Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Responsabilidad Fiscal del Notario

LIC. BERNARDO PEREZ FERNANDEZ DEL CASTILLO

Con este trabajo el licenciado Bernardo Pérez Fernández del Castillo, Notario de la Ciudad de México, se recibió como Académico de Número de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, de la Asociación Nacional de Abogados, el cual fue leído en el Tribunal Fiscal de la Federación.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

No cabe duda, que una de las instituciones de más prestigio en nuestro país, es la del notariado. Su actuación a través del tiempo ha dejado una huella de seguridad jurídica y de confianza en las distintas capas sociales de México. De tal manera es sólida su imagen, que muchas veces se compara al notario, con el antiguo sacerdote familiar, depositario de confianza y discreción.

La obra del notario, acta y escritura pública, es confiable en su contenido y certeza jurídica. En casi todos los países contemporáneos se le considera con pleno valor probatorio.

La institución notarial no debe su eficacia y valor a coyunturas o accidentes actuales, sino que es producto de una larga y firme evolución. Sus antecedentes se iniciaron en la obscuridad de los primeros tiempos de la escritura.

Para investigar la historia del notariado, tendríamos que remontarnos a la invención de los primeros signos ideográficos y después alfabéticos. Cuando nace la comunicación escrita, nace quizá, entre otros motivos, por la necesidad de hacer constar en una forma fehaciente, los pactos, contratos y otros actos jurídicos. La escritura viene a satisfacer necesidades innegables al espíritu humano desarrollando, tales como la seguridad en la comunicación jurídica, el orden y la tranquilidad.

La expresión escrita es producto de varias circunstancias, tales como la voluntad para comunicarse a través de la distancia (cartas) y dejar constancia de acontecimientos (historia y contratos), que la sola expresión oral no logra: *Verba volant.*

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

En la historia de los pueblos más antiguos del Medio Oriente, donde parece haber nacido la escritura, han quedado manifestaciones gráficas de sus transacciones y operaciones contractuales. Así, entre los Caldeos, existían actas comerciales, en tablillas de arcilla escritas con un estilo.

Al principio el escribano, artesano o como se le denominara, era un empleado particular de gente pudiente o de monarcas. Se decía que "adquirió tal destreza, que escribía tan rápido como se pronunciaban las palabras". Posteriormente, la práctica hizo de los escribanos, auxiliares de los juzgados, ayuntamientos, cabildos, consejos, etcétera y desarrollaron gran habilidad para redactar autos y contratos. Su capacidad para la escritura hizo de ellos verdaderos profesionales de la redacción jurídica. Se les consultaba en todo tipo de transacciones y por ello captaron la confianza de los contratantes.

A estos profesionales se les ha dado diferentes nombres a través de la historia: en Egipto, escriba, representado en una escultura del museo del Cairo, que data del siglo XXV antes de Cristo; en Grecia, los mnemones; entre los hebreos, los escribas; en Roma, tabelión; en Bizancio, tabularii; en México, entre los aztecas, el tlacuilo.

La evolución del notariado ha llevado a la selección de los notarios por medio de examen de oposición. Los países más avanzados en materia notarial como España, Italia y Argentina, lo han adoptado.

El examen de oposición ha dado magníficos resultados en el Distrito Federal, pues la preparación y el nivel científico, técnico y moral del gremio notarial ha ido cada vez más en aumento, circunstancias reconocidas tanto por autoridades administrativas como por ciudadanos. En algunos Estados de la República, todavía existe el derecho del Ejecutivo Local, de nombrar discrecionalmente a los notarios. En ocasiones se hace uso de ese derecho, otorgando notarías, como un premio político y no con base a una preparación técnica-jurídica, ni con el cuidado de examinar las buenas costumbres inherentes al desempeño de la función notarial. Por fortuna ya son varios los Estados que aceptan como medio al ingreso del notariado

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

el examen de oposición. Con este sistema se asegura la continuidad, permanencia y adecuación de esta institución al mundo moderno.

Antes de entrar al estudio de la Responsabilidad Fiscal del Notario en el derecho positivo mexicano, voy a hacer un breve análisis de los aspectos históricos de la evolución del notariado en México y su relación con el fisco.

