CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Justicia que se ve

RECURSO No. 471-2011

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.-

Quito, a 09 de agosto de 2013. Las 10h55.----------

VISTOS: Avocamos conocimiento de la presente causa en virtud de la Resolución No. 004-2012 de 25 de enero de 2012 emitida por el Consejo de la Judicatura; y, por la Resolución de Conformación de Salas de 22 de julio de 2013 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia. En lo principal, el Econ. Carlos Marx Carrasco Vicuña y el Econ. Juan Miguel Avilés Murillo, Director General y Director Regional del Servicio de Rentas Internas respectivamente, interponen recurso de hecho ante la negativa al de casación propuesto en contra de la sentencia dictada el 29 de agosto de 2011, por la Cuarta Sala Temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 con sede en la ciudad de Guayaquil, dentro del juicio No. 09504-2010-0092 deducido por la compañía MERCANTIL GARZOZI & GARBU S.A. en contra de la Administración Tributaria. Esta Sala califica el recurso de hecho con lo que habilita el conocimiento y resolución del recurso de casación; la compañía actora lo contesta el 1 de noviembre de 2012. Pedidos los autos para resolver, se considera: ----------

PRIMERO: La Sala es competente para conocer y resolver los recursos interpuestos, de conformidad con el primer numeral del artículo 184 de la Constitución, artículo 1 de la Codificación de la Ley de Casación y numeral primero de la II parte del artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial. ----------

SEGUNDO: Los representantes de la Administración Tributaria fundamentan su recurso de casación en las causales primera, segunda, tercera y quinta del art. 3 de la Ley de Casación; consideran que se han infringidos los arts.76, numerales 1, 4 y 7 literales a), b), c) y h), de la Constitución de la República; 16 del Código Orgánico Tributario; 115 y 119 del Código de Procedimiento Civil; 10 inciso 1, 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, 18 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Manifiestan que las glosas emitidas fueron debidamente motivadas; que la Sala *A quo* ha practicado un equivocado intento de traslado de carga de la prueba; que la sentencia no ha motivado de forma clara los puntos sobre los que se trabó la litis. Por lo mismo pide sea casada la sentencia ----------

TERCERO: El Doctor Roberto Garzozi Bucaram, Gerente General y Representante Legal de MERCANTIL GARZOZI & GARBU S.A., en la contestación al recurso, manifiesta que la sentencia se encuentra debidamente fundamentada; que la Sala juzgadora validó la documentación presentada por la compañía y no le fue indispensable actuar pruebas de oficio; que no se le ha

privado del derecho a la defensa a la Administración Tributaria; que ninguno de los argumentos del recurso planteado por ella tiene fundamento legal alguno, por lo que pide se lo rechace. ----------

CUARTO: La presunta falta de motivación, alegada con fundamento en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, corresponde ser verificada de manera prioritaria dado el efecto de nulidad previsto en la norma constitucional; para resolver el tema la Sala Especializada formula las siguientes consideraciones: **4.1.** La Constitución en el art. 76, numeral 7, letra l, señala que "*Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.*"; (el subrayado pertenece a la Sala); **4.2.** A su vez, el segundo inciso del art. 273 del Código Orgánico Tributario, en la parte pertinente establece que "*La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o actos impugnados...*"; (el subrayado es de la Sala); norma constitucional y legal que dan cuenta de la trascendencia de la motivación en las decisiones judiciales; **4.3.** En la especie,

en el considerando tercero, la Sala juzgadora realiza la exposición sobre la base legal aplicable al caso puesto en su conocimiento; en el considerando cuarto realiza una transcripción de la resolución impugnada (más de seis páginas); en el considerando quinto, el análisis de por qué para la Sala ha operado la caducidad, fundada en la suspensión del proceso determinativo; en el considerando sexto, una referencia a las pruebas actuadas por las partes; en el considerando séptimo la reiteración de que para la Sala está probado que el proceso determinativo se ha suspendido; y, en el considerando octavo, una declaración general sobre la resolución impugnada, de la que señala que la Empresa actora ha presentado abundante y detallada documentación que desvirtúan las consideraciones del ente demandado sobre la no deducibilidad de los gastos, documentación que estima no ha sido desvirtuada (por la Administración debe entenderse) por lo que considera procedente la impugnación a las glosas que le permite llegar a las conclusiones del fallo; de lo expuesto, se puede colegir que la sentencia carece de motivación, ya que no confronta los hechos, cada una de las glosas individualmente consideradas, con el derecho aplicable, las normas de derecho que permitan su desvanecimiento o confirmación. La falta de motivación, conlleva la nulidad de la sentencia y así se la declara.----------

