpretación.”<sup>2</sup>

Este fue el punto de partida para que otros países elaboraran su propio sistema de codificación tributaria, dando paso a un avance sustancial en la doctrina y la jurisprudencia tributaria.

En el caso de Guatemala, los antecedentes históricos se remontan desde hace miles de años con el origen de la civilización maya. Como en toda sociedad organizada se mantenía una constante actividad económica comercial, al incrementar promovió paralelamente el desarrollo de la tributación, siendo su mayor apogeo durante el período clásico. “En el ámbito local, se supone que los señores recibían de los miembros del común tributo, principalmente en especie, por medio del trabajo en la agricultura y en las obras de construcción masiva. Puede ser que la participación en las guerras de conquista también haya sido una forma de tributo.”<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> <https://temasdederecho.wordpress.com/tag/autonomia-y-ubicacion-del-derecho-tributario/> (Consultado: 3 de noviembre de 2016)

<sup>3</sup> ICEFI, **Historia de la tributación en Guatemala**. Pág. 2.



Por ende, las elites políticas asiduamente permanecían en guerra, para que los pueblos derrotados les rindieran tributos, convirtiéndose en parte fundamental del sistema económico maya, que cada vez tomó más fuerza y relevancia por ser una de las principales fuentes de ingreso para acrecentar sus riquezas, tanto para el sostenimiento de las elites políticas como para la economía nacional.

Ya con la conquista española, el primer intento para determinar la capacidad de los indígenas al pago de tributos data de 1535. Inicialmente “el tributo se pagaba en especie, ya sea con maíz, trigo, algodón, madera, pero el más valioso era el cacao. El tributo, reconocimiento de la relación de dominación aplicado a la población indígena, evidencia el nacimiento de un sistema tributario basado en una política discriminatoria y regresiva.”<sup>4</sup> También ofrecían como tributo: incienso, miel, granos básicos como el maíz y el trigo, collares de jade y coral, madera, tejidos, entre otros.

En el siglo XVIII el tributo se pagaba en dinero, las cuotas variaban según la provincia, estableciéndolas mediante tasaciones que eran revisadas periódicamente, para garantizar que toda la población en edad de tributar cumpliera con esa obligación. Estos eran recolectados dos veces al año por los corregidores y alcaldes mayores, pero en las últimas décadas eran los alcaldes ordinarios quienes recibían el 5% del total recaudado.

A partir de la época de la independencia los gobernantes, desde conservadores hasta liberales, buscaron el progreso en la economía guatemalteca y con ello incrementar la

---

<sup>4</sup> **Ibid.** Pág. 3.



recaudación tributaria. Sin embargo, no lograban obtener los recursos suficientes, viéndose en la necesidad de tomar ciertas medidas económicas, como recurrir a préstamos tanto a entidades de crédito internacionales como a personas particulares.

Empero, la medida más sobresaliente ocurrió en el período presidencial de Justo Rufino Barrios, pues hubo una reforma tributaria como parte de la reorganización administrativa que emprendió su gobierno. Fue el 15 de septiembre de 1881 que se decretó el primer Código Fiscal de Guatemala (Decreto 263), este cuerpo legal tenía como propósito consignar disposiciones “adaptables al desarrollo de los intereses económicos del país, a la buena administración de las rentas públicas y a la seguridad de los derechos del erario.”<sup>5</sup> De ahí que, estableció en una de sus secciones la estructura impositiva que debía regir en adelante, suprimió unos impuestos, modificó otros y creó algunos más.

Luego en el gobierno de José María Reina Barrios se “implementó una política fiscal vulnerable y de corto plazo, concentrándose en las reformas de un Código Fiscal con escaso impacto y sin haber podido evitar una severa crisis fiscal y macroeconómica al final de su presidencia... La medida fiscal aparentemente más importante de su período fue decretar, en febrero de 1894, una Ley de Contribuciones que reformó algunas de las leyes contenidas en el Código Fiscal de 1881.”<sup>6</sup> Con esta nueva ley se tenían grandes expectativas, pues se pretendía alcanzar un incremento en la recaudación que pudiera apaciguar la crisis del momento, sin embargo, no tuvo el impacto esperado.

---

<sup>5</sup> **Ibid.** Pág. 106

<sup>6</sup> **Ibid.** Pág. 113.



Otro de los acontecimientos más relevantes respecto a la legislación tributaria sucedió durante el gobierno del presidente Carlos Herrera, efectuándose algunas reformas a la ley en mención, a través del Decreto número 775, promulgado el 8 de febrero de 1921, entre sus aportes está: la reducción del impuesto sobre inmuebles y la rebaja a los impuestos sobre venta y permuta de inmuebles, así como del impuesto de herencias y donaciones. Y en mayo del mismo año, fue promulgado Decreto número 1153, que reguló los siguientes impuestos: al papel sellado y timbres, la venta y permuta de inmuebles, sobre consumos, contribución sobre inmuebles y de caminos.

Durante la década de 1930 y hasta 1943 se registró un proceso gradual de diversificación de la estructura impositiva, en la medida que comenzaron a aplicarse otros impuestos: el de vialidad por el consumo de derivados del petróleo y el de circulación de vehículos. Sin embargo, su incidencia sobre los ingresos tributarios no fue significativo, porque eran más sobresalientes los impuestos del comercio exterior. Y durante la década revolucionaria se aprobaron alrededor de cien decretos relacionados con la tributación.

Posteriormente hubo una nueva reforma tributaria en el año 1985, que dio origen al actual Código Tributario Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que tuvo como propósito regular el sistema tributario guatemalteco. Al entrar en vigencia fue necesario adaptar todo el ordenamiento jurídico tributario existente, implicando para el Congreso de la República decretar leyes tributarias acorde a las necesidades del Estado. Asimismo, realizar algunas reformas a las normas vigentes que pudieran entrar en contraposición con el nuevo código.



En consecuencia, fue aprobado por el Congreso de la República un paquete de leyes tributarias, entre mayo y noviembre de 1992, fueron publicados en el Diario Oficial los Decretos números: 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta; 27-92, Ley del Impuesto Al Valor Agregado; 37-92, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos; 38-92, Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles, y 52-92, Ley de Unificación y Nivelación de la Sección III del Arancel Centroamericano de Importaciones.

## 1.2. Definición

Gladys Monterroso Velásquez define al derecho tributario como “la rama del derecho público que regula todo lo relativo al nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la relación jurídico tributaria, e identifica todos y cada uno de sus elementos, siendo el más importante el poder tributario por ser origen del mismo”<sup>7</sup>. También es conocido como derecho fiscal o derecho impositivo, se compone por el conjunto de normas jurídicas, principios, doctrinas e instituciones que regulan la tributación.

Carlos Guillianni Fonrouge indica que el derecho tributario o derecho fiscal “es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en las relaciones de éste con los particulares y en las que se generan entre estos últimos.”<sup>8</sup> En sentido, el objeto principal

---

<sup>7</sup> **Derecho financiero parte I, finanzas públicas.** Pág. 15.

<sup>8</sup> **Derecho financiero.** Pág. 40.

de esta disciplina es estructurar o sistematizar un ordenamiento jurídico, que sea capaz de captar los recursos necesarios para el cumplimiento de los fines del Estado, como por ejemplo: la administración de justicia, educación, salud pública, entre otras necesidades públicas.

Al mismo tiempo, es de hacer notar que el contenido de esta rama del derecho se divide doctrinariamente en dos partes para mayor comprensión, siendo las siguientes: derecho tributario material o sustantivo y derecho tributario formal. El derecho tributario o material contiene “las normas sustantivas relativas en general a la obligación tributaria. Estudia cómo nace la obligación de pagar tributos (mediante la configuración del hecho imponible) y cómo se extingue esa obligación, examina cuáles son sus deferentes elementos: sujeto, fuente y causa, así como determina sus privilegios y garantías.”<sup>9</sup> Es decir, determina de manera genérica el surgimiento del vínculo jurídico entre los sujetos de la relación tributaria.

José Alejandro Alvarado Sandoval y Ottoniel López Cruz citan a Héctor Villegas, quien considera que el derecho tributario formal “estudia todo lo concerniente a la aplicación de la norma material al caso concreto en sus diferentes aspectos: analiza especialmente la determinación del tributo, pues su objetivo es establecer qué suma de dinero concreta adeuda cada persona y cómo esa suma llega a ingresar en las arcas estatales.”<sup>10</sup> Significa que esta parte del derecho tributario se encarga de establecer el ordenamiento

---

<sup>9</sup> **Derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 60.

<sup>10</sup> **Ibid.** Pág. 60.

jurídico en atención a la norma material, para la adecuada administración de los tributos obtenidos.

### 1.3. Fuentes del derecho tributario

En el sentido amplio según el Diccionario de la Real Academia Española, fuente quiere decir: “principio, fundamento u origen de algo.”<sup>11</sup> En el derecho, es la razón que da origen a las normas, estas fuentes se pueden dividir en: históricas, reales y formales. Monterroso afirma que: “el derecho tributario, al igual que sucede en el conjunto del ordenamiento jurídico público, la teoría de las fuentes del derecho se ajusta a los modos de creación de derecho escrito por lo que en derecho tributario no puede ser fuente del mismo la costumbre, atendiendo a que no se pueden crear ni modificar figuras tributarias por costumbre.”<sup>12</sup> Por tanto, no se pueden mencionar fuentes formales no escritas, únicamente escritas.

Fuentes del derecho tributario son “aquellas formas a través de las cuales se ponen de manifiesto las normas vigentes que regulan las relaciones tributarias. Es decir, que al hablar de fuentes del derecho tributario se hace referencia a las que la doctrina califica como formales por oposición a las fuentes materiales que son los principios que informan el sentido de la vida humana en sociedad.”<sup>13</sup> Dicho de otra manera, son las normas que regulan la actividad financiera y tributaria del Estado, y a la vez son normas generadoras

<sup>11</sup> <http://dle.rae.es/?id=IYZhVtl> (Consultado: 2 de febrero de 2017)

<sup>12</sup> Monterroso Velásquez, **Op. Cit.** Pág. 61.

<sup>13</sup> <https://books.google.com.gt/books=fuentes+del+derecho+tributario> (Consultado: 2 de febrero de 2017)

porque también pueden dar origen a otras normas. Al respecto el Artículo dos del Código Tributario indica: “Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía: 1. Las disposiciones constitucionales. 2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley. 3. Los reglamentos que por acuerdo gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.” A continuación, se dará una breve explicación de cada una de ellas.

### **1.3.1. Constitución Política de la República de Guatemala**

De acuerdo a la pirámide de Kelsen la Constitución se encuentra en la cúspide de esta, en virtud de ser la norma suprema del ordenamiento jurídico de un Estado, pues condiciona los modos de creación de las demás normas que la desarrollan, las cuales no pueden ser opuestas o contrarias a esta norma suprema.

Si fuera el caso que una ley inferior contravenga lo dispuesto en esta norma suprema, la primera se calificaría de inconstitucional, porque no solo entra en contradicción con las bases y principios generales del derecho, sino que también atenta contra su propio espíritu. Esto tiene fundamento en el Artículo 175 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece: “Jerarquía constitucional. Ninguna ley podrá contrarias las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violes o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure.”

Lo anterior se complementa con el segundo párrafo del Artículo 44: “Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan,

restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza.” Es decir que de pleno derecho no pueden tener el valor, ni los efectos jurídicos por ser contrarias a la norma suprema.

### **1.3.2. Tratados y convenios internacionales**

De acuerdo a lo preceptuado en el Artículo 46 de la Constitución Política de la República de Guatemala, cuando estos hayan sido aceptados y ratificados por el país, tienen preeminencia sobre el derecho interno únicamente en materia de derechos humanos.

Por consiguiente, integran la legislación guatemalteca con igual jerarquía a las normas ordinarias, en virtud que se materializan con el proceso legislativo, una vez publicados en el Diario Oficial de Guatemala forman parte del derecho interno. Y sus disposiciones solo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas por la forma prevista en ellos mismos o de acuerdo con las normas generales del derecho internacional.

### **1.3.3. La ley**

Es la fuente formal del derecho tributario, se encuentra en el segundo eslabón de la pirámide de Kelsen, después de la Constitución. Es una norma jurídica cuya observancia es de carácter general y obligatorio para todos los ciudadanos.

Constitucionalmente el órgano encargado de crear las normas que regulan los diferentes ámbitos del derecho, particularmente la materia tributaria, es el Congreso de la



República, a través de dicho órgano el Estado ejerce su poder tributario. Esto de acuerdo a lo preceptuado por el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Las leyes ordinarias tributarias tienen como finalidad regular todo el sistema tributario guatemalteco: las bases de recaudación, el hecho generador de la relación tributaria, las exenciones, los sujetos tributarios, la base imponible, las deducciones, asimismo todo tipo de infracciones y sanciones tributarias. Un ejemplo de ello es el Código Tributario Decreto número 6-91 y la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos Decreto número 37-92, ambos del Congreso de la República de Guatemala.

#### **1.3.4. Reglamentos**

Es “una norma jurídica de carácter general dictada por la Administración pública y con valor subordinado a la ley. La aprobación corresponde tradicionalmente al poder ejecutivo, aunque los ordenamientos jurídicos actuales reconocen potestad reglamentaria a otros órganos del Estado.”<sup>14</sup> En Guatemala el Organismo Ejecutivo emite los reglamentos, para ampliar en ellos lo que la ley no desarrolló.

Además, su contenido no debe contrariar las disposiciones que dicta la ley, tampoco crear nuevas figuras que no se encuentren expresamente contempladas en la misma, esto

---

<sup>14</sup> <https://es.wikipedia.org/wiki/Reglamento> (Consultado: 2 de febrero de 2017)

conforme al último párrafo del Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, pues establece que cualquier disposición inferior a una ley ordinaria que la contradiga o tergiverse es nula de pleno derecho.

#### **1.4. Principios constitucionales del derecho tributario**

Según el Diccionario de la Real Academia Española, se entiende por principio a “la razón fundamental que inspira o da origen a la creación de una ley. Cada una de las primeras proposiciones o verdades fundamentales por donde se empiezan a estudiar las ciencias.”<sup>15</sup> En otras palabras los principios del derecho tributario, son las directrices generales que coadyuvan a la interpretación y aplicación de normas jurídicas.