1. *Epoca Prehispánica.*

Algunos de los pueblos que habitaban América antes de 1492, participaban de la cosmovisión cultural común al género humano. Sus conocimientos astronómicos, arquitectónicos, agrícolas y comerciales; su capacidad escultórica y su habilidad artesanal, les permitió desarrollarse culturalmente, unos más que otros. No contaban con un alfabeto, su escritura era ideográfica, por medio de la cual hacían constar varios acontecimientos, como simples noticias, el pago de tributos y las operaciones contractuales.

Entre los pueblos que habitaban la región que hoy constituye la República Mexicana, destacaba el azteca. Este pueblo, por ser uno de los más agresivos, conquistadores y dominadores, impuso parte de su sistema de vida, principalmente sus instituciones. Se asentó en Tenochtitlán, territorio que actualmente es el centro de la Ciudad de México.

En Tenochtitlán antes del descubrimiento de América, no existieron en realidad notarios o escribanos en el sentido que se puede entender en la época contemporánea, funcionarios públicos que dieran fe de los acontecimientos y de los actos jurídicos en nombre del Estado, de tal manera que todo lo asentado por ellos, se considerara la verdad legal. Sin embargo había un funcionario, el tlacuilo, a la manera del escriba egipcio e israelí, o los mnemones en Grecia, quienes eran hábiles para escribir y la práctica en la redacción de contratos, relación de hechos y sus conocimientos de las leyes, los habilitaba para confeccionar documentos y asesorar a los contratantes cuando se necesitaba concertar una operación. Así, el tlacuilo, por la actividad que desempeñaba es uno de los antepasados del no-

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

tario, coincidía por su ocupación con los escribas, tabularii, chartularii, cancelarii y tabeliones de otras épocas.

El tlacuilo era el artesano azteca que tenía la función de dejar constancia de los acontecimientos por medio de signos ideográficos y pinturas para guardar memoria de ellos de una manera creíble, fundamentalmente en los códices.

Cecilio Robelo en su Diccionario de Aztequismos lo describe de la siguiente forma:

> "Tla-Cuilo: "escriuano, ó pintor" —dice Molina. Derivado de Tla-cuiloa, escribir, ó pintar. El que tenía por profesión pintar los jeroglíficos en que consistía la escritura de los indios. Este aztequismo sólo se usa en las Crónicas é Historias, al hablar de las pinturas de los indios."

Angel María Garibay en su "Historia de la Literatura Nahuatl" al hablar de ellos se expresa así:

> "Para el *tlacuilo*, que tiene que dar en pocos signos lo esencial de un hecho, natural es que el símbolo se reduzca a lo mínimo. Y que el traductor al alfabeto, cuando no halla más que los hechos, con nombres de lugares o personas, no haga más que transcribir en la más escueta forma sus datos. Pero aun en esta sequedad cabe belleza literaria. La misma sencillez, la majestad y severidad con que la noticia se interpreta están a veces en armonía con la patética realidad expresada y no deja de tener un estremecimiento en las líneas que encierran el dato frío."

Un ejemplo de la relación que existía entre el tlacuilo y el sistema tributario de esa época, se encuentra en la segunda parte del Código Mendocino denominada "Mapa de Tributos o Cordillera de los Pueblos que antes de la Conquista pagaban tributo a el Emperador Moctezuma y en que especie y cantidad". En este documento se anotaban los impuestos o tributos que tenían que pagar los pueblos vencidos y subyugados por los aztecas. Don Francisco Antonio de Lorenzana, quien fuera Arzobispo de México a finales del siglo XVIII, lo describe de la siguiente manera:

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

"Está en papel muy grueso de metl, o maguey, que le llaman pita en España. Los indios no sabían escribir en su gentilidad, y el modo de entenderse, era figurar o pintar, lo que querían decir con varios caracteres y figuras; si eran guerras, ponían arroyos de sangre, para significar el estrago...

El modo de figurar, o escribir de los indios, según va dicho, era empezando desde abajo para arriba, y así lo primero que está en cada plana, es el pueblo principal, cabecera de todos los que están pintados en la orla, y estaban sujetos a su jurisdicción.

... está pintado con diversos colores, todos apropiados a el género de tributo que se pagaba: el algodón en su figura; las tilmas, mantas o huipiles, según las labores y colores que habían de tener. Los zurrones de grana con las manchas de ésta: los vestidos, o adornos militares, según habían de pagarse, y llevarse hechos a México, unos con cabeza y manchas de tigre, otros de lobo, o coyote, otros de león, y otros animales, otros con plumajes, otros de pieles;" ...