QUINTO: Al tenor de lo preceptuado en el art. 16 de la Ley de Casación, se expide sentencia de mérito, para lo cual se realizan las siguientes

consideraciones: **5.1**. La Empresa actora en su demanda impugna la Resolución No. 109012010RREC013960, expedida por el Director Regional del Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, dentro del reclamo administrativo presentado en contra del Acta de Determinación Tributaria No. 0920090100342, mediante la cual se establecen diferencias de pago de impuesto a la renta por el ejercicio fiscal de 2005. El principal argumento de la impugnación es que a decir de la Empresa actora ha caducado la facultad determinadora por haberse suspendido el proceso de determinación por más de quince días, conforme lo previsto en el art. 95 del Código Tributario; también cuestiona cada uno de los cargos formulados por la Administración con la individualización de las razones en cada una de las glosas levantadas; **5.2**. La Administración Tributaria contesta la demanda con la negativa absoluta de los fundamentos de hecho y de derecho planteados por la Empresa actora, formulando observaciones a los argumentos esgrimidos por la accionante; **5.3**. Los argumentos esgrimidos por la Empresa actora respecto de la caducidad de la facultad determinadora, están relacionados con la presunta suspensión del proceso de determinación por más de 15 días consecutivos. Sobre este tema, la Sala es del criterio que tratándose de actos preparatorios de la voluntad de la Administración, como aquellos que se desarrollan dentro de un proceso de determinación, la validez de los mismos no está sujeta a la notificación a la parte interesada para su eficacia, toda vez que la voluntad de la Administración

se manifiesta en la decisión final, en este caso, en el Acta de Determinación; y, la no interrupción del proceso determinativo por más de quince días, cual es la exigencia de la norma prevista en el art. 95 del Código Tributario, evitando que opere la caducidad de la facultad determinadora, bien puede demostrarse con actuaciones propias del proceso como reportes, informes, etc.; **5.4.** El argumento de la Empresa gira en torno a las notificaciones generadas dentro del proceso de determinación requiriendo información, que se habrían producido fuera de los quince días en más de una ocasión lo que habría producido la interrupción del proceso; sin embargo, un proceso de determinación no se circunscribe únicamente al requerimiento de información, sino que también comprende otras actuaciones del equipo fiscalizador, como análisis de la información, reportes internos, los que no requieren para su validez que sean notificados a la empresa auditada, pues son actos preparatorios de la voluntad de la Administración, que se manifiesta en el Acta de Determinación, la que notificada al interesado surte todos los efectos de ley; **5.5.** En el presente caso no se advierte que la tarea fiscalizadora se haya interrumpido por más de quince días, ya que, como queda expuesto, los requerimientos de información sólo son una de las tantas tareas desplegadas en el proceso de determinación y ello no puede ser indicativo de suspensión del proceso determinativo; lo expuesto nos conduce a concluir que en el presente

caso no ha operado caducidad de la facultad determinadora de la Administración por lo que, el proceso de determinación es procedente.----------

SEXTO: Establecida la pertinencia del proceso de determinación, corresponde el análisis individual de cada una de las glosas levantadas por la Administración Tributaria, que han sido cuestionadas por la Empresa actora: **6.1. GLOSA POR COMPRAS NETAS EN LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA SOCIEDAD (USD $ 4.674,58)**; la Administración establece la glosa porque no se han proporcionado los documentos de respaldo para justificar la deducibilidad de los pagos realizados; en el proceso no existe tal documentación de soporte, por lo que se confirma la glosa toda vez que, de conformidad con lo previsto en el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la deducibilidad de costos y gastos debe estar debidamente sustentados en comprobantes válidos; **6.2. GLOSA EN IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMA (USD $ 1.730,46)**; establecida porque no se proporcionan los documentos de respaldo para justificar su deducibilidad; en el expediente no consta que se haya agregado dicha documentación, razón suficiente para confirmar la glosa, porque no se cumple con lo previsto en el art. 10 de la LRTI, respecto a que los costos y gastos deben estar debidamente sustentados; **6.3. GLOSA POR SUELDOS Y SALARIOS: (USD $ 271.291,54)**; establecida porque las entregas de dinero al personal de la Empresa para movilización no pueden ser considerados como deducibles porque no han sido

