



Recurso No. 411-2012

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, viernes 1^o de diciembre del 2014, las 12h37.-

VISTOS:

I.- JURISDICCIÓN

1.1.- Conocemos la presente causa en virtud de la Resolución No. 004-2012 de 25 de enero de 2012 emitida por el Consejo de la Judicatura, Resoluciones Nos. 7-2012 y 03-2013 de 27 de junio de 2012 y 22 de julio de 2013, respectivamente, dictadas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, Oficios Nos. 2398-SG-CNJ-IJ y 2399-SG-CNJ-IJ de 23 de diciembre de 2013 expedidos por el Dr. Carlos Ramírez Romero, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, y del sorteo que consta en el proceso.

II.- ANTECEDENTES

2.1.- El Econ. Juan Miguel Avilés Murillo, en calidad de Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 18 de mayo del 2012, las 10H58, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 2 con sede en la ciudad de

Guayaquil, dentro del juicio de impugnación N° 2010-0150, seguido por LAMINADOS TEXTILES LAMITEX S.A., en la que declara parcialmente con lugar la demanda en contra de la Resolución N° 109012010RREC026725, emitida el 14 de octubre de 2010, por parte del Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, por impuesto a la renta del año 2005.

2.2.- El recurrente fundamenta el recurso en las causales primera, cuarta y quinta del art. 3 de la Ley de Casación, alega que en la sentencia recurrida existe: **a)** falta de aplicación del art. 10 numerales 1, 3 y 9, 20, 21 numeral 1, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente 2005); art. 26 numeral 7, arts. 27, 31, 32 y 151 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente 2005), Disposición General Primera del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención (vigente 2005); aplicación indebida de normas de derecho, art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente 2005), art. II de la Ley de Seguridad Social (vigente 2005) (causal primera). **b)** Resolución en sentencia de lo que no fuera materia del litigio, omisión de resolver en sentencia todos los puntos de la litis, (causal cuarta). Y **c)** Cuando la sentencia no contuviere los requisitos exigidos por la Ley: letra I del numeral 7 del art. 76 de la Constitución de la República, art. 273 del Código Tributario y art. 274 del Código de Procedimiento Civil (causal quinta).

2.3.- Los fundamentos en que apoya su recurso son: **1.-** Glosas sueldos salarios y demás remuneraciones y beneficios sociales e indemnizaciones. Dice el recurrente que es evidente que el pago se ha realizado y que es por eso que la Administración no ha negado su existencia, que sin embargo, este pago no es deducible por no cumplir con los requisitos legales impuestos por Ley. Añade que la Sala Juzgadora se equivoca al aplicar el primer inciso del art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, ya que por los hechos acontecidos y a partir de la documentación presentada, debió aplicarse

Recurso No. 411-2012

el segundo inciso del mencionado artículo, por cuanto dichos valores por bonificaciones especiales constituyen materia gravada tal y como se establece el art. 11 de la Ley de Seguridad Social, el cual también es aplicado de forma equivocada por la Sala de instancia. Que es evidente que las “*bonificaciones especiales*” entregadas por la Empresa LAMITEX S.A. a sus trabajadores, son de carácter regular, que constituyen una política de la compañía, y que es absurdo establecer que éstas no son ingresos regulares de los trabajadores, pues se puede apreciar que estas bonificaciones o comisiones son cotidianas dentro de la empresa a favor de aquellos empleados que realizan su trabajo con eficiencia, y que por tanto al encontrarse inmiscuida la naturaleza de esas bonificaciones en los preceptos establecidos en el Art. 11 de la Ley de Seguridad Social, tales rubros son considerados materia gravable y por lo tanto el contribuyente debió cumplir con sus aportaciones sobre aquellos valores, considerándose entonces no deducibles estas bonificaciones. Que respecto a la glosa “*beneficios sociales e Indemnizaciones*”, la Sala Juzgadora manifiesta exactamente lo mismo, ante lo cual precisa que toda indemnización o beneficio social se encuentra contemplada dentro del art. 10 numeral 9 de la LRTI, que sin embargo el porcentaje de beneficios sociales que debieron constituir materia gravada y sobre los cuales la Empresa no aportó con el Seguro Social obligatorio, no puede reputarse deducibles, por no cumplir con los requisitos de Ley; que ambas glosas fueron levantadas a razón de que la empresa, durante la etapa administrativa, no presentó los comprobantes de venta que evidencien el pago a trabajadores sin relación de dependencia, que para que sean deducibles los ingresos que se estipulan en el primer inciso del art. 10 de la LRTI, es necesaria la aplicación del art. 64 del mismo cuerpo legal; que es necesario esclarecer que los trabajadores sin relación de dependencia, deben entregar sus facturas por el servicio prestado para que de esta forma el contribuyente pueda deducirse el gasto, por consiguiente es relevante la