Francisco del Paso y Troncoso en el libro "Colección de Mendoza o Códice Mendocino, Documento Mexicano del Siglo XVI que se conserva en la Biblioteca Bodleiana de Oxford, Inglaterra", comenta este documento fiscal al decir:

"Para dar una idea ligera de las cargas a que estaban sometidos los tributarios, sólo mencionaré al de *Tlatelolco*, que formaba un barrio de la Ciudad de México, y que tenía por obligación reparar el templo de *Huiznáhuac*, a proporcionar 40 cestos grandes de cacao molido con harina de maíz; 800 cargas de mantas grandes de algodón; 80 piezas de armas de plumas *valadíes*, y otras 80 rodelas de pluma: menos las armas que las pagaban cada año, todo lo demás habían de tributarlo de 80 en 80 días.

Los otros pueblos, según se encontraran en las tierras frías, templadas o calientes, deberían entregar en especies sus tributos; casi todos ellos tenían la obligación de contribuir con diversas cargas de manta, unas labradas, no pocas adornadas, en general, hechas de algodón; mantillas, mastates, huipiles, enaguas; igualmente armas, rodelas con vistosas plumas y flechas

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

para la guerra; frijoles, maíz, cántaros con miel; papel en enormes cantidades, hechos de la fibra del maguey, pieles de venados; jícaras, petates; cal, leña, vigas, tablones; águilas vivas. Casi todo había que proveerlo abundantemente: la carga era enorme y terrible.

Por su parte, los pueblos tributarios de tierra caliente eran obligados a contribuir con grandes cantidades de aparejos con que los indios llevan pesos a cuestas, a manera de albardas; cántaros con miel de abejas, cacao; canastillos con copal blanco para sahumerios, fardos de algodón, hule para pelotas, pieles de pájaros, pieles de tigres; tecomates; conchas, manojos de plumas de quetzal; talegas de grana o cochinilla; cuentas de piedras finas; turquesas, cuentas y joyas de oro, jícaras con oro en polvo; tabletas de ese mismo metal, de cuatro dedos de ancho y de largo tres cuartos de vara, y el grosor como de pergamino;" ... etcétera.

2. *Epoca Colonial.*

Los escribanos tuvieron actuaciones muy importantes en el descubrimiento y conquista de México, sobre todo en la fundación y desarrollo de los Ayuntamientos. Así existen en el Archivo de Notarías del Distrito Federal, constancias de actos y contratos celebrados a partir de 1525.

Su actividad fue muy destacada durante esa época, pues no obstante la falta de estabilidad política y el cambio de funcionarios (alcaldes, regidores, etcétera), el escribano fue permanente y daba seguridad y continuidad en los negocios. Constituía un factor muy valioso de recaudación fiscal, sin el cual las finanzas públicas no progresarían.

Tenían que asentar los instrumentos públicos en papel sellado por la Hacienda, bajo la sanción, de no hacerlo así, de declararlos nulos. Este papel se vendía, y su costo, que era lo que constituía el impuesto, se estipulaba conforme al tipo de instrumento que se fuera a otorgar.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

El primer ordenamiento que imponía a la Nueva España el uso de este tributo, fue la Cédula Real, dictada por Felipe IV, el 28 de diciembre de 1638, que pasó más tarde a formar parte de la Recopilación de Indias.

Por ser interesante, a continuación transcribo uno de sus párrafos:

"Y por visto he acordado de mandar, dar la presente que quiero y es mi voluntad, tenga fuerza de ley y pragmática: por lo cual ordeno y mando que de aquí adelante en todas y cualesquier partes de las Indias occidentales, islas y tierra firme del mar Oceano descubiertas, y que se descubrieren, no se pueda hacer ni escribir ninguna escritura ni instrumento público, ni otros despachos que por menor aquí irán declarados, sino fueren en papel sellado con uno de cuatro sellos que para ello he mandado hacer en la forma, diversidad y calidades que se dirán; sin que por esto sea visto derogar las demas solemnidades que de derecho se requieren en los instrumentos para su validación, porque mi voluntad es añadir este nuevo requisito del sello, por forma sustancial, para que sin ella, no puedan tener efecto, ni valor alguno; y desde ahora los irrito y anulo para que en ningún tiempo hagan fé, ni puedan presentarse ni admitirse en juicio, ni fuera de él ni dar ningun título, ni derecho á las partes; antes por el mismo caso y hecho, pierden el que pudieren tener; con el interés, cantidades y sumas, sobre que se hubieren otorgado, y fuera de esto incurran las partes, la primera vez, en doscientos ducados de pena, la segunda en quinientos"...