El derecho tributario por ser una rama autónoma también goza de sus propios principios, dando origen a las leyes tributarias que rigen el sistema tributario de un país. Estos principios están configurados dentro de la Constitución Política de la República de Guatemala.

##### **1.4.1. Principio de legalidad**

Se encuentra regulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, a través de este, se establece que corresponde con exclusividad al Congreso de la República el ejercicio de la potestad legislativa: “decretar impuestos ordinarios o

---

<sup>15</sup> <http://dle.rae.es/?id=UC5uxwk> (Consultado: 3 de noviembre 2016)

extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria”.

El principio de legalidad define claramente las bases de la recaudación, así como el hecho generador de la relación tributaria, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, las infracciones y sanciones tributarias, etc. Es decir, basado en este principio se pretende evitar caer en cobros ilegales.

También, establece de acuerdo al principio de supremacía constitucional, que son nulas de pleno derecho las disposiciones de leyes inferiores a la Constitución Política de la República de Guatemala, que sean contrarias o tergiversen las normas legales de las bases de recaudación tributaria, ni podrán ser modificadas por reglamentos.

#### **1.4.2. Principio de igualdad**

Los tributos impuestos no pueden ser discriminatorios conforme al Artículo cuatro de la Constitución de la República de Guatemala, que preceptúa: “todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos...” Quiere decir que el Estado también debe garantizar a las personas un trato igual frente a la imposición de tributos, independientemente de las condiciones particulares, siempre respetando la capacidad de pago que tiene cada persona para contribuir al sostenimiento del Estado.

No obstante, este principio no prohíbe las exenciones de carácter personal cuando se inspiren en el bien común, como lo son las exenciones a favor del Estado,

municipalidades, asociaciones o instituciones de beneficencia social u otros que la misma ley señale.

### **1.4.3. Principio de capacidad de pago**

Tiene su fundamento en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”

Por consiguiente, amparados bajo este principio las tarifas deben estar ajustadas a la condición económica de cada contribuyente, de acuerdo a sus ingresos. De tal forma que, quien más tiene, más tributos debe pagar. Así pues, para alcanzar esa justicia y equidad en el sistema tributario guatemalteco, antes de decretar los tributos, el Congreso de la República debe establecer parámetros y tomar en consideración la capacidad económica de cada contribuyente, utilizando tarifas progresivas que establezcan el tipo impositivo mínimo y máximo.

### **1.4.4. Principio de justicia y equidad**

Dentro del sistema tributario guatemalteco se deben adecuar los tributos conforme a la capacidad económica de los contribuyentes, o sea en función de sus ingresos para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados.

Por lo tanto, los impuestos tienen que ser justos y equitativos tal como lo establecen los Artículos 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Justo, porque pretende adaptarse a la capacidad de pago de cada persona y equitativo porque le corresponde a cada ciudadano contribuir en forma proporcional con los gastos públicos del Estado. Además, se encuentra regulado en la literal d del Artículo 135, literal “d” de la ley referida, estableciéndolo como un deber de todo guatemalteco contribuir a los gastos públicos.

#### **1.4.5. Principio de irretroactividad**

Para una mayor comprensión, una ley retroactiva es aquella que se aplica fuera de su ámbito de validez, es decir que las consecuencias jurídicas de una ley vigente se retrotraen a un hecho ocurrido bajo el imperio de una ley anterior. En materia tributaria no hay retroactividad de la ley, pues el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, dispone:” la ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo”. Es decir que, la relación jurídica tributaria nacida después de la aplicación de la ley, quedará sujeta al imperio de esta vigente y las que se produzcan con anterioridad a la fecha de su vigencia, se regirán por la ley anterior.

No obstante, toda regla general tiene una excepción, el Código Tributario en el Artículo 66 establece respecto a las normas sancionatorias: “tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten resoluciones o sentencias firmes”.

## 1.5. Poder tributario

Es la facultad inherente y que pertenece con exclusividad al Estado, en el caso de Guatemala es ejercido por el Congreso de la República, órgano con potestad para decretar las leyes tributarias de carácter general y obligatorio. Dichas leyes gravan ciertos actos y/o contratos al pago de impuestos, con el propósito de exigir a sus ciudadanos una contribución con los gastos públicos, tanto para su sostenimiento como para el cumplimiento de sus propios fines. Esta potestad es otorgada por la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239.

Ahora bien, dentro de la definición anterior se pueden resaltar las principales características del poder tributario, entre ellas las siguientes: abstracto, basta la existencia del Estado para que nazca, independientemente que sea ejercido o no; permanente, pues siempre que exista el Estado el poder tributario perdura y no se puede extinguir con el paso del tiempo; irrenunciable, porque es inherente al Estado y esencial para su subsistencia; indelegable, ya que es exclusiva de él y por ende no puede delegar en terceros la potestad de ejercerla.

Por otro lado, cabe mencionar las dos clases de poder tributario: originario, es aquel poder natural que tiene el Estado, nace originalmente de la Constitución Política de la República y está supeditado a la misma, pero está desarrollado por las leyes ordinarias; y derivado o delegado cuando nace de la ley ordinaria, por ejemplo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-.

## 1.6. Relación jurídica tributaria

Carlos Guillianni Fonrouge la considera como: “El vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley.”<sup>16</sup> En la definición el autor considera fundamental que antes de la relación jurídica, debe existir la ley tributaria y de esta dependerá el vínculo entre los dos sujetos, o sea entre el Estado como acreedor y la persona como deudor.

José Alejandro Alvarado Sandoval y Ottoniel López Cruz la consideran como “el vínculo que une a deferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria”<sup>17</sup>. También hacen una diferencia entre la relación jurídica y la obligación tributaria, ya que parten del supuesto que una norma jurídica “en sí y por sí, no obliga a nadie mientras no se realice el presupuesto normativo, al realizar el supuesto previsto por la norma produciría entonces las consecuencias jurídicas, es decir, de la relación jurídica tributaria se deriva la obligación tributaria”.<sup>18</sup>

En cuanto a la legislación guatemalteca, esta no hace una separación de los conceptos, pues el Código Tributario regula en el Artículo 14: “Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la

---

<sup>16</sup> **Derecho financiero.** Pág. 392.

<sup>17</sup> **Op. Cit.** Pág. 162.

<sup>18</sup> **Ibid.** Pág. 162.

administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.”

### **1.6.1. Sujetos de la relación jurídica tributaria**

Como se mencionó anteriormente, el cumplimiento de un presupuesto instituido en la ley tributaria produce una obligación tributaria, conllevando una relación jurídica, compuesta principalmente por dos sujetos: sujeto activo (Estado-acreedor de la obligación) y sujeto pasivo (deudor de la obligación).

#### **a. Sujeto activo**

El Código Tributario establece en el Artículo 17: “Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.” El Estado es el único ente con potestad tributaria, encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria y de percibir los diversos tributos. Sin embargo, este puede delegar la competencia o el derecho a percibir algún tributo a sus entidades descentralizadas, autónomas o semiautónomas, o centralizadas. El más claro ejemplo de ello es la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-.

#### **b. Sujeto pasivo**

El Artículo 18 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea

en calidad de contribuyente o de responsable.” Contribuyente es toda persona individual o jurídica que realice alguno de los presupuestos que determina la ley, de tal forma que origine la obligación tributaria. Como el comprador de un bien inmueble, que pagaría el 12% de IVA o el 3% del impuesto de timbres fiscales, según el caso.

Por responsables se refiere a aquellas personas que, aún sin tener un carácter de contribuyente, tienen una obligación tributaria por el cumplimiento de sus atribuciones. Es decir, aquella persona designada por la ley o administración pública, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervenga en actos u operaciones en los cuales deben efectuar la retención o percepción del tributo respectivo.

### **1.7. Definición tributos**

Doctrinariamente los tributos “son las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”<sup>18</sup> Definición que concuerda con la proporcionada por el Artículo nueve del Código Tributario: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.” Dicho en otras palabras, son los ingresos públicos de carácter obligatorio debido a que son indispensables para cubrir todos los gastos del Estado y satisfacer necesidades públicas, tales como educación, seguridad y salud pública, entre otras.

---

<sup>18</sup> Giuliani Fonrouge, C. **Op. Cit.** Pág. 283.

## 1.8. Clasificación de los tributos

En primer lugar, cabe mencionar que los tributos son el género y de su clasificación se derivan las especies del mismo, por consiguiente, estos se encuentran clasificados doctrinariamente en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y arbitrios. No obstante, la legislación guatemalteca difiere un poco con la doctrina, de acuerdo a lo estipulado por el Artículo 10 del Código Tributario, clasifica a los tributos de la siguiente manera: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

### 1.8.1. Impuestos

Gladys Monterroso Velásquez, define los impuestos como las “prestaciones en dinero que el Estado exige a los particulares como producto de la realización de un hecho preestablecido en la ley y que son parte importante y esencial de los recursos con que cuenta el Estado moderno”.<sup>20</sup> El Código Tributario proporciona una definición legal en el Artículo 11: “es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.”

Los impuestos son la obligación coactiva, que no requiere una contraprestación directa o determina y está fundamentada en la ley, en la que el sujeto pasivo debe pagar una cantidad de dinero a favor del Estado y de las entidades jurídicamente autorizadas para recibirlos.

---

<sup>20</sup> Op. Cit. Pág. 101.

### 1.8.2. Arbitrios

Doctrinariamente “son prestaciones que el municipio exige a los vecinos con el objeto de proveerse de recursos públicos para restituirlos a los mismos vecinos como servicios públicos, proporcionando bienestar a la comunidad en general.”<sup>20</sup> Legalmente arbitrio “es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades”, tal como lo indica el Artículo 21 del Decreto número 6-91. Es decir, son los impuestos que se pagan en las municipalidades, tal como el boleto de ornato. Estos se pueden definir como los pagos pecuniarios, obligatorios y definitivos, establecidos en ley, con el objeto de que las municipalidades perciban y obtengan los ingresos necesarios que le permitan cumplir con la prestación de los servicios públicos.

### 1.8.3. Contribuciones especiales

Otra clasificación de los tributos son las contribuciones especiales, tienen fundamento en el Artículo 13 del Código Tributario, Monterroso lo define de la siguiente manera: “parte de los recursos públicos, son prestaciones en dinero que el Estado u otro ente estatal percibe de los particulares con el objeto de recibir un beneficio que comúnmente favorece a determinado grupo, ya sea por lugar de residencia o grupo social lo que significa que el particular contribuye a la realización de un gasto que el Estado debe realizar pero con dicha contribución acelera la realización del gasto y el beneficio recibido”<sup>21</sup>.

---

<sup>20</sup> **Ibid.** Pág. 114.

<sup>21</sup> **Ibid.** Pág. 113.



Quiere decir que, son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con el objeto de atender de forma parcial el costo de una obra pública o servicios estatales.

#### **1.8.4. Contribuciones por mejoras**

Es un tributo de carácter obligatorio, se encuentra regulado el segundo párrafo del Artículo 13 del Código Tributario, que se fija con el objeto de “costear una obra pública, que al produce una mayor plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiados.”

La semejanza entre la contribución especial y la contribución por mejoras, es que ambas gravan el hecho generador y este presuntamente beneficia a los contribuyentes. Y su diferencia radica precisamente en el beneficio que obtiene, pues la primera no genera una mayor plusvalía para el inmueble, mientras que la contribución por mejoras si la produce.

Para concluir, los tributos, independientemente de su clasificación, tienen como objeto fundamental la captación de recursos económicos para que el Estado pueda garantizar el bien común. Es por eso que existe una disciplina jurídica con autonomía, principios, doctrinas, normas e instituciones propias, encargada estructurar un ordenamiento jurídico eficaz.



## CAPÍTULO II

### 2. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos

El Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, aún con algunas modificaciones, se encuentra vigente desde el 1 de julio de 1992, es producto de una serie de reformas tributarias emprendidas desde antes de la época de la independencia y posteriormente por varios presidentes. Tales reformas siempre fueron imprescindibles, en virtud que los recursos nunca eran suficientes para solventar las necesidades del gobierno. Por ende, estas medidas tenían como propósito incrementar la recaudación tributaria del Estado para cumplir con todas sus obligaciones. De tal hecho que hace fundamental desarrollar en este capítulo parte de sus antecedentes históricos.

#### 2.1. Origen del impuesto

Sus orígenes se remontan desde el 15 de diciembre de 1636 en España, cuando el rey Felipe IV impuso a Castilla el uso del papel sellado en contratos, escrituras y otros que se especificaban en su correspondiente regulación jurídica. “Con ello se pretendía acabar con la existencia de escrituras falsas y, a su vez, recaudar dinero para las arcas reales. A partir de entonces, en la documentación, se diferencia entre el uso del papel común o blanco y el papel sellado o timbrado.”<sup>22</sup> A partir del 1 de enero de 1637 su utilización es

---

<sup>22</sup> <https://www.libreriaproteo.com/libro/ver/id/456507/titulo/el-papel-sellado-en-el-antiguo-y-el-nuevo-regimen-heraldica-y-alegorias-en-el-sello.html> (Consultado: 20 de enero de 2017)



obligatoria y se estableció una escala tributaria, según el acto o negocio a escriturar, inicialmente habían cuatro clases de sellos, pero que a finales del mismo aumentó a seis.

Respecto a sus características “en la parte superior de estos pliegos de papel figuraba impreso a la izquierda el escudo de armas reales y a la derecha un texto en el que se especificaban parte o todos los datos siguientes: tipo de sello, su valor, el año de vigencia, y Rey regente. Es importante tener en cuenta que la validez de papel sellado emitido se limitaba a un año (posiblemente como medio de disuadir a los falsificadores), al cabo del cual debía variarse su impresión y revisarse sus valores.”<sup>23</sup> Algunas de estas características no solo eran modificadas para eludir las falsificaciones, sino que también ocurrían por el cambio de reyes.

Con el pasar del tiempo se implementó el uso de la litografía como medio de impresión, la tinta de color, el sello móvil, imágenes alegóricas y mitológicas, dándole una fisonomía distinta para garantizar la seguridad de las escrituras.

