

**UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLIVAR, SEDE
ECUADOR.**

AREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRIA EN DERECHO;
MENCION DERECHO TRIBUTARIO

**RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LOS
NOTARIOS EN LOS ACTOS Y CONTRATOS
NOTARIALES**

DR. RAFAEL RODRÍGUEZ SAENZ

Esta Tesis se escribió en la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano.

2004

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

RAFAEL EDMUNDO RODRÍGUEZ SAENZ

Quito, 18 de agosto del 2004.

**UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLIVAR, SEDE
ECUADOR.**

AREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRIA EN DERECHO;
MENCION DERECHO TRIBUTARIO

**RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LOS
NOTARIOS EN LOS ACTOS Y CONTRATOS
NOTARIALES**

DR. RAFAEL RODRÍGUEZ SAENZ

TUTOR: DR. LUIS TOSCANO SORIA

Esta Tesis se escribió en la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano.

2004

RESUMEN

En este trabajo de investigación personal hemos analizado el documento notarial, instrumento público o auténtico, otorgado ante un notario, con arreglo a las leyes, y que hace fe, aun en contra de terceros, en cuanto al hecho de haber sido otorgado, a su fecha.

Hemos destacado el aspecto de la responsabilidad tributaria que tienen estos funcionarios con respecto a los actos y contratos hechos y autorizados por ellos habiendo señalado que los notarios, tienen la doble obligación de exigir el cumplimiento de las leyes ecuatorianas generales, y de las leyes tributarias. Cumplimiento exigido tanto a quienes solicitan los servicios de los notarios, como estos; quienes además de contribuyentes, son terceros responsables y agentes de percepción.

Si un notario no exigiera el cumplimiento de obligaciones tributarias previas no podría cerrar u otorgar un contrato, y de hacerlo incurriría en la contravención establecida en el Código Tributario; siendo además responsable de la custodia del dinero que recaude por tal concepto.

Dentro de los agentes de percepción el notario está en la categoría tercera señalada en el Art. 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues es una persona natural que habitualmente presta un servicio gravado con una tarifa, siendo, en consecuencia, sujeto pasivo del IVA como agente de percepción.

Finalmente se ha topado un aspecto moderno, relacionado con la era digital y que está teniendo importancia cada vez más creciente en el intercambio de bienes y servicios: el llamado comercio electrónico, abordando un aspecto polémico relacionado con los instrumentos públicos dados y celebrados a través del Internet. La necesidad de estudiar este tema se da ya que a través de los medios electrónicos el notario podría evadir sus obligaciones tributarias en su calidad de contribuyente. Además por la Ley de Comercio Electrónico cabría que se realicen actos y contratos sin la actuación y presencia física de un notario. Surgiendo la inquietud de si esta ausencia física de un notario, reemplazada por firmas y medios electrónicos, daría o no lugar a una escritura, teniendo en cuenta que la vigente Ley Notarial exige que sea un notario el funcionario que REALICE Y PROTOCOLICE este tipo de actos. Creemos que debería, concretarse el alcance de estas disposiciones, con reglamentaciones claras y precisas que no permitan dudas y confusiones en una materia tan importante.

DEDICATORIA

Este trabajo me ha servido en mi campo profesional, he tenido el apoyo incondicional de mi esposa, ella supo comprender y entender el esfuerzo realizado en el mismo, por eso dedico a ella esta tesis.

También dedico esta tesis a mis padres, quienes siempre me han apoyado en todos los proyectos que he incursionado, han querido que día a día crezca profesionalmente y con valores éticos.

AGRADECIMIENTO

Un especial reconocimiento merece el Dr. Luis Toscano Soria, quien fue mi tutor en la elaboración de esta Tesis, gracias a su trabajo y a sus sugerencias he podido finalizar con éxito la misma.

A su vez estoy muy agradecido con todo el personal docente y administrativo de la Universidad Andina Simón Bolívar sede Ecuador, ya que con profesionalismo y responsabilidad solucionaron mis interrogantes y requerimientos.

INDICE

	Página
RESUMEN	4
DEDICATORIA	5
AGRADECIMIENTO	6
INDICE	7
INTRODUCCIÓN	10

CAPITULO I

I.-	<u>EL DOCUMENTO NOTARIAL.</u>	
I.1	Concepto del documento notarial.	11
I.2	El documento notarial como instrumento público.	14
I.3	Elementos del documento notarial.	17
	A) Un pensamiento (contenido).	17
	B) El sujeto del mismo (autor).	18
	C) El objeto del pensamiento (contenido).	18
	D) Su expresión (grafía).	19
I.4	Principios que norman el documento notarial.	19
	1) De la Autenticidad del documento.	19
	2) De la Fe Pública.	19
	3) De Registro o Protocolo.	20
	4) De Inmediatez.	20
	5) De Unidad de Acto.	20
	6) De Extraneidad.	20
	7) De Rogación.	20
	8) De Forma.	20
I.5	Capacidades con relación al acto notarial.	21
I.6	Competencia de los notarios.	24
1.6.1	Caracteres y dimensiones de la competencia notarial.	25

A) Por razón de la materia.	26
B) Por razón del territorio.	26
C) Por razón de las personas.	27
1.7 ¿Es funcionario público el notario o escribano?	28

CAPITULO II

II.- RELACION JURÍDICO - TRIBUTARIA EN LOS TRIBUTOS QUE CONCIERNEN A LOS ACTOS NOTARIALES.

II.1 Conceptos fundamentales.	33
A. Relación jurídico-tributaria.	33
B. Obligación tributaria.	35
B.1 El hecho generador.	36
B.2 El sujeto activo.	39
B.3 El sujeto pasivo.	40
II.2 Contenido de la relación jurídico- tributaria en los actos notariales.	42
II.2.1 La obligación de crédito y débito.	43
II.2.2 Normas en la relación jurídico-tributaria en los actos notariales.	45
II.3 El notario como contribuyente y como tercero responsable.	46
II.3.1 El notario como contribuyente.	46
II.3.2 El notario como tercero responsable.	47
II.4 El notario como sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado (IVA).	50
II.4.1 Agentes de retención y agentes de percepción.	50
II.4.2 Los notarios como agentes de percepción .	52
II.4.3 Interpretación con respecto al IVA.	53

CAPITULO III

III.- EXIGENCIA DE LA LEY ECUATORIANA EN CUANTO AL PAGO Y CONTROL DE TRIBUTOS EN LOS ACTOS NOTARIALES.

III.1	En la Ley Notarial.	55
III.2	En el Código Tributario.	58
III.3	En la Ley de Régimen Tributario Interno.	63
III.4	En el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus reformas.	69
III.5	En la Ley de Régimen Municipal.	71

CAPITULO IV

IV.- LA ACTIVIDAD NOTARIAL Y LA INCIDENCIA DEL COMERCIO ELECTRÓNICO.

IV.1	La moderna era digital y el comercio electrónico.	78
	Consecuencias en el campo tributario	78
IV.2	¿ Y con respecto al papel de los notarios?.	80
IV.3	Análisis de la ley de Comercio Electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos, frente a los instrumentos públicos y a la actividad notarial.	82
	CONCLUSIONES	87
	BIBLIOGRAFÍA	88

INTRODUCCIÓN

Todos los días realizamos algún tipo de documento público o privado que debe ser celebrado ante un notario, quien es un funcionario investido de fe pública para autorizar los contratos, actos y documentos que solicitamos los legalice. Y los notarios, al ser investidos de fe pública para autorizar actos, documentos y contratos, deben cumplir estrictamente con la Ley, especialmente con la tributaria. Por esto nuestro interés en profundizar en el tema, con este trabajo: qué clase de sujeto pasivo tributario es el notario, a qué está obligado, es o no responsable solidario con el contribuyente.

Surgen otros interrogantes, como saber si los notarios: ¿Tienen relación de dependencia, o no? ¿Se los puede considerar como una persona natural obligada o no a llevar contabilidad?. O ¿se los puede asimilar a una persona jurídica?.

La nuestra es una sociedad con muy escasa cultura tributaria; en los últimos cinco años con la creación del Servicio de Rentas Internas, los ecuatorianos estamos siendo presionados en cierto modo, a cumplir con las obligaciones que se encuentran tipificadas en las leyes de esta materia, y todos los ciudadanos debemos cumplir las obligaciones tributarias, sin distinciones de ninguna naturaleza ni especie.

Hay que añadir que algo nuevo ha ocurrido en la legislación ecuatoriana, con la publicación en el Registro Oficial de 17 de abril del 2002, de la “Ley de comercio electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos”, dentro de la cual al referirse en el capítulo IV, a los Instrumentos Públicos, se reconoce plena validez jurídica a los mensajes de datos otorgados, autorizados o expedidos por y ante autoridad competente y firmados electrónicamente. Quizás por la actual tecnología, esta ley podría prestarse a que los Notarios caigan en evasión tributaria, al utilizar el comercio electrónico como un medio de pago del servicio prestado, sin entregar comprobantes de pago o formas de control. Actualmente el Servicio de Rentas Internas trata de crear la facturación “on-line”, con el fin de controlar a los contribuyentes.

El avance de la tecnología trae nuevos aspectos y problemas sobre el tema, haciéndose necesario encontrar respuestas claras a los mismos, por lo cual trataremos de contribuir en algo al mundo de lo tributario, que se vuelve cada día más importante y aun beneficioso para el Ecuador, pues, sin lugar a dudas, un país donde se tribute cumplidamente, evitando caer en la evasión tributaria, siempre será un país que avance y progrese, con una mayor caja fiscal, que así como pueda hacer obras comunes, necesarias e indispensables, pueda también, y desde otro punto de vista, no menos importante, tender hacia una más justa distribución de la carga impositiva, evitándose que quienes más tengan sea los que puedan evadir más, con una contrapartida de parte de quienes están en el Gobierno para que, en un plano de honestidad y moralidad, el ciudadano sienta que sus tributos no son malversados o aprovechados egoístamente en provecho personal por quienes están en el poder.

CAPITULO I

I. EL DOCUMENTO NOTARIAL

I.1 CONCEPTO DEL DOCUMENTO NOTARIAL

Antes de entrar al estudio del documento notarial es indispensable examinar, aunque sea someramente, lo que se refiere a los instrumentos públicos en general, entre los cuales se encuentra el documento notarial, que es una especie de dichos instrumentos.

El Código Civil ecuatoriano en el Título XXI, del Libro Cuarto, trata de la prueba de las obligaciones, señalando al comienzo del artículo 1742 que “Incumbe probar las obligaciones o su extinción al que alega aquéllas o esta”, para a continuación indicar en qué consisten las pruebas, estando con relación a nuestra materia los citados instrumentos “públicos”.

Pasa luego este cuerpo legal a definir el INSTRUMENTO PUBLICO en el artículo 1743, indicando que “Instrumento público o auténtico es el autorizado con las solemnidades legales por el competente empleado. Otorgado ante notario, e incorporado en un protocolo o registro público, se llama escritura pública.”

Nuestro Código de Procedimiento Civil, también se refiere al instrumento público, y en su artículo 125 dice: “ Las pruebas consisten en confesión de parte, instrumentos públicos o privados, declaraciones de testigos, inspección judicial y dictamen de peritos o de intérpretes.” Topa en el párrafo segundo de la Sección Séptima del Libro Segundo, que regula el enjuiciamiento civil, los instrumentos públicos, con una igual acepción a la señalada en el Código Civil, determinando en el artículo 168, que “Instrumento público o auténtico es el autorizado con las solemnidades legales por el competente empleado. Si fuere otorgado ante notario e incorporado a un protocolo o registro público, se llama escritura pública”.

En el siguiente artículo, en el 169, se destaca su mérito probatorio, concretando que: “Hacen fe y constituyen prueba todos los instrumentos públicos, o sea todos los instrumentos autorizados en debida forma por las personas encargadas de los asuntos correspondientes a su cargo o empleo, como (...) las certificaciones, copias o testimonios de una actuación o procedimientos gubernativo o judicial, dados por el Secretario respectivo con decreto Superior, y los escritos en que se exponen los actos ejecutados a los convenios celebrados ante notario, con arreglo a la Ley”.

Estos instrumentos públicos, estos actos o convenios **CELEBRADOS ANTE NOTARIO, CON ARREGLO A LA LEY**, por lo dispuesto al final de este artículo 169, al ser agregados a juicio, dentro del término de prueba, con notificación a la parte contraria, constituyen “**PRUEBA LEGALMENTE ACTUADA**, aunque las copias se las haya obtenido fuera de dicho juicio”.

En el artículo 170, este mismo cuerpo legal que regula los procedimientos judiciales, concreta en cuanto al valor probatorio de un instrumento público –una escritura pública- que **HACE FE**, aun contra terceros, en cuanto a **DOS PUNTOS**:

- 1) Al hecho de haberse otorgado; y,
- 2) Su fecha.

Determinando expresamente que **NO** hace fe en cuanto “a la verdad de las declaraciones que en él hayan hecho los interesados”.

Deduciéndose de aquí dos aspectos muy importantes: primero, con relación a la actuación de un notario al celebrar una escritura pública, y segundo, con relación a quienes acuden a obtener actuaciones o rendir declaraciones ante estos funcionarios. Estando en el primero: la obligación moral del notario de actuar con plena legalidad, pues su actuación daría lugar a una prueba plena contra terceras personas; y, en el segundo, la conciencia de quien acude a una actuación notarial, pues de solicitar se notarice una falsedad no hará fe de lo declarado –como un estado civil, o aseverar tener alguna propiedad-, ya que una escritura solamente hace fe en cuanto al hecho de haberse otorgado y a la fecha de otorgamiento, mas no a su contenido, a sus afirmaciones, que pueden ser impugnados.

Así el Derecho Civil ecuatoriano se refiere al documento público, dentro de las pruebas que debe presentar cualquiera de los litigantes para demostrar sus aciertos o justificar sus posiciones. Al respecto el tratadista argentino Carlos Pelosi, en su obra *El Documento Notarial* señala con relación al Código Civil argentino, que en general: “se inspira en la finalidad de regular la prueba preconstituida en virtud de la cual se produce la fijación del hecho histórico, es decir, el acontecimiento que teniendo realidad espacio-temporal se ha convertido en hecho narrado en el documento y si éste es público se constituye a priori su autenticidad, lo que significa que el legislador sustrae al juicio del juez la comprobación de la certeza del hecho mientras el documento no se impugne por acción de falsedad”⁽¹⁾.

Para los civilistas y procesalistas lo anteriormente enunciado ha sido la justificación del estudio del documento, dirigido fundamentalmente a su eficacia probatoria..

Hemos encontrado así, el punto principal doctrinario que justifica el estudio del documento público. Veamos otros conceptos que ratifican y refuerzan lo anotado, para el tratadista argentino Raymundo M. Salvat es “el otorgado con las formalidades que la ley establece, en presencia de un oficial público a quien la ley confiere la facultad de autorizarlo”⁽²⁾.

Guillermo Borda en su obra titulada “*Tratado de Derecho Civil*”, dice: “Se llaman instrumentos públicos los otorgados por un oficial público, con las formalidades que la ley establece”. Luego, el mismo tratadista en una 3ra edición expresa que “es el otorgado con la intervención del funcionario público...”⁽³⁾, dándonos a entender que no se debe confundir “autorizar” con “otorgar”.

(1) Carlos A. Pelosi, *El Documento Notarial* 3ª reimpresión, Editorial Astrea, Buenos Aires 1997, pag. 90.

(2) Raymundo M. Salvat, *Tratado de derecho civil argentino*, Parte general, actualizada por José M. López Olaciregui, 1964, T. II, pag.323, citado por Carlos A. Pelosi, ob.cit. pág. 93.

(3) Borda, Guillermo A., *Derecho Civil, Parte General*, 1953. T.II, pag. 323, citado por Carlos A. Pelosi, ob cit. pag. 93.

El otorgamiento implica prestación de consentimiento, y la autorización, al decir de Francisco Martínez Segovia, “la asunción de la responsabilidad del autor del documento y la transmisión de autoridad jurídica y oral derivada de la personalidad del notario”.⁽⁴⁾

Alberto G. Spota nos indica que “ El instrumento público tiene por principal nota característica que ha sido otorgado ante un órgano estatal (agente administrativo o funcionario) que posee atribución por Ley para darle autenticidad, es decir, para conferirle los efectos propios de la fe pública en lo que atañe a las circunstancias de haberse formulado la declaración de voluntad y realizado los hechos jurídicos cumplidos por el mismo, o que ante él se sucedieron” ⁽⁵⁾.

Por último una fórmula mucho más acertada, por lo simple, es la que hace el tratadista Luis María Boffi Boggero, al definirlo: “ como el que autoriza un oficial público o quien, sin serlo propiamente, se halle autorizado en derecho para actuar como tal” ⁽⁶⁾.

I.2 EL DOCUMENTO NOTARIAL COMO INSTRUMENTO PUBLICO.

Y con este concepto simple podemos entrar a analizar el objeto principal de este capítulo: el documento notarial, como instrumento público.

En sentido jurídico la palabra documento se refiere al papel escrito y por lo general firmado para hacer constar un hecho o acto. En el sentido estricto es el producto de un acto humano, perceptible, que sirve de prueba histórica, indirecta o representativa de un hecho o acto.

Para definir el documento notarial, podemos apegarnos a la citada fórmula establecida por Luis María Boffi Boggero, y bastaría decir que es el instrumento público autorizado por notario, o como en otros países se lo conoce, por escribano; pudiendo

(4). Carlos A. Pelosi, ob. cit. pag. 93.

(5). Alberto G. Spota, Tratado de derecho civil, vol 3, pag 69. Citado por Carlos A. Pelosi, ob. cit. pag. 93.

(6). Luis María Boffi Boggero, Voz Instrumento público, en “Enciclopedia Jurídica Omeba” Bibliográfica Argentina. Buenos Aires, 1962. t. XVI, pag. 211, citado por Carlos A. Pelosi, ob. cit. pag. 94

concluir que todo documento en el que interviene el notario se reputa notarial, indicando además que éste es una subespecie del instrumento público que se caracteriza y se diferencia por su autor: un notario. El notario es lo que da al documento forma y autenticidad, que además tiene corporalidad, causalidad, especialidad y temporalidad.