3. *México Independiente.*

La primera disposición sobre papel sellado que se da en México Independiente, es la del 5 de octubre de 1821, dictada por la Soberana Junta Provisional Gubernativa del Primer Imperio Mexicano. Establecía que todas las actuaciones públicas, privadas o judiciales se debían de realizar en papel sellado.

El 11 de octubre de 1823, se expidió el primer reglamento sobre papel sellado. Dividía el papel en cuatro sellos distintos; imponía la obligación de que todo documento, acto o contrato privado o público



DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

y de éstos últimos judicial o administrativo, se tenía que asentar en papel sellado y como sanción establecía, la nulidad del documento en caso de faltar este requisito formal, pues no hacía fe ante los tribunales. La edición del papel sellado tenía una vigencia de dos años, pero se facultó a los poseedores de papel no utilizado a hacer un canje dentro del mes de enero del bienio siguiente.

El 23 de noviembre de 1826, se expidió un nuevo reglamento para el uso del papel sellado en el que destacaba como importante lo siguiente: 1. La obligación solidaria con los causantes del Impuesto de Papel Sellado, en que incurrían las autoridades o funcionario público que aceptacen cualquier documento que no estuviese asentado en el papel sellado correspondiente; 2. El pago de una multa equivalente a tres tantos del valor del papel que se debió haber usado; y, 3. Se derogó la sanción de nulidad al instrumento que no se hubiere asentado en el papel sellado.

El anterior decreto fue derogado por el de 30 de abril de 1842, que entró en vigor el primero de agosto del mismo año, en el cual se aumenta el valor del papel sellado, impone nuevas sanciones que llegan hasta lo curioso, como por ejemplo, la contenida en el artículo 14 que dice:

> "Toda libranza que no estuviere extendida en el papel sellado que designa este decreto, se considerará por el mismo hecho con doble plazo en favor de aquel a cuyo cargo fuere jirada, perderá el interesado en ella su acción ejecutiva, y el infractor de la ley satisfará la multa que impone el artículo anterior."

La primera ley sobre esta materia se expidió el 14 de febrero de 1856, bajo el título de "Ley que Arregla la Renta del Papel Sellado". Por ser una ley, hace una clasificación más sistematizada de las clases de papel sellado, de las penas y de las facultades del Ministerio de Hacienda.

Interesantes son los artículos 53, 56 y 57 por establecer penas especiales para los escribanos y notarios:

> Art. 53. "Ningún documento que no esté extendido en el papel sellado respectivo podrá hacer fe en juicio"...

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Art. 56. "Los escribanos, notarios, ejecutores, procuradores, agentes y empleados inferiores, que escribieren o firmaren cualquier documento o escrito en papel sellado no correspondiente, serán condenados al reintegro y a multa de veinticinco pesos por la primera vez, doble por la segunda y a suspensión de un año por la tercera."

Art. 57. "Los secretarios, escribanos, notarios, oficiales y empleados a quienes competa recibir los instrumentos, escritos y documentos, o dar cuenta con ellos a sus jefes o a la autoridad competente, serán responsables al reintegro, y al cuádruplo, además, de lo que éste importe, por el sólo hecho de recibir tales piezas o darles curso, cuando no se hallen extendidas en el papel sellado que corresponda, conforme a las disposiciones de este decreto."

Por último, el artículo 52 de este ordenamiento obligaba la adición del papel sellado que correspondiera a toda libranza, carta orden, pagaré, factura o cuenta que viniera del extranjero.

Más tarde, en 1871, entró en vigor la primera Ley del Timbre. Sustituyó el papel Sellado por las estampillas. Estableció en forma alfabética, los documentos y libros a los que se les debían incorporar éstas. Dichas estampillas no fueron impresas sino hasta el 19 de enero de 1874. Esta ley sirvió de modelo a posteriores que siguieron el sistema de enunciado alfabético de los documentos gravados.

A partir de la mencionada Ley del Timbre, se han expedido las de 1876, 1880, 87, 93, 1906, 31, 54 y 1975, esta última, inició su vigencia el primero de enero de 1976, actualmente abrogada por la Ley de Adquisición de Bienes Inmuebles del 1o. de enero de 1980.