suficientemente sustentados al no contar con comprobantes válidos y porque no se efectuó aportación al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social; respecto de los comprobantes válidos, lo único que ha presentado la Empresa a la Administración, son los listados de los beneficiarios con los valores recibidos, los cuales exceden del mínimo excento de presentar comprobantes de venta, es decir, superiores a USD $ 4,00 cuyo valor era el mínimo exigido para la emisión obligatoria de comprobantes de venta conforme el art. 5 del Reglamento de Comprobantes de Ventas y Retenciones; respecto a la obligatoriedad de aportación al IESS, es necesario dejar sentado que los gastos de viaje, no forman parte de los ingresos de los trabajadores, al tenor de lo preceptuado en el art. 11 de la Ley de Seguridad Social, argumento que no es el utilizado por la Administración para desconocer el gasto; en consecuencia, al no haberse demostrado la justificación esgrimida por la Empresa actora, se confirma la glosa; **6.4. GLOSA POR SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES A TRAVÉS DE TERCERIZADORAS (USD $ 94.545,45)**; glosa levantada por la Administración en razón de que la Empresa no presentó roles de pago, detalle de empleados tercerizados que identifique quiénes trabajaron para la Empresa actora, así como que no se ingresaron comprobantes de venta que justifique la deducibilidad de los gastos registrados; al respecto es necesario señalar que, de acuerdo a la normativa aplicable a la tercerización en el ejercicio fiscal en análisis, no existe obligación

legal de la usuaria de los servicios tercerizados de mantener en sus registros roles de pago de los empleados tercerizados, toda vez que ello es responsabilidad de la empresa tercerizadora; por otra parte, de fs. 1034 a 1053 consta información proporcionada por el propio IESS de la que se desprende el cumplimiento de obligaciones laborales por parte de las empresas tercerizadoras KUSINER S.A., y PROMOGAZA CÍA. LTDA.; además, sobre el tema la Sala ha establecido que las obligaciones patronales con el IESS son de responsabilidad de la empresa tercerizadora, no de la que recibe los servicios tercerizados. Por lo señalado, se desestima la glosa; **6.5. GLOSA POR BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES (USD $ 72.859,94)**; la glosa es establecida porque la Empresa actora no proporciona los documentos de respaldo para justificar la deducibilidad de los pagos efectuados, por diversos conceptos, relacionados con empleados de la Empresa; revisada la documentación aparejada al proceso, no se encuentra justificación alguna, por lo que se ratifica la glosa, en tanto no se cumple con la exigencia del art. 10 de la LTRI sobre la sustentación del gasto; **6.6. GLOSA POR HONORARIOS A PERSONAS NATURALES (USD $ 800,00)**; se la establece por no haber presentado documentos de respaldo que justifique la deducibilidad de los pagos efectuados; en el expediente no se encuentran aparejados los documentos que respalden dichos pagos, por lo que se confirma la glosa, en tanto no se cumple la exigencia del art. 10 de la LRTI para aceptar su deducibilidad; **6.7. GLOSA**

EN MANTENIMIENTO Y REPARACIONES (USD $ 47.327,54); se la establece porque no se presentan documentos de respaldo; analizado el expediente, tampoco se encuentra justificativo alguno por estos conceptos, por lo que se confirma la glosa, por no cumplir su deducibilidad conforme el mandato del art. 10 de la LRTI; **6.8. GLOSA POR ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES DE PROPIEDAD DE PERSONAS NATURALES (USD $ 1.052,00)**; se la establece porque no se presentaron documentos de respaldo para justificar la deducibilidad de los pagos; en el expediente del proceso tampoco se encuentran justificativos de tales pagos por lo que se confirma la glosa, por inobservar el contenido del art. 10 de la LRTI; **6.9. GLOSA EN PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD (USD $ 31.010,19)**; se establece por no presentar documentos de respaldo que justifique la deducibilidad de los gastos; no existe en el proceso aparejados documentos justificativos, por lo que se confirma la glosa, por no cumplir con la exigencia del art. 10 de la LRTI; **6.10. GLOSA POR SEGUROS Y REASEGUROS (USD $ 48.813,80)**; se la establece porque la Empresa no proporciona documentos para justificar su deducibilidad; en el proceso no se encuentran justificativos, en tal virtud, se confirma la glosa por inobservancia del art. 10 de la LRTI; **6.11. GLOSA EN SUMINISTROS Y MATERIALES (USD $ 373.177,71)**; establecida en virtud de que no se proporcionaron documentos que acreditan el desembolso de los pagos efectuados a la compañía alemana WELLA