Otra definición de documento notarial mirando sus características, es la dada por el Consejo Federal del Notariado Argentino el 15 de octubre de 1964, en San Salvador de Jujuy, para el anteproyecto de la ley notarial nacional: “Los documentos notariales son instrumentos públicos. Es notarial todo documento con las formalidades de ley, autorizado por el notario en ejercicio de sus funciones y dentro de los límites de su competencia”. (7)

Según lo indica Pelosi, “Hay notarialistas españoles que entienden necesario señalar los fines del documento notarial en su definición o concepto: Giménez Arnau, atendiendo a ello, lo define como “el documento público autorizado por el notario, producido para probar hechos, solemnizar o dar forma a los actos o negocios jurídicos.” (8)

Para Giménez Arnau tres son los fines fundamentales: probar hechos, dar forma (creadora o confirmatoria) y dar eficacia legal al negocio.

Veamos lo que dice nuestra Ley Notarial, acerca del documento notarial. Su título II, denominado precisamente “ De los documentos notariales”, se refiere a estos, tratando en sus tres primeros capítulos: del Protocolo, de las Escrituras Públicas y de las Copias y Compulsas. Finaliza con un Capítulo IV, que no debería estar dentro de este título, ya que trata de nulidades y sanciones, referidas a toda la ley Notarial. Su inclusión como capítulo, hace parecer que es parte de los documentos notariales. Debería haber sido puesto por el legislador como otro Título, el Título III, pero todos sabemos como opera nuestra función legislativa que da pie a estas imprecisiones de técnica jurídica

Así, la Ley Notarial, abriendo el Capítulo I de este Título II, en su artículo 22, al

7) Carlos A. Pelosi, El Documento Notarial, ob.cit, pág.124.

8) Carlos A. Pleosi, El Documento Notarial, ob.cit, pág.122.

referirse al protocolo no nos da una definición de lo que significa, limitándose a hacer una explicación o una descripción de como se forman los protocolos, al decir: “Los protocolos se forman anualmente con las escrituras matrices y los documentos públicos o privados que el notario autoriza e incorpora por mandato de la Ley o, por orden de autoridad competente o a petición de los interesados”; de lo que podemos colegir que el Protocolo es el conjunto de las escrituras matrices y de los documentos públicos y privados, autorizados e incorporados por el notario.

Se destaca que “ Los protocolos pertenecen al Estado”, y que “ Los notarios los conservarán en su poder como archiveros de los mismos y bajo su responsabilidad”.

En el artículo 23 se insiste en la anualidad de estos protocolos, describiendo los libros, tomos u hojas que deben contener, en estricto cumplimiento de ciertos requisitos de forma enumerados taxativamente en este artículo.

El Capítulo II de este Título trata de las Escrituras Públicas, definiéndolas en el artículo 26 de la siguiente manera: “Escritura pública es el documento matriz que contiene los actos y contratos o negocios jurídicos que las personas otorgan ante notario y que éste autoriza e incorpora a su protocolo”.

El Capítulo III trata de las copias y compulsas, estableciéndose en el artículo 40 que: “Cualquier persona puede pedir copia o testimonio de la escritura matriz o compulsas de los documentos protocolizados”, entendiéndose así que las copias y compulsas son documentos notariales idénticos a los originales, y autenticados por el notario.

En conclusión, nuestra legislación notarial establece los siguientes documentos notariales: escrituras matrizadas y copias o compulsas de actos y documentos protocolizados ante el funcionario, sin que se llegue a dar un concepto de documento notarial, enunciándose simplemente las características de cada uno de los documentos que va nombrando la Ley Notarial.

I.3 ELEMENTOS DEL DOCUMENTO NOTARIAL

De lo dicho se puede establecer los elementos del documento notarial, teniendo en cuenta que en todo documento concurren tres elementos: corporalidad, autor y contenido. En el documento notarial, en cuanto instrumento público, cabe agregar el rito o solemnidades de ley.

En casi todos los países del mundo latino las formalidades para el documento notarial están reguladas en ordenamientos autónomos, algo que no se ha establecido para otra clase de instrumentos públicos.

En su obra “El Documento Notarial” Carlos A. Pelosi, determina que en el documento notarial existen estos elementos:

- a) Un pensamiento (contenido).
- b) El sujeto del mismo (autor).
- c) El objeto del pensamiento (contenido); y,
- d) Su expresión (grafía).

Indica con respecto al primero, lo siguiente:

“A) UN PENSAMIENTO (contenido). Todo pensamiento es pensamiento de algo y este algo es el objeto del pensamiento que no se identifica con él.

Lo pensado por el notario, el objetivo de su pensamiento es aquello que percibe, el hecho histórico. Ese hecho también puede ser la declaración de una persona”. (9)

Aquí se considera que el notario es un testigo rogado que no tiene otro campo libre que el del instrumento público; siendo como un espectador que se ha propuesto asistir al espectáculo sin perder detalle, para relatárnoslo luego. El notario es un testigo rogado, mejor preparado para serlo que otro alguno por ser necesariamente imparcial y ajeno a los hechos, como tal notario, y por su experiencia profesional reiterada en ser testigo.

(9) Carlos A Pelosi, El Documento Notarial, ob. cit. pág.124.

Además hay que considerar que el notario no es un testigo fuera del instrumento público, de manera que relata los hechos no posteriormente, sino en el mismo momento en que suceden, sin que pueda alterar ni los hechos mismos, porque se requiere el asentimiento de los protagonistas (firma de los otorgantes o de los testigos), ni la fecha y lugar (por inalterabilidad del protocolo, con foliación, numeración, índices, etcétera). También el notario es técnico, es un profesional del derecho. Percibe y evalúa los hechos a través de su formación profesional.

B) EL SUJETO DEL MISMO (autor).

Con relación a este segundo elemento, Carlos A. Pelosi en la citada obra, le dedica todo el Capítulo VI, titulado precisamente “El Autor del Documento Notarial”, topando aspectos de capacidad del autor, su competencia e idoneidad, , caracteres y dimensiones de la competencia notarial, terminando con el análisis de si el notario es o no funcionario público.

Por nuestra parte, nos referiremos así mismo, más en detalle al sujeto o autor del documento notarial, dentro del desarrollo de este capítulo, por considerarlo algo de determinante y fundamental importancia.

C) EL OBJETO DEL PENSAMIENTO (contenido).

Enfocando este tercer elemento, Carlos A. Pelosi, manifiesta lo siguiente: “Larraud opina, con González Palomino, que el documento no representa el pensamiento del escribano. Lo presenta, lo expresa en forma gráfica. En cambio el hecho histórico sí es representado, se hace presente en su pensamiento y lo representa mediante su declaración. Vale decir que su declaración escrita exterioriza su propio pensamiento, pero a la vez recrea lo pensado; reproduce a través de su mente describiéndolo o relatándolo, el acontecimiento o situación de hecho que presencia o percibe” (10).

(10) Carlos A. Pelosi, EL Documento Notarial, ob. cit. pág.125.

D) SU EXPRESION (grafía).

Siguiendo al citado Carlos A. Pelosi, cabe anotar que este cuarto elemento es la pieza material que lo contiene, o soporte físico que lo integra y forma parte de él (corporalidad). Estamos en la estructura primaria. En tal sentido Rufino Larraud manifiesta que por ser “una forma documental funcionalista necesita para su existencia un soporte material y la intervención de un agente actuando en el desempeño de actividad pública, con obligación de ajustar su conducta a ciertos presupuestos formales establecidos en la Ley.” (11)

I.4. PRINCIPIOS QUE NORMAN EL DOCUMENTO NOTARIAL

Otro punto importante a más de los elementos del documento notarial, y que debe ser analizado aunque sea en forma breve, es el que se refiere a los principios que lo norman, y que son:

1) Principio de la Autenticidad del documento. Como ya lo anotábamos, según nuestro Código de Procedimiento Civil, auténtico es el instrumento autorizado con las solemnidades legales por el competente empleado (Art. 168), teniendo esta calidad el documento notarial por ser autorizado por el empleado designado por la Ley y con las solemnidades exigidas.

2) Principio de la Fe Pública. Es esa certeza, eficacia, firmeza, asentimiento, verdad, que da el poder público representado por el notario cuando éste interviene en un acto, documento o contrato. Es la autoridad legítima la que otorga garantía en la relación de verdad entre lo dicho, lo ocurrido y lo documentado. Una escritura hace fe por ser un instrumento público, conforme veíamos lo prescribe el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil.

(11) Rufino Larraud, Documento y Fe Pública, Montevideo 1961, pág. 37, citado por Carlos A. Perosi en ob. cit. pág. 125.

3) Principio de Registro o Protocolo. Es uno de los más importantes, porque exige el protocolo o libro de registro numerado, rubricado o sellado, en donde se encuentran las escrituras ordenadas cronológicamente. Como ya los señalábamos está este principio en los artículos 22 y 23 de la Ley Notarial.

4) Principio de Inmediatez. Relación directa e inmediata del notario al presenciar hechos u actos que tenga que documentar. Es la presencia física en el mismo momento que ocurren los acontecimientos, y que el escribano constata y documenta.

5) Principio de Unidad de Acto. Establece la simultaneidad en el tiempo respecto de las distintas etapas de una escritura pública. La presencia del notario, de las partes, y de los testigos, en su caso, debe ser única y sin interrupción o suspensión al momento de la lectura y posterior suscripción del documento o instrumento público.

6) Principio de Extraneidad. El notario no puede ser parte interesada en el documento en que interviene, tampoco lo puede ser respecto de sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad. Lo prohíbe expresamente nuestra Ley Notarial en el literal 3 del art. 20.

7) Principio de Rogación. El notario no actúa de oficio, sino a requerimiento de parte. Dentro de las funciones del notario está la de calificar el negocio o acto jurídico que las partes quieren celebrar o el hecho que se dispusieran comprobar. Está expresamente determinado esto dentro de la definición de notario que da el art. 6 *ibídem*.

8) Principio de Forma. El notario debe conocer con exactitud cómo se debe exteriorizar la expresión de voluntad de las partes, teniendo especial cuidado en los requisitos de validez de cada una de las figuras jurídicas. Es de su responsabilidad la formalización y conocimiento de las mismas.

I.5 CAPACIDADES CON RELACIÓN AL ACTO NOTARIAL.

En este capítulo analizaremos principalmente la capacidad que debe tener el notario para ejercer la fe pública, pero sin olvidarnos de la que debe poseer la persona o personas que acuden ante él a solicitar sus servicios.

Antes de entrar en el tema debemos indicar que en nuestra legislación, en el Código Civil, el artículo 1488 señala: “Para que una persona se obligue a otra por un acto o declaración de voluntad es necesario:

- 1º) Que sea legalmente capaz;
- 2º) Que consienta en dicho acto o declaración, y su consentimiento no adolezca de vicio;
- 3º) Que recaiga sobre un objeto lícito; y,
- 4º) Que tenga una causa lícita.

La capacidad legal de una persona consiste en poderse obligar por sí misma, y sin el ministerio o la autorización de otra.”

Hemos topado esta disposición, ya que es el primer punto que se debe analizar en pos a que un acto jurídico tenga validez y obligatoriedad con respecto a quienes intervienen en un acto o declaración de voluntad, determinándose en el artículo 1489 del Código citado como principio general que: “Toda persona es legalmente capaz, excepto las que la ley declara incapaces”. En el siguiente artículo se establece: “Son absolutamente incapaces los dementes, los impúberes y los sordomudos que no pueden darse a entender por escrito”, añadiendo que “Son también incapaces los menores adultos, los que se hallen en interdicción de administrar sus bienes y las personas jurídicas”, siendo las de este último grupo no absolutamente incapaces, pues sus actos “pueden tener valor en ciertas circunstancias y bajo ciertos respectos determinados por las leyes”.

Además de estas incapacidades existen otras particulares “que consisten en la prohibición que la ley ha impuesto a ciertas personas para ejecutar ciertos actos”, como se lo concreta en el párrafo final del artículo 1490, *ibídem*.

En lo referente a la capacidad del notario, podemos señalar que la Ley Notarial, establece en su artículo 9 que para ser notario se requiere la nominación de la respectiva Corte Superior del Distrito, debiendo el aspirante, a más obviamente de su capacidad civil, cumplir con los requisitos taxativamente señalados en este artículo, y que son:

- a) Ser ecuatoriano por nacimiento;
- b) Estar en ejercicio de los derechos de ciudadanía;
- c) Gozar de buena reputación y acreditar idoneidad ante un Tribunal integrado por un Ministro Juez delegado de la Corte Superior, un delegado por el Colegio de Notarios y un delegado por el Colegio de Abogados; los delegados por los Colegios de Notarios y Abogados, deberán ser miembros del Tribunal de Honor de sus respectivos colegios; y,
- d) Tener título de Abogado o de Doctor en Jurisprudencia.

En cuanto a la forma de llevar adelante las designaciones, concreta este artículo: “Cuando existieren Notarias vacantes, el Presidente de la Corte Superior conjuntamente con el Presidente del Colegio de Notarios pondrán en conocimiento de la ciudadanía, a través de uno de los diarios de mayor circulación de la localidad, o de la población más cercana, la convocatoria por una sola vez. Luego de la publicación los aspirantes podrán presentar su solicitud hasta treinta días después en la Secretaría de la respectiva Corte Superior.(...)”.

Son, pues, cuatro los requisitos básicos que tienen que ver con el aspecto de la capacidad que debe tener una persona para poder ser notario, y que pueden ser resumidos en una palabra: IDONEIDAD, determinándose que toda persona que es idónea, es legalmente capaz.

Es importante anotar que el oficial o funcionario público debe hallarse investido de las funciones que ejerce (en nuestro caso de la calidad de agente u órgano de la fe pública). Esto supone la designación o nombramiento por parte del Poder Público o autoridad competente, y el consentimiento o aceptación del interesado (previo cumplimiento de los requisitos referentes a su capacidad, título habilitante, edad,

nacionalidad, estar o no alcanzado por las inhabilidades e incompatibilidades, etc.). Es el llamado ACTO-CONDICION.

En el caso del notario deben agregarse algunos actos previos o posteriores (matriculación, juramento, posesión) para que pueda desempeñar sus funciones.

Discernida la Investidura de la Fe Pública al momento de rendir el juramento de Ley ante el Presidente de la Corte Superior, el notario entra en ejercicio de su cargo y adquiere el poder jurídico de dar fe, lo que implica para él una situación jurídica legal y reglamentaria, puesto que sus atribuciones provienen de la ley y se concretan en funciones personales e intransferibles, siendo definidos por la Ley Notarial en el ya citado artículo 6, como “ los funcionarios investidos de fe publica para autorizar, a requerimiento de parte, los actos, contratos y documentos determinados en las leyes”.

Aquí hemos topado el concepto de fe pública, y al respecto podemos decir que la FE PUBLICA en sus orígenes tuvo un carácter eminentemente religioso, pues se consideraba que la violación de la fe pública constituía una ofensa a Dios. Pero poco a poco fue perdiendo su tinte religioso y se la consideró desde un punto de vista eminentemente laico y social, ya que se pensó que en las actuaciones interindividuales debía surgir una relación de mutua confianza, presupuesto necesario para el progreso comunitario. Así, la confianza se convirtió en el fundamento de las relaciones sociales, con un fuerte tinte moral, desde el momento en que se consideró que el respeto a la fe pública era una virtud que debía ser defendida para beneficio común.

Así se ha llegado a concebir a la fe pública como la confianza que se deposita en un funcionario o en las personas que desempeñan funciones públicas, un verdadero “ bien jurídico”; habiéndose abogado porque ciertas conductas fueran consideradas como lesivas a este bien. Se la veía como la fe del príncipe en sus funcionarios; pensamiento éste que, trasladado a la época actual, podemos decir es la fe que impone el Estado a través de sus funcionarios, cuando estos actúan dentro de sus atribuciones y en función de su competencia.

Sin entrar en mayores consideraciones que cabrían, concretaremos este concepto de fe pública anotando lo que dice al respecto Guillermo Cabanellas en su “Diccionario Jurídico Elemental”, quien define a la FE PÚBLICA, como: es la “Veracidad, confianza o autoridad legítima atribuida a notarios, secretarios judiciales, escribanos, agentes de cambios y bolsa, cónsules y otros funcionarios públicos, o empleados y representantes de establecimientos de igual índole, acerca de actos, hechos y contratos realizados o producidos en su presencia; y que se tienen por auténticos y con fuerza probatoria mientras no se demuestre su falsedad”.(12)

I.6 COMPETENCIA DE LOS NOTARIOS

La palabra competencia proviene del infinitivo latino “competere”, que significa lo que nos pertenece, se nos concede o corresponde. También equivale a competir , pretender, pedir lo mismo que otro. En el primer sentido se refiere a una facultad; en el segundo al ejercicio de esa facultad.

Se utiliza igualmente el término para dar la idea de idoneidad, en actos y actuaciones.

En nuestro Código de Procedimiento Civil se define en el art.1 a la competencia, como “ la medida dentro de la cual” la potestad legal de administrar justicia (que es la jurisdicción) “está distribuida entre los diversos tribunales y juzgados”, pudiéndose decir que la competencia para los notarios está dada por la capacidad legal que tienen para dar fe pública de los actos, contratos y documentos determinados expresamente en las leyes.

Para Carnelutti, “competencia es la extensión del poder que pertenece a cada oficio, a cada componente del oficio, en comparación con los demás”. (13)

En síntesis podemos decir que competencia es *la aptitud legal atribuida a un órgano o profesión*, siendo un concepto similar al de capacidad en derecho civil y que con relación a los notarios se centra en la aptitud legal que tienen estos funcionarios para dar fe pública.

(12) Guillermo Cabanellas de Torres, Diccionario Jurídico Elemental. Actualizado, corregido y aumentado por Guillermo Cabanellas de las Cuevas. Décima Tercera edición. Santa Fé de Bogotá, Editorial Neliasta, 1998, pág.167.

(13) Francisco Carnelutti, Sistema del derecho procesal civil, cit. por Carlos A. Pelosi en El Documento Notarial, ob. cit, pág. 129.

En cuanto a su importancia, es suficiente señalar que constituye el elemento característico de toda función pública que establece la medida o esfera de atribuciones propias de un funcionario o de cada componente del oficio, y que da pleno valor a sus actuaciones ejecutadas dentro de la ley y sus atribuciones.

La competencia se distingue por razón de la materia, del territorio y de las personas. Además, especialmente en lo judicial y administrativo, la externa e interna, por grados, por cuantía, general o impersonal y particular o personal. Los caracteres de la competencia consisten en ser improrrogables (admite excepciones) y modificables por ley.

I.6.1 CARACTERES Y DIMENSIONES DE LA COMPETENCIA NOTARIAL.