No obstante que primero las Leyes del Papel Sellado y posteriormente las del Timbre, establecían la nulidad de los actos y contratos que no satisfacían el pago del tributo, la Suprema Corte de Justicia en jurisprudencia definida resolvió:

"Documentos No Timbrados, Valor Probatorio De los.—La omisión del impuesto del Timbre, en un documento base de la acción, sólo puede tener efectos fiscales, pero nunca restar valor

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

probatorio al propio documento, ni hacer ineficaz la acción ejercitada."

4. *Epoca Actual.*

El notario frente al honor de estar investido de la fe pública, tiene una gran responsabilidad que se ve fortalecida conforme sus facultades aumentan. Entre sus obligaciones se encuentran las de escuchar a las partes, interpretar su voluntad, aconsejarlas, preparar y revisar la documentación, redactar el instrumento, leerlo, explicarlo y autorizarlo, para posteriormente reproducirlo e inscribirlo en el Registro Público de la Propiedad. En el incumplimiento, negligencia o iliciud de las anteriores actividades, puede incurrir en responsabilidad.

El sistema de responsabilidad que gira alrededor del notario en la realización de su función, es lo que da garantía y seguridad jurídica en la adquisición de un derecho real sobre un bien inmueble.

Las responsabilidades en que puede incurrir se clasifican en: civil, administrativa, fiscal y penal. A su vez, la administrativa se divide en disciplinaria y la impuesta por leyes administrativas. La penal también se divide en del Orden Común y la fiscal.

En México, sin ser un empleado del fisco y sin recibir remuneración de éste, le es un eficaz colaborador en la aplicación de las Leyes del Impuesto al Valor Agregado, Sobre la Renta, Adquisición de Bienes Inmuebles, Hacienda del Departamento del Distrito Federal y de otras entidades federativas, especialmente cuando se hace constar en un instrumento público la adquisición de un bien inmueble.

La actividad fiscal del notario tiene doble carácter: liquidador y enterador de impuestos.

Como liquidador, tiene la obligación de cuantificar, dentro del plazo a que se refiere cada Ley y en las formas oficiales, la cantidad en dinero que por concepto de impuestos hay que pagar. Aún en el caso de que la operación este exenta, existe el deber de llenar estas formas y presentarlas.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Como enterador de impuestos, realiza el pago cuando ha sido debidamente expensado por sus clientes, de no ser así, no autoriza la escritura en forma definitiva.

La falta de cumplimiento puntual de estas obligaciones a cargo del notario, trae como consecuencia la responsabilidad fiscal consistente en el pago de multas y recargos.

En otros países, el notario no tiene las características de liquidador y enterador de los créditos fiscales. Su actuación se limita única y exclusivamente a la redacción y autorización del instrumento, orienta a sus clientes respecto de la necesidad e importancia de pagar los impuestos oportuna y correctamente, sin tener responsabilidad fiscal de ninguna especie.

Es pertinente aclarar que el notario no tiene el carácter de retenedor, aunque algunas leyes equívocamente así lo mencionan. De opinarse que es retenedor, el recibo que expidiese al cliente, sería suficiente para acreditar el pago de los impuestos.

A mayor abundamiento, el notario no recibe ni puede recibir el precio de una operación del cual pudiere retener cantidad alguna para el pago de los impuestos, su misión respecto de la entrega de dinero que hagan las partes, es dar fe de tal circunstancia.

Por estas razones, cuando un notario recibe dinero para el pago de los impuestos y lo destina a un fin distinto, comete el delito de abuso de confianza en perjuicio de su cliente, y no así el de defraudación fiscal, establecido en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

Las obligaciones fiscales que tiene el notario, han propiciado que el legislador establezca en las Leyes del Notariado, dos tipos de autorizaciones, preventiva y definitiva. La preventiva se da cuando los otorgantes han firmado el instrumento y el notario asienta la razón "Ante mí", su firma y su sello. A partir de ese momento se genera el crédito fiscal, la escritura tiene pleno valor probatorio, la obligación entre las partes ha nacido y los derechos se han transmitido. La falta de pago de los impuestos no impide que produzca sus efectos la escritura, así lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia en la jurisprudencia definida antes mencionada. Sin embargo, de

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

acuerdo con el artículo 69 de la Ley del Notariado, no se podrá autorizar definitivamente, hasta que se haya justificado que se han cumplido todos los requisitos fiscales y administrativos. Satisfechos éstos, el notario asienta la razón de autorización definitiva y estampa su firma y su sello. Si autoriza definitivamente la escritura sin que se hayan pagado los impuestos, incurre en responsabilidad disciplinaria mas no fiscal, como sucedía en el abrogado Código Fiscal de la Federación.