Ahora bien, en América Latina se instauró el tributo de papel sellado a partir del 1 de enero de 1640. Sin embargo, el papel sellado era muy distinto al del reino de Castilla, una de sus diferencias estaba en su validez y el precio: el español tenía vigencia por un año y su tasa era más baja, mientras que en América valía por dos años y su precio era más elevado, dado a que su impresión se realizaba en España y había que cubrir los gastos de transporte hacia el territorio americano.

---

<sup>23</sup> <http://miravallesrestaura.blogspot.com/2011/09/el-papel-sellado.html> (Consultado: 20 de enero de 2017)



De ahí que también se empezara a utilizar el papel sellado en Guatemala, el cual además de las características del papel sellado de España, también contenía las siguientes: el nombre de Guatemala, era resellado por la tesorería y administración general, se consignaba la firma del tesorero administrador, y los años por los que quedaría habilitaba tal autorización.

No obstante, pese a su uso en el país, el impuesto del papel sellado se reguló en el año 1638, dos años después que España. “Todas las escrituras e instrumentos públicos debían hacerse en este tipo de papel. El sello correspondía a la “calidad del género”, así: sello primero, gracias y mercedes; sello segundo, escrituras testamentos y contratos; sello tercero, todo lo judicial, y sello cuarto, despachos de oficios, de pobres y de indios.”<sup>24</sup>

En la época de la independencia, continuó la vigencia de este impuesto como una medida para el fortalecimiento de la hacienda pública del Estado, tal como lo hizo el gobierno del presidente Mariano Gálvez, en 1829. Respecto al valor de los sellos y su uso, este fue reglamentado diez años después, hasta julio del año de 1839.

Posteriormente, en 1877 durante el gobierno del presidente Justo Rufino Barrios se “organizó la legislación dispersa sobre la contribución de papel sellado, estableciendo seis clases cuyo valor oscilaba entre el medio real y los 20 pesos, así como los usos para cada una. Por ejemplo, el nombramiento de todo empleado público cuyo sueldo anual fuera superior a los tres mil pesos se haría en papel de primera clase (20 pesos), mientras

---

<sup>24</sup> ICEFI. **Op. Cit.** Pág. 52.



que las “certificaciones a favor de pobres” o los contratos cuyo valor estuviera entre los cinco y 100 pesos, pagarían medio real.”<sup>25</sup>

Pero fue hasta el 15 de septiembre de 1881 que se decretó el primer Código Fiscal de Guatemala, estaba compuesto por tres secciones: la organización de la hacienda pública, la dirección y administración de esas rentas, y la parte de procedimientos destinados a conservar los derechos fiscales. En la parte expositiva, la comisión redactora indicó que el punto de partida para la reorganización de la hacienda pública fueron los impuestos que en ese momento eran la base de las rentas públicas, tal como lo fue el impuesto de la contribución de papel sellado.

Al respecto, se reguló que el uso del papel sellado dependería del valor de la transacción, por eso resultaron las variaciones en el valor del papel. También fue necesario establecer escalas de las diferentes actividades y su respectiva contribución, entonces cuando la transacción fuera superior a los 10 mil pesos se haría uso del timbre.

Luego el presidente José María Reina consideró que el Código Fiscal vigente no le permitía cumplir sus objetivos, por lo que durante su gobierno implementó nuevas medidas fiscales, la más relevante se concretó: “en febrero de 1894, una Ley de Contribuciones que reformó algunas de las leyes contenidas en el Código Fiscal de 1881... En lo que respecta a papel sellado y timbres, la contribución recaía sobre el valor de los contratos y documentos (un centavo cuando no llegara a diez pesos, un centavo

---

<sup>25</sup> **Ibid.** Pág. 105



por cada diez pesos cuando se tratara de más de cien) e incluía una lista de 55 documentos gravados. Estableció además otra tarifa, aplicable a los actos y documentos que detallaba prolijamente, en un rango de 10 centavos a 25 pesos.”<sup>26</sup>

A pesar de las nuevas medidas fiscales de este gobierno, la Ley de Contribuciones no dio los resultados esperados, por lo que no influyó tanto en la recaudación de impuestos. Lo sorprendente fue que “el único de los impuestos que registró un alza después de la promulgación de la ley fue el de papel sellado y timbres, cuya recaudación aumentó en más de 100 mil pesos entre los años 1894 (331,258 pesos) y 1895 (450,596 pesos) La Secretaría de Hacienda atribuyó esta alza a “las penas más severas [impuestas] a los defraudadores, así como a la nulidad de los actos y contratos en que se probara fraude contra los ingresos del fisco).”<sup>27</sup>

Por eso se dice, que el producto de las rentas de este impuesto fue el mayor registrado en la historia tributaria del país. Sin embargo, esta renta sufrió una baja a finales del período de Reina Barrios, situándose otra vez en el rango de los 300 mil pesos.

Durante los siguientes gobiernos, se dieron algunos cambios menores de la política tributaria, sin mayor impacto sobre la recaudación. Fue hasta el 8 de febrero de 1921 en el gobierno del presidente Carlos Herrera, que se hicieron algunos cambios en la Ley de Contribuciones, entre los más importantes que introdujo se encuentra el Decreto número

---

<sup>26</sup> **ibid.** Pág.113.

<sup>27</sup> **ibid.** Pág.114



775, una reducción del impuesto de inmuebles, de venta y permuta de inmuebles y de herencias y donaciones.

De igual forma, en mayo del mismo año promulgó el Decreto número 1153, que modificó algunos impuestos, entre ellos el impuesto de papel sellado y timbres. “La importancia de esta ley de contribuciones radica en que fue reformada en algunas de sus partes, pero no derogada en su totalidad. Parte de su contenido siguió vigente por décadas. En el capítulo dedicado a papel sellado y timbres, la ley estableció que los contratos y documentos que no llegaran a cien pesos estaban libres del impuesto. De ahí en adelante se pagaría el uno por mil. Además, incluyó una tarifa para cincuenta “actos y documentos” cuya contribución estaba en el rango de 25 centavos a 100 pesos... Este impuesto se distribuía entre el fisco, casas de beneficencia, hospitales departamentales y el municipio.”<sup>28</sup>

Más tarde, en el período presidencial de Jorge Ubico se emitiría en mayo del año de 1932 el Decreto Legislativo 1831, la nueva ley que regulaba el impuesto de papel sellado y timbres fiscales. Dicha ley introdujo lo siguiente: diferentes rangos para determinar el impuesto a pagar, pero esta vez sería en quetzales; aumentó las tasas, aunque es difícil establecer comparaciones debido a que no se sabe la equivalencia del cambio de moneda de peso a quetzal; y, redujo la lista de contratos y documentos afectos. Empero, estos cambios no fueron del todo bien recibidos, durante los siguientes años esta ley fue objeto de varias reformas y finalmente fue derogada en 1984.

---

<sup>28</sup> **Ibid.** Pág.136



Asimismo, hay que destacar que, de la última reforma al impuesto sobre papel sellado y timbres se mantuvo sobre la recaudación de impuestos, una participación muy significativa especialmente durante el período comprendido de 1932 al año 1943, que oscilaba alrededor del 5.5%, contrario a lo que ocurrió durante el período de 1921 a 1931 pues se encontraba en el 2.4%. Quiere decir, que la última reforma durante el gobierno del general Ubico, tuvo un impacto positivo en la recaudación de impuestos, y se vio reflejado en el incremento de las arcas del estado de Guatemala.

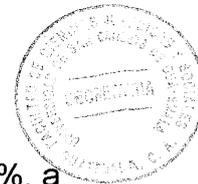
Después de la época revolucionaria, el gobierno de Juan José Arévalo creó impuestos y modificó algunos de los existentes, con el mismo propósito de sus predecesores, aumentar los recursos fiscales. El presidente “continuó con la misma tendencia: introdujo cambios en el arancel de aduanas para elevar o crear derechos de importación y exportación, en la legislación tributaria sobre papel sellado y timbres fiscales.”<sup>29</sup>

Posteriormente, se hicieron cambios significativos respecto a la tarifa genérica del impuesto: en el año 1944 era de un quetzal por millar, en 1945 cuatro quetzales por millar, para 1952 aumentó a cinco quetzales por millar, ya en 1963 era del 1% sobre el valor del acto o contrato y en 1964 se incrementó la tarifa al 1.5%.

Igualmente, en el gobierno de Carlos Arana Osorio, se hicieron algunas reformas poco relevantes al Decreto Legislativo 1831. En la misma línea continuó el presidente Kjell Laugerud Garcia “modificó algunos impuestos que no habían sufrido cambios en su

---

<sup>29</sup> **Ibid.** Pág.146



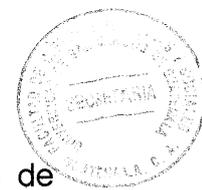
rendimiento<sup>30</sup>, como el de papel sellado y timbres fiscales, aumentando la tarifa al 2%, a través del Decreto número 80-74. Y para el período presidencial de Romeo Lucas García se emitió el Decreto número 65-80 ampliando la tarifa al 3%.

Pero fue a finales de 1984 que se introdujo una reforma importante al sistema tributario, en el gobierno de Mejía Víctores, con el Decreto Ley 96-84 Ley del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales: gravaba actos jurídicos y contratos de diversa naturaleza y fijaba tasas del uno, tres y cinco por ciento, según el tipo de transacción u operación exenciones; de la obligación de emitir facturas o documentos equivalentes; obligación de pagar el impuesto; la determinación del impuesto, forma de liquidación y pago del impuesto; la administración y fiscalización del impuesto; fabricación de papel sellado y timbres fiscales; infracciones y sanciones; y el procedimiento y la prescripción.

Pocos años después, el 1 de septiembre de 1987 durante en el período presidencial de Vinicio Cerezo nuevamente fue presentado un paquete de reformas tributarias en la que se incluía una reforma al impuesto de papel sellado y timbres fiscales. Esta se concretó entre el 1 y el 15 de septiembre, fecha en que el Congreso de la República discutió y aprobó seis leyes, correspondiéndole a la nueva ley el Decreto número 61-87, incluyendo parte de lo que establecía la ley anterior y, además: el impuesto lo pagará la persona a quien corresponda, atendiendo a las leyes que así lo regulen, al documento o acto de que se trate o a la que convengan las partes, según sea el caso; y, se mantuvieron las mismas tasas.

---

<sup>30</sup> **Ibid.** Pág.183



Y la más importante, sucedió a finales de agosto de 1991, cuando “el Ministro de Finanzas, Richard Aitkenhead, presentó un proyecto de modernización tributaria a la Comisión de Finanzas del Congreso. Con esta reforma el gobierno esperaba obtener más ingresos fiscales mediante la ampliación de la base tributaria, la simplificación del sistema de recaudación y el establecimiento de la progresividad de la estructura tributaria. El proyecto recogía propuestas hechas por el Banco Mundial en materia fiscal.” El cual fue aprobado por el Congreso de la República y entró en vigencia el Decreto número 37-92, el cual derogó expresamente el Decreto número 61-87.

## **2.2. Reformas al Decreto número 32-97**

A partir del 1 de julio de 1992 entró en vigencia la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos, como resultado de un proceso de reformas al sistema tributario guatemalteco, con el objeto de aumentar la carga impositiva y en consecuencia la recaudación fiscal. Empero, las reformas se tornan necesarias cuando el ordenamiento jurídico ya no responde a la realidad y dicha ley no fue la excepción, pues con el pasar del tiempo ha sido sufrido algunas modificaciones para permitirle al Estado obtener los recursos suficientes para satisfacer las necesidades públicas.

La primera de ellas fue a través del Decreto número 44-2000 Ley de Supresión de Privilegios y Beneficios Fiscales, de Ampliación de la Base Imponible y de Regularización Tributaria. vigente a partir del 1 de julio del año 2000. El decreto suprimió la exención de créditos entre particulares y encomendó a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- la realización de un censo fiscal para actualizar el registro tributario, que



debería llevarse a cabo en los tres años siguientes. En el mismo año se promulga el Decreto número 80-2000, que aumenta la base imponible de los recibos que respalden pago de dividendos o utilidades, en documentos afectos.

Seguidamente fue declarado de urgencia nacional y en consecuencia se promulgó el Decreto número 34-2002, que tuvo por objeto reformar los actos y documentos exentos, específicamente reestablece la exención de créditos entre particulares. Y en el mismo año se emitió el Decreto número 88-2002 que estableció exención en las ventas de activos de bancos a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o que existiera junta de exclusión de activos o pasivos.

Finalmente, el Congreso de la República de Guatemala emite el Decreto número 4-2012 que hizo una reforma en la tarifa específica del impuesto de papel sellado, anterior a ella era de un quetzal y referido decreto la aumentó a diez quetzales por cada hoja.

### **2.3. Hecho generador del impuesto**

Inicialmente, se debe entender como hecho generador “aquel acto económico o negocio que resulta afecto al tributo y cuya realización u omisión va a generar el nacimiento de la obligación tributaria.”<sup>31</sup> De tal manera que, cuando se establece el hecho imponible y se realiza el supuesto previsto por la norma, se origina la obligación por parte del sujeto

---

<sup>31</sup> <http://derechotributari.blogspot.com/2012/07/el-hecho-generador-o-imponible.html> (Consultado: 31 de enero de 2017)

pasivo y de ella se producen las consecuencias jurídicas, es decir, la relación jurídica tributaria. Conforme a lo que establece el Artículo 31 del Código Tributario, el hecho imponible o hecho generador “es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

Respecto al Decreto número 37-92, establece en el Artículo uno: “Del impuesto Documentario. Se establece un Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial de Protocolos. Sobre los documentos que contienen los actos y contratos que se expresan en esta ley.”

Al indicar actos se refiere a los de carácter jurídico, son aquellos acontecimientos que devienen de la voluntad del hombre, es decir, la declaración de voluntad orientada a producir consecuencias o efectos jurídicos reconocidos por la ley y el derecho. Y el contrato es “el negocio jurídico bilateral, constituido por el acuerdo pleno, consciente y libre de voluntades de dos o más personas particulares iguales ante la ley, que fundado en una causa lícita produce efectos jurídicos idóneos para crear, modificar, transmitir o extinguir obligaciones de naturaleza patrimonial.”<sup>33</sup>

Ahora bien, el Artículo dos de la misma ley, indica afectos al pago de impuesto “los documentos que contengan 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...