Uno de los caracteres principales de la competencia notarial está en el hecho de que surge tanto de la Ley, como de la doctrina. Sobre todo en materia de competencia notarial es muy importante la doctrina, porque generalmente las leyes son incompletas, teniendo en ocasiones una larga data y no estando a tono en su contenido con la evolución de las construcciones y sistematizaciones doctrinales.

Otro carácter que distingue a la competencia notarial, es el de que en principio se la considera improrrogable; lo que no sucede con la competencia judicial que, acorde al artículo 6 del Código de Procedimiento Civil, es prorrogable en los siguientes términos: “La competencia de los jueces que ejercen jurisdicción ordinaria es prorrogable, en conformidad con las disposiciones legales. La competencia en el ejercicio de la jurisdicción privativa, se prorroga sólo en asuntos y sobre personas que están sometidas a esa jurisdicción, aunque el juez propio sea de diverso territorio. La competencia no se prorroga por razón de los grados”.

Tres son las dimensiones que ofrece la competencia notarial: por razón de la materia, que es la llamada funcional; por razón del territorio, o sea la competencia horizontal, y por razón de las personas. Pasaremos a examinar cada una de ellas:

A) POR RAZON DE LA MATERIA.- Se denomina también competencia material o real, siendo un tema de difícil elucidación. La llamada “*ratione materiae*”. El Primer Congreso Internacional del Notariado Latino se pronunció sobre el carácter y alcance de la función notarial declarando que: “El notario latino es el profesional del derecho encargado de una función pública consistente en recibir, interpretar y dar forma legal a la voluntad de las partes, redactando los instrumentos adecuados a ese fin y confiriéndoles autenticidad, conservar los originales de estos y expedir las copias que dan fe de su contenido”. (14)

Se ha considerado que esta definición refleja los cuatro puntos cardinales de la función notarial: redactar, autorizar, conservar y expedir copias de los instrumentos.

Con este alcance de la función notarial podemos entender que la competencia del notario en razón de la materia se ve reflejada en lo que la Ley le faculta con relación a su participación en determinados actos o contratos. En nuestra legislación notarial el artículo 18 de la Ley Notarial trata este punto, indicando las ATRIBUCIONES de los notarios, que cada vez, y con el transcurso del tiempo - y con las consiguientes reformas al artículo- han ido extendiéndose más, hasta captar algunas actuaciones de tipo judicial, como tramitar disoluciones de las sociedades conyugales o receptor informaciónes sumarias y de nudo hecho, que eran exclusivas de los jueces civiles, y últimamente en el Código de la Niñez y la Adolescencia, expedido mediante Ley N.- 2002-100, publicada en el R.O. N.- 737, de 3 de enero del 2003, el poder extender autorizaciones a los menores de edad para salir del país.

B) POR RAZON DEL TERRITORIO.- Se entiende por competencia territorial o “*ratione loci*” la que se ejerce sobre determinada demarcación o territorio. No es límite de función, sino de ejercicio. Señala el ámbito geográfico dentro del cual el notario puede actuar o intervenir en asuntos que le incumben “*ratione materiae*”, cualquiera sea el domicilio de las personas, el lugar de ubicación de los bienes o del cumplimiento de las convenciones. Al respecto, el artículo 7 de la Ley Notarial ecuatoriana dice:

14) Citado por Carlos A. Pelosi en Ob. Cit. “El Documento Notarial”, pág. 136

“ Cada notario ejercerá su función dentro del cantón para el cual haya sido nombrado, cualquiera que sea el domicilio de los otorgantes, la ubicación de los bienes materia del acto o contrato o el lugar del cumplimiento de las obligaciones”.

Así la competencia del notario con relación al territorio también está determinada por la Ley, y se traduce en la facultad que tiene el notario para conocer los actos y contratos dentro de los límites del territorio cantonal para el cual fue nombrado, es decir un notario nombrado para el cantón Quito, no podría autenticar una escritura pública otorgada ante un notario nombrado en Guayaquil y firmar por éste aquel documento, pero lo que si cabe es que cualquier ciudadano nacional o extranjero, domiciliado en otro lugar pueda comparecer ante un notario y vender sus bienes ubicados en distinto Cantón.

Si se notarizara la venta de un inmueble ante notario de un cantón distinto, este funcionario deberá disponer su anotación al margen de la inscripción respectiva en el Registro de la Propiedad correspondiente para que el acto tenga plenos efectos legales.

C) POR RAZON DE LAS PERSONAS.- Tiene que ver con la capacidad de las personas que intervienen en el acto notarial. Se puede decir que existe incapacidad para instrumentar, incompatibilidad por interés directo o parentesco, falta de legitimación (ilegitimación) del agente e inhabilitación e inhibición, que en definitiva son vicios que afectan a la capacidad de una persona, siempre están determinados expresamente por la ley positiva, como ya lo hemos analizados, la cual también da los caminos para superarlos, salvo que se trate de las incapacidades absolutas.

Al respecto de la competencia del notario, la Ley Notarial ecuatoriana establece en su artículo 20 las prohibiciones que tienen estos funcionarios y en el numeral tercero se prohíbe expresamente : “ Autorizar escrituras de personas incapaces, sin los requisitos legales; o en que tengan interés directo los mismos notarios, o en que intervengan como parte su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad”. Se puede observar que a más de la prohibición de autorizar escrituras a personas que sean legalmente incapaces (arts. 1489 y 1490 del

Código Civil ecuatoriano, ya analizados); lo que es lógico, se pone una prohibición que se la podría entender de carácter moral y ético con relación a la misma persona del notario, ya que autorizar una escritura que beneficie a él o a alguien de su familia, no es algo ni ético, ni moral. Lastimosamente, para algunas personas que sólo miran a lo económico y material, esta prohibición es muchas veces saltada, ya que sus parientes o la parte que deba actuar en un contrato que favorezca al notario pueden ser plenamente capaces según la ley civil, y por consiguiente, el contrato que se celebre sería perfectamente posible. Personalmente nos parece muy acertado el haber puesto esta disposición con la finalidad de precautelar esos principios éticos y morales, que ventajosamente todavía tienen vigencia para la mayoría de los ecuatorianos.

I.7 ¿ES FUNCIONARIO PÚBLICO EL NOTARIO O ESCRIBANO?

Antes de entrar a analizar este tema, nos parece importante manifestar que el notario es un profesional del derecho investido de facultades tales como fedatario, o depositario de la fe pública, y que representa al Estado en tal efecto; por esto se habla de que es un funcionario público atendiendo a dicha representación. Este doble carácter de profesional del derecho y funcionario público da lugar a que en la doctrina se considere la función notarial de naturaleza jurídica mixta.

Existen muchas definiciones de notario o escribano público, ya sea calificándolo como funcionario público investido por el Estado para realizar y autenticar documentos de contenido patrimonial o no, o considerándolo como profesional del derecho que cumple una función pública pero negándole el carácter de funcionario público.

Para nosotros el notario o escribano es un funcionario investido por la ley para dar fe pública de los negocios jurídicos, que se celebren ante él y que al mismo tiempo tiene que adaptar la voluntad de las partes a las normas jurídicas valederas, dándole solidez formal, fecha cierta y autenticidad. Y en el mismo sentido, de funcionario investido de fe pública, se lo define en el Art.1 de la Ley Notarial nuestra, que dice textualmente: “ Notarios son los funcionarios investidos de fe pública para autorizar, a requerimiento de parte, los actos, contratos y documentos determinados en las leyes”.

Siendo interesante y con algo de curiosidad histórica el hecho de que nos hemos referido al notario “o escribano”, sabiendo que esta última acepción prácticamente ha quedado fuera de nuestra legislación moderna, donde solamente se habla de notarios. Debiendo al respecto irnos al “Diccionario Jurídico Elemental” de Guillermo Cabanellas de Torres, en el cual con relación a la palabra ESCRIBANO se dice: “ Las diversas acepciones de esta voz se emparentan, de modo más o menos inmediatos, con su etimología, relacionada con la escritura, con aquel que escribe. Así, en significados ya arcaicos, escribano se ha dicho por escribiente o amanuense (...). Más específicamente, su oficio tradicional se concreta en la definición que Escriche insertaba a mediados del siglo XIX: “ El oficial o secretario público que, con título legítimo, está destinado a redactar y autorizar con su firma los autos y diligencias de los procedimientos judiciales, como asimismo las escrituras de los actos y contratos que se pasan entre las partes”; es decir, el funcionario que gozaba de fe pública” (15). Mientras se define al NOTARIO como: “ Funcionario público autorizado para dar fe, conforme a las leyes, de los contratos y demás actos extrajudiciales” (Art. 1 de la Ley especial del Notariado)” (16).

Y según la última edición del Diccionario de la Lengua Española, editado por la Real Academia Española, ESCRIBANO es la “Persona que por oficio público está autorizada para dar fe de las escrituras y demás actos que pasan ante él.”(17) ; mientras que NOTARIO es el “Funcionario público autorizado para dar fe de los contratos, testamentos y otros actos extrajudiciales, conforme a las leyes.”, o “2. Persona que deja testimonio de los acontecimientos de los que es testigo.”, o “3. El que desempeñaba la labor de escribano y daba fe de escritos y otros actos”.(18)

Los escribanos existían antiguamente en nuestro medio como funcionarios que cumplían las actividades que pasaron luego a los notarios, reemplazantes legales de aquellos, conforme a disposición expresa de la Ley Orgánica de la Función Judicial,

(15) Guillermo Cabanellas de Torres, Diccionario Jurídico Elemental, 13ava edición. Santa Fe de Bogotá. Editorial Nealista. 1998, pág. 150.

(16) Guillermo Cabanellas de Torres, ob. cit. pág 270.

(17) Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 22ava edición. Editado por Espasa- El Comercio, Quito. Impreso en Rotapapel S.L. 2001. pág. 652.

(18) Real Academia Española, ob. cit. pág. 1078.

codificada por la Comisión Legislativa permanente con fecha 6 de abril de 1959, la cual en su artículo 153 indica expresamente: “ Son notarios los funcionarios llamados a intervenir en el otorgamiento de las escrituras públicas y demás instrumentos auténticos desempeñando las funciones que correspondían a los escribanos”. Notarios mantenidos en la vigente Ley Orgánica de la Función Judicial, expedida por el Gobierno del Gral. Guillermo Rodríguez Lara, y publicada en el R.O. 636, de 11 de Septiembre de 1974, en la Sección VI del Título II, y por supuesto en la actual Ley Notarial vigente desde 1966.

Así pues, la función notarial es una función pública que tiene sus características propias dentro del Derecho, y que, por lo mismo, ha hecho surgir una rama de esta disciplina que precisamente se denomina Derecho Notarial, siendo la base de esta función la necesidad permanente de certeza, de seguridad jurídica, que sólo se puede tener cuando las actuaciones han sido testificadas y actuadas por alguien que represente al Estado, un funcionario investido de fe pública.

Retomando el punto principal de este capítulo podemos concretar que doctrinalmente existen dos posiciones contradictorias, la una manifestando que el notario sí es un funcionario público, y la otra sosteniendo que no lo es. La una corriente considera que cuando el agente es titular de un órgano estatal investido de una función pública es naturalmente un funcionario público; la otra sostiene que pese a ejercer una función pública no es un funcionario público en sentido estricto. Ha destacado Villegas Basavilvaso “que no existe uniformidad en la doctrina de los autores acerca del concepto de funcionario público. Esa diversidad doctrinal depende no solamente de la noción que se acepte de la función pública, sino también de los distintos regímenes legales”(19) . El funcionario, dice Danés y Torras, “ nace , crece vive y muere a la sombra del presupuesto del Estado... y cuando viene la hora de su jubilación el presupuesto lo pensiona todavía”.(20) Cabría distinguir entre funcionario público como un concepto genérico y funcionario del Estado, que tiene un carácter específico.

(19) Benjamín Villegas Basavilvaso, Derecho Administrativo, Tea, Buenos Aires, 1951, t. II, p. 229, N.- 263. Cit. por Carlos A. Pelosi en El Documento Notarial, ob. cit. pág. 174.

(20) Daniel Danés y Torras, El notario como funcionario, como técnico en derecho y asesor, en Estudios de Derecho Notarial. Publicación de la Junta de Decanos de los Colegios Notariales de España con motivo del Centenario de la Ley del Notariado, sec. II, Vol. II. Madrid, 1965, págs. 166 y siguientes. Cit. por Carlos A. Pelosi en El Documento Notarial, ob. cit. pág. 175.

Al respecto Carlos A. Pelosi indica: “ Estimo que la caracterización adecuada es la de profesional del derecho encargado de una función pública, según la feliz fórmula aprobada en el Primer Congreso Internacional del Notariado Latino, celebrado en Buenos Aires al año 1948, al establecer el carácter, objeto y alcance de la función notarial” (21).

Para nosotros, el notario es un profesional del derecho que goza de fe pública, en las funciones no privadas que ejerce; conforme a la moderna doctrina alemana del derecho administrativo que ha creado el concepto de “ Amtstraguer”, categoría de simples portadores de una función sin revestir el carácter de funcionario público, dentro de la cual se incluye a los notarios.

La Ley Notarial en su artículo 6 dice: “Notarios son los funcionarios investidos de fe pública para autorizar, a requerimiento de parte, los actos, contratos y documentos determinados en las leyes”. No establece expresamente si el notario es o no un funcionario público; pero en la Ley Orgánica de la Función Judicial, el título II que se refiere a : “LOS DEMAS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS”, en la sección sexta se trata acerca de LOS NOTARIOS; por consiguiente, el legislador ecuatoriano ha dado la categoría de FUNCIONARIO PUBLICO al notario. Inclusive en la Ley Orgánica del Consejo de la Judicatura el artículo 17 que se refiere a las atribuciones de la Comisión de Recursos Humanos, en el literal b) dispone: “Organizar y administrar los concursos de merecimiento y de oposición, para la calificación de los candidatos idóneos a ser nombrados por la Corte Suprema, distritales y superiores, en las funciones de: ministros de los tribunales distritales y de las cortes superiores; vocales de los tribunales penales, jueces, secretarios y demás funcionarios y empleados de la Función Judicial; así como también a los notarios, registradores, alguaciles y depositarios judiciales, de acuerdo con las normas de sus leyes especiales”.

Estimamos que el legislador ecuatoriano en esta serie de leyes considera que el notario es un funcionario público, pero, insistimos, para nosotros no lo es exacta y técnicamente, pues siendo un profesional que goza de fe pública, no es un funcionario

(21) Carlos A. Pelosi, El Documento Notarial, ob. cit. pág.176.

público en el estricto sentido de los términos, de ser un “empleado público”, un miembro de la Administración Pública, de esa clase social que vive y medra de un sueldo estatal y que ha dado origen a la tan criticada y desvalorizada burocracia, considerada ociosa e improductiva, y últimamente, tan proclive a la corrupción.

Una de las características importantes, además de las nombradas, de este profesional es la imparcialidad, ya que el notario no tiene clientes sino requirentes. En él se busca una imagen de mediador y consejero ante un conflicto de partes, por esto al ejercer su deber de asesorar de acuerdo al derecho, se convierte en intérprete de las voluntades en pos a llegar a un equilibrio, a una armonía conforme al mundo jurídico.

En la actualidad el quehacer del notario consiste en escuchar, interpretar y aconsejar a las partes; preparar, redactar, certificar, autorizar, conservar y reproducir el instrumento.

En nuestro país tal vez este quehacer no está dado considerando estos pasos plenamente, o todavía no se ve así la función del notario, pero como en otros países si existe esta actitud creemos importante señalarla, manifestando que esto debe servir de ejemplo a las futuras generaciones de notarios, para que se desempeñen acorde con el acontecer mundial, dentro de un constante deseo de mejoramiento y superación personal y social.

Así se ve la existencia de una visión diferente de lo que debe hacer en realidad un notario público, no sólo limitándose a recibir, revisar y firmar las escrituras puestas a su consideración, sino convertirse en un elemento importante y aún catalizador dentro de la actividad de todo ciudadano que acuda a autenticar sus documentos, actos y contratos, confiando en su capacidad profesional y en su valor de dador de fe pública

CAPITULO II

II.- RELACIÓN JURÍDICO - TRIBUTARIA EN LOS TRIBUTOS QUE CONCIERNEN A LOS ACTOS NOTARIALES

II.1 CONCEPTOS FUNDAMENTALES

A) RELACION JURÍDICO - TRIBUTARIA

Una vez revisados varios conceptos sobre el notario y el acto notarial, pasaremos a analizar algo relacionado directamente con nuestra investigación: “ La relación jurídico-tributaria en los tributos que conciernen a los actos notariales”.

La relación jurídico tributaria en el Ecuador esta regulada por el Código Tributario, cuerpo legal que indica en su artículo primero, refiriéndose a su ámbito de aplicación, que este código regula las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos, con relación a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos.

Considerando lo cual cabe indicar que la relación jurídico - tributaria es aquella que se da o se llega a dar entre dos entes: *uno, el sujeto activo*, que es el Estado; y *el otro, el contribuyente o responsable*, de la determinación o recaudación de los tributos, que es el sujeto pasivo.

Para el doctor José Vicente Troya la relación jurídico - tributaria es “un modo de explicar el conjunto de mutuos derechos y obligaciones que surgen entre la administración y los contribuyentes, con ocasión de la determinación y recaudación de los tributos. Es una relación compleja que incluye dentro de sí, lo que se conoce como la obligación tributaria principal o sustantiva y otras de carácter formal.”⁽¹⁾

(1) José Vicente Troya Jaramillo, La Relación Jurídico-Tributaria. Apuntes del Curso de Maestría en Derecho Tributario. Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador, Quito 2002, pág. 1

El tratadista Ramón Valdés Costa en su obra “Curso de Derecho Tributario” llega a concebir a la relación jurídico - tributaria como “El vínculo entre el Estado y el contribuyente”, que “es una relación jurídica y no una relación de poder.”(2) Añadiendo luego que esta relación “es la aplicación de los principios fundamentales de legalidad y tutela jurisdiccional, que derivan en el principio, también fundamental, de la igualdad jurídica de las partes”.(3)

El Dr. José Vicente Troya en sus apuntes de clase ha destacado que entre la relación jurídico – tributaria y la obligación tributaria existe la diferencia del todo a la parte, añadiendo que el autor Margain Manautou, denota la diferencia y define a la relación jurídico – tributaria como “ el conjunto de obligaciones que se deben al sujeto pasivo y al sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria” (4). Pudiendo añadirse que la relación jurídico – tributaria comporta la explicación global de las potestades y deberes de la administración.