Los ordenamientos fiscales que debe cumplir en el desempeño de su función son de naturaleza federal, estatal y municipal. Los más importantes son: El Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y, Leyes de Hacienda del Distrito Federal y de los Estados de la República. Hay además, leyes secundarias locales, que contienen obligaciones fiscales para el notario y que en este trabajo no trataré.

A continuación analizo las disposiciones fiscales ya mencionadas.

Código Fiscal de la Federación.

En diciembre de 1981, el Congreso de la Unión aprobó un nuevo Código Fiscal de la Federación que en su artículo 1o. transitorio mencionaba que entraría en vigor el 1o. de octubre de 1982. El 30 de septiembre del mismo año, se prorrogó la *vacacio legis* al 1o. de abril de 1983, pero nuevamente el Congreso aprobó que entrara en vigor el 2 de enero de 1983, con las modificaciones al Código original, en algunos de sus artículos.

Este Código, no establece responsabilidad solidaria del notario, cuando autoriza definitivamente un instrumento como lo hacía el de 1967 que en su artículo 14 establecía:

"Son responsables solidariamente:

IX. Los funcionarios públicos y notarios que autoricen algún acto jurídico o den trámite a algún documento, si no se cercioran de que se han cubierto los impuestos o derechos respectivos,

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

o no den cumplimiento a las disposiciones correspondientes que regulan el pago del gravamen."

a diferencia del artículo 26 del Código actual que dice:

"Son responsables solidariamente con los contribuyentes"

Y enumera:

"I. Retenedores.

II. Personas obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta de contribuyentes.

III. Liquidadores y síndicos.

IV. Adquirentes de negociaciones.

V. Representantes de residentes en el extranjero.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela.

VII. Legatarios y donatarios.

VIII. Por voluntad propia, y

IX. Terceros que otorguen garantías."

Como se dijo con anterioridad, el notario no es retenedor de impuestos sino única y exclusivamente liquidador. Ahora bien, sin constituir una obligación para el notario, sus clientes le dan las expensas necesarias para enterarlos, los pagará, de no ser así, el notario no puede autorizar definitivamente la escritura por disposición expresa de la Ley del Notariado.

Tampoco se encuentra el notario incluido en las demás fracciones del mencionado artículo.

En relación con el Registro Federal de Contribuyentes, el ar-

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

tículo 27 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo tercero establece:

"Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión o de liquidación, de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura."

Esta disposición establece dos supuestos: 1. Que los interesados acrediten al notario, dentro del mes siguiente a la firma de actas constitutivas, de fusión o de liquidación, haber presentado su solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, o aviso de liquidación o cancelación a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 2. Al transcurrir el plazo mencionado y en caso de omisión de los interesados, el notario deberá denunciar dicho hecho a la mencionada Secretaría.

La responsabilidad en que incurre el notario por el incumplimiento de esta obligación, la establecen los artículos 79 fracción V y 80 fracción IV que dicen:

"79. Son infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes las siguientes:

V. Autorizar actas constitutivas, de fusión o liquidación, de personas morales, sin cumplir lo dispuesto por el artículo 27 de este Código."

"80. A quien cometa las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 79 se impondrán las siguientes multas:

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

IV. De $ 30 000.00 para la establecida en la fracción V."

Otra obligación del notario es proporcionar los informes y datos que posea con motivo de sus funciones, cuando sea requerido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Esta se refiere a la de facilitar copias simples o certificadas de las actas y escrituras o de los documentos comprobantes del pago de los impuestos siempre y cuando no incurra en el delito de revelación de secretos profesionales establecido en el artículo 31 de la Ley del Notariado y 210 y 211 del Código Penal.

Si el notario infringe esta obligación, incurre en la responsabilidad del pago de la multa que puede oscilar de $ 1,000.00 a ..... $ 20,000.00 (Arts. 81 frac. I y 83 frac. I).

Por ser el notario público el asesor de las partes y redactor en la celebración de actos y contratos, una de las infracciones en las que pudiera incurrir, es la establecida en el artículo 80 fracción primera que dispone:

"Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:

I. Asesorar o aconsejar a los contribuyentes para omitir el pago de una contribución;"...

La pena en que incurre consiste en una multa que va de ..... $ 10,000.00 a $ 100,000.00.