---

<sup>33</sup> Contreras Ortiz, Rubén Alberto; **Obligaciones y negocios jurídicos civiles (Parte general)**. Pág. 207.

3. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
4. Comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pago de fianzas correspondientes a pólizas de toda clase de seguro o fianza.
5. Comprobantes por pagos de premio de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas o 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 espacios fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley.
8. Los recibos, nóminas y otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, tanto en efectivo como en especie...
9. La segunda y subsiguientes ventas o permutas de bienes inmuebles.”

Entonces, la importancia de establecer el hecho generador es porque una vez realizado cualquiera de los supuestos previstos en la ley, da origen a la obligación tributaria.



### **2.3.1. Elementos**

El hecho imponible cuenta con cuatro elementos, dentro de los cuales están los siguientes: el primer elemento es el objetivo, encierra la descripción del hecho concreto en la norma tributaria que puede realizar materialmente el sujeto pasivo de la obligación; el segundo elemento es el subjetivo, se refiere a que una vez que se ha realizado el hecho generador, el mismo determina cuál va a ser el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

El tercer elemento es el espacial, constituye la hipótesis legal establecida en la norma, indica el lugar que el destinatario de la norma realiza el hecho descrito; este elemento permite encontrar soluciones a los problemas de la doble tributación.

Y el último elemento es el temporal, el cual posibilita determinar el momento exacto en el que se realiza el hecho generador, para que se aplique la ley vigente a la fecha de su realización. En ese sentido, todo lo referente a las exenciones o exoneraciones serán las existentes en el momento su realización.

### **2.3.2. Importancia del hecho generador**

Su determinación en la ley tiene gran significación, principalmente porque permite la verificación de la relación jurídico tributaria y el nacimiento de la obligación tributaria, así como establecer quién es el sujeto activo y pasivo de la obligación, independientemente de que luego puedan existir algunos sujetos pasivos de carácter solidario o el supuesto



de los responsables a que hace mención el Código Tributario. Además, el hecho generador posibilita definir los conceptos de afecto, no afectos y exentos al pago del impuesto que corresponde, igualmente conocer el régimen jurídico aplicable a la obligación tributaria, es decir, la tarifa respectiva.

#### **2.4. Sujeto pasivo del impuesto**

“Es sujeto pasivo del impuesto quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan los actos o contratos objeto del impuesto y es hecho generador del impuesto tal emisión, suscripción u otorgamiento”, conforme al Artículo tres de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos.

#### **2.5. Tarifas**

Según el Diccionario de la Real Academia Española, por tarifa se refiere a: “tabla de precios, derechos o cuotas tributarias.” Es decir, el tipo de gravamen aplicable en un impuesto determinado. De acuerdo al Decreto número 37-92 hay dos tipos de tarifas del impuesto de timbres fiscales: general y específica. La primera está regulada en el Artículo cuatro, sobre los documentos que contienen los actos y contratos afectos al impuesto, correspondiéndoles la tarifa del 3% sobre el valor real que consta en el documento, este no puede ser inferior al que consta en los registros públicos, matrículas, catastros o listados oficiales. También el Artículo cinco determina de manera particular una tarifa específica para ciertos documentos.



Además, el mismo ordenamiento jurídico establece una tarifa específica respecto al uso de papel sellado, esto se encuentra regulado en el Artículo seis: “Se establece un Impuesto de Papel Sellado Especial para Protocolos, con una tarifa específica de diez Quetzales (Q.10.00) por cada hoja.”

## **2.6. Exenciones del impuesto**

Exención en el ámbito tributario, es una ventaja fiscal de la que por ley se beneficia un contribuyente y en virtud que es exonerado del pago total o parcial del tributo. Dicho de otra manera, esta se da ante la existencia del hecho generador la misma ley dispensa al pago del impuesto, en el caso de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos están reguladas dos clases de exenciones, la primera se refiere a determinadas personas y la segunda sobre algunos actos o contratos. Respecto a los actos o contratos exentos de la obligación tributaria, estos se encuentran enumerados en el Artículo 12 de dicha ley.

Mientras el Artículo 10 del Decreto número 37-92 hace referencia a las exenciones a personas jurídicas, tanto de derecho público como de derecho privado, pero de interés público, estableciendo que “están exentos del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos gravados, realizados por:

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.
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.”

Asimismo, dicho artículo de la ley señala que, en caso de concurrir partes exentas y no exentas en la celebración de actos o contratos, únicamente se cumplirá con el pago del impuesto en proporción a la parte o partes que no gocen de tal exención.



## 2.7. Pago del impuesto

El Artículo 16 del Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, indica cuál es el momento oportuno para realizar el pago del impuesto correspondiente. Particularmente interesa el primer numeral, respecto a las escrituras públicas afectas al impuesto, el momento de pago es cuando se compulsa el testimonio correspondiente.

En cuanto a la forma de pago se establecen dos maneras en el Artículo 17 de la misma ley: “todos los documentos que contienen actos o contratos gravados de conformidad con los Artículos 2 y 5 de esta ley, 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 conforme este cuerpo legal y su reglamento.”

No obstante, señala el Artículo 18 de la ley: “Cuando el impuesto a pagar conforme lo que establece la presente ley, sea mayor de tres mil un quetzales exactos (Q. 3,001.00), 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 el caso del pago del impuesto en el testimonio de la escritura pública, la misma ley en el Artículo 19 estipula lo siguiente: “En los testimonios de las escrituras públicas autorizadas por notario, el impuesto podrá pagarse en cualquiera de las formas previstas en esta ley; 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.” Y establece que al cubrir el impuesto adhiriendo las especies fiscales, el notario está obligado a indicar el monto y citar el número de cada uno de los timbres que utilice.

Ahora bien, el Artículo 12 del Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos, amplía lo anterior e indica que el pago del impuesto en el testimonio de la escritura pública se puede satisfacer 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 e indicando el monte y número de registro de cada Timbre Fiscal que se utilice, cuando cuenten con dicho número.
  
- 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 del impuesto correspondiente al acto o contrato. Los timbres correspondientes a cada hoja del testimonio, podrán adherirse indistintamente en cada hoja o en la hoja de razón final.
  
- c) En el caso del inciso b) anterior, el impuesto también podrá cubrirse en efectivo, o mediante cheque certificado, de caja o de gerencia, en los bancos del sistema autorizados por la Administración Tributaria, sin afectar por esta forma especial de pago, el derecho a la comisión en efectivo para el Notario.”



Igualmente, conforme el Artículo seis del reglamento señala: “Cuando se usen varios timbres fiscales, éstos se colocarán uno seguido de otro y sin sobreponerlos entre sí.” Y de acuerdo al Artículo siete del mismo reglamento cada timbre utilizado para pagar el impuesto, al ser adherido deberá ser inutilizado de la siguiente forma: “a) Con perforación, inutilizando el Timbre fiscal, teniendo cuidado que ésta no dañe los números del registro y su valor; o, b) Con sello que contenga el nombre, denominación o razón social del contribuyente.”

En síntesis, se puede deducir que este impuesto no solo pretendía recaudar dinero para las arcas del Estado, sino también terminar con la falsificación de escrituras públicas. Distintos gobiernos han tomado algunas medidas fiscales para lograr tal objetivo, no obstante, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos, se ha rezagado pues desde que entró en vigencia ya no se han realizado reformas importantes que respondan a la realidad social y económica del país.





## CAPÍTULO III

### 3. De la propiedad horizontal

Antes de abordar el tema es importante hacer referencia a algunos conceptos importantes para un mejor estudio y comprensión, entre ellos: la propiedad, que viene del latín *propietas*, que significa usar, gozar y disponer libremente de una cosa; y, el derecho de propiedad, que es una relación jurídica de pertenencia que por su acción y voluntad tiene una persona sobre un bien, originándole facultades exclusivas y absolutas sobre los servicios que aquel le pueda proporcionar. El Código Civil en cuanto al derecho de propiedad, lo define en el Artículo 464 como “el derecho de gozar y disponer de bienes dentro de los límites y con la observancia de las obligaciones que establecen las leyes.”

Ahora bien, la propiedad horizontal es una institución jurídica que por su gran trascendencia es reconocida por la legislación guatemalteca, alude al conjunto de normas que regulan la división y organización de diversos inmuebles, como resultado de la segregación de un edificio o de un terreno común. En sí, es un régimen que reglamenta la forma en que se divide un bien inmueble o edificio y la relación entre los propietarios, es decir, que es una figura jurídica independiente a cualquier otra.

Actualmente, la propiedad horizontal es sumamente empleada en el ámbito habitacional, comercial e industrial. A pesar de ello su regulación aún es muy pobre porque se encuentra de forma generalizada y no de manera especial y específica como debería ser. Por lo tanto, esta modalidad de la propiedad no es objetiva ni se encuentra acorde a las



leyes tributarias vigentes. En ese sentido este apartado pretende abordar fundamentalmente los aspectos doctrinarios y legales más relevantes de esta institución jurídica del derecho civil, partiendo pues desde sus orígenes.

### 3.1. Antecedentes históricos

En sus inicios se manifestó en forma empírica, no existía ninguna regulación sobre ella y surgió por la necesidad del hombre en agruparse, con el objeto de protegerse entre sí y eludir las malas condiciones climatológicas. De ello “existen antecedentes históricos más remotos que nos remiten a civilizaciones antiguas tales como Roma, Grecia y Egipto, dentro de las cuales se tiene conocimiento de construcciones como casas divididas por pisos. En esta etapa dentro del derecho babilónico y dentro de los fragmentos del Digesto de Papiano se puede evidenciar el concepto de propiedad sobre bienes comunes, y el cual es uno de los principios rectores dentro de la propiedad horizontal.”<sup>33</sup>

Se dice que el verdadero origen de esta figura jurídica fue en Roma, “fruto de la autorización otorgada a los plebeyos a través de la Ley Sicilia del año 928 de la fundación de Roma, cuando se les otorgó licencia con el fin de unirse a varias familias para construir sus viviendas en el Monte Aventino, y posteriormente dividir las en pisos para su cohabitación..”<sup>34</sup> La propiedad horizontal nació principalmente por la falta de recursos

---

<sup>33</sup> Guzmán Gómez, Andrés Felipe. **La propiedad horizontal, un estudio como solución alternativa de conflictos**. Pág. 27.

<sup>34</sup> **Ibid.** Pág. 27.



económicos de las familias, impidiéndoles poseer una morada propia, teniendo que ser compartida entre varias de ellas.

Por otra parte, a partir de algunas investigaciones han encontrado indicios en los que se determina que a partir del siglo XII este régimen fue retomado y tomó gran importancia especialmente en Francia. Al punto de emitirse en 1672 por el Parlamento de París, la primera sentencia referente al régimen, estableciendo: “Cuando un edificio es poseído por dos propietarios distintos, de los cuales uno es de la parte baja y el otro de la de arriba, cada uno puede hacer lo que le plazca en la porción que posee, siempre que no cause perjuicio el uno al otro, sea a la comodidad o a la solidez de la propiedad.”<sup>35</sup> Desde entonces ya se reconocía un derecho común sobre el inmueble y un derecho particular sobre la porción de cada propietario.

Después se promulgó el Código de Napoleón de 1804, que desarrolla de mejor manera la propiedad horizontal en su Artículo 664: “que en los edificios cuyos pisos pertenecen a diversos propietarios si los títulos de propiedad no establecen el modo de efectuar reparaciones o reconstrucciones se observarán las reglas relativas a la servidumbre y la medianería”<sup>36</sup>. Haciéndolo uno de los primeros códigos en aceptar la concurrencia de varios propietarios dentro de un mismo edificio e incorporar el concepto de propiedad de las áreas comunes en proporción al valor del piso que le pertenece a cada uno de los propietarios.

---

<sup>35</sup> <http://propiedadhorizontalcun2015.blogspot.com/p/historia.html> (Consultado: 14 de febrero de 2017)

<sup>36</sup> Palmiero, Andrés Rafael. **Tratado de la propiedad**. Pág. 33.



Ahora bien, “la primera ley que reguló la propiedad horizontal fue expedida en Bélgica en el año 1924 y tratándose de América el primer país en regular esta materia fue Brasil con una ley especial expedida el 25 de junio de 1928. Posteriormente, dentro de los antecedentes legales conocidos en Cuba se emitió el Decreto Presidencial No. 2890 de agosto de 1950 que reglamentó la propiedad de bienes divididos en apartamentos o pisos y que pertenecieran a más de un titular.”<sup>37</sup>

Aludiendo a Guatemala, en 1877 durante el gobierno del general Justo Rufino Barrios, fue promulgado el Código Civil, que influenciado por el Código Napoleónico aceptó en uno de sus artículos la figura de la propiedad horizontal. Pues establecía que, al haber necesidad de contribuciones proporcionales para gastos comunes en un edificio, se aplicarían supletoriamente las disposiciones concernientes a la servidumbre legal de medianería.

De igual forma, el Código Civil de 1933 reconoce la propiedad horizontal, pero lo relativo a las contribuciones proporcionales se aplicarían supletoriamente las normas referidas a la servidumbre legal de amojonamiento y medianería.

Pero fue hasta el 29 de septiembre de 1959 con el presidente Miguel Ydígoras Fuentes que se promulgó una norma especial, Ley de Propiedad Horizontalmente Dividida, Decreto Ley 1318, que preceptúa en el segundo considerando: “Que una ley de tal naturaleza vendrá a solucionar al menos en parte, los agudos problemas inherentes a la

---

<sup>37</sup> Guzmán Gómez. **Op. Cit.** Pág.28.



escasez de viviendas y al crecimiento extensivo e inmoderado de las áreas de las poblaciones, en perjuicio de la adecuada urbanización de las mismas”. Su objeto fundamental era solucionar en parte de los problemas relacionados con la escasez de viviendas y al incremento poblacional.

Sin embargo, cuatro años después, en 1963 en el gobierno de Enrique Peralta Azurdía se promulgó el Decreto Ley 106 Código Civil, entrando en vigencia el primero de julio de 1964, quedando así derogadas parcialmente las disposiciones de la Ley de Propiedad Horizontalmente Dividida que estuvieran en contraposición a este decreto.