La relación jurídico - tributaria comprende un nexo principal y otros menores que vinculan a la administración y a los contribuyentes. Existen deberes de terceros: funcionarios públicos o administrados particulares, quienes, siendo intrínsecamente ajenos a la relación, deben observar determinadas conductas previstas por las normas, situación ésta, de los deberes de terceros, en la que se encuentran los notarios, habiendo así, por nuestra parte, determinado la ubicación de los notarios en la relación jurídico-tributaria.

Dentro de la relación jurídico-tributaria surge el concepto de obligación jurídico-tributaria, la cual debe entenderse como la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago la extingue.

(2) Ramón Valdés Costa. Curso de Derecho Tributario I, Tercera Edición, Santa Fe de Bogotá, Editorial Temis, S.A. pág. 315.

(3) Ramón Valdés Costa, op. cit. pág. 316.

(4) José Vicente Troya Jaramillo, Apuntes....ob. cit. pág. 2.

B) OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Nuestro Código Tributario en su artículo 14, define a la OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, como el vínculo jurídico personal, que existe entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos, y los contribuyentes o responsables de aquellos. Por el cual debe pagar prestaciones al suscitarse el hecho generador previsto por la Ley, prestaciones que pueden ser en dinero, especies o servicios apreciables en dinero.

De esta definición se desprende que la obligación tributaria es un vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto pasivo debe satisfacer al ente público la cuota del tributo, que es a su vez el objeto de dicha obligación de dar.

Doctrinariamente se ha considerado a la obligación tributaria sustantiva o principal como la que da origen al crédito tributario de la administración y le permite ejercitar una pretensión concreta de cobro al contribuyente, siendo una típica obligación de dar. Por su cumplimiento se produce la disminución del patrimonio del contribuyente y el acrecimiento del que corresponde a la administración. La dación con la que se cumple el pago de la obligación es definitiva e irrecuperable. Esta obligación tributaria es de dar dinero o especies. Comúnmente ocurre lo primero y sólo excepcionalmente, cuando la ley lo permite de modo expreso, se da el pago en especie.

Como lo destaca el tratadista mexicano Sergio F. De la Garza “la obligación tributaria es de derecho y no de poder”⁽⁵⁾. Lo cual significa que al originarse en la ley, la parte acreedora, la administración, y deudora contribuyente, se encuentran en pie de igualdad. La relación de poder se da entre el Estado y los administrados, en cuanto el primero, tiene la potestad de crear, suprimir y modificar los tributos y fijar sus elementos esenciales, actividad derivada de la soberanía y demostración del imperium. Tal cosa no ocurre cuando los entes públicos determinan y recaudan tributos. La potestad tributaria o de creación es propia del Estado, que la ejerce a través de sus

(5) Sergio F. De la Garza Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. S.A. México. 1986 pág 427. Citado por José Vicente Troya Jaramillo. Apuntes..ob. cit. pág 4.

organismos legislativos y excepcionalmente por el Presidente de la República, y de los consejos provinciales y municipios respecto de tasas y contribuciones especiales, en tanto que la potestad para determinar y recaudar tributos es del Estado, de los consejos provinciales, de los municipios y de las entidades descentralizadas.

Así la obligación tributaria, en cuanto a su desenvolvimiento es similar a la del derecho común. Es una obligación ex – lege, es decir gobernada por la ley, en la cual encuentra su fuente. Es un vínculo jurídico personal que ocurre entre dos partes concretas y conocibles, la administración acreedora y el contribuyente deudor, lo cual da lugar a un derecho de crédito y a la correspondiente acción de cobro.

En nuestra legislación, el nacimiento de la obligación tributaria, esta considerado en el Art. 17 del Código Tributario, donde se concreta expresamente que debe tener ese presupuesto legal, pues es la ley la que configura el tributo.

Una vez señalado lo anterior, podemos decir que los elementos constitutivos de la obligación tributaria son: EL HECHO GENERADOR, EL SUJETO ACTIVO Y EL SUJETO PASIVO, veámoslos brevemente:

B.1 EL HECHO GENERADOR.

Al introducimos en esta materia, José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, anotan: “La ley tributaria, como toda norma jurídica, al establecer un mandato, ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho. Ese supuesto de hecho o supuesto físico (también denominado riqueza gravada u objeto material del tributo) constituye, naturalmente, un elemento de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado de la forma en que él mismo es contemplado por el legislador tributario y transportado a la norma, convirtiéndolo así en un supuesto normativo, esto es, en un hecho jurídico, que en esta rama del Derecho recibe más específicamente, el nombre de hecho imponible”. (6)

(6) José Luis Pérez Ayala y Eusebio González, Derecho Tributario I. Ediciones Plaza Universitaria Salamanca. 1994, págs. 189 y 190.

Ya hemos visto como en el art. 14 de nuestro Código Tributario se daba el concepto de obligación tributaria, debiendo anotar que en el art. 15 se define al hecho generador como el presupuesto establecido por la Ley para configurar el tributo. Es decir que en la Ley debe existir un presupuesto que determine el acto o hecho del tributo, caso contrario no existiría éste, lo que se relaciona con el principio de legalidad: “No hay tributo sin ley”.

Aquí surgen dos ideas fundamentales sobre el tema: que el hecho generador es un hecho jurídico, en cuanto está determinado por la ley, y que el hecho previsto en hipótesis por la norma ha de ser revelador de una cierta capacidad contributiva en el sujeto obligado a pagar el tributo en cuestión.

En la estructura del hecho generador se ha destacado que comprende los aspectos objetivo y subjetivo que deben estar establecidos en la ley.

“ El primero consiste en varios elementos: la descripción del hecho gravado o elemento material de características variables que pueden agruparse en tres clases posesión, obtención o utilización de una riqueza como gasto, cuyo eventual acaecimiento implica el nacimiento de la obligación. Este elemento material debe ser complementado con las disposiciones necesarias para determinar la cuantía de la obligación, entre ellas las relativas a la base de cálculo, elemento indisolublemente unido al hecho gravado. El aspecto objetivo requiere, además, que se establezcan las condiciones de tiempo y de lugar.

El aspecto subjetivo se refiere a las personas vinculadas como sujetos activo y pasivo, es decir, los titulares del crédito y el débito”. (7)

Modernamente se atribuye a la norma creadora del tributo dos tipos de efectos, según lo anotan Pérez de Ayala y Eusebio González, destacando: “Unos, llamados a ser considerados en un plano estático, se concentran en el estudio del hecho imponible, poniendo especial énfasis en la forma que éste recoge capacidades económicas

7) Ramón Valdés Costa, Curso de Derecho Tributario I, ob. cit. págs. 327 y 328.

susceptibles de imposición al objeto de valorar la legitimidad del tributo. Otros, centrados más que en el hecho imponible en la consideración de sus efectos jurídicos, es decir en las situaciones jurídicas subjetivas creadas, permiten, tanto un análisis estático que fue el concepto y contenido de las situaciones subjetivas a examinar, como, y sobre todo, su proceso de formación y extinción, es decir, un estudio que sólo puede ser desarrollado desde una perspectiva dinámica”. (8)

Se puede decir que en la teoría moderna tiene importancia el procedimiento de imposición , que es un conjunto de actos originados en el deber tributario y en el poder de imposición. Trasladándose así el centro de gravedad de la teoría tributaria, desde el presupuesto de hecho o hecho imponible en sí, a sus efectos jurídicos.

Esta nueva doctrina asegura que de la realización del hecho imponible no nace inmediatamente un derecho de crédito tributario, a favor del Estado, sino un comportamiento legalmente debido a cargo del contribuyente, impuesto por la Ley, y en favor del Estado, que debe calificarse no como una obligación propiamente dicha del administrado, sino como un deber jurídico particular frente al cual no existe un derecho subjetivo del Estado.

En conclusión, el hecho imponible o hecho generador, como se lo denomina en nuestra legislación, es un hecho previsto por la Ley, que puede consistir en cualquier manifestación objetiva de determinar la capacidad contributiva, que se tiene en cuenta y se la configura como apta para el surgimiento de la obligación subjetiva tributaria por parte de los contribuyentes o responsables con relación del Estado o a las entidades acreedoras de tributos.

(8) J. L. Pérez de Ayala y Eusebio González, “ Derecho Tributario I” ob. cit. pág 117.

B.2 EL SUJETO ACTIVO

El sujeto activo de la obligación tributaria es el ente al cual se debe pagar, en su calidad de acreedor, el tributo, por parte del sujeto pasivo, contribuyente o responsable.

Un concepto doctrinario importante es el que nos da el tratadista Ramón Valdés Costa, anotando, con respecto al sujeto activo de la relación jurídico – tributaria, que: “La doctrina contemporánea, superando anteriores confusiones, lo caracteriza como el órgano estatal titular del crédito, es decir, el que tiene derecho a exigir e ingresar el importe del tributo. El Modelo de Código Tributario para América Latina lo define sintéticamente diciendo que “es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo”; el Código Tributario Uruguayo precisa más el concepto especificando la naturaleza tributaria de la relación y el carácter público del ente. La segunda precisión es importarte, por cuanto el ente debe integrar necesariamente la estructura estatal. Es el único elemento que permite diferenciar los tributos de las obligaciones pecuniarias establecidas por ley a favor de personas de derecho público no estatales”. (9)

Así queda claro que el sujeto activo es siempre un ente público, como parte de una relación jurídica creada por la ley; ente público que tiene el derecho a exigir e ingresar el importe establecido por mandato legal.

La competencia para crear el tributo, para dictar el “ mandato” está radicada en la Función Legislativa, tal como lo establece nuestra actual Constitución Política en su artículo 257: “Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes”.

Cabe añadir únicamente que nuestros legisladores, con buen criterio, han puesto en el art. 22 del Código Tributario el concepto de sujeto activo constante en el Modelo de Código Tributario para América Latina, “ente acreedor del tributo”, con lo cual por ser éste un concepto, además de claro, universal, se evita problemas de interpretación.

(9) Ramón Valdés Costa. Curso de Derecho Tributario I, ob. cit. págs 330.

En este punto del sujeto activo de la relación jurídico- tributaria, se ha destacado dos aspectos importantes: los destinatarios y los recaudadores, aspecto éste relacionado íntimamente con nuestro trabajo pues en éste estarían los notarios en cuanto preceptores de los tributos.

Así es frecuente que el tributo tenga, total o parcialmente, un destino ajeno al sujeto activo, es decir, que no sea un recurso propio. Es el caso de la coparticipación de los entes locales en los impuestos nacionales y el de los tributos creados para otorgar subvenciones a otros entes públicos o privados. En estos casos, el sujeto activo sigue siendo el Estado Central.

Otra situación por considerar es la de los recaudadores. Por razones de buena administración, el sujeto activo, puede encomendar la percepción del tributo a un ente ajeno, otorgándole facultades más o menos amplias (liquidación, cobranza, ejecución judicial). En estos casos, el recaudador actúa en calidad de mandatario del sujeto activo que mantiene su condición de titular del crédito. Ya hemos señalado que esta calidad tendrían en nuestra ley los NOTARIOS, además, de por sus ingresos personales, ser sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, como los veremos en forma más detallada a lo largo de este trabajo.

B.3 EL SUJETO PASIVO

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, en dos calidades, como contribuyente o como responsable. Está considerado en el art. 23 del Código Tributario ecuatoriano.

Visto así, el sujeto pasivo es el lado opuesto del activo. “ Es el reverso del sujeto activo. Es el obligado al pago, cualquiera que sea su relación con el fundamento y fin del tributo”(10).

(10) Ramón Valdés Costa. Curso de Derecho Tributario, ob. cit. pág. 332.

El tributo es una institución jurídica, por lo cual su aplicación se resuelve en unos deberes jurídicos a cargo de un sujeto que adquiere con ello la consideración técnica de sujeto pasivo de la potestad de imposición que posee el sujeto activo.

En una primera aproximación, con el término sujeto pasivo se hace referencia a los sujetos - normalmente particulares, aunque también puede tratarse de un ente público. - a cuyo cargo impone la ley diversos deberes, pecuniarios y no pecuniarios que configura su status jurídico de sujeción al tributo y a las correspondientes potestades administrativas de gestión tributaria.

Como dicen Pérez de Ayala y González: “ Surge, así, una primera y fundamental figura de subjetividad tributaria pasiva: la del sujeto pasivo del tributo, que será, pues, el sujeto al que la Ley tributaria atribuye la titularidad del hecho imponible (...). Este sujeto pasivo, es , en suma, el que se suele designar como contribuyente” (11). Y como contribuyente, además de responsable, lo considera nuestro Código Tributario en el señalado art. 23.

Estos mismos autores añaden que “ las exigencias de operatividad y eficacia de la aplicación del tributo, llevan a definir en la ley otros titulares de situaciones jurídicas tributarias pasivas, situaciones que pueden ser sustanciales (de pagar) o instrumentales (deberes de hacer, situaciones de sujeción o de soportar), etc.. situaciones jurídicas cuya identificación, se concreta para cada caso particular, en el desarrollo del procedimiento impositivo, como forma de actuación del tributo” (12).

Así se ha configurado otras posiciones subjetivas y diversas a las del titular del hecho imponible, surgiendo conceptos como los denominados sustitutos y responsables, a los cuales se les impone algunos o todos los deberes en que se despliega el tributo, pese a que en esos sujetos no se presenta la nota de realizadores del hecho imponible. Surgiendo su obligación ya sea por haber intervenido en cierta manera en su realización o ya sea por meras razones de garantía y aseguramiento del crédito tributario.

(11) José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, Derecho Tributario I, ob.cit pág.213.

(12) José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, Derecho Tributario I, ob.cit pág.214

Son sujetos distintos del contribuyente que pueden verse obligados por la ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias de éste.

Nuestra legislación, recoge estos principios doctrinarios en los artículos 24, 25, 26, 27 y 28 del Código Tributario, en los cuales se puede encontrar los conceptos de contribuyente, de responsable, de responsable por representación, de responsable como adquirente o sucesor, y de otros responsables: los agentes de retención y los agentes de percepción, con los alcances de su responsabilidad.

Ampliaremos estos conceptos al tratar en el punto II.3 de este capítulo sobre el notario como contribuyente y como tercero responsable, pues el notario también tiene la calidad de sujeto pasivo dentro de la relación jurídico tributaria.

En conclusión, la figura del sujeto pasivo contribuyente está identificada con una persona natural o jurídica que debe realizar un sacrificio económico destinado a contribuir al financiamiento de los gastos públicos.

Con esta revisión algo somera de los principales elementos, tanto de la Relación Jurídica Tributaria, como de la Obligación Tributaria, podremos entrar a enfocar claramente en los acápites posteriores la relación jurídico tributaria en los actos notariales y la responsabilidad tributaria de los notarios en los actos y contratos en que deben intervenir como funcionarios investidos de fe pública..

II.2 CONTENIDO DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA EN LOS ACTOS NOTARIALES

De la definición de Derecho Tributario más amplia y aceptada como el conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en su calidad de acreedor de tributos, y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago, se deriva que esos derechos y obligaciones presentan diferencias en cuanto a su naturaleza y características jurídicas.

II.2.1 LA OBLIGACIÓN DE CRÉDITO Y DÉBITO

Podemos empezar manifestando que existe un elemento fundamental, básico y principal, dentro de la relación jurídico tributaria relacionado con la citada definición de Derecho Tributario; elemento que es la OBLIGACIÓN DE CRÉDITO Y DÉBITO. Esta consiste en la obligación de pagar una suma de dinero, por concepto de tributo y sus accesorios. Es una prestación que tiene su fuente exclusivamente en la ley, la que debe establecer todos los elementos necesarios para determinar su existencia y su cuantía. Al conjunto de estas normas, se le llama derecho tributario material o sustantivo.

A esta relación fundamental se añaden otras de diversa naturaleza, que son de carácter accesorio, entre las cuales están las que regulan las garantías reales; las que establecen otros sujetos pasivos responsables, solidarios o sustitutivos, del deudor principal; las que establecen recargos y multas, por mora cuando éstas no tienen carácter punitivo; la acción de reembolso. Son todas ellas relaciones accesorias a la relación principal.

Conforme dice Valdés Costa: “ El Modelo de Código Tributario para América Latina y los códigos que lo tomaron como fuente optaron por la denominación OBLIGACIÓN (...). El Modelo la recogió en su art. 18 en los siguientes términos: ‘La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la Ley. Constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales’.” (13)

Nosotros ya hemos señalado como se define a la obligación tributaria en el art. 14 de nuestro Código Tributario; cuerpo legal que, según consta en el primero de sus considerandos, precisamente fue expedido ante la necesidad de regular “ todo lo atinente a la relación jurídico-tributaria”.

(13) Ramón Valdés Costa. Curso de Derecho Tributario, ob. cit. pág. 324

En cuanto a su objeto, todas las relaciones a que puede dar lugar un tributo pueden clasificarse en obligaciones de dar, de hacer o de no hacer, existiendo una categoría de las llamadas obligaciones de tolerar o sufrir: tolerar una inspección, una investigación, etc..

Y esta obligación de crédito y débito existente en la relación jurídico-tributaria, en lo que respecta al punto central de nuestro estudio, cabe decir que puede ser plenamente aplicada a los actos y contratos notariales, con relación tanto a la persona del notario, como a quienes comparecen ante él a solicitar sus servicios profesionales, como lo veremos posteriormente en forma más detallada.

La Ley Notarial, en el artículo 18 establece las atribuciones de los notarios, concretando en el primer numeral: “ Autorizar los actos y contratos a que fueren llamados y redactar las correspondientes escrituras, salvo que tuvieren razón o excusa legítima para no hacerlo”.

Dentro de este numeral están comprendidos todos los actos y contratos cuya legalización por parte del notario puede ser solicitada por cualquier ciudadano ecuatoriano o extranjero, legalmente domiciliado o no en nuestro país, mediante la celebración de la correspondiente escritura.

Y en el siguiente artículo, el 19, a la par que se le da la atribución señalada, en el literal b), dentro de los deberes, se señala textualmente: “ Exigir, antes de la ejecución de un acto o de la celebración de un contrato, el pago de los impuestos relativos, tanto al acto o contrato como a los impuestos que graven los bienes a que tal acto o contrato se refiere”.

Para conocer los tipos de contratos existentes en nuestra legislación, debemos acudir fundamentalmente al Código Civil, en cuyo Libro Cuarto se señala las diversas clases de contratos que se pueden dar en nuestro país, como ser: la compraventa, la permuta, la cesión de derechos, el arrendamiento, la sociedad, el mandato, el comodato o préstamo de uso, el mutuo o préstamo de consumo, etc.