Por último, el notario en su carácter de liquidador, incurre en responsabilidad de pago de multas y recargos en caso de que el impuesto no sea pagado de acuerdo con la redacción del artículo 73, fracción II, segundo párrafo que establece:

"Siempre que se omita el pago de una contribución cuya determinación corresponda a los funcionarios o empleados públicos o a los notarios o corredores titulados, los accesorios serán a cargo exclusiva de ellos, y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes."

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978, por reforma de 31 de diciembre de 1979, antes de que entrara en vigor, el artículo 33 se adicionó con un segundo párrafo que establece como obligación del notario, liquidar bajo su responsabilidad el impuesto causado por la enajenación de construcciones no destinadas a casa habitación, y en caso de ser expensado, de enterar el impuesto en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente.

Art. 33 (segundo párrafo):

"Tratándose de enajenación de inmuebles por la que se deba pagar el impuesto en los términos de esta ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro del mes siguiente a la fecha en que se firme la escritura en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio."

La interpretación que ha dado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al plazo que se tiene para enterar este impuesto, es todo el mes siguiente al de la firma de la escritura, de tal manera que si se firmó el 7 de enero, se tiene como plazo todo el mes de enero y el de febrero.

En caso de que el enajenante sea considerado fiscalmente como empresa, sujeto al ingreso global de las personas, en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no existe, de parte del notario, la obligación de liquidar ni enterar el impuesto causado.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Entró en vigor el 31 de diciembre de 1981, abrogó la de 30 de diciembre de 1964. Establece en el artículo 103 párrafo segundo, la siguiente obligación para el notario:

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

"En las operaciones consignadas en escritura pública, el pago provisional se hará mediante declaración, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas. En los casos en que la enajenación no se consigne en escritura pública ni se trate de los casos de retención a que se refiere el siguiente párrafo, el pago provisional se hará dentro de los quince días siguientes a la fecha de la enajenación. Se presentará declaración por todas las operaciones, aún cuando no haya pago provisional a enterar."

De acuerdo con esta ley, el notario, en materia de enajenación de inmuebles por personas físicas, tiene las siguientes obligaciones: 1. Liquidar el ingreso gravable (Art. 103), o sea, cuantificarlo en pesos; y, 2. Hacer el pago provisional. (Art. 103). Si el notario ha sido expensado por su cliente para tal efecto, debe enterar el impuesto en la Oficina Federal de Hacienda que corresponda a su domicilio. No tiene esta obligación, cuando se trata de personas morales, excepto las señaladas en el artículo 70.

Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

Esta ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1979, inició su vigencia el primero de enero de 1980, abrogó a la Ley General del Timbre de 24 de diciembre de 1975. Grava la adquisición de bienes inmuebles y no así el documento como lo hacía la Ley del Timbre. El artículo 6o. en su parte correspondiente establece:

"En las adquisiciones que se hagan constar en escritura pública los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad, lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio. ... Se presentará declaración por todas las adquisiciones aún cuando no haya impuesto a enterar.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Los fedatarios no estarán obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escrituras públicas operaciones por las que ya se hubiere pagado el impuesto y acompeñen a su declaración copia de aquella con la que se efectuó dicho pago.

El enajenante responde solidariamente del impuesto que deba pagar el adquirente.

Cuando por el avalúo practicado, ordenado o tomado en consideración por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resulte liquidación de diferencias de impuesto, los fedatarios no serán responsables solidarios por las mismas."

El primer párrafo del artículo transcrito, establece como modalidad respecto de las otras leyes federales que gravan la enajenación de inmuebles, la obligación de hacer constar en la escritura el cálculo del impuesto. Esta obligación la interpreto, como la de agregar al apéndice la constancia del pago, mediante una nota marginal en el protocolo, con la cuantificación del impuesto pagado. Hay que recordar que el apéndice es parte del protocolo y por lo tanto de la escritura.

Las leyes fiscales han restituido la confianza en el particular, ya que para la liquidación del impuesto se toma como base el precio asignado por las partes al inmueble objeto de la operación, siempre que éste no sea menor al catastral. Las leyes anteriores, exigían, en la enajenación de bienes inmuebles, la elaboración de un avalúo practicado por una institución bancaria, que señalaba un valor objetivo de la operación y si el precio era menor, se pagaba el impuesto sobre el señalado en el avalúo.