### **3.2. Definición**

El Código Civil, en el Artículo 528 señala: “Los distintos pisos, departamentos, habitaciones de un mismo edificio de más de una planta, susceptibles de aprovechamiento independiente, pueden pertenecer a diferentes propietarios en forma separada o en condominio, siempre que tengan salida a la vía pública o a determinado espacio común que conduzca a dicha vía”. Dentro de esta norma jurídica no se encuentra expresamente una definición, únicamente se describen los elementos necesarios que de cumplirse originarían la propiedad horizontal.

Doctrinariamente Mariano Fernández, considera a la propiedad horizontal como: “una propiedad especial, que constituida exclusivamente sobre edificios divididos por pisos o locales susceptibles de aprovechamiento independiente, atribuye al titular de cada uno de ellos, además de un derecho singular y exclusivo sobre los mismos, un derecho de

copropiedad conjunto e inseparable sobre los restantes elementos, pertenecientes y servicios comunes del inmueble”.<sup>39</sup> Es una forma especial de propiedad, porque a pesar de estar segregada dentro de sus límites y servir exclusivamente a cada propietario, existe una copropiedad respecto a los espacios y servicios comunes al edificio.

Otra definición que se puede aportar al respecto es la siguiente: “es un derecho real inmobiliario que define al conjunto de normas que rigen la división y organización de los inmuebles, como resultado de la separación o segregación de un edificio o de un terreno común.”<sup>40</sup> Quiere decir que, a esta figura jurídica no se le considera como un bien inmueble, sino un régimen que regula la forma en que este se divide; así como para regular los derechos y obligaciones de cada propietario. En consecuencia, esto permite la organización de los condueños y el mantenimiento de los bienes comunes.

En conclusión, la propiedad horizontal es una figura jurídica del derecho civil, compuesta por el conjunto de normas que regulan la división y organización de un derecho de propiedad especial, como resultado de la segregación de un edificio en unidades independientes que pueden pertenecer a varios propietarios y que a su vez coexiste una copropiedad respecto a sus elementos comunes. En otras palabras, es un régimen que reglamenta la forma en que se divide un bien inmueble o edificio y la relación entre los propietarios.

---

<sup>39</sup> **Ley de Propiedad Horizontal en el derecho español.** Pág. 165.

<sup>40</sup> <http://definicionlegal.blogspot.com/2012/06/propiedad-horizontal.html> (Consultado: 14 de febrero de 2017)



### **3.3. Naturaleza jurídica**

Cabe señalar que, las características esenciales de esta institución de carácter civil, hacen que adquiera una modalidad propia y se distinga de las demás. No obstante, estas se abordarán más adelante. Ahora bien, en la doctrina existen varias teorías para determinar la naturaleza jurídica de la propiedad horizontal, sin embargo, se tratará de dilucidar las más sobresalientes.

#### **3.3.1. Teoría de la servidumbre**

Tal como su nombre lo indica, esta teoría establece que cada propietario es titular de un solo derecho de propiedad sobre su unidad, y respecto a las partes comunes del edificio las grava con una servidumbre a favor de los restantes pisos o locales. La teoría de la servidumbre tuvo inclusión en virtud que, el Código Napoleónico estableció las contribuciones para el mantenimiento de las zonas comunes, tales como: escaleras, patios, terrazas o cubiertas; y, aplicó supletoriamente las disposiciones concernientes a la servidumbre legal.

Sin embargo, conforme la legislación guatemalteca no se puede identificar a esta teoría como naturaleza de la propiedad horizontal. En primer lugar, porque el conjunto de unidades forma una copropiedad, y de ahí depende que cada dueño adquiera y ejerza un derecho propio y exclusivo sobre el piso que le pertenece. En segundo lugar, porque el propietario de una unidad no puede hacer un gravamen de los espacios comunes, porque no son predios distintos y aunque existan varios pisos estos son de un todo.



### 3.3.2. Teoría de la copropiedad

También llamada teoría de la comunidad, sostienen algunos autores que la propiedad horizontal es una copropiedad, porque el titular del derecho es una persona jurídica integrada por la junta de propietarios, dándole personalidad jurídica, y por ende, hace factible el ejercicio sus derechos y obligaciones.

En Guatemala, se considera a la copropiedad como una forma de la propiedad, esta teoría se fundamenta en el Artículo 485 del Código Civil, que indica lo siguiente: “hay copropiedad cuando un bien o un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.” En cuanto a la propiedad horizontal, regula el Artículo 534: “Los elementos y partes comunes se han de mantener en indivisión forzosa mientras dure el régimen de propiedad horizontal, siendo nulo cualquier pacto en contrario.” Esta teoría sería aceptada únicamente para explicar la naturaleza del derecho de los propietarios sobre los bienes comunes más no respecto de los bienes de carácter privado.

De lo anterior se puede deducir que, la indivisión forzosa es la principal causa de confusión entre estas instituciones jurídicas. Por lo tanto, se debe aclarar que tal teoría no se ajusta a lo preceptuado en la legislación guatemalteca. Su diferencia radica en que la indivisión de la copropiedad puede solicitarse en cualquier tiempo, salvo convenio que lo prohíba, lo que no podrá exceder de tres años. Mientras en la propiedad horizontal, las partes comunes deben mantenerse en ella, mientras dure el régimen siendo nulo cualquier pacto en contrario.



### **3.3.3. Teoría monista**

También conocida como teoría unitaria, porque considera a la propiedad horizontal como una forma naciente de la evolución de la propiedad. Se basa en la unidad e indivisibilidad de la totalidad del bien inmueble, tiene en cuenta que cada propietario es titular para el aprovechamiento exclusivo de su unidad independiente y que esta a su vez se deriva por compartir la totalidad de la propiedad con los demás dueños. De ahí que, suscite una limitante para aquellos: no poder disponer de los espacios comunes.

Es decir, la propiedad horizontal consagra una forma nueva y diferente de estar en propiedad, caracterizándose por el ejercicio de un poder exclusivo que pertenece a cada dueño, y, en segundo término, un poder compartido sobre los bienes afectados al uso común.

### **3.3.4. Teoría dualista**

Se fundamenta en la fusión de dos figuras jurídicas, la propiedad y copropiedad, esta teoría reconoce un derecho de propiedad individual sobre cada piso y un derecho accesorio que recae sobre los elementos comunes del edificio. De acuerdo al Artículo 533 del Código Civil: “Cada titular es dueño exclusivo de su piso y copropietario de los elementos y partes comunes al edificio total.”

También el Artículo 534 establece: “los elementos y partes comunes se han de mantener en indivisión forzosa, mientras dure el régimen de propiedad horizontal siendo nulo



cualquier pacto en contrario.” Entonces al referirse a unidad o piso será regulado por las disposiciones de la propiedad, y lo concerniente a los espacios comunes por las normas de la copropiedad.

En conclusión, esta es la teoría más aceptada por la legislación guatemalteca, pues se reconoce un derecho de propiedad sobre el piso, departamento o habitación de que se trate y un derecho de copropiedad sobre los elementos comunes del inmueble, que unificados constituyen un todo, el edificio.

### **3.4. Características**

Se refiere a los aspectos propios a la institución o figura jurídica, que permiten individualizar o diferenciarla de las demás. Respecto a la propiedad horizontal se puede distinguir: primero, la coexistencia de dos instituciones jurídicas, pues existe un derecho de propiedad exclusivo del titular; y segundo, un derecho de propiedad común o copropiedad de todos aquellos elementos, áreas o servicios que sirven para el uso y goce de cada titular sobre el inmueble y de cada una de sus plantas o pisos.

Otra característica es que el objeto del régimen de propiedad horizontal siempre recae sobre un bien inmueble, compuesto por una construcción y el suelo o subsuelo que la soporta. Es decir, por una construcción levantada sobre determinado terreno, que si bien es cierto se encuentra de forma vertical, su división únicamente puede ser de manera horizontal. Asimismo, el régimen es pro indiviso, significa que mientras el inmueble o el



edificio se encuentre sometido a dicho régimen, este será indivisible y cualquier pacto en contrario es nulo, como lo establece el Artículo 534 del Código Civil.

### **3.5. Elementos**

Por elemento se debe entender a la parte constitutiva o integrante de algo. Refiriéndose a la propiedad horizontal, los elementos son todos los componentes que constituyen o forman parte de ella, sin los cuales no se podría dar esta modalidad especial de propiedad. Sus dos grandes elementos son los privativos y los comunes.

#### **3.5.1. Elementos privativos**

Andrés Rafael Palmiero lo define como “el espacio comprendido entre los muros perimetrales, el techo y el suelo de una unidad funcional, así como todo aquello que se encuentre construido dentro de ese espacio, o lo que se construya en él, con la restricción de no afectar la solidez del edificio”<sup>40</sup>. En otras palabras, está constituido por los distintos pisos, departamentos y habitaciones del edificio pertenecientes a los distintos propietarios.

El Artículo 532 de Código Civil los define así: “Se entiende por piso el conjunto de departamentos y habitaciones construidos en un mismo plano horizontal, en un edificio de varias plantas; por departamento la construcción que ocupa parte de un piso, y por

---

<sup>40</sup> Palmiero. **Op. Cit.** Pág. 5.



habitación el espacio constituido por un solo aposento.” Y el edificio, es unidad artificial constituida por la estructura y el terreno donde están edificados o construidos, los pisos y locales, que a su vez constituyen las propiedades separadas del mismo.

### **3.5.2. Elementos comunes**

Son todas aquellas partes y servicios de un edificio indispensables y útiles, tanto para la funcionalidad y conservación de las unidades independientes, como para el adecuado uso y disfrute del edificio en general. Por ejemplo: servicio de agua, desagüe, electricidad, corredores, ventanas, escaleras, ascensores, muros de carga, cimientos, terreno, etc.

El Código Civil señala en la segunda parte del Artículo 533: “Son los elementos comunes además del terreno, las cosas necesarias para la seguridad, conservación y servicios generales para el uso y goce de todo el inmueble y de cada plana”. Además, en los siguientes artículos también se incluyen como elementos: las mejoras, gastos comunes, la administración del edificio y los seguros comunes respecto a los posibles riesgos que este pueda sufrir.

### **3.6. Constitución del régimen de propiedad horizontal**

El título constitutivo del régimen de propiedad horizontal, conforme el Artículo 531 del Decreto Ley 106 consta escritura pública. “Por título constitutivo de la Propiedad Horizontal hay que entender el acto jurídico que da vida a esta propiedad, mediante la individualización jurídica de cada piso o local, como elemento privativo susceptible de



titularidad y aprovechamiento independiente, y la determinación de los elementos comunes, y determinación de una cuota de participación de cada elemento privativo en la cotitularidad de tales elementos comunes.”<sup>41</sup> Es decir, el documento donde constan los elementos comunes y privativos que originan la propiedad horizontal, así como los derechos y obligaciones de sus propietarios.

### **3.6.1. Procedimiento de la constitución**

Para comenzar, las causas que originan este régimen se encuentran establecidas en el Artículo 529 del Código Civil: “a) Cuando el propietario o los propietarios comunes de un edificio decidan someterlo a este régimen para efectuar cualquier negocio jurídico con todos o parte de sus diferentes pisos, una vez que se hayan inscrito en el Registro de la Propiedad como fincas independientes; b) Cuando una o varias personas construyan un edificio con el mismo propósito; y c) cuando en disposición de última voluntad se instituye a los herederos o algunos de ellos como legatarios de pisos de un mismo edificio susceptible de propiedad horizontal.”

A lo que se refiere la literal b del artículo anterior, es que no es necesario que el edificio se encuentre construido en su totalidad para que el o los propietarios puedan someterlo al régimen, sino que basta con que el mismo haya empezado a construirse y al finalizar

---

<sup>41</sup> <http://ic-abogados.com/la-propiedad-horizontal/el-titulo-constitutivo/> (Consultado: 29 de marzo de 2017)



la obra se presente una constancia de terminación de construcción emitida por la respectiva municipalidad.

Entonces previo a la redacción del documento, es indispensable que el inmueble se encuentre libre de toda clase de gravámenes, limitaciones, anotaciones o reclamaciones de cualquier naturaleza, que puede ser acreditado por medio de una certificación extendida por el Registro General de la Propiedad, para que el o los propietarios del inmueble comprueben su propiedad legítima.

En cuanto a la redacción del documento requiere la observancia del Artículo 29 del Código de Notariado, que establece las formalidades del instrumento público, siendo su primera parte la introducción, que parafraseando debe contener lo siguiente:

1° El número de orden, lugar, día, mes y año del otorgamiento. Es muy importante la consignación principalmente del lugar y la fecha, pues a partir de ella surtirá sus efectos.

2° Los nombres, apellidos, edad, estado civil, nacionalidad, profesión, ocupación u oficio y domicilio de los otorgantes. Esto se debe precisar para que no exista confusión y se distingan los derechos y obligaciones de las partes que suscriben el documento.

Es de hacer notar, respecto a los incisos anteriores son formalidades esenciales del instrumento público. Por lo tanto, son de cumplimiento obligatorio para la validez del mismo.



3° La fe de conocimiento de las personas que intervienen en el instrumento, y de que los comparecientes aseguran hallarse en el libre ejercicio de sus derechos civiles.

4° La identificación de los otorgantes cuando no los conociere el Notario, por medio de la cédula de vecindad, o pasaporte, o por dos testigos conocidos por el Notario, o por ambos medios cuando así lo estimare conveniente.

Se debe aclarar que actualmente el único documento oficial de identificación es el Documento Personal de Identificación –DPI-, de acuerdo el Artículo 50 de la Ley del Registro Nacional de las Personas Decreto número 90-2005 del Congreso de la República de Guatemala: “es un documento público, personal e intransferible, de carácter oficial.”

Continuando con el Artículo 31 del Código de Notariado, los siguientes requisitos también tienen un carácter esencial, es decir, obligatoriamente se deben consignar dentro del instrumento público.

5° Razón de haber tenido a la vista los documentos fehacientes que acrediten la representación legal de los comparecientes en nombre de otro, describiéndolos e indicando lugar, fecha y funcionario o Notario de los autoriza. Además de hacer constar que tal representación conforme a la ley y a su juicio es suficiente para suscribir el documento.