De estos contratos, el que tiene mayor importancia con relación a nuestro tema, es evidentemente el de compraventa. El Código Civil, en su art. 1759, lo define como “un contrato en que una de las partes se obliga a dar una cosa, y la otra a pagarla en dinero. El que contrae la obligación de dar la cosa se llama vendedor, y el que contrae la de pagar el dinero, comprador. El dinero que el comprador se obliga a dar por la cosa vendida se llama precio”. Y decimos que tiene especial relación con el tema notarial, sobre todo cuando se refiere a compraventa de inmuebles, pues esta transacción siempre debe ser hecha en forma solemne, es decir ante un notario, quien, por ley, está en la obligación de verificar que previamente hayan sido pagados los impuestos relacionados con la transacción, impuestos establecidos legalmente, como más adelante lo señalaremos al analizar el ámbito de la Ley de Régimen Municipal. Y con relación a estos contratos surgiría por parte del notario su obligación del crédito y débito en cuanto, como ya lo veremos, deje de exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, teniendo aun responsabilidad solidaria y pudiendo caer en las contravenciones tributarias, conforme se lo determina en el Código Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno del Ecuador.

II.2.2 NORMAS EN LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA EN LOS ACTOS NOTARIALES

Cabe pues, decir que la relación jurídico-tributaria en los actos y contratos notariales surge de las normas de derecho tributario material o sustantivo, de las normas de carácter accesorio, aquéllas vinculadas a la obligación principal, y de las relacionadas con el derecho represivo tributario.

Formando estas tres categorías una amalgama de conceptos, sin cuya interrelación no cabría exigirse el cumplimiento de obligaciones tributarias con relación a los notarios en el desempeño de sus funciones y obligaciones; pudiéndose añadir que el contenido de la relación jurídico tributaria en los actos y contratos notariales tiene como principal función vigilar, tanto el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de quienes requieren sus servicios, como el cumplimiento de los deberes formales que la ley ha impuesto a los mismos notarios, en las diversas calidades que en el siguiente acápite veremos tienen.

II.3 EL NOTARIO COMO CONTRIBUYENTE Y COMO TERCERO RESPONSABLE

Como ya lo hemos destacado, el sujeto pasivo de la obligación tributaria es “ la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable” (art. 23, Código Tributario); siendo una de las características esenciales del sujeto pasivo la de estar siempre obligado a cumplir las obligaciones que la ley le impone sin importar a qué título lo haga. La ley considera también la existencia de un “contribuyente” y de un “responsable”, determinándose como elemento diferenciador. LA NATURALEZA de la responsabilidad; así, el CONTRIBUYENTE lo es por deuda propia, mientras el RESPONSABLE lo es por deuda ajena.

II.3.1. EL NOTARIO COMO CONTRIBUYENTE

El notario posee las dos calidades: de contribuyente y de tercero responsable.

Así, en primer lugar es CONTRIBUYENTE, sujeto pasivo, porque tiene que responder ante la administración tributaria por sus propios ingresos, por su renta anual.

En el art. 4 de nuestra Ley de Régimen Tributario Interno, se indica quienes son los sujetos pasivos del impuesto a la renta, determinándose dentro de éstos a las personas naturales, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley; calidad dentro de la cual estaría el notario en cuanto persona natural que obtiene ingresos que constituyen renta de acuerdo a lo dispuesto en el art. 2 íbidem: ingresos obtenidos a título oneroso o gratuito que provengan del trabajo y del capital o de ambas fuentes.

Los contribuyentes o causantes directos de la obligación son los deudores de la misma, por haberse cumplido con respecto a ellos, el hecho generador de la obligación tributaria. Son los titulares de la materia imponible que ostentan capacidad contributiva, y por lo tanto, están naturalmente obligados al cumplimiento de la prestación.

Ya hemos indicado como el Código Tributario ecuatoriano, en su art. 24 define al Contribuyente, al analizar el sujeto pasivo del tributo, definición que se aplica plenamente al notario en cuanto la ley le ha impuesto, como persona natural, una prestación tributaria por la verificación del hecho generador.

Como lo indica Valdés Costa: “ Especificando la dicotomía generalmente aceptada de contribuyente y responsable, o sustituto, según la terminología latinoamericana y española - ambas pasibles de críticas-, la caracterización del contribuyente debe hacerse en función de la vinculación del sujeto pasivo con la situación de hecho que la ley grava. Es por tanto, la persona que, desde el punto de vista jurídico , debe contribuir con su patrimonio a los gastos del Estado. Es una carga que en las constituciones de los Estados de derecho está regulada, en forma más o menos explícita, en función del principio fundamental de igualdad ante las cargas públicas, consustanciado con el concepto de capacidad contributiva”. (14)

Cabe añadir en este punto que el contribuyente adquiere tal condición, simplemente por el hecho de ser el sujeto al que la Ley tributaria atribuye la titularidad del hecho imponible y por esto el notario tiene la calidad de contribuyente al fisco por los ingresos que adquiere en calidad de renta propia y personal.

II.3.2 EL NOTARIO COMO TERCERO RESPONSABLE

El sujeto pasivo de la obligación tributaria está siempre obligado a cumplir con las obligaciones que la ley le impone, sin importar a que título lo hace, existiendo dos especies: el contribuyente y el responsable. El contribuyente, como ya lo hemos visto, es responsable por una deuda propia; el denominado responsable en cambio lo es por una deuda ajena.

El responsable, así como el contribuyente, también está expresamente definido y considerado en nuestro Código Tributario como la persona que sin ser contribuyente, debe, por disposición expresa de la Ley, cumplir con las obligaciones atribuidas al contribuyente.

(14) Ramón Valdés Costa, Curso de Derecho Tributario, ob. cit. pág. 336.

Se establece expresamente que la obligación tributaria es solidaria entre estas dos personas: el contribuyente y el responsable. Si este paga, queda el derecho de poder demandar lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario. (art.25 ibídem).

Así, para efectos de tributación, el responsable es un tercero que se coloca junto al sujeto pasivo, deudor principal del tributo; pero sin desplazarlo, como ocurriría en el caso de un sustituto. Se añade a él como deudor, de manera que llega a haber dos deudores del tributo, aunque por motivos distintos y con régimen jurídico diferente. Este otro responsable no es en ningún caso sujeto pasivo del tributo, calidad que la sigue teniendo la persona a quien la ley ha designado como contribuyente o como sustituto. Este otro responsable lo es por mandato de la ley; en consecuencia, el mecanismo jurídico empleado para designar al tercero responsable es el mismo de toda situación jurídica de origen legal; esto es, la previsión de un presupuesto de hecho que una vez cumplido hará surgir las consecuencias de derecho que la ley determine.

Y respecto al caso de los notarios, que es nuestra materia, las disposiciones legales que hacen que sean responsables por el tributo o tributos que debe pagar el sujeto pasivo, o mejor dicho el contribuyente, están fundamentalmente en la propia Ley Notarial y en el Código Tributario.

Efectivamente, como lo señalamos anteriormente, en el art. 19 de la Ley Notarial al establecerse los “deberes de los Notarios”, en el literal **b)**, se determina expresamente que estos, antes de la ejecución de un acto o de la celebración de un contrato, deben obligatoriamente exigir el pago de los impuestos relativos al acto o contrato, y el pago de los impuestos que graven los bienes a que el acto o contrato se refiere.

Aquí se crea con respecto al notario una obligación legal ratificada en el art. 100 del Código Tributario, donde, al referirse a los deberes de los funcionarios públicos, se establece expresamente, con relación a los NOTARIOS, que deberán exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que, para el trámite, la realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos establezca la Ley.

Y nuestra legislación con relación a esta obligación determina una responsabilidad solidaria con el contribuyente por el pago no satisfecho del tributo, responsabilidad que es, además de solidaria, personal y pecuniaria, pudiendo el tributo no pagado ser aun recaudado mediante la jurisdicción coactiva, según lo establecido en los Acuerdos 207 y 018, de 1977 y 1998, respectivamente, relacionados con este artículo 100 del Código Tributario. (15)

Al respecto de este tema, el doctor Troya Jaramillo manifiesta: “Los sujetos pasivos pueden serlo por obligación propia o por obligación ajena. Los primeros son los contribuyentes, los segundos son conocidos como responsables por deuda ajena o simplemente responsables(...). Los sujetos pasivos por obligación ajena o responsables se encuentran obligados al cumplimiento de la obligación principal, así como también al de las obligaciones formales. No son codeudores sino garantes. Su existencia es una creación del derecho tributario, a fin de asegurar el pago de la prestación.”

Luego añade este autor: “Los responsables no son titulares de la materia imponible, ni tienen relación directa con el hecho generador. La tienen con el contribuyente. La ley define las situaciones que dan lugar a la responsabilidad por deuda ajena. La responsabilidad por deuda ajena, tiene estrecha vinculación con la solidaridad pasiva. Frente a la administración, el contribuyente y el responsable responden in solidum, de tal manera que la primera, puede indistintamente dirigir su acción contra cualquiera de ellos o contra ambos. Extinguida la obligación tributaria, las relaciones entre contribuyentes y responsables pertenecen al derecho común.”

Y termina diciendo: “En determinados casos la ley dispone que los funcionarios públicos, previamente a dar curso a un trámite o actuación, han de exigir el pago de las correspondientes contribuciones. Tal caso de los notarios.

Aquí, la fundamentación de la solidaridad en que incurre el funcionario omiso, radica en el incumplimiento de un deber impuesto por la ley y tiene carácter sancionatorio.” (16)

15) Acuerdo 207 (R.O. 346: 30 - mayo- 1977), reformado por el Acuerdo 018 (R.O.215-Febrero-1998).

16) José Vicente Troya Jaramillo. La Relación Jurídico-Tributaria, ob.cit. pág. 15.

Finalmente hay que señalar que el incumplimiento de esta obligación del notario, además de darle una responsabilidad personal pecuniaria, le atraería una sanción de tipo penal, pues caería dentro de las contravenciones tributarias definidas en el art. 385 del Código Tributario como “ las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos...”. El caso de la contravención está tipificado en el siguiente artículo, 386, en su numeral 1, incumplimiento por parte de funcionarios o empleados públicos, de los deberes que se impone en los artículos 96, 98 y 100 de este mismo Código, con la sanción de multa constante en el art. 387 *ibídem*.

II.4. EL NOTARIO COMO SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

II.4.1 AGENTES DE RETENCIÓN Y AGENTES DE PERCEPCIÓN

En el artículo 51 de la Ley de Régimen Tributario Interno ecuatoriana, se establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), como aquel que grava el valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas las etapas de su comercialización, y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley.

El artículo 59 de este mismo cuerpo legal se refiere a su “ hecho generador”, determinándose que el IVA surge en el momento en que se realiza el acto o se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, debiéndose por ese hecho emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta. Y el artículo 61 determina cuáles son los sujetos pasivos de este impuesto, estableciéndose aquí los llamados agentes de percepción y los denominados agentes de retención, que también son sujetos pasivos de la relación jurídica con el fisco, antes que agentes que actúan en representación o en nombre de aquél, como podría sugerir su denominación

Los agentes de retención son las personas naturales o jurídicas que en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello, conforme los define el art.28 de nuestro Código Tributario en su numeral 1); mientras en el numeral 2) se refiere a los agentes de percepción como las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo y por mandato de la Ley o del Reglamento, están obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo. Artículo este que expresamente se refiere a “ otros responsables” del cumplimiento de las prestaciones tributarias.

En cuanto a la responsabilidad de estos retenedores y estos perceptores cabe indicar que determina una cuestión de gran importancia con respecto al contribuyente, habiéndose establecido expresamente en nuestro derecho positivo que la responsabilidad de estos agentes es directa con relación al sujeto activo, siendo por consiguiente los únicos obligados ante este en la medida en que se haya verificado la recepción o percepción de los tributos, responsabilidad que es solidaria con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando no se haya efectuado total o parcialmente la retención o percepción. Así se determina el “ alcance de la responsabilidad” en el art. 29 *ibídem*, que concluye señalando: “ Sin perjuicio de la sanción administrativa o penal a que hubiere lugar, los agentes de retención o percepción serán responsables ante el contribuyente por los valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes , cuando no los hubieren entregado al ente por quien o a cuyo nombre lo verificaron”.

La existencia de retenedores y perceptores se ha dado evidentemente para facilitar o reforzar la actividad recaudadora del ente público y su obligación radica fundamentalmente en separar por cuenta del tributo una parte de los fondos que a cualquier título deba entregar el contribuyente y remitirla a la administración, a las instituciones respectivas.

El retenedor o el perceptor deben practicar la liquidación tributaria a fin de poder cumplir con su obligación de retener o de recaudar lo que justamente se deba. Hay que

aclarar que tanto los agentes de retención, como los de percepción, no son exclusivamente los funcionarios públicos, ya que también lo puede ser un particular, encargado expresamente por la Ley, o por el reglamento para colaborar con la administración pública en la recaudación de los tributos. Así, y según consta expresamente determinado en el párrafo segundo del numeral 1) del citado art. 28: “ Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados”.

II.4.2. LOS NOTARIOS COMO AGENTES DE PERCEPCIÓN

En el ya citado Art. 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno se determina, dentro de los agentes de percepción tres calidades, a saber: **1.-** Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa; **2.-** Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena; y, **3.-** Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.

Dentro de estas categorías los notarios estaría en la tercera, pues son personas naturales que habitualmente prestan servicios gravados con una tarifa; siendo, en consecuencia, sujetos pasivos del IVA como agentes de percepción.

El servicio que presta el notario evidentemente no es de carácter material, sino de tipo intelectual, al autorizar, a requerimiento de parte, y además con fe pública, “ los actos, contratos y documentos determinados en las leyes”, según ya lo hemos anotado.

En conclusión, al ser el notario una persona natural que presta un servicio, es sujeto pasivo del IVA, debiendo, por lo tanto, declararlo y pagarlo de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación.

El vigente “Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus reformas”, dado por Decreto 2209 del Presidente Gustavo Noboa Bejarano, y publicado en el Registro Oficial # 484, de 31 de diciembre del 2001, en el Capítulo II,

del Título II, expresamente se refiere a la “ Declaración y pago del IVA”, determinando en el art. 130 la: “ Liquidación del impuesto” y en el 131 la “ Declaración del impuesto”; lo cual deben tener en cuenta los notarios en su calidad de agentes de percepción del IVA, sujetos pasivos.

En el primer artículo se dictamina que “ Los sujetos pasivos liquidarán mensualmente el impuesto aplicando las tarifas del 12% y del 0% sobre el valor total de las ventas o prestación de servicios, según corresponda”. Y en el segundo se dispone: “ Las personas naturales, las sociedades y las empresas del sector público que habitualmente efectúen transferencias de bienes o presten servicios gravados con tarifas del 12% del Impuesto al Valor Agregado (...), están obligadas a presentar una declaración mensual de las operaciones gravadas con este tributo, realizadas en el mes inmediato anterior y a liquidar y pagar el Impuesto al Valor Agregado causado, en la forma y dentro de los plazos que establece el presente Reglamento”.

Es importante, finalmente, determinar sobre el alcance que tiene este impuesto, habiéndoselo establecido en el Reglamento en su artículo 114, en los siguientes términos: “ grava a los servicios prestados en el Ecuador por personas naturales nacionales o extranjeras domiciliadas en el país”; concretándose: “ Se entenderá que el servicio es prestado en el Ecuador cuando la actividad que genera el servicio es desarrollado dentro del territorio nacional”.

II.4.3 INTERPRETACIÓN CON RESPECTO AL IVA.

Últimamente hemos podido ver como algunos notarios no han estado cumpliendo con esta obligación de cobrar el 12% correspondiente al IVA al prestar sus servicios, en interpretación personal de la supresión hecha en el Decreto Ejecutivo N.- 3316, suscrito por el Presidente Gustavo Noboa B., publicado en el Registro Oficial # 718, del 4 de diciembre del 2002, del art. 143 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el cual se establecía expresamente que los servicios prestados por los notarios “ se encuentran gravados con tarifa 12% del IVA, independientemente del valor de dichos notarios”. Y esto, porque este Decreto reformativo del 2209, señala en su art.31: “Deróguese el art 143”.

Nos preguntamos, ¿si al quedar derogado este artículo 143 del Reglamento para la aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno que disponía: “se encuentran gravados con tarifa doce por ciento (12%) del IVA, independientemente del valor de los derechos de dichos notarios”, los servicios prestados por los notarios, cabe considerar que quedan estos liberados de la obligación establecida en el art. 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno, de, en calidad de AGENTES DE PERCEPCIÓN, como sujetos pasivos del IVA, cobrar este impuesto a quienes acuden a solicitar sus servicios dentro del territorio nacional?.

La respuesta es evidentemente negativa, pues estos dos Decretos dados por el Presidente Noboa se están refiriendo simplemente a REGLAMENTOS relativos a la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Esta reglamentación, por su condición, solamente puede determinar la forma en que debe aplicarse esa Ley, con problemas debido a diversas y varias reformas; pero NO puede alterar, modificar o peor suprimir sus disposiciones, las cuales, por lo mismo, deben ser aplicadas con relación al cobro del IVA por parte de los notarios tal como consta en la Ley, y como nosotros lo hemos analizado a lo largo de este trabajo.

CAPITULO III

III.- EXIGENCIAS DE LA LEY ECUATORIANA EN CUANTO AL PAGO Y CONTROL DE TRIBUTOS EN LOS ACTOS NOTARIALES.

III.1 En la Ley Notarial.

La Ley Notarial fue dictada mediante Decreto Supremo 1404, de 26 de octubre de 1966, en el Gobierno interino de Don Clemente Yerovi Indaburo, publicado en el Registro Oficial 158, de 11 de noviembre del mismo año, todavía en vigencia aunque con cambios y reformas acorde a la evolución jurídica del convivir nacional. En ella existen disposiciones que obligan a los notarios a exigir el pago de los impuestos que deben cancelar los contribuyentes antes de realizar todo acto o contrato notarial. Su artículo 19 actualmente señala: “Son deberes de los Notarios: b) Exigir, antes de la ejecución de un acto o de la celebración de un contrato, el pago de los impuestos relativos, tanto al acto o contrato como a los impuestos que graven los bienes a que tal acto o contrato se refiere.”, según la reforma hecha en Ley 134 CLP, publicada en R.O. 210, de 27 de junio de 1969.