aplicación del art. 26 numeral 7 y arts. 31 y 32, del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. **2.-** Que respecto de aquellos trabajadores sin relación de dependencia, dice el recurrente que la Sala Juzgadora incurre en la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, al tratar en sentencia puntos sobre los cuales no se trabó la litis, violentando lo dispuesto por los arts. 273 del Código de Procedimiento Civil y 273 del Código Tributario; que es bastante obvio que nunca se alegó por parte de la Administración o por el contribuyente que estos valores hayan sido glosados a falta de medios de pago como lo afirma equivocadamente la Sala juzgadora. **3.-** Que con respecto a los numerales 4 y 5 del Considerando OCTAVO, de la sentencia recurrida los jueces de instancia actúan en inobservancia del art. 269 del Código de Procedimiento Civil, al no pronunciarse en sentencia sobre los asuntos principales del juicio, configurándose así la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, por omisión de resolver en sentencia todos los puntos sobre los que se trabó la litis. Que en lo que respecta a la glosa por sueldos, salarios y demás remuneraciones, esta glosa se encuentra compuesta por rubros que corresponden a: trabajadores con relación de dependencia y trabajadores sin relación de dependencia; que con respecto a estos últimos la Sala juzgadora no emite comentario o criterio alguno, rubro por el cual se glosó a la compañía la razón de que ésta no presentó comprobantes de venta que soporten el pago por los servicios a dichos empleados. Que en la misma forma, la Sala trata sobre la glosa por beneficios sociales e indemnizaciones. Que con relación a la glosa "Otros Gastos Locales"; subglosa: "Reembolso de Gastos", la Sala olvida emitir argumento alguno, o aplicar normas que fundamente su fallo (art. 27 Reglamento LRTI), ya que LAMITEX S.A., no presentó reembolso que justifiquen el total de planillas por sueldos pagados a trabajadores tercerizados, provocando que la Administración no pueda verificar su deducibilidad al no cumplir éstos con la normativa vigente y aplicable al efecto. Sobre la glosa:

Recurso No. 411-2012

"Otros gastos locales", subglosa: "Impuesto al Valor Agregado por importaciones de Materia Prima" señala que la Sala, basándose en un informe pericial, decide no aplicar el art. 10 numeral 3 LRTI y art. 151 RLRTI y regirse por la palabra del perito que establece que no existe doble beneficio. En cuanto a la subglosa: "Gastos No Soportados", sostiene que la Sala juzgadora vuelve a incurrir en la falta de aplicación de los arts. 10 numeral 1, 20 y 21 LRTI y, arts. 26 y 31 RLRTI, ya que se refiere únicamente a los informes periciales para sustentar su argumentación, sin relacionar ningún hecho con la normativa vigente al año 2005; 4.- Que por lo expuesto en líneas anteriores, la Sala incurre en la inobservancia de uno de los requisitos establecidos por la Ley como es la motivación, ya que no cumple con los preceptos establecidos en el art. 76 numeral 7 literal I), art. 273 del Código Tributario y art. 274 del Código de Procedimiento Civil. Por todo lo expuesto solicita a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, case la sentencia recurrida y dicte una en su lugar ratificando la totalidad de la