- 6° La intervención de un intérprete. Esto únicamente cuando algún otorgante ignore el idioma español, con la finalidad de dar certeza de que entienden lo que pretenden celebrar y que es producto de su voluntad.
- 7° La razón fiel, concisa y clara del acto o contrato. Esto es la segunda parte del instrumento público, que es el cuerpo el cual se puede separar por cláusulas.
- 8° La fe de haber tenido a la vista los títulos comprobantes que corresponda, según la naturaleza del acto o contrato. Haciendo un paréntesis, a partir del presente inciso se está en la tercera y última parte del documento público, el cierre:
- 9° La transcripción de las actuaciones ordenadas por la ley o que a juicio del Notario sean pertinentes...
- 10° La fe de haber leído el instrumento a los interesados y su ratificación y aceptación. Esto conforme al principio de consentimiento.
- 11° La advertencia a los otorgantes de los efectos legales del acto o contrato y de que deben presentar el testimonio a los registros respectivos.
- 12° Las firmas de los otorgantes de las demás personas que intervengan y la del Notario, precedida de las palabras: "Ante mí" ...



Este último inciso es otra de las formalidades esenciales del instrumento público, de acuerdo al Artículo 31 del Código de Notariado, quiere decir que es indispensable cumplir con lo requerido por esta norma para que el negocio jurídico que va implícito no pueda ser objeto de nulidad relativa, precisamente por su inobservancia.

De igual forma, el Código Civil regula en el Artículo 531 los requisitos especiales que debe contener el documento público mediante el cual se constituye este régimen especial de la propiedad, que parafraseando son los siguientes:

- 1° Declaración del propietario y propietarios de someter a este régimen el inmueble de su propiedad. Esta manifestación de voluntad debe ser en forma expresa, a través de la cual se manifiesta la intención de someter un inmueble a dicho régimen, aceptando consecuentemente los derechos y obligaciones que conlleva, sean de carácter civil o administrativo.
- 2° Situación, medidas y colindancias del terreno, así como una descripción total del edificio y mención de sus servicios de agua, electricidad, y cualquiera otros de que goce. Se refiere a una descripción general de todos sus elementos, también observando lo preceptuado por el Artículo 1131 que regula los requisitos que debe contener toda primera inscripción y los Artículos 1195 y 1196 de la misma ley.
- 3° Descripción de cada piso con los datos que sean necesarios para su identificación. Se deben determinar y delimitar claramente los espacios dentro del edificio que sean



susceptibles de aprovechamiento independiente, pues se deben inscribir como finca independiente de la finca matriz.

Respecto a este inciso, es importante señalar que los planos del edificio y los de cada piso deben ser elaborados por ingeniero o arquitecto colegiado. Y en caso de no estar finalizada la construcción del edificio, además deberá acompañarse la licencia de construcción emitida por la municipalidad respectiva donde se ubique el inmueble.

4° El valor del inmueble y el de cada piso; con el objeto de dividir el valor del edificio y de cada una de sus unidades singulares, así como la fijación de cuotas que permitan garantizar el uso y disfrute de los elementos comunes y el pago de los impuestos respectivos.

5° Descripción de los elementos y partes comunes de edificio y de los elementos y partes comunes limitados a las unidades independientes. Porque los propietarios de cada piso son solidariamente responsables y deben contribuir económicamente para su conservación, mantenimiento y reparación.

6° Cualquier otro dato que consideren conveniente los otorgantes.

Otro requisito importante de la escritura constitutiva, de acuerdo con el Artículo 552 del Código Civil, es asegurar el edificio contra los riesgos que puedan sufrir y que el mismo título constitutivo determine. Por lo tanto, se debe hacer una descripción detallada de la contratación del seguro, consignando el o los riesgos contra los cuales se está



asegurando la totalidad del edificio, el número de póliza, el monto del seguro, etc. Y de acuerdo con el Artículo 559 de la ley referida, también se debe transcribir al reglamento de copropiedad, administración y atención de los servicios comunes, previa aprobación de los propietarios.

Respecto a este reglamento, preceptúa el Artículo 51 de la Ley de Propiedad Horizontalmente Dividida su contenido: la forma de administración y designación del administrador, sus facultades y obligaciones; de igual forma la proporción que aportarán los propietarios a los gastos comunes; época para la celebración de las asambleas ordinarias de propietarios y el quórum; el uso de las cosas y servicios comunes; el destino de las diferentes partes del inmueble; y de manera general de los derechos y obligaciones de cada uno de los propietarios, entre otros.

Asimismo, se debe agregar a la escritura pública, además de los requisitos indicados anteriormente, la indicación clara del destino dado al edificio, tal como lo establece el Artículo 16 literal f de la referida ley.

### **3.6.2. Registro de la escritura constitutiva**

Una vez esté faccionada y autorizada la escritura pública, es indispensable para formalizar la constitución del régimen de propiedad horizontal, que el Notario presente el testimonio de la escritura pública en el Registro General de la Propiedad para su inscripción en el Registro de la Propiedad Horizontal, basado en el Artículo 1125 numeral



6° del Decreto Ley 106. El testimonio se puede extender por el sistema de fotocopias, las que deben ir numeradas, selladas y firmadas por el Notario.

Por la inscripción del régimen de propiedad horizontalmente dividida o de condominios, señala el Artículo cuatro de Acuerdo Gubernativo 325-2005, que se pagará un arancel de “Q250.00 por inscribir el régimen en la finca matriz, más los honorarios por cada finca filial o que forme parte del condominio, de acuerdo con el valor que se les hubiere asignado en la escritura.”

Igualmente, el Registro General de la Propiedad verifica el cumplimiento del Artículo 1195 del Código Civil, el testimonio debe ser acompañado de los planos originales del edificio y los de cada unidad o piso, y una copia de ellos, para que posteriormente los originales se agreguen a los comprobantes del protocolo notarial. El fundamento legal del duplicado se encuentra en el Artículo 1132 de la misma ley.

Los planos deben que ir firmados y sellados por el ingeniero civil o arquitecto que los haya elaborado, que por supuesto debe ser miembro activo de su respectivo colegio profesional. Y según el Artículo 1996 se deben detallar la situación, dimensiones y colindancias del terreno, así como una descripción del edificio, los servicios y de cada piso o unidad que por cierto se debe inscribir como finca independiente de la finca matriz.

También aclara en el Artículo 1202: “Para que cada piso, departamento o habitación, pueda inscribirse independientemente de la finca matriz, es indispensable que se encuentre terminada su construcción, lo que deberá acreditarse mediante constancia



extendida por la respectiva municipalidad o por el profesional director de la obra, la que el notario insertará en el instrumento público que corresponda. Cuando la construcción no estuviere concluida, la inscripción tendrá carácter provisional y se convertirá en definitiva a solicitud del interesado, acompañando la constancia a que se refiere el párrafo anterior.”

Con relación a las obligaciones tributarias del testimonio de la escritura de constitución de dicho régimen, de acuerdo a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos, Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, actualmente no se encuentra afecto ni exenta al pago de tal impuesto. Únicamente establece que, por la utilización del papel sellado especial para protocolos en la escritura pública, se paga una tarifa específica de diez quetzales por cada hoja, según el Artículo seis de dicha ley.

Y respecto al testimonio especial del instrumento público, cincuenta centavos por cada hoja, de acuerdo al Artículo cinco numeral seis; además, el Artículo tres numeral romano II de la Ley del Timbre Forense y Notarial, establece una tarifa de diez quetzales para el testimonio especial de los contratos de valor indeterminado.

De lo anterior, se deduce que, la constitución del régimen de propiedad horizontal está excluida al pago de impuestos dentro de la legislación, debido a que la normativa relativa a dicha institución se ha rezagado. Por ende, es preciso que su regulación sea más apegada a la situación actual del país, pues a pesar de ser una figura jurídica con



múltiples usos o destinos y estar en pleno apogeo, la falta de reformas puede ser considerada a su vez un obstáculo en la recaudación tributaria.



## CAPÍTULO IV

### **4. Privilegios fiscales en la constitución del régimen de propiedad horizontal y su importancia de contribuir con el fisco**

Como se ha estudiado en el capítulo anterior, la propiedad horizontal es una figura jurídica trascendental en la sociedad, por ello es reconocida en la legislación de varios países y en la guatemalteca no ha sido la excepción, pues se introdujo en el Código Civil desde el año de 1877. Durante los últimos años ha incrementado notablemente el sometimiento de edificaciones a dicho régimen, entre las principales causas que han ocasionado su desarrollo se encuentran: la escasez de viviendas, el incremento poblacional, así como de las actividades comerciales e industriales, y, en general, el ejercicio de las profesiones.

Su importancia es evidente, tanto para países desarrollados y en vías de desarrollo como lo es Guatemala, porque su éxito se debe sobre todo a que optimiza la utilización y organización de los espacios, construyendo varios pisos en una misma porción de terreno. Potenciando el aprovechamiento de los suelos, sobre todo en el área urbana del país, donde se presenta un mayor índice poblacional.

A pesar de su gran empleo en la sociedad guatemalteca su regulación en el Código Civil y la Ley de la Propiedad Horizontalmente Dividida (derogada parcialmente) aún es penuria, originando ciertas limitantes por no estar acorde a la realidad. Algunas de ellas son de carácter tributario, pues actualmente no existe legislación fiscal que grave al pago de algún impuesto, al testimonio de la escritura constitutiva del régimen.



Esto evidencia el otorgamiento ciertos privilegios o beneficios fiscales del erario público a quienes constituyen el régimen, contrariando el Artículo cuatro de la Constitución Política de la República de Guatemala, porque dispone que por el principio de igualdad todas las personas son iguales en derechos y responsabilidades, entre esas responsabilidades está contribuir con el sostenimiento del Estado por medio del pago de tributos, independientemente de la condición económica, para que el sacrificio sea igual para todos.

A su vez, se incumple con el principio de justicia y equidad, propiciando un sistema tributario débil, injusto y desigual, ya que la norma suprema determina que los impuestos deberán adaptarse a la capacidad contributiva de cada sujeto. Quiere decir que, el órgano correspondiente debe hacer previamente un análisis de la situación financiera y basándose a ella establecer los impuestos a los contribuyentes de igual posibilidad económica, para que tengan igual carga.

No obstante, para comprender cómo funciona y cómo se encuentra estructurado el ordenamiento jurídico tributario de Guatemala, se considera pertinente abordar antes algunos temas, como los siguientes: qué es la política fiscal, una breve comparación de la legislación de otros países respecto a la tributación en la constitución del régimen, así como dilucidar otros aspectos que permitan aclarar por qué debería estar afecta su constitución al impuesto de timbres fiscales, regulado en la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala.

#### 4.1. Política fiscal en Guatemala

Antes de abordar el tema es menester explicar algunos términos para mayor comprensión, como la política, que en su sentido más amplio es el proceso de toma de decisiones que se aplican a todos los miembros de un grupo o un Estado. También puede ser entendida como una doctrina que pertenece al área de las ciencias sociales, que estudia lo referente al poder público, promoviendo la participación ciudadana y garantizando el bien común.

Ahora bien, la política económica es la serie de acciones y decisiones que adoptan los gobiernos en el ámbito económico de un país, constituidas por un conjunto de medidas, leyes, subsidios, ayudas, impuestos para obtener ingresos públicos la cual se divide en tres grandes ramas: política fiscal, política monetaria y política exterior.

Empero la disciplina que más interesa desarrollar es la política fiscal, que es una rama de la política económica con el objeto de alcanzar resultados satisfactorios en la obtención y administración de recursos. Para alcanzar sus metas de desarrollo y producir los bienes públicos esenciales, es de suma importancia contar con pactos fiscales: “sobre estos debe basarse el presupuesto de ingresos y gastos del Estado de cada año, el cual establece las metas que la sociedad se compromete a lograr en materia de educación, salud, protección social, nutrición, seguridad y justicia e inversión pública.”<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> <http://digi.usac.edu.gt/bvirtual/informes/rapidos2010/INF-2010-003.pdf> (Consultado: 1 de mayo de 2017)



Es decir, para el Estado es fundamental contar con pactos fiscales que fomenten el desarrollo y progreso de políticas públicas, y por ende el crecimiento e igualdad social. “La política fiscal de Guatemala actualmente está definida por el Pacto Fiscal, acuerdo nacional firmado el 25 de mayo de 2000 por más de 140 organizaciones sociales sobre el monto, origen y destino de los recursos con que debe contar el Estado para cumplir con sus funciones, según lo establecido en la Constitución Política de la República y por los Acuerdos de Paz de diciembre de 1996.”<sup>43</sup>

Dentro de los componentes de la política fiscal se encuentran: los ingresos públicos, gastos públicos y la deuda pública. Los primeros “son los recursos que capta el sector público para realizar sus actividades en favor de sus ciudadanos, para lo que necesita disponer de recursos con los que sufragar los gastos que conllevan estas necesidades, que cada vez adquieren mayor volumen.”<sup>44</sup>

Los gastos públicos sufragan los costos por la adquisición de bienes, prestación de servicios públicos y deudas contraídas por el Estado. En otras palabras, son los egresos que están destinados al desarrollo social, económico y de gobierno, como consecuencia de sus actividades para alcanzar su fin supremo: el bien común. Estos son definidos a través de un proyecto presupuestario formulado por el Organismo Ejecutivo, aprobado por el Organismo Legislativo y posteriormente ejecutado por el Ministerio de Finanzas Públicas conforme a dicho proyecto.

---

<sup>43</sup> **ibid.**

<sup>44</sup> [https://es.wikipedia.org/wiki/Ingreso\\_p%C3%BAblico](https://es.wikipedia.org/wiki/Ingreso_p%C3%BAblico) (Consultado: 25 de abril de 2017)

Respecto a los ingresos públicos, estos provienen del pago de impuestos, ganancias de empresas del Estado, cobros por el uso de propiedades del Estado, tasas por servicios públicos, donaciones, préstamos, etc. Empero, generalmente la principal fuente de ingresos son los impuestos (directos o indirectos) y la distribución de los mismos es la que define la estructura tributaria del país. Los impuestos se recaudan de manera directa cuando se cobran a las personas tomando como base su ingreso, el valor de sus bienes o activos; y, de forma indirecta cuando se cargan al consumo de bienes y servicios.