Cabe señalar que la Ley Notarial, en este aspecto, concreta únicamente que se debe exigir el pago de impuestos, quedando por lo mismo excluidos lo demás tributos establecidos en el Código Tributario, como ser las tasas y las contribuciones especiales o de mejora, ya que en su art. 1, al referirse a su ámbito de aplicación señala que “Para estos efectos, entiéndese por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora”.

El notario tiene la obligación de exigir el pago de los impuestos que afectan directamente al acto o contrato en que él interviene. Al respecto, cabe añadir que dentro de las atribuciones de los notarios señaladas en el art. 18 de la Ley Notarial, se enumeran una serie de actos, contratos y actuaciones que su presencia legaliza. Actos, contratos y actuaciones que en sí mismo no generan IMPUESTOS, como por ejemplo: Autorizar actos y contratos, protocolizar instrumentos públicos o privados, autenticar las firmas puestas ante él en documentos que no sean escrituras públicas, dar fe de la supervivencia de las personas, levantar protestos por falta de aceptación o de pago de las letras de cambio o pagarés a la orden, incorporar al Libro de Diligencias actas de remates, de sorteos y de otros actos, receptar declaraciones juramentadas, practicar reconocimientos de firmas, conferir extractos en los casos previstos en la Ley, etc.

Es importante señalar que en el Registro Oficial No. 464 de 29 de noviembre del 2001, consta promulgada la Ley de Creación de Tasas Judiciales y Orgánica Reformatoria a la Ley del Consejo Nacional de la Judicatura, en cuyo art. 1 se determina en forma expresa los servicios otorgados por la Función Judicial sobre los cuales deben aplicarse las tasas judiciales concretándose exclusivamente a los siguientes:

1. Presentación de la demanda y reconvenición.
2. Informaciones sumarias.
3. Reconocimientos de firma y rúbrica.
4. Diligencias practicadas fuera del local judicial.
5. Recurso de Apelación o de Hecho; y,
6. Recurso de Casación o de Hecho.

Como se puede apreciar en ninguno de ellos consta los servicios notariales como objeto de tasa judicial, ya que precisamente, en virtud de la OBJECCIÓN PARCIAL al texto de esta Ley, formulada por el ex Presidente de la República, Dr. Gustavo Noboa Bejarano, en oficio No. T.1610-DAJ-201-4609 de 8 de noviembre del 2001, categóricamente dispuso que se elimine el numeral 7 del art. 1 del Proyecto aprobado que se refería a los servicios notariales, aduciendo como fundamento que estos servicios son cubierto directamente por los usuarios a través del pago de derechos notariales, gastos generales y del Impuesto al Valor Agregado, siendo excesivamente gravoso incrementar su costo a través de un nuevo pago que sería la tasa judicial. El Congreso Nacional se allanó a esta objeción en sesión del 21 de noviembre del 2001.

Por lo tanto, los actos o contratos que se celebran ante los notarios no están sujetos al pago de impuestos o tasas.

Lo que SI EXISTE, es el pago de impuestos cuando el notario celebra actos y contratos en los cuales se TRANSFIERE EL DOMINIO de un BIEN INMUEBLE, como por ejemplo la compraventa, contrato en el cual el notario debe exigir el pago de los impuestos determinados en nuestra Ley de Régimen Municipal, para poder cerrar la escritura de compraventa y de esta manera cumplir con la obligación que tendría como tercero responsable. Estos impuestos de orden municipal los veremos más adelante en este capítulo, dentro de la Ley respectiva.

Prosigue este literal b) del artículo 19 de la Ley Notarial, en referencia a los deberes de los notarios, señalando:

“ Sin embargo, el notario podrá recibir los valore correspondientes a tales impuestos y entregarlos a las instituciones respectivas dentro de los días hábiles subsiguientes, confiriendo recibo por el dinero que se le entregue, y haciéndose responsable por su custodia.

“ Si al hacer la entrega del valor de los impuestos, la institución beneficiaria se negare a recibirlos, el notario inmediatamente depositará los valores correspondientes a la orden de aquélla en el Banco Central del Ecuador o en sus sucursales o agencias; y donde no hubieren éstas, hará el depósito en las oficinas locales del Banco Nacional del Fomento.

“ En este caso, el notario será responsable por la exactitud en la determinación legal del valor de los impuestos a pagarse”.

Hay que señalar que, según reforma constante en el Decreto Ley 02, publicado en el R.O.-S 930, de 7 de mayo de 1992, quedó reformado este numeral en cuanto a que el depósito ya no debía hacerse en el Banco Central del Ecuador, sino en el Banco del Estado.

En el art.20, dentro de las prohibiciones que tienen los notarios, en el numeral 1, se pone la de: “ser depositarios de cosas litigiosas o de dinero, salvo EL QUE CORRESPONDA AL VALOR DE LOS IMPUESTOS QUE OCASIONE EL ACTO O CONTRATO”.

En el art. 27 se determina: “ Antes de redactar una escritura pública, debe examinar el notario: 4.- Si se han pagado los derechos fiscales y municipales a que está sujeto el acato o contrato. La omisión de este deber no surtirá otro efecto que la multa impuesta por la Ley al notario”.

Es importante destacar que en el numeral 7 del artículo 20, también se prohíbe a los notarios: “ Autorizar escrituras en que no se determine la cuantía del acto o contrato, o en que se estipule la alteración de ellas por cartas o documentos privados”. Algo que tiene relación con el pago de impuestos, pues en el art.45 se dispone: “ Las que se hubieren otorgado según el ordinal 7 del artículo 20, no tendrán valor alguno si no se pagan los impuestos respectivos sobre el verdadero valor del acto o contrato. Si en éstos hubieran intervenido o intervinieren extranjeros, serán ellos los que pagarán tales impuestos además de los daños y perjuicios.

“La Dirección General de Rentas y la Contraloría General de la Nación fiscalizará lo que se hubiese hecho o hiciere contraviniendo la prohibición de este ordinal, y en lo sucesivo pedirán la destitución del notario a la respectiva Corte Superior”.

III.2 En el Código Tributario.

Nuestro Código Tributario nació con el fin de regular “todo lo atinente a la relación jurídico tributaria; la institución de las reclamaciones administrativas y acciones contencioso tributarias, de manera que la aplicación de las leyes impositivas y la ejecución de los créditos de igual naturaleza se rijan por las mismas normas”, como se lo destaca en el primer considerando del Decreto Supremo No. 1016-A, que en el Gobierno del Gral. Guillermo Rodríguez Lara se lo promulgó el 6 de diciembre de 1975, habiendo sido publicado en el RO- S 958, de 23 de diciembre de ese año. Derogó al Código Fiscal que había sido expedido en el año de 1963.

Según lo hemos venido anotando en los dos primeros capítulos de teoría, los artículos de este código que competen a la responsabilidad tributaria de los notarios en los actos y contratos notariales, son los siguientes:

“ **Art. 1.- Ámbito de aplicación.**- Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquéllos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos.

“Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora”.

Con respecto a la obligación tributaria:

“ **Art. 14.- Concepto.**- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquéllos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la Ley”.

Con respecto al hecho generador:

“ **Art. 15.- Hecho generador.**- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo”.

Nacimiento de la obligación tributaria:

“ **Art. 17 .- Nacimiento.**- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la Ley para configurar el tributo”.

Sobre los sujetos de la obligación tributaria:

“ **Art. 22.- Sujeto activo.**- Sujeto activo es el ente acreedor del tributo”.

“ **Art. 23.- Sujeto pasivo.-** Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable.

“ Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptibles de imposición, siempre que así se establezca en la Ley Tributaria respectiva”.

“ **Art. 24.- Contribuyente.-** Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyentes quien, según la Ley, debe soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas”.

“ **Art. 25.- Responsable.-** Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyentes debe, por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

“ Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho le esté de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justificada ordinaria y en juicio verbal sumario”.

“ **Art. 26.- Responsable por representación.-** ”

“ **Art. 27.- Responsable como adquirente o sucesor.-**”

“ **Art. 28.- Otros responsables.-** Serán también responsables:

“**1. LOS AGENTES DE RETENCIÓN**, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello;

“ Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados...”.

“**2. LOS AGENTES DE PERCEPCIÓN**, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo y por mandato de la Ley o del Reglamento estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo”.

“ **Art. 29.- Alcance de la responsabilidad.**- La responsabilidad de los agentes de retención o de percepción es directa en relación al sujeto activo y por consiguiente son los únicos obligados ante éste en la medida en que se haya verificado la retención o percepción de los tributos; y es solidaria con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando no se haya efectuado total o parcialmente la retención o percepción.

“ Sin perjuicio de la sanción administrativa o pernal a que hubiere lugar, los agentes de retención o percepción serán responsables ante el contribuyente por los valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes, cuando no los hubieren entregado al ente por quien o a cuyo nombre lo verificaron”.

“ **Art.100.- Deberes de funcionarios públicos.**- Los NOTARIOS, registradores de la propiedad y en general los funcionarios públicos, deberán exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias que para el trámite, realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos establezca la Ley.

“ Están igualmente obligados a colaborar con la Administración Tributaria respectiva, comunicándole oportunamente la realización de hechos imposables de los que tengan conocimiento en razón de su cargo”.

“**Nota:** El acuerdo 207 (RO 346. 30-may-1977), reformado por el Acuerdo 018 (RO 251. 5-feb-1998) dispone. “ Art. 1.- Los NOTARIOS, registradores de la propiedad, jueces y en general los funcionarios públicos, bajo su responsabilidad solidaria con el contribuyente, deberán exigir el cumplimiento, de las obligaciones tributarias para el trámite, la realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos que establecen las leyes.

“ **Art. 2.-** Los funcionarios arriba citados se hallan obligados bajo sanción de multa de 12.000 a 59.000 sucres, a dar información al Ministerio de Finanzas sobre el pago y cobro de tributos, cuantas veces este lo requiera.

“ **Art.3.-** Los NOTARIOS, registradores de la propiedad y en general los funcionarios públicos responsables, que por acción u omisión, dejaren de notificar al Ministerio de Finanzas, el cobro de un tributo, a más de las sanciones establecidas en el artículo anterior serán personal y pecuniariamente responsables, por el pago del tributo no satisfecho, el cual se recaudará mediante la jurisdicción coactiva”.

“Art. 100A (100.1).- Sanciones a terceros.- (...)

Los funcionarios y empleados pertenecientes al sector público que no proporcionaren las informaciones que dispongan sobre la realización de hechos imposables de los sujetos pasivos o las informaciones requeridas por la máxima autoridad de la respectiva Administración Tributaria serán sancionados con una multa de veinte unidades de valor constante (20 UVC's), de persistir en la omisión el Director del Servicio de Rentas Internas solicitará a la autoridad nominadora la destitución del infractor. Igual sanción se impondrá a los NOTARIOS, registradores de la propiedad y registradores de lo mercantil, cuando dejen de observar la prescripción del artículo 100 de este Código”.

DE LAS CONTRAVENCIONES

“ **Art. 385.- Concepto.-** Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos”.

“Art. 386.- Casos de contravenciones.- Son contravenciones, entre otros casos que no constituyan contrabando o defraudación, los siguientes:

“1. El incumplimiento de cualquiera de los deberes formales que se determinan en los artículos 96, 98 y 100 de este Código, así como los que respecto de cada tributo establezca la Ley;”.

III.3 En la Ley de Régimen Tributario Interno.

El Código Tributario establece en forma general los elementos de la obligación tributaria, entre éstos, el sujeto activo y el sujeto pasivo, como lo hemos analizado a lo largo de este trabajo. Por su parte, la Ley de Régimen Tributario Interno, así como su Reglamento de Aplicación, son cuerpos legales que se refieren a los tributos de carácter nacional interno (Impuestos a la Renta, al Valor Agregado, a los Consumos Especiales) y a las obligaciones de los contribuyentes. La Ley ha tenido varios cambios, originados en razones económicas y sociales del país, así como en el avance de la tecnología, cual es el moderno comercio electrónico, haciéndonos ver que la materia tributaria no es estática, siempre está en constante cambio, algo que debe reflejarse en la legislación positiva. La Ley de Régimen Tributario Interno que está en vigencia es la dictada por el Plenario de las Comisiones Legislativas del Congreso Nacional, la Ley 56, durante la presidencia del Dr. Rodrigo Borja, el 14 de diciembre de 1989, y publicada en el Registro oficial 341, de 22 de los mismos mes y año.

Además de referirse a los tributos de carácter nacional interno, establece el Régimen Tributario de la Empresas Petroleras, Mineras y Turísticas. Se establecen las obligaciones, deberes y derechos de los sujetos pasivos, y de la Administración Tributaria.

En la parte teórica hemos señalado que el notario como contribuyente debe pagar al fisco por los ingresos que adquiere en concepto de su renta propia y personal; estos serían los artículos de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicables:

IMPUESTO A LA RENTA

“ **Art. 1. Objeto del impuesto.**- Establécese el Impuesto a la Renta Global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley”.

“ **Art. 2. Concepto de renta.**- Para efectos de este impuesto se considera renta:

“**1.** Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,

“**2.** Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales ecuatorianas domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley”.

“ **Art. 3.- Sujeto activo.**- El sujeto activo de este impuesto es el Estado”. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas”.

“ **Art. 4.- Sujetos pasivos.**- Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley.

“ Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base a los resultados que arroje la misma”.

“ **Art. 7. Ejercicio Impositivo.**- El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1 de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1 de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año”.

“Art. 8.- Ingresos de Fuente ecuatoriano.- Se consideran de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

“1. Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales (...), de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residente en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador (...).

“2. Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, proveniente de personas naturales; de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador; o de entidades u organismos del sector público ecuatoriano;

“3. Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país

“4. Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial (...);

“5. Las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país;

“6. Las provenientes de las exportaciones (...),

“7. Los intereses y demás rendimientos financieros (...),

“8. Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador;

“9. Los provenientes de herencias, legados y donaciones de bienes situados en el Ecuador”.

Siendo el notario un profesional, persona natural, que está percibiendo ingresos de fuente ecuatoriana, conforme a este Art. 8, está obligado a declarar y pagar el Impuesto a la Renta, ya que estos ingresos no están comprendidos en ninguna de las exenciones establecidas en el siguiente artículo, el 9.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En la parte teórica, en el punto II.4, hemos visto al notario como sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como agente de percepción, que debe declararlo y pagarlo de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación, veamos ahora las disposiciones legales correspondientes, empezando por la Ley de Régimen Tributario Interno:

“ Art.51.- Objeto del impuesto.- Establécese el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava el valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas las etapas de comercialización, y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley”.

“ Art.55.- Impuesto al Valor Agregado sobre los Servicios.- El impuesto al Valor Agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

“ Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios:

“ 15. Los prestado por profesionales con título de instrucción superior hasta un monto de diez millones de sucres por cada caso entendido”.

“Art.59.- Hecho generador.- El IVA se causa en el momento en que se realiza el acto o se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta”.

“ Art. 60.- Sujeto Activo.-El sujeto activo del Impuesto al Valor Agregado es el Estado. Lo administrará el Servicio de Rentas Internas (S.R.I)”.

“ Art. 61.- Sujetos Pasivos.- Son sujetos pasivos del IVA:

“ a) En calidad de agentes de percepción:

“ 3. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa”.

“ Art. 62.- Facturación del impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de ventas, según el caso, por las operaciones que efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aún cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero. En las facturas, o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercaderías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto y el IVA cobrado.

“ El no otorgamiento de facturas, boletas, notas o comprobantes de venta constituirá un caso especial de defraudación que será sancionado de conformidad con el Código Tributario”.

“Art. 63.- Tarifa.- La tarifa del Impuesto al Valor Agregado es del 12%”

“Art. 66.- Declaración del impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA presentarán mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con el impuesto, realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior, en la forma y plazos que se establezcan en el Reglamento.

“ Los sujetos pasivos que exclusivamente transfieran bienes o presten servicios gravados con tarifa cero no gravados presentarán una declaración semestral de dichas transferencias”.

“Art. 67.- Liquidación del Impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 65 de esta Ley”.

“Art. 68.- Pago del impuesto.- La diferencia resultante, luego de la deducción indicada en el artículo anterior, constituye el valor que debe ser pagado en los mismos plazos previstos para la presentación de la declaración.

“ Si la declaración arroja saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo será considerado crédito tributario que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente.

“ Cuando por la naturaleza de las operaciones realizadas o por cualquier otra circunstancia evidente, se presume que el saldo favorable al sujeto pasivo no puede ser compensado dentro de los seis meses inmediatos siguientes podrá proceder de acuerdo con las normas del artículo 50 del Código Tributario”.

N.b. este artículo 50 del Código Tributario se refiere a “ Deudas y créditos tributarios”.

“Art. 70.- Clausura.- Los sujetos pasivos del IVA que se encuentren en mora de declaración y pago del impuesto por más de tres meses serán sancionados con la clausura del establecimiento o establecimientos de su propiedad, previa notificación legal, conforme a lo establecido en el Código Tributario, requiriéndoles el pago de lo adeudado dentro de treinta días, bajo prevención de clausura, la que se mantendrá hasta que los valores adeudados sean pagados. Para su efectividad el Director General del Servicio de Rentas Internas dispondrá que las autoridades policiales ejecuten la clausura”.

III.4. En el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus reformas

En reemplazo del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, dictado por Decreto Ejecutivo 2411 del Presidente Sixto A. Durán Ballén, con fecha 30 de diciembre de 1994, y publicado en el Registro Oficial 2S-601, de 30 de diciembre del mismo año, el Presidente Gustavo Noboa Bejarano, con Decreto 2209, de 28 de diciembre del 2001, publicado en el Registro Oficial No. 484 de 31 de los mismos mes y año dictó el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus reformas, considerando precisamente los numerosos cambios que había sufrido la Ley de Régimen Tributario Interno, y considerando “imprescindible establecer las normas que faciliten al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias”, conforme se lo ha destacado en el mismo instrumento legal.

Con relación a la materia teórica que hemos venido desarrollando a lo largo de este trabajo, son importantes los siguientes artículos:

“ **Artículo 51.- Obligaciones de funcionarios y terceros.-** Prohíbese a los Registradores de la Propiedad y Mercantiles la inscripción de todo instrumento en que se disponga de bienes hereditarios o donados, mientras no se presente la copia de la declaración y pago del respectivo impuesto.

“ En tratándose de vehículos motorizados de transporte terrestre, transferidos por causa de herencia, legado o donación, será requisito indispensable copia de la correspondiente declaración y pago del impuesto a la herencia, legado o donación, si lo hubiere, para inscribir el correspondiente traspaso.