En caso de que el precio sea simulado y esta circunstancia sea constatada por la Secretaría de Hacienda, el comprobar por medio de avalúo, se libera al notario de cualquier responsabilidad solidaria que resulte por el impuesto omitido.

Tratándose de operaciones realizadas con anterioridad y que se van a elevar a escritura pública, en la ley existe un procedimiento de ajuste en cuanto al precio.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Cuando se llevan a cabo operaciones, que por su naturaleza jurídica no tienen precio, sino valor, como la permuta, adjudicación de bienes por herencia, donación, etcétera, la base del impuesto será el avalúo.

Esta ley quedó suspendida en el Distrito Federal y en algunos Estados de la República que celebraron convenio de coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Pero en aquellos que no celebraron convenio de coordinación, sigue vigente esta ley y por lo tanto, la obligación del notario de liquidar el impuesto.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

El primero de enero del presente año, entró en vigor una nueva Ley de Hacienda, que abrogó la anterior de 1941. Este nuevo ordenamiento, consta de 115 artículos a diferencia de la anterior que contaba con 1,000, razón por la cual parecería ser un resumen de la anterior, con las correspondientes lagunas.

Para la actividad notarial, la parte más importante de esta Ley, es el capítulo correspondiente al Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, que sustituyó al de traslación de dominio, al coordinarse con la Federación.

Por un lado se establece la obligación de los notarios de obtener del Departamento del Distrito Federal, una constancia de No Adeudo. Esta se refiere al informe que proporciona la Tesorería del estado fiscal en que se encuentra la finca objeto de la operación, el que tiene doble propósito: 1. Aprovechar la operación notarial para que los impuestos y derechos que gravan la finca queden al corriente; y, 2. Por ser el Impuesto Predial un Impuesto objetivo, no se trasmita la deuda fiscal al adquirente de la finca.

Esta obligación se encuentra en el artículo 5o. que establece:

Art. 5o. "Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, no podrán

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

autorizar ninguna escritura pública en la que hagan constar actos o contratos relacionados con bienes inmuebles, si no han obtenido la constancia de no adeudo de contribuciones relacionadas con los mismos; salvo que la falta de esta constancia sea imputable a las autoridades competentes del Departamento del Distrito Federal.

Dichos fedatarios, al expedir los testimonios de escritura relativas a los actos o contratos de bienes inmuebles, deberán hacer constar el número y fecha de la constancia de no adeudo." ...

Esta disposición no establece a qué tipo de autorización se refiere si a la preventiva o a la definitiva. Se debe entender que es a la definitiva, pues como hemos visto con anterioridad la falta de requisitos fiscales no impide que los actos jurídicos surtan sus efectos y por lo tanto, que se pueden autorizar preventivamente.

También menciona este artículo, que no es necesario la constancia de no adeudo en aquellos casos en que por causas imputables a la Tesorería, no se hayan girado boletas, sin expresar como se va a constatar dicho hecho, si por declaración del titular de la finca o por constancia expedida por la Tesorería.

Por otro lado el artículo 29 en su parte conducente dice:

"En las adquisiciones que se hagan constar en escritura pública, los fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y mediante declaración lo enterarán en las oficinas autorizadas. ...

En los casos que deban ser gravados conforme a ese capítulo, ya sea que se celebren en escritura pública o en documento privado, deberá incluirse una cláusula especial, en la que se precise la descripción del inmueble correspondiente, la superficie del terreno y de las edificaciones, especificando las características de éstas, así como la fecha de su construcción y su estado de conservación. Se presentará declaración por todas las adquisiciones aún cuando no haya impuesto a pagar.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.

Esta revista forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx http://biblio.juridicas.unam.mx

Los fedatarios no estarán obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escritura pública operaciones por las que ya se hubiere pagado el impuesto y acompañen a su declaración copia de aquella con la que se efectuó dicho pago.

Cuando por avalúo practicado, ordenado o tomado en consideración por las autoridades fiscales, resulten diferencias de impuesto, los fedatarios no serán responsables solidarios por las mismas."

Este artículo en su primer párrafo, establece que el notario tiene un doble carácter el de liquidador y enterador de impuestos. Insisto en que el carácter de enterador lo tiene el notario, sólo en aquellos casos en que haya recibido las expensas necesarias para el pago de impuestos, pero de no ser así, no autoriza la escritura en forma definitiva.

DR © 1983. Asociación Nacional del Notariado Mexicano, A. C.