Según los datos proporcionados en el portal de internet del Ministerio de Finanzas Públicas, el total de ingresos en relación a los impuestos directos recaudados durante el año 2016, superó los veinte mil millones de quetzales, mientras que los impuestos indirectos tuvieron un mayor aporte, pues oscilaron entre los treinta y tres mil millones de quetzales. Entre estos impuestos indirectos se encuentra el de timbres fiscales, el cual tuvo un gran descenso en su recaudación, que de acuerdo al informe del primer semestre del año 2016 emitido por el Ministerio de Finanzas Públicas, se dejaron de percibir alrededor de 11.7 millones de quetzales, respecto a este impuesto.<sup>45</sup> Ver anexo, página 87.

Puede haber varios factores determinantes en el descenso de la recaudación, pero uno de los que más inciden es que el ordenamiento jurídico tributario no se encuentra acorde a la realidad. Aunado a ello, los gobiernos favorecen a ciertos sectores al otorgarles algunos privilegios como exoneraciones al pago de determinados impuestos, provocando

---

<sup>45</sup> [http://www.minfin.gob.gt/images/archivos/estadisticas2/estudios\\_fiscales/1semestre2016.pdf](http://www.minfin.gob.gt/images/archivos/estadisticas2/estudios_fiscales/1semestre2016.pdf)  
(Consultado: 28 de abril de 2017)



únicamente un debilitamiento en el sistema tributario, lo cual repercute en la baja recaudación de impuestos.

Es aquí donde entra el derecho tributario, porque es la disciplina que contiene conjunto de normas jurídicas, principios, doctrinas e instituciones que regulan la tributación, con el objeto principal de estructurar o sistematizar todo un ordenamiento jurídico para que la política fiscal sea eficiente, capaz de captar los recursos necesarios para el cumplimiento de los fines del Estado. Siempre conforme al principio de capacidad de pago, es decir, creando tarifas ajustadas a la condición económica de cada contribuyente, haciéndolo un sistema tributario justo, equitativo y eficiente.

Pero ¿cuál es el organismo competente para proponer la política fiscal del país? es el Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, según el Artículo 35 de la Ley del Organismo Ejecutivo: “le corresponde cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la recaudación y administración de los ingresos fiscales...” Teniendo como función: “a) Formular la política fiscal y financiera de corto, mediano y largo plazo, en función de la política económica y social del Gobierno...”

Y es específicamente a través de la Dirección de Análisis y Política Fiscal, del Viceministerio de Administración Financiera que cumple con esta función. De acuerdo al Artículo uno numeral primero del Acuerdo Ministerial 63-2014, le delega la siguiente atribución: “Participar en la formulación de la política fiscal y financiera, en función de la



política económica del Gobierno”<sup>46</sup>. Es decir, que esta dependencia es responsable de la formulación de propuesta y seguimiento de la política fiscal, así como de concentrar y proveer información de índole fiscal, mediante análisis económicos y fiscales.

Asimismo, el Organismo Legislativo a través del Congreso de la República de Guatemala, también tiene un rol muy importante dentro de la política fiscal, pues es quien aprueba o desaprueba las propuestas planteadas por el Ministerio de Finanzas Públicas.

De acuerdo al principio de legalidad contemplado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el Estado ejerce su poder tributario por medio de las leyes emitidas por referido órgano estatal. También el Artículo 171 la literal c preceptúa como atribución de carácter financiero: “Decretar impuestos ordinario y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación”.

Dicho de otra manera, es el órgano con potestad exclusiva para decretar las normas tributarias, tipificando en ellas qué actos y contratos serán gravados al pago de impuestos, constituyendo así la estructura tributaria; el objeto principal de tal precepto es prevenir cualquier tipo de abuso o arbitrariedades, así como regular adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes.

---

<sup>46</sup> [http://www.minfin.gob.gt/images/archivos/acercade/acuerdomin63\\_148.pdf](http://www.minfin.gob.gt/images/archivos/acercade/acuerdomin63_148.pdf) (Consultado: 29 de mayo de 2017)



Un ejemplo de ello es el Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el hecho imponible y una vez realizado el supuesto previsto en la norma origina la obligación jurídico tributario y, por ende, la relación jurídica tributaria entre el Estado y las personas que celebren u otorguen los actos y contratos gravados por la referida ley. Su determinación tiene gran significación precisamente porque permite la verificación de la obligación tributaria, así como los sujetos de la obligación.

Desde la fecha en que se encuentra en vigencia dicha ley el hasta la actualidad, las necesidades del Estado han variado y requieren mayores recursos para cumplir con sus obligaciones. Sin embargo, ni el Ministerio de Finanzas Públicas ni el Congreso de la República se han preocupado por redefinir la política fiscal y reformar las leyes que rigen el sistema tributario, para que esté acorde a la realidad.

#### **4.2. Tributación de la constitución del régimen de propiedad horizontal en otros países**

En muchos países con derecho civil codificado regulan la propiedad horizontal, pues ya es una institución jurídica muy común que reparte los derechos de propiedad sobre edificios de departamentos u oficinas entre distintos propietarios. Rememorando, el título constitutivo es el acto jurídico que da vida y formaliza el régimen, mediante el cual se hace una individualización jurídica de cada piso o local, determinando todos los elementos comunes, y una cuota de participación de cada elemento privativo en la cotitularidad de tales elementos comunes.



En España, el título constitutivo que se inscribe en el Registro de la Propiedad, tanto la escritura de obra nueva como la escritura de división horizontal “están sujetas al pago del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD)”<sup>47</sup> tributo que data desde el año 1993 y se encuentra regulado en la ley denominada con el mismo nombre.

En el Artículo 27 de dicha ley se establece los principios generales del impuesto de Actos Jurídicos Documentados, que grava propiamente la constitución del régimen:

“1. Se sujetan a gravamen, en los términos que se previenen en los artículos siguientes:

- a) Los documentos notariales.
- b) Los documentos mercantiles.
- c) Los documentos administrativos.

2. El tributo se satisfará mediante cuotas variables o fijas, atendiendo a que el documento que se formalice, otorgue o expida, tenga o no por objeto cantidad o cosa valuable en algún momento de su vigencia.

3. Los documentos notariales se extenderán necesariamente en papel timbrado.”

En el Artículo 28 regula el hecho imponible, o sea los documentos notariales gravados a referido impuesto, preceptuando lo siguiente: “Están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31.”

---

<sup>47</sup> <http://www.torresabogados.com/el-titulo-constitutivo-del-regimen-de-propiedad-horizontal/>  
(Consultado: 28 abril de 2017)



El sujeto pasivo del impuesto será el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan, conforme lo establecido por el Artículo 29 de la ley en mención.

Respecto a la base imponible el Artículo 30 preceptúa:

“1. En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. La base imponible en los derechos reales de garantía y en las escrituras que documenten préstamos con garantía estará constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará como base el capital y tres años de intereses.

En la posposición y mejora de rango de las hipotecas o de cualquier otro derecho de garantía, la base imponible estará constituida por la total responsabilidad asignada al derecho que empeore de rango. En la igualación de rango, la base imponible se determinará por el total importe de la responsabilidad correspondiente al derecho de garantía establecido en primer lugar.

2. En las actas notariales se observará lo dispuesto en el apartado anterior, salvo en las de protesto, en las que la base imponible coincidirá con la tercera parte del valor nominal del efecto protestado o de la cantidad que hubiese dado lugar al protesto.



3. Se entenderá que el acto es de objeto no valuable cuando durante toda su vigencia, incluso en el momento de su extinción, no pueda determinarse la cuantía de la base. Si ésta no pudiese fijarse al celebrarse el acto, se exigirá el impuesto como si se tratara de objeto no valuable, sin perjuicio de que la liquidación se complete cuando la cuantía quede determinada.”

Además, dicha ley señala en el Artículo 31 la cuota tributaria respectiva a cada documento público afecto al impuesto, siendo los siguientes: “1. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”



Al indicar comunidad autónoma se debe entender que es cada región española conformada por varios estados, que está dotada de cierta autonomía legislativa, cuenta con representantes propios, y determinadas competencias ejecutivas y administrativas.

“Al ser un impuesto cedido a las comunidades autónomas el mismo varía, entre el 0,1% y el 1%. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo se aplicará el 0,50 %, en cuanto a tales actos o contratos. Sin embargo, la realidad es que la mayoría lo han hecho. En el caso del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados en Valencia, el tipo general es del 1% y del 0,5% en casos especiales como las primeras copias de escrituras en vivienda.”<sup>48</sup> De ahí que, las comunidades tengan la facultad de establecer el porcentaje de la cuota tributaria y a falta del mismo se aplicará el establecido en el artículo anterior.

No obstante, el Artículo 45 numeral 12 exonera las escrituras públicas otorgadas para formalizar actos o contratos relacionados con la construcción de edificios en régimen de viviendas de protección oficial, resaltando que este es destinado única y exclusivamente a compradores de ingresos extremadamente bajos. Es decir, bajo este régimen especial tanto el constructor/promotor como el comprador reciben ciertos beneficios, a cambio de quedar sujetos a ciertas condiciones legales durante el tiempo de clasificación de la vivienda, siempre que se hubiera solicitado dicho régimen a la administración competente en dicha materia.

---

<sup>48</sup> <http://www.bolsamania.com/declaracion-impuestos-renta/impuesto-sobre-actos-juridicos-documentados/> (Consultado: 30 de abril de 2017)



Sintetizando, en España la constitución de propiedad horizontal como tal si se encuentra afecta al pago del impuesto, específicamente al de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, variando un poco la base o tarifa de acuerdo a la fijada por cada región o comunidad autónoma. Quiere decir, al no ser fijada por cada región la base del impuesto, la misma ley establece que será del 0.5% sobre el valor real de coste de la obra nueva que se declare en las escrituras de constitución de edificios en régimen, incluyendo en el mismo el valor real de coste de la obra nueva como el valor real del terreno.

La legislación española no excluye al pago de impuestos al documento que constituye el régimen de propiedad horizontal, a pesar de estar gravada la compraventa, esto por ser dos actos jurídicos totalmente distintos. Claro que las tarifas vigentes van de acuerdo a la capacidad económica de los contribuyentes, pues en algunos casos la misma ley otorga prerrogativas, por ejemplo: la primera compraventa paga el 10% de IVA, pero si está bajo el régimen de viviendas de protección oficial pagará el 4% de IVA; mientras la segunda compraventa pagará el 6% del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, ahora si se encuentra bajo el régimen especial estará exenta.

Por otro lado, en Bélgica también es requisito para dar vida y formalizar el régimen su inscripción en el registro, cuya cuota de inscripción es un impuesto recaudado por el Estado durante la grabación de una escritura o escrita en un registro. Ejemplos de actos o escritos a ser grabados: hechos, arriendos, actos y actas de los agentes judiciales,

decisiones y sentencias de los tribunales belgas, actos relativos a bienes inmuebles situados en Bélgica.”<sup>49</sup>

Mientras en Guatemala como tal no existe un régimen que dé algunas prerrogativas fiscales a personas de bajos recursos al momento de adquirir una vivienda, menos en edificaciones de propiedad horizontal. Excepto el caso del IVA, pues la ley determina que estará exenta al pago de dicho impuesto la primera compraventa de viviendas con un área máxima de 80mts<sup>2</sup>, cuyo valor no exceda de doscientos cincuenta mil quetzales, siempre que el adquirente y su núcleo familiar acrediten carecer de otros bienes inmuebles.

#### **4.3. Importancia socio económica**

La principal significación radica en que esta institución brinda una respuesta jurídica a un dilema social tan difícil como es la escasez vivienda, por el crecimiento acelerado e inmoderado de las áreas poblacionales. Asimismo, disminuye en gran medida los gastos de construcción y sin lugar a dudas posibilita el aprovechamiento de una porción de terreno, para edificar en ella varias viviendas, permitiendo en buena medida un ahorro en gastos y sobre todo los espacios urbanizables.

Como observa Manuel Battle, tratadista español que ha estudiado ampliamente el fenómeno: “resulta que la habitación se ha vuelto más asequible para un mayor número

---

<sup>49</sup> [https://www.belgium.be/fr/impots/droits\\_d\\_enregistrement](https://www.belgium.be/fr/impots/droits_d_enregistrement) (Consultado: 1 de mayo de 2017)

de personas por el costo reducido y las facilidades crediticias que permite la propiedad horizontal en las legislaciones que la regulan.”<sup>50</sup> Estas edificaciones influyen sobre manera en la ordenación de la propiedad urbana, es fomentada principalmente por empresas constructoras que han visto en ella su mejor inversión, porque a través de la venta de esta nueva modalidad de complejos habitacionales.

Según una serie de informes del departamento de Análisis Inmobiliario, del Instituto de Fomento de Hipotecas Aseguradas -FHA- (institución que tiene por objeto de facilitar la adquisición de vivienda a las familias guatemaltecas) se corrobora que durante el primer semestre del año 2015 ingresaron para la revisión y aprobación del resguardo de asegurabilidad 187 proyectos habitacionales, de los cuales el 46% se encuentran bajo el régimen de propiedad horizontal. Ver Anexo página 88.

Mientras que el primer semestre del año 2016 el instituto conoció 274 proyectos de vivienda, del cual el 53% de ellos se encuentra en el régimen de propiedad horizontal, apreciándose pues un leve incremento del 7%. Ver Anexo página 89.

La mayoría de estas edificaciones se encuentran ubicadas especialmente en el área de la capital guatemalteca, donde radica la mayor parte de la población. Entre los municipios del departamento de Guatemala con mayor demanda se encuentran: Guatemala, Mixco y Santa Catarina Pinula. Mientras que las zonas de la capital que registran más proyectos de propiedades horizontales son: 1, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16 y 18. Esto según los datos

---

<sup>50</sup> <http://www.monografias.com/trabajos91/propiedad-horizontal/propiedadhorizontal> (Consultado: 28 de abril de 2017)



extraídos de los informes realizados en el año 2016 por la subgerencia de proyectos y viviendas del departamento de Análisis Inmobiliario, del FHA.