“ Los NOTARIOS, las Superintendencias de Bancos y de Compañías, los bancos, las compañías y más personas naturales y jurídicas, antes de proceder a cualquier trámite requerido para el perfeccionamiento de la transmisión o transferencia de dominio a título gratuito de acciones, derechos, depósitos y otros bienes, verificarán que se haya declarado y pagado el correspondiente impuesto. La información pertinente será proporcionada al Servicio de Rentas Internas al mes siguiente de efectuada la operación”.

“ Artículo 114.- Alcance del impuesto.- Sin perjuicio del alcance general, establecido en la Ley, en cuanto al hecho generador del Impuesto al Valor Agregado se deberá considerar:

“ I. El Impuesto al Valor Agregado grava a los servicios prestados en el Ecuador por personas naturales nacionales o extranjeras domiciliadas en el país, sociedades, sucursales de compañías extranjeras u otros establecimientos permanentes de sociedades extranjeras establecidas en el Ecuador y a personas naturales.

“ No se causa el Impuesto al Valor Agregado en servicios facturados desde el exterior por actividades efectuadas en el exterior u ocasionalmente en el Ecuador.

“ Se entenderá que el servicio es prestado en el Ecuador cuando la actividad que genera el servicio es desarrollado dentro del territorio nacional”.

“ Artículo 130.- Liquidación del impuesto.- Los sujetos pasivos liquidarán mensualmente el impuesto aplicando las tarifas del 12% y del 0% sobre el valor total de las ventas o prestación de servicios, según corresponda (...).”.

“ Artículo 131.- Declaración del impuesto.- Las personas naturales, las sociedades y las empresas del sector público que habitualmente efectúen transferencias de bienes o presten servicios gravados con tarifa 12% del Impuesto al Valor Agregado y aquellos que realicen compras por las que deban efectuar la retención en la fuente del Impuesto al Valor Agregado y aquellos que realicen compras por las que deban efectuar la retención en la fuente del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a presentar una declaración mensual de las operaciones gravadas con este tributo, realizadas en el mes inmediato anterior y a liquidar y pagar el Impuesto al Valor Agregado causado, en la forma y dentro de los plazos que establece el presente Reglamento”.

III.5 En la Ley de Régimen Municipal

Como ya lo hemos visto; el notario debe exigir el pago de los impuestos relativos al acto o contrato; también de los impuestos que graven los bienes, y el cumplimiento de las obligaciones tributarias que para un trámite, realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos establezca la Ley, siendo la principal fuente de tributos con relación a propiedades y su transferencia de dominio la Ley de Régimen Municipal, cuya codificación publicada en el Suplemento del Registro Oficial N.- 331, de 15 de octubre de 1971, está en vigencia.

En el Art. 313 se señala los siguientes impuestos municipales:

1) IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD.

1. Impuesto sobre la propiedad urbana.
2. Impuesto sobre la propiedad rural.
3. Impuesto sobre los vehículos.

2) IMPUESTOS SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS

1. Impuesto de matrículas y patentes.
2. Impuesto a los espectáculos públicos.
3. Impuesto al juego.

3) IMPUESTOS SOBRE LAS TRANSFERENCIAS DE DOMINIO DE INMUEBLES Y REGISTRO.

1. Impuesto de alcabala.
2. Impuesto de registro e inscripción.
3. Impuesto a las utilidades en la compra-venta de bienes inmueble y plusvalía de los mismos.

Este último grupo de impuestos, sobre las transferencias de dominio de inmuebles y registro, tiene que ver directamente con nuestra materia en cuanto se requiere la intervención de un notario en el acto o contrato que los determina, con la obligación que éste tiene de exigir antes de la celebración del contrato el pago de impuestos.

EL IMPUESTO DE ALCABALA.

Es un tributo no vinculado, que grava la realización de actos y contratos, determinado en el Art. 351 de la siguiente manera:

Objeto

“**Art. 351.** Son objeto del impuesto de alcabala, los siguientes actos y contratos:

- “a) El traspaso de dominio a título oneroso, de bienes raíces y buques, en los casos que la Ley lo permita;
- “b) La constitución o traspaso del usufructo, uso y habitación, relativos a dichos bienes;
- “c) Las donaciones que se hicieren a favor de quienes no fueren legitimarios; y,
- “d) Las transferencias gratuitas u onerosas que haga el fiduciario en favor de los beneficiarios en cumplimiento de las finalidades del contrato de fideicomiso mercantil”.

Sujeto Activo

“**Art. 354.-** El impuesto corresponde al municipio donde estuviere ubicado el inmueble respectivo. Tratándose de barcos, se considerará que se hallan situados en el puerto en que se hubiere obtenido la respectiva patente de navegación.

Cuando un inmueble estuviere ubicado en la jurisdicción de dos o más municipios, éstos cobrarán el impuesto en proporción al valor del avalúo comercial que corresponda a la parte del inmueble que está situado en la respectiva jurisdicción municipal.

“ En el caso anterior, o cuando la escritura que cause el impuesto se otorgue en un cantón distinto del de la ubicación del inmueble, el pago prohíbese en la Tesorería Municipal del cantón en el que se otorgue la escritura”.

Sujeto Pasivo

“**Art. 355.-** Son sujetos pasivos de la obligación tributaria, los contratantes que reciban beneficio en el respectivo contrato, así como los favorecidos en los actos que se realicen en su exclusivo beneficio. Salvo determinación especial en el respectivo

contrato, se presumirá que el beneficio es mutuo y proporcional a la respectiva cuantía. Cuando una entidad que está exonerada del pago del impuesto haya otorgado o sea parte del contrato, la obligación tributaria se causará únicamente en proporción al beneficio que corresponda a la parte o partes que no gozan de esa exención.

“ Prohíbese a las instituciones beneficiarias con la exoneración del pago del impuesto, subrogarse en las obligaciones que para el sujeto pasivo de la obligación se establecen en los artículos anteriores”.

Hecho Generador

Consiste en la realización o firma de alguno de los actos o contratos detallados en el ya citado art. 351.

Sobre el pago con relación al acto o contrato se dispone:

“ **Art. 353.-** No habrá lugar a devolución del impuesto que se haya pagado en los casos de reforma, nulidad, resolución o rescisión de los actos o contratos, salvo lo previsto en el siguiente inciso; pero la revalidación de los actos o contratos no dará lugar a nuevo impuesto.

“Exceptuánse de lo dispuesto en el inciso anterior, los casos en que la nulidad fuera declarada por autoridad competente, por causas que no pudieron ser previstas por las partes y asimismo el caso de nulidad del auto de adjudicación de los inmuebles, que haya servido de base para el cobro del tributo.

“ La reforma de los actos o contratos causará derechos de alcabala sólo cuando hubiere aumento de la cuantía más alta y el impuesto se calculará únicamente sobre la diferencia.

“Si para celebrar la escritura pública del acto o contrato que cause el impuesto de alcabala se lo hubiere pagado, pero el acto o contrato no se hubiere realizado, se tomará como pago indebido previa certificación del notario respectivo”.

Finalmente, con relación a la participación de notario, se determina en el Art. 362:

“Los notarios, antes de extender una escritura de las que comportan impuestos de alcabalas, según lo determinado en el artículo 351, pedirán al Jefe de la Dirección Financiera, que extienda un certificado con el valor del inmueble, según el catastro correspondiente, debiéndose indicar en ese certificado, el monto del impuesto municipal a recaudarse, así como el de los adicionales, si lo hubiere.

“Los notarios no podrán extender las predichas escrituras, ni los registradores de la propiedad registrarlas, sin que se les presenten los recibos de pago de las contribuciones, principal y adicionales, debiéndose incorporar estos recibos a las escrituras.

“Los notarios y los registradores de la propiedad que contravinieren a estas normas, serán responsables solidariamente del pago del impuesto con los deudores directos de la obligación tributaria, e incurrirán, además, en una multa igual al ciento por ciento del monto del tributo que se hubiere dejado de cobrar; y, aun cuando se efectúe la cabal recaudación del impuesto, sufrirán una multa equivalente al 25% y hasta 125% del salario mínimo vital mensual del trabajador en general, según la gravedad y magnitud del caso, que la impondrá el Alcalde o Presidente del Concejo”.

EL IMPUESTO DE REGISTRO E INSCRIPCIÓN

Es un tributo no vinculado, que grava la inscripción de actos, contratos o documentos ante el Registrador de la Propiedad o ante el Registrador Mercantil, ya sea que se registren por disposición legal o por decisión voluntaria de las partes.

Sujeto Activo

Los municipios de los cantones en los que ha de registrarse los respectivos actos y contratos, es decir en donde se encuentran los bienes objeto de la transacción.

Sujeto Pasivo

El **Art. 364** determina: “ Se consideran sujetos pasivos de la obligación, las personas que por mandato legal deban efectuar el registro de los respectivos actos o contratos, de acuerdo con las normas siguientes:

- “a. En general, la persona en cuyo beneficio se haya celebrado el acto o contrato;
- “b. En los contratos bilaterales se considerará que el beneficio es mutuo, conforme a las disposiciones del Capítulo anterior (n.b:Capítulo del impuesto de alcabala), respecto de los sujetos de obligación en el impuesto de alcabala;
- “c. En las adjudicaciones por remates forzosos, participaciones y demás similares, el sujeto de la obligación será el adjudicatario; y,
- “d. En el registro de documentos de crédito que sólo debe efectuarse en virtud de lo que prevé la ley del Impuesto a la Renta, el sujeto de obligación es el acreedor”.

Hecho Generador

“**Art. 363.-** Son objeto de este impuesto todos los actos, contratos o documentos que por ley deben registrarse en la oficina del Registrador de la Propiedad”.

La Ley de Registro de Inscripciones y el Código de Comercio establecen los actos y contratos que obligatoriamente deben inscribirse.

EL IMPUESTO A LAS UTILIDADES EN LA COMPRAVENTA DE PREDIOS URBANOS Y PLUSVALÍA DE LOS MISMOS

Es un tributo no vinculado, que grava el beneficio económico que obtienen los vendedores de bienes inmuebles urbanos al enajenarlos.

Sujeto Activo

El sujeto activo de este tributo es el municipio del cantón en el que se encuentran los bienes inmuebles urbanos que son objeto de enajenación por parte del propietario. El art. 387 dispone: “ Las utilidades que provengan de la venta de predios que se encuentren ubicados dentro de las zonas definidas como urbanas mediante las respectivas ordenanzas, o por obras de infraestructura realizadas por la Municipalidad, deberán el impuesto al que se refiere el presente Capítulo, de acuerdo con la escala siguiente, que se aplicará sin deducciones por mínimo vital ni por cargas familiares:...”.

Sujeto Pasivo

“ Art. 389.- Son sujetos de la obligación tributaria a la que se refiere este Capítulo, los que como dueños de los predios los vendieren obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente real, los adquirientes hasta el valor principal del impuesto que no se hubiere pagado al momento en que se efectuó la venta. El comprador que estuviere en el caso de pagar el impuesto que debe el vendedor, tendrá derecho a requerir a la Municipalidad que inicie la coactiva para el pago del impuesto por él satisfecho y le sea reintegrado el valor correspondiente. No habrá lugar al ejercicio de este derecho si quien pagó el impuesto hubiere aceptado contractualmente esa obligación.

“ Para los casos de transferencia de dominio el impuesto gravará solidariamente a las partes contratantes o a todos los herederos o sucesores en el derecho, cuanto se trate de herencias, legados o donaciones.

“ En el caso de duda u oscuridad en la determinación del sujeto pasivo de la obligación, se estará a lo que dispone el Código Fiscal”.

Art. 392.- Al tratarse de la plusvalía por obras de infraestructura, el impuesto será satisfecho por los dueños de los predios beneficiados, o en su caso por los usufructuarios, fideicomisarios o sucesores en el derecho, al tratarse de herencias, legados o donaciones, conforme a las ordenanzas respectivas”.

Hecho Generador

La venta de un inmueble ubicado dentro de una zona urbana, cfr. Art.387.

Por último, con relación a la intervención de los notarios:

“ **Art. 391.-** Los notarios no podrán otorgar las escrituras de venta de las propiedades inmuebles a las que se refiere este Capítulo, sin la presentación del recibo de pago del impuesto, otorgado por la respectiva Tesorería Municipal o la autorización de la misma. “ El quebrantamiento de la norma que establece el artículo (*) anterior será sancionado en la forma prevista en el artículo 362”.

(*) Nos parece que aquí hay un error al decir “ artículo anterior”, pues el artículo anterior es el 390 que se refiere a deducciones. Lo correcto debería ser “ párrafo anterior”, en el cual se establece la norma que “ los notarios no podrán otorgar las escrituras de venta de las propiedades inmuebles a las que se refiere este Capítulo, sin la presentación del recibo del pago del impuesto....”.

CAPÍTULO IV

IV. LA ACTIVIDAD NOTARIAL Y LA INCIDENCIA DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

IV. I. LA MODERNA ERA DIGITAL Y EL COMERCIO ELECTRÓNICO

Dentro de las fases de la provisión de bienes y servicios que ha tenido la humanidad, habiéndose superado las de la preimpresión o pre-Gutenberg, la de la impresión (con la imprenta), y la eléctrica-analógica, hemos llegado a la llamada ERA DIGITAL.

Como dice Charles E. McLure, Jr, al analizar esta evolución: “ en el pasado se registró la tendencia por la cual las nuevas técnicas de comunicación suplantaron al menos en parte a las anteriores. Entre tanto, en el caso actual, las técnicas precedentes - en general- siguieron en uso, aunque sufrieron a menudo modificaciones sustanciales. Es cuestión potencialmente importante la del modo según el cual la llegada de la era digital afecta a la competencia entre los productos precedentes de las diversas etapas enumeradas” (1).

La era digital ha brindado la posibilidad de transmitir a bajo costo, con facilidad y en forma rápida, informaciones almacenadas electrónicamente, y ha dado origen al comercio electrónico, que puede ser definido como “ el uso de la red informática para facilitar las transacciones que involucran la producción, la distribución, la venta y entrega de bienes y servicios dentro del mercado” (2).

CONSECUENCIAS EN EL CAMPO TRIBUTARIO

A lo largo de la historia, la tributación, casi tanto como la política, se ha revelado como el “ arte de lo posible”. Con el tiempo, los derechos aduaneros y algunos impuestos específicos, que dependen del control contable y del control físico, han abierto el camino a impuestos ad valorem, sobre las ventas y a la venta, fundados sobre los conceptos de evaluación y de control; siendo evidente que muchos de los conceptos

(1) La tributación sobre el comercio electrónico, Charles E. McLure Jr. Y Giampaolo Corabi. Pags. 8 y 9

(2) Definición de H.E. Abrams Y R.L. Doernberg, citada por Charles E. McLure, Jr. Op. Cit., PG. 13

tributarios, concebidos para un mundo donde se comercializaban únicamente bienes materiales, aparecen inadecuados en el mundo de las informaciones transmitidas en forma inmaterial. Esto se aplica de manera particular para las normas que requieren la presencia física en la jurisdicción impositiva, para las normas basadas sobre la ubicación geográfica, para la distinción entre bienes y servicios, y para las normas relativas al “transferpricing” (precio de transferencia).

Charles E. McLure Jr., al respecto anota que el profesor Hellerstein brinda esta descripción del problema:

“La nueva tecnología, y la consiguiente nueva configuración tanto de las comunicaciones como de las industrias relacionadas, anula la validez de los estándares tradicionales para determinar la jurisdicción impositiva, la fuente de los ingresos, la naturaleza, el valor, la localización y los tiempos de las ventas, la clasificación de los bienes y los contribuyentes y la recaudación de los impuestos” (3).

Añadiendo luego que esto lleva a Christopher Zimmerman a sostener: “Evidentemente, un mundo basado sobre el comercio electrónico representa un desafío no sólo para los comerciantes al por menor, sino también para muchos de los conceptos básicos de la política tributaria” (4).

Se ha indicado que el problema no consiste sólo en cambiar normas tributarias posiblemente ya carentes de sentido, sino en hallar seriamente una solución. En la tributación del comercio electrónico hay que considerar ciertas limitaciones de tipo tecnológico. Así, podrá ser la consecuencia más importante del crecimiento del comercio electrónico, en relación con la política tributaria, el hecho de que será la TECNOLOGÍA y no la política, lo que determinará las normas tributarias en el siglo que estamos iniciando.

(3) Op. Cit. Pág.31.

(4) Charles E. McLure Jr., ob. Cit. pág.32.

IV. 2 ¿Y CON RESPECTO AL PAPEL DE LOS NOTARIOS?

Aquí entraría lo central de este nuestro estudio, algo todavía no enfrentado ni abordado en la legislación tributaria-notarial ecuatoriana: ¿ De qué manera podrán los notarios cumplir con su papel, tanto de controladores del pago de impuestos, como de agentes de percepción, ante negociaciones o transacciones que exigen la solemnidad de las escrituras públicas, que por Ley necesitan de su presencia, o de la realización material del documento por parte de estos funcionarios, cuando son concretados en forma electrónica por servidores ubicados, no sólo en diferentes ciudades, sino, aún más, y especialmente en diversas naciones?

Y tanto para este aspecto, como para el de determinarse la imposición, se ha destacado que la PRESENCIA FÍSICA resulta cada vez menos importante en la presente era digital, a la que Ecuador ha ingresado con fuerza: en realidad, por lo general, es difícil establecer cuál es el lugar de la presencia física y dónde se realizan las transacciones. Podría ser posible determinar las ventas totales, los ingresos o las rentas de un vendedor, pero sería imposible determinar el lugar donde se realizan algunas ventas..

Debiendo añadirse a esto-como lo destaca Charles E. McLure Jr.-que “ El mayor uso de la tecnología digital para transmitir informaciones complica en forma considerable tanto la administración tributaria como el CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (las mayúsculas son nuestras). En el mundo del comercio electrónico, quien desea cumplir honestamente con sus obligaciones tributarias podrá hallar dificultades. Quien, por otro lado, no desee pagar los impuestos, puede lograr este objetivo con más facilidad”(5).

Así se ha determinado que, antes que la misma realidad, es la relación económica de manipulación de la realidad por parte de un sujeto, la que origina la obligación tributaria. El llamado nexo se debe considerar como la obligación, o el enlace con la realidad. “Puede haber nexo de tipo moral, religioso, cultural, económico y

5) Charles E. McLure, ob.cit.pág 117.

jurídico. En sentido jurídico-tributario, el nexo con la realidad- o más bien, la obligación- se manifiesta en dos niveles que tienen en común la exigencia de determinar ciertas reglas para disciplinar el correcto funcionamiento jurídico-económico del mundo real. De esta manera se definen los sujetos de la obligación tributaria: por un lado, la AUTORIDAD (las mayúsculas son nuestras), a la cual son delegados el poder de coordinación y CONTROL (las mayúsculas son nuestras) y también la propuesta de ejercer algunos servicios comunes; por el otro, EL CONTRIBUYENTE (las mayúsculas son nuestras), o sea, quien coadyuva a la creación del valor añadido” (6).

Estando, por supuesto, y ya para lo que interesa a nuestra materia, el NOTARIO en la parte del CONTROL TRIBUTARIO, que siempre ha tenido y que debería seguir teniéndolo al intervenir en las escrituras de compraventa o de transferencia de bienes o de acciones y derechos, aun cuando estas sean hechos modernamente a través del Internet, del comercio electrónico, para con su presencia y actuación dotarlas de solemnidades legales que, a sí como determinan cierta forma de control en el aspecto de pago de tributos, les dan la garantía de seriedad, de vigilancia de las exigencias necesarias para cumplir con las formalidades requeridas por la ley para que tengan plena validez y puedan dar fe pública.

Donde, y ya mirando a las ventas y transacciones internacionales, transnacionales y las producidas en Internet, surge el problema acerca de cuál es el ordenamiento nacional que debe actuar en la relación que origina la obligación tributaria.

En el pasado, lógicamente se afirmaba que, por la división política de la realidad, las ventas tenían que financiar los gastos del sujeto público allí donde ellas se producían, necesitando alguna forma de presencia física o un establecimiento permanente, siendo, en definitiva, estos necesarios para identificar – establecer- el nexo tributario que posibilita la tributación de las rentas transnacionales producidas por medio del comercio electrónico.

(6) Charles E. McLure Jr., ob. Cit. págs. 130 y 131.

Debiendo en este punto concluir que hoy resulta necesario hablar de establecimiento permanente para identificar el nexo jurídico que posibilita la tributación de las rentas transnacionales, producidas a través del comercio electrónico, tributación que debe seguir siendo controlada, con respecto a esas transacciones que han necesitado ordinariamente su presencia, por un notario tradicional en la forma que se crea conveniente.

IV.3 Análisis de la Ley de Comercio Electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos, frente a los instrumentos públicos y a la actividad notarial.

La “Ley de Comercio Electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos”, es la 2002-67, publicada en el Registro Oficial No. 557, de 17 de abril del 2002. Tiene cinco títulos, y uno preliminar, el cual trata sobre su objeto, señalando: “ Esta ley regula los mensajes de datos, la firma electrónica, los servicios de certificación, la contratación electrónica y telemática, la prestación de servicios electrónicos, a través de redes de información, incluido el comercio electrónico y la protección de los usuarios de estos sistemas” (artículo 1).

Es una Ley que ha surgido por el creciente y constante avance tecnológico de la informática, dentro de un mundo que está globalizándose, y en el cual, prácticamente, han desaparecido las distancias; progresos con los que el Ecuador tiene que estar acorde. Esta Ley es una herramienta jurídica que permite el uso de servicios electrónicos, incluido el comercio electrónico, y el acceso con mayor facilidad a la cada vez más compleja red de los negocios internacionales.

Dentro de los principios generales que señala esta Ley, se encuentra el establecido en el artículo 2: “ Reconocimiento jurídico de los mensajes de datos.- Los mensajes de datos tendrán igual valor jurídico que los documentos escritos. Su eficacia, valoración y efectos se someterá al cumplimiento de lo establecido en esta ley y su reglamento”.

Es un artículo muy claro, que abre una puerta enorme y cambia la estructura jurídica de algunas instituciones legales, como, por ejemplo, las obligaciones en materia civil, especialmente en materia de contratos, pues estos, gracias al avance tecnológica, ya no pueden únicamente ser documentos escritos; basta con que se los remita por la red al interesado, con cuya aprobación obtienen pleno valor legal.

En esta Ley surge un nuevo concepto denominado “firma electrónica”, definido en el artículo 13 de la siguiente manera: “Son los datos en forma electrónica consignados en un mensaje de datos, adjuntados o lógicamente asociados al mismo, y que pueden ser utilizados para identificar al titular de la firma en relación con el mensaje de datos, e indicar que el titular de la firma aprueba y reconoce la información contenida en el mensaje de datos”.

Así, la firma electrónica es la identificación del que emite o recibe el mensaje de datos, y la Ley, establece un mecanismo para comprobar que esta firma electrónica sea verídica: el certificado de firma electrónica, el cual, según su art. 20, “Es el mensaje de datos que certifica la vinculación de una firma electrónica con una persona determinada, a través de un proceso de comprobación que confirma su identidad”.

También se establece entidades de certificación de información, que son “ las empresas unipersonales o personas jurídicas que emiten certificados de firma electrónica y pueden prestar otros servicios relacionados con la firma electrónica, autorizadas por el Consejo Nacional de Telecomunicaciones, según lo dispuesto en esta ley y el reglamento que deberá expedir el Presidente de la República.”, acorde a su art.29.

El título III trata “ De los servicios electrónicos, la contratación electrónica y telemática, los derechos de los usuarios, e instrumentos públicos”.

El Capítulo I de este Título consta de un solo artículo, el 44, en el cual se ha establecido la necesidad de que se cumpla con las formalidades de ley, indicando: “ Cualquier actividad, transacción mercantil, financiera o de servicios, que se realice con mensajes de datos, a través de redes electrónicas, se someterá a los requisitos y solemnidades establecidos en la ley que las rijan, en todo lo que fuere aplicable, y tendrá el mismo valor y los mismos efectos jurídicos que los señalados en dicha ley”.

Este es una disposición importante que puede ser aplicada a un gran número de actividades, y, sobre todo, en lo que se refiere a los servicios, ya que si una persona natural o jurídica ofrece sus servicios por la red virtual, quien lo necesite podrá apreciar el servicio, valorarlo y luego pagarlo siempre que cumpla con los requisitos y las formalidades legales y le satisfaga personalmente. Este es un gran avance en la contratación, gracias al adelanto de la tecnología, surgiendo aquí una primera repercusión en el campo tributario, ya que al existir un mercado virtual, un negocio ya no del orden tradicional, ¿cómo podrá controlar la administración tributaria tradicional, que se declare correctamente, por un lado la renta y por el otro el valor agregado de los servicios que se ha prestado en forma virtual? Es evidente que se pueda evadir al Fisco operando por la red.

Y en lo que tiene que ver con la materia central de esta tesis, debemos señalar que el Capítulo IV de este Título se refiere concretamente a los “Instrumentos Públicos”. También consta de un solo artículo, el 51, que dispone: “Instrumentos públicos electrónicos.- Se reconoce la validez jurídica de los mensajes de datos otorgados, conferidos, autorizados o expedidos por y ante autoridad competente y firmados electrónicamente.

“Dichos instrumentos públicos electrónicos deberán observar los requisitos, formalidades y solemnidades exigidos por la ley y demás normas aplicables”.

Lo establecido en este artículo podría complicar lo tradicionalmente establecido en la legislación notarial, como lo hemos visto con respecto a las escrituras públicas; Nos preguntamos ¿como se podría elevar a escritura pública la compraventa de un inmueble hecha a través del mensaje de datos, si por ejemplo, la matriz se envía electrónicamente, desde el cantón Quito, al cantón Rumiñahui, encontrándose en Quito el vendedor y en Sangolquí el comprador? Esta nueva ley deja abierta la posibilidad de que esta contratación de compraventa se llegue a efectuar con las simples firmas electrónicas del comprador y del vendedor, ante el notario público que envía por medio del fax la matriz. Tal instrumento estaría realizado sin cumplir con lo dispuesto en el ya visto artículo 18 de la Ley Notarial en cuanto a las atribuciones de los notarios de “redactar las correspondientes escrituras”, existiendo además el problema de cómo puede cumplir su obligación de exigir, antes de la celebración de un contrato, “ el pago de los impuestos relativos” (art.19, literal b) ibídem) a tal contrato, si no estaría determinada la preeminencia tributaria de alguno de los municipios, más aún cuando el bien podría estar situado en otra localidad cantonal.

Aquí, aparece, una vez más, el hecho que nuestros legisladores demuestran no estar en contacto directo con las realidades que se viven en el país, creando (cuando no “ transplantedo” o “ clonando”) leyes surgidas en naciones más avanzadas, y que, por lo mismo, son difíciles de aplicar o cumplir acorde con nuestros progresos culturales y tecnológicos. Este punto de los instrumentos públicos en relación a lo electrónico, lo vemos al momento, bastante conflictivo en cuanto a su aplicación práctica, exigiendo la inmediata reforma de algunas leyes, empezando por la notarial, para evitar confusas y aún dolosas interpretaciones aplicativas de una Ley, como la del comercio electrónico expedida con la loable finalidad de normar, regular y controlar los actos y contratos de carácter civil y mercantil que se realizan a través del servicio de redes electrónicas, incluida la de Internet, como expresamente se lo destaca en su Considerando cuarto.

Nos ha llamado la atención el art. 56, aunque no relacionado directamente con el tema de este trabajo, si con nuestra actividad jurídico-profesional, en el cual se dice: “Notificaciones electrónicas. Todo el que fuere parte de un procedimiento judicial, designará el lugar en que ha de ser notificado, que no puede ser otro que el casillero judicial y/o el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico, de un abogado legalmente inscrito, en cualquiera de los Colegios de Abogados del Ecuador.

“ Las notificaciones a los representantes de las personas jurídicas del sector público y a los funcionarios del Ministerio Público que deben intervenir en los juicios, se harán en las oficinas que estos tuvieren o en el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico que señalaren para el efecto”.

Al momento, algo bastante difícil de cumplir, vista la realidad del Ecuador. ¿ Cómo podemos pensar en “ domicilios judiciales electrónicos”, cuando la mayoría de abogados aún no tiene una computadora? ¿Van a poder estos colegas manejar los “mail” (correos electrónicos) de notificaciones, si carecen de una casilla judicial electrónica? Aquí también, parece que se ha trasladado a nuestra legislación disposiciones todavía no aplicables al medio.

Y esto lo decimos, no siendo pesimistas, si no realistas. Por lo cual creemos que esta Ley, ante la imposibilidad de ser cumplida en forma cabal, tendrá que ser reformada. Acaso aquí hay esfuerzos, o al menos intención, por parte de nuestros legisladores para que “avancemos” acorde con los países desarrollados, yendo, al menos en lo teórico, a la par con la modernización, con los postulados de la globalización; sin mirar eso si a la dura realidad de un país tercermundista, en el cual la mayoría de abogados, a duras penas puede conseguir máquinas de escribir “antiguitas”, a modernos precios de “dolarización”.

Pero así es nuestra idiosincrasia, así es nuestra realidad alejada de lo constante en nuevas leyes, que, por lo mismo, se tornan de difícil aplicación.

Finalmente, cabe señalar que esta Ley, dentro de sus Disposiciones Generales, la novena, de “Glosario de términos”, establece la “factura electrónica”, como el “Conjunto de registros lógicos archivados en soportes susceptibles de ser leídos por equipos electrónicos de procesamiento de datos que documentan la transferencia de bienes y servicios, cumpliendo los requisitos exigidos por las Leyes Tributarias, Mercantiles y más normas y reglamentos vigentes”.

Es decir que las facturas de papel desaparecerían, reemplazadas por estas nuevas. Mas, nos surgen otras inquietudes: ¿Quién podrá controlar la emisión de las facturas electrónicas? ¿Cómo se podrá realizar un chequeo preciso de cuántas facturas se ha emitido? ¿Y si por desgracia aparece uno de los famosos apagones de los que tan continuamente somos víctimas los ecuatorianos, y es afectado el disco duro de la computadora?, ¿o si se contagia el ordenador con un virus y se destruye toda la información? NADIE ENTONCES PODRÁ SABER A CIENCIA CIERTA LA REALIDAD DE LAS VENTAS DE CUALQUIER CONTRIBUYENTE, y la administración tributaria para no ser burlada, tendrá que recurrir a determinaciones presuntivas, lo que ocasionará que el contribuyente ya no tenga cuidado en cumplir estrictamente con los deberes formales, y la cultura tributaria que comenzó muy bien con la creación del Servicio de Rentas Internas, podría verse disminuida, cuando no desaparecer, por las disposiciones de una Ley que al momento difícilmente está acorde con la realidad tecnológica del Ecuador.

CONCLUSIONES

Luego de haber realizado este trabajo de investigación sobre el tema “Responsabilidad tributaria de los notarios en los actos y contratos notariales”, podemos llegar a las siguientes conclusiones importantes:

I.- En la legislación ecuatoriana existen actos y contratos, que obligatoriamente y para tener validez, deben ser hechos por y ante los funcionarios expresamente determinados en las leyes, siendo estos los NOTARIOS y aquellos las ESCRITURAS PUBLICAS.

II.- Por determinación expresa de las leyes tributarias, estos actos y contratos realizados ante los notarios, causan TRIBUTOS que deben ser pagados por quienes se acercan a solicitar estos servicios.

III.- El notario tiene la obligación ineludible de exigir que, previamente, se haya cancelado por parte de quienes solicitan estos servicios todos los tributos establecidos en las leyes, teniendo la calidad de agente de percepción y de tercero responsable.

IV.- Si un notario no cumple con esta obligación, no sólo que el acto o contrato realizado por él y ante él, es nulo, careciendo de validez, sino que además él, como funcionario, está SUJETO A SANCIONES expresamente tipificadas.

V.- Por el avance electrónico que se ha dado en el ámbito comunicacional, se ha llegado a un comercio virtual a través del internet, pudiendo las partes negociar y cancelar los pagos no en persona, sino a través de este medio (aun ya se reconoce en nuestro país el pago de impuestos por internet). También cabe que a través de internet se realicen los actos y contratos que deben tener la presencia y actuación de un notario; pero la Ley de Comercio Electrónico no dice nada con respecto a la exigida presencia y actuación del notario. Lo cual nos pone ante el dilema que hemos señalado en el trabajo, de si esta no presencia física del notario ¿causa o no la nulidad del acto jurídico? y también hemos visto que la vigente Ley Notarial exige que sea un notario el funcionario que realice y protocolice estos actos. Lo cual debería ser reglamentado para evitar dudas y confusiones.

BIBLIOGRAFIA

- Acosta, Eugenio Simpon. “Las tasas de las entidades locales” (El hecho imponible).
1ª . edición, Pamplona, Editorial Avanzada S.A. 1999.
- Bascuñan Valdés, Aníbal. “Manual de Técnica de la Investigación Jurídica”.
Manuales Jurídicos, No. 15. 4ª. edición, Santiago de Chile,
Editorial Jurídica de Chile, 1971.
- Cabanellas de Torres, Guillermo. “Diccionario Jurídico Elemental, actualizado,
corregido y aumentado por Cabanellas de las Cuevas, Guillermo”.
Decimotercera edición, Santa Fe de Bogotá, Editorial Heliasta,
1998.
- Garcés Moreano, Rodrigo. “La caducidad del sistema tributario ecuatoriano”
(Problemas de Derecho Tributario). 1ª . edición, Quito, Ediciones
de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 1980.
- Giannini, A.D. “Instituciones de Derecho Tributario”, traducción de Fernando Sainz de
Bujanta. 1a. edición, Madrid, Editorial de Derechos Financieros,
1957.
- González Cruz, David. “Escribanos y Notarios en Huelva durante el Antiguo Régimen
(1701-1800)”. 1ª. edición, edición de la Universidad de Sevilla
Vicerrectorado para los Centros Universitarios de Huelva.
Huelva, 1991.
- Hamilton D., Carlos. “Manuel de Historia del Derecho” . Manuales Jurídicos, No. 10.
3ª. edición., Santiago de Chile, Editorial Jurídica de Chile, 1970.
- Jarach, Dino. “Curso Superior de Derecho Tributario”. Edición nueva actualizada.
Liceo Profesional Cima. Buenos Aires. 1988.

- Nieto Pinteño S.J., Manuel. “Metodología del Trabajo Científico”. Apuntes de clase. Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Biblioteca, Quito, 1983.
- Pelosi, Carlos A. “El documento notarial”. 3ª. impresión, Buenos Aires, Editorial Astrea, 1997.
- Pérez de Ayala, José Luis y González, Eusebio. “Derecho Tributario”. 1ª. edición, Salamanca España. Plaza Universitaria Ediciones, 1994.
- Presidencia de la República del Ecuador, Grupo de Coordinación de Desarrollo Administrativo. “Principales Impuestos del Sistema Tributario Ecuatoriano”. Edición única, Quito, Editorial Camino, 1979.
- Procuraduría General del Estado, Programa de Información Ciudadana (PROINFONCI). “Impuestos y servicios”. Folleto No. 12, Quito, 1998.
- McLure, Jr., Charles E. y Corabi, Giampaolo. “La tributación sobre el comercio Electrónico: objetivos económicos, restricciones y tecnológicas y legislación tributaria”. 1ª. edición, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 2000.
- Riofrío Villagómez, Eduardo. “Manual de Ciencia de Hacienda”. 5ª. edición, Quito, Editorial de la Casa de la Cultura Ecuatoriana, 1957.
- Romero Simancas, Nelson. “Metodología de la Investigación”. 1ª. edición, Quito, Universidad Central del Ecuador, Facultad de Ciencias Administrativas, 1981.
- Troya Jaramillo, José Vicente. “La Relación Jurídica Tributaria. Apuntes de clase, Curso de Maestría en Derecho Tributario”. Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador. Quito, 2002.

Uckmar, Víctor. “Corso di Diritto Tributario Internazionale”. Coordinador. 1ª edición. Casa Editrice Dott. Antonio Milani (CEDAM). Italia, 1999.

Valdés Costa, Ramón. “Curso de derecho tributario”. 3ª. edición, Santa Fe de Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001.

Vallejo, Raúl. “Pautas para la escritura académica”, preparado para uso institucional. Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador, Quito, 2002.

Villegas, Héctor B. “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. 3ª. Edición, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1984.

TEXTOS LEGALES ECUATORIANOS

- Constitución Política de la República del Ecuador.
- Código Civil.
- Ley Notarial.
- Ley de Derechos Notariales.
- Código Tributario.
- Ley de Régimen Tributario Interno.
- Ley de Régimen Municipal.