AKTIEGESELLSCHAFTH, por concepto de regalías, sin embargo de que la Administración reconoce que entregó los soportes que acreditaban los valores a pagarse por regalías, así como las retenciones en la fuente, pero que los considera insuficientes para acreditar el gasto; revisado el expediente, se encuentra efectivamente que únicamente existen la acreditación de los valores a pagarse y las retenciones en la fuente, los cuales no son suficientes para justificar la secuencialidad material del gasto, elemento fundamental para reconocerlo como deducible, por lo que se confirma la glosa; **6.12. GLOSA EN TRANSPORTE (USD $ 17.649,75)**; establecida en virtud de no proporcionar documentos de respaldo para justificar deducibilidad, documentación que tampoco ha sido presentada en el proceso, por lo que se confirma la glosa por no cumplir con la exigencia del art. 10 de la LRTI; **6.13. GLOSA POR GASTOS DE VIAJE (USD $ 35.035,38)**: establecida porque no se proporcionaron los documentos de respaldo para justificar deducibilidad de los pagos efectuados por viajes realizados al exterior por funcionarios de la Empresa, los cuales tampoco han sido presentados en el proceso, por lo que se confirma la glosa, por no tener justificativos conforme la exigencia del art. 10 de la LRTI; **6.14. GLOSA POR GASTOS DE AGUA, ENERGÍA, LUZ Y TELECOMUNICACIONES (USD $ 25.308,49)**; establecida porque no se proporcionaron documentos de respaldo para justificar deducibilidad, los cuales tampoco han sido aportados en el proceso, por lo que se confirma la glosa por

incumplir lo previsto en el art. 10 de la LRTI; **6.15. GLOSA POR OTROS GASTOS LOCALES (USD $ 943.849,80)**; establecida porque no se proporcionaron documentos para justificar diversos pagos por honorarios; en el proceso tampoco se han incorporado tales justificativos, por lo que se confirma la glosa, en tanto no se cumple lo previsto en el art. 10 de la LRTI; **6.16. GLOSA POR OTROS GASTOS LOCALES, CASO PIZORNO (USD $ 500.000,00)**; establecida por considerar que los gastos no son deducibles por las inconsistencias encontradas en la beneficiaria y porque no se comprobó la existencia real y económica de las transacciones que se alegan por parte de la Empresa, haber realizado con la compañía PIZZORNO S.A.; al respecto es preciso señalar que si bien la autorización para emitir comprobantes de venta es un indicativo importante del documento que soporta la transacción, el criterio de la secuencialidad material del gasto es necesario aplicar en este caso porque la Administración, en el proceso determinativo llega a establecer con suficientes elementos, que lo que en realidad existe es una simulación del gasto, porque dicha transacción no reúne los elementos necesarios para considerar un gasto efectivamente realizado; al proceso tampoco se han agregado elementos adicionales de soporte que justifiquen el gasto; en tal virtud, se confirma la glosa.----------

SÉPTIMO: Respecto al recargo del 20% establecido por la Administración Tributaria, en forma reiterada la Sala ha expresado que no procede para

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Justicia que se ve

ejercicios anteriores a la vigencia de la norma que lo establece, esto es respecto a ejercicios anteriores al 2008, criterio que ha sido elevado a precedente obligatorio por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución publicada en el Registro Oficial No. 471 de 16 de junio de 2011, por lo que en aplicación del ejercicio de control de legalidad previsto en el art. 273 del Código Orgánico Tributario, se lo deja sin efecto.----------

Por lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, ***ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,*** casa la sentencia, declara la validez del acto impugnado, confirma y desvanece las glosas, en los términos señalados en el considerando Sexto de este fallo y deja sin efecto el recargo del 20% establecido por la Administración Tributaria. Notifíquese, publíquese y devuélvase.

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA PRESIDENTA

Dr. José Suing Nagua
JUEZ NACIONAL

Dr. Gustavo Durango Vela
CONJUEZ

Certifico.-

Dra. Carmen Elena Dávila Yépez
SECRETARIA RELATORA ENCARGADA

En Quito, a doce de agosto de dos mil trece, a partir de las quince horas, mediante boletas judiciales notifico la Sentencia que antecede a la Compañía Mercantil GARZOZI & GARBU S.A., en el casillero judicial No.1399 del Dr. Víctor Corozo; y, al DIRECTOR REGIONAL DEL LITORAL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, en el casillero judicial No. 2424.-Certifico.

Dra. Carmen Elena Dávila Yépez
SECRETARIA RELATORA ENCARGADA

RAZÓN:- En esta fecha y con oficio No. 737-2013-SCT-CNJ, remito al señor Secretario Relator de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 con sede en Guayaquil, las actuaciones de este proceso juntamente con la Ejecutoria de la Sala en mil ciento catorce (1114) fojas útiles. Quito, a 04 de septiembre de 2013.

Dra. Carmen Elena Dávila Yépez
SECRETARIA RELATORA ENCARGADA