Otro de los destinos por el cual se constituye la propiedad horizontal es el comercio. El punto de partida para la construcción y expansión de centros comerciales, máxime en las zonas urbanas, es que dicho régimen es una respuesta a la creciente demografía urbana, generada especialmente por el aumento en la oferta de viviendas de un área determinada y por la migración del campo a la ciudad. También la restricción de espacios, el aumento de automóviles, el tráfico en las avenidas principales, entre otras razones han dado paso a un proceso de descentralización del comercio, lo cual también fue aprovechado por los empresarios para construir nuevas y enormes edificaciones comerciales, habiendo hasta ahora cientos de ellos.

Además, cabe resaltar que hace algún tiempo implementó una nueva modalidad de propiedad horizontal en otros países, como Panamá donde el régimen también tiene un uso o destino turístico y mixto. Este último se refiere a que puede haber uno o varios destinos a la vez, por ejemplo, algunas de sus unidades independientes pueden ser destinadas al ámbito habitacional y otras para el comercio.

Y Guatemala en los tiempos modernos se ha visto influenciado sobre manera con referido régimen para la ordenación de la propiedad urbana, básicamente por necesidad tanto para la vida de la persona y la familia como para el desarrollo de fundamentales actividades. Por eso esta nueva modalidad ya empieza a fomentarse y a consolidarse en

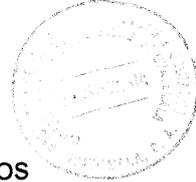


el país, marcando el inicio de la modernización en la urbe y nuevo estilo de vida de los guatemaltecos.

Consecuentemente, se ha generado un crecimiento económico significativo para el sector inmobiliario, pues es el principal desarrollador de estas edificaciones. De ahí que, por su gran potencial el régimen no solo tenga relevancia desde el punto de vista social y económico, sino también fiscal porque las empresas constructoras llegan a beneficiarse con utilidades millonarias por la venta de las unidades independientes, dándoles la capacidad de contribuir con el fisco como sucede en otros países.

En España particularmente por su progresivo desenvolvimiento gravó el título constitutivo de dicho régimen al pago de una tarifa específica del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, desde el año 1993, tomando como base el valor del terreno y la construcción. Esto porque para todo Estado es vital la obtención de recursos para satisfacer las necesidades públicas de sus habitantes, es decir, que lo obtenido de la recaudación y particularmente de los impuestos tiene como principal finalidad financiar los diversos servicios públicos y brindar a la población educación, seguridad, salud pública, justicia, etc.

Por consiguiente, de acuerdo a lo expuesto en la presente tesis se considera que existe la viabilidad de gravar el título constitutivo de la propiedad horizontal, dentro del Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, por ser un acto jurídico, como hecho generador del impuesto de timbres fiscales. Asimismo, se propone establecer un arancel mínimo y específico, siendo inicialmente del 0.3% sobre el valor total que consta



en la escritura constitutiva, cuando el régimen se destine para vivienda y el 0.5% en los demás casos.

En ese sentido, conforme a los principios de igualdad, justicia y equidad, y capacidad de pago contenidos en la norma suprema, es necesario que el Congreso de la República de Guatemala, en ejercicio de su potestad legislativa, realice algunas reformas a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial Para Protocolos. Con el único objeto de incrementar los ingresos que le permitan al Estado cubrir con la mayor parte de gastos generados por la prestación de servicios públicos, por ende, establecer un sistema tributario justo y equitativo, en donde no haya lugar a ninguna clase de privilegios o beneficios fiscales y así alcanzar el bien común.



## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El derecho tributario es una disciplina autónoma porque cuenta con su propia legislación, principios, doctrinas e instituciones. Su finalidad es estructurar el ordenamiento jurídico tributario, con observancia de los principios constitucionales, para que sea capaz de captar los recursos necesarios para el sostenimiento del Estado, la prestación de servicios públicos y en general, para el cumplimiento de sus propios fines.

Sin embargo, se ha inobservado principios como la igualdad, justicia y equidad, y capacidad económica en el sistema tributario guatemalteco, porque el mismo excluye del pago de impuestos a personas que celebran ciertos actos jurídicos, como la constitución del régimen de propiedad horizontal. Evidenciando que la legislación no es acorde a la realidad económica y social del país, y esto predispone una estructura tributaria débil, injusta y desigual.

Por ende, considerando su incremento durante los últimos años y las grandes utilidades que genera a quienes constituyen el régimen, se propone gravar con el impuesto de timbres fiscales al título constitutivo con una tarifa del 0.3% al instituirlo para destino habitacional y el 0.5% en las demás modalidades, sobre el valor total que consta en la escritura. En ese sentido, es necesario que el Estado en ejercicio de su poder tributario a través del Congreso de la República de Guatemala, reforme la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial de Protocolos, en cumplimiento de los principios constitucionales antes mencionados.





## ANEXOS

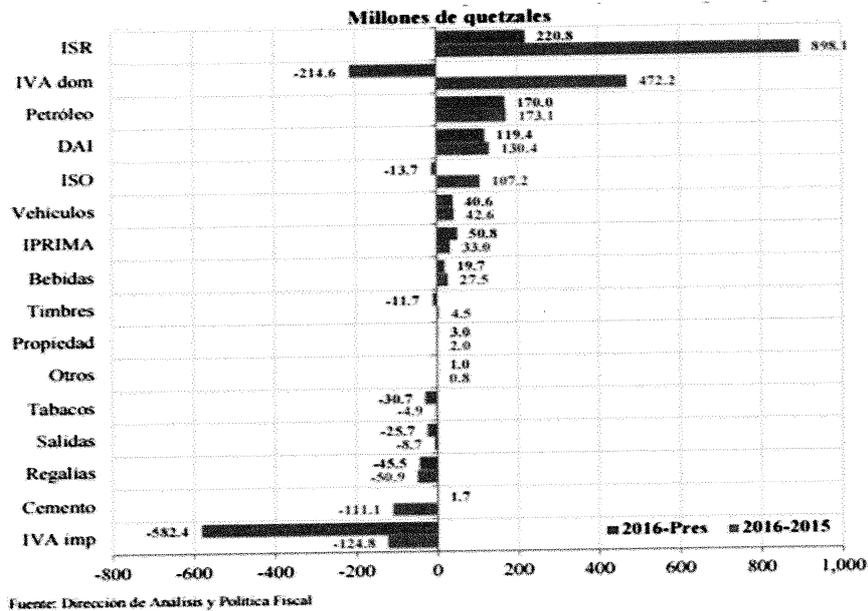


# ANEXO I



Balance elaborado por el Ministerio de Finanzas Públicas, muestra un descenso de 11.7 millones de quetzales en la recaudación del impuesto de timbres fiscales.

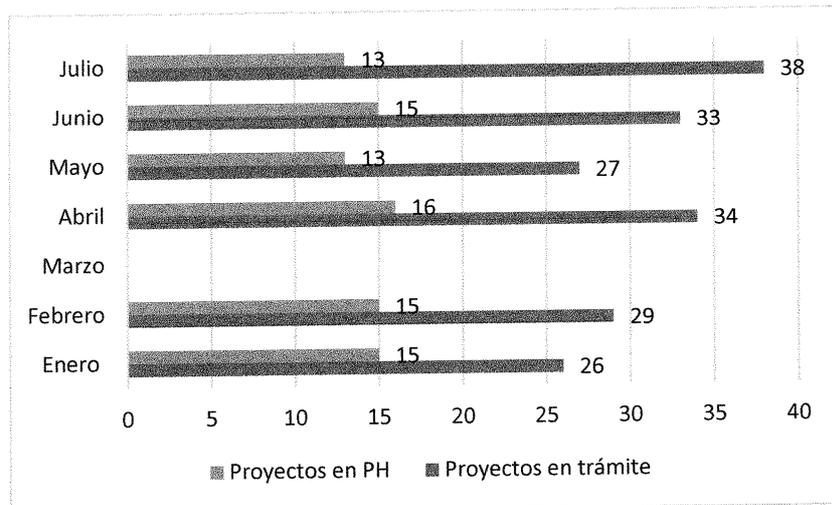
Gráfico 1. Balance de recaudación tributaria respecto a 2015 y meta de presupuesto



## ANEXO II

El 46% de proyectos habitacionales, en proceso de aprobación por el FHA se encuentran bajo el régimen de propiedad horizontal.

Gráfico 2. Revisión de proyectos año 2015

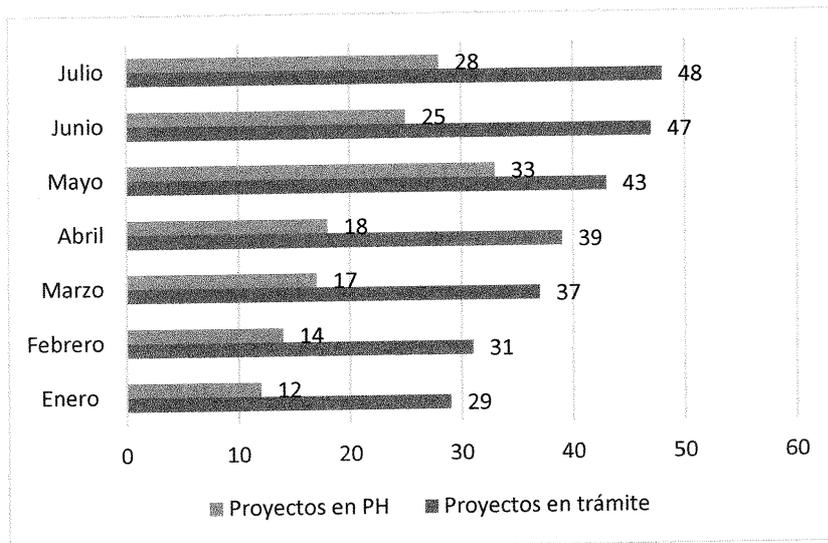


Fuente: Dirección de Análisis del FHA

### ANEXO III

Durante el año 2016 se manifiesta un aumento de proyectos habitacionales, estando el 53% de ellos bajo el régimen de propiedad horizontal.

Gráfico 3. Revisión de proyectos año 2016



Fuente: Dirección de Análisis del FHA



## BIBLIOGRAFÍA

- AGUADO MEGIAS, Alejandro. **El título constitutivo del régimen de propiedad horizontal**. España, 2014. <http://www.torresabogados.com> (Consultado: 28 de abril de 2017)
- ALVARADO SANDOVAL, José Alejandro y Ottoniel López Cruz. **Derecho tributario y legislación fiscal**. Editorial Serviprensa, Primera Edición. Guatemala, 2014.
- BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. **Nociones fundamentales de derecho tributario**. <https://books.google.com.gt> (Consultado: 2 de febrero de 2017)
- CARDENAS, Juan Carlos; Cesar Sánchez y Fernando Quezada. **Propiedad horizontal**. <http://propiedadhorizontalcun2015.blogspot.com> (Consultado: 14 de febrero de 2017)
- CONTRERAS ORTIZ, Rubén Alberto. **Obligaciones y negocios jurídicos civiles (Parte General)**. Parte General. Guatemala: Instituto de Investigaciones Jurídicas Universidad Rafael Landívar, Primera Edición. 2004.
- <http://definicionlegal.blogspot.com> (Consultado: 14 de febrero de 2017)
- <https://es.wikipedia.org> (Consultado: 2 de febrero de 2017)
- <http://ic-abogados.com> (Consultado: 29 de marzo de 2017)
- <http://miravallesrestaura.blogspot.com> (Consultado: 20 de enero de 2017)
- <http://www.monografias.com> (Consultado: 28 de abril de 2017)
- <https://www.belgium.be> (Consultado: 1 de mayo de 2017)
- ICEFI, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala**. Guatemala, diciembre 2007.
- FERNÁNDEZ MARTÍN-GRANIZO, Mariano. **La ley de propiedad horizontal en el derecho español**. Editorial de Revistas de Derecho Privado, segunda edición Madrid, España, 1973.
- GUILLIANNI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina, 1988.
- GUZMÁN GÓMEZ, Andrés Felipe. **La propiedad horizontal, un estudio como solución alternativa de conflictos**. Bogotá, Colombia 2015.



HERNÁNDEZ, Libia. **Derecho tributario, Definición, Características y más.**  
<https://temasdederecho.wordpress.com/tag/autonomia-y-ubicacion-del-derecho-tributario/> (Consultado: 3 de noviembre de 2016)

Ministerio de Finanzas Públicas. **Informe del desempeño de la política fiscal.**  
Guatemala, 2016. <http://www.minfin.gob.gt> (Consultado: 28 de abril de 2017)

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys. **Derecho financiero parte I, finanzas públicas.**  
2a. ed., Ed. Comunicación Gráfica G&A, Guatemala, 2004.

PALMIERO, Andrés Rafael. **Tratado de la propiedad.** Editorial de Palma, S.A. Buenos Aires, Argentina, 1974.

PÉREZ-AÍNSUA MÉNDEZ, Natalia. **El papel sellado en el antiguo y el nuevo régimen: heráldica y alegorías en el sello.** <https://www.libreriaproteo.com> (Consultado: 20 de enero de 2017)

PEREZ MEJIA, Victor Manuel. **La estructura fiscal y tributaria de Guatemala.**  
<http://digi.usac.edu.gt> (Consultado: 1 de mayo de 2017)

RAE, Real Academia Española. **Diccionario de la Real Academia Española.**  
<http://dle.rae.es> (Consultado: 2 de febrero de 2017)

TRÉCET, José. **Miniguía impuesto de actos jurídico documentados.**  
<http://www.bolsamania.com> (Consultado: 30 de abril de 2017)

VILLEGAS, Héctor Belisario. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.**  
Buenos Aires, Argentina: Ed. Talleres Nex Print S.R.L. 1997.

ZAFRA, Francis. **El hecho generador o imponible.** <http://derechotributari.blogspot.com>  
(Consultado: 31 de enero de 2017)

#### **Legislación:**

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

**Código Civil.** Decreto Ley Número 106, Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno. 1964.

**Código Tributario.** Decreto Número 6-91, Congreso de la República de Guatemala. 1991.

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

**Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.** Real Decreto Legislativo 1/1993, España 1993.



**Ley de Propiedad Horizontalmente Dividida.** Decreto 1318 del Congreso de la República de Guatemala. 1959.

**Ley del Organismo Ejecutivo.** Decreto Número 114-97 del Congreso de la República de Guatemala. 1997.

**Acuerdo Ministerial 63-2014.** Ministerio de Finanzas Públicas, 5 de febrero de 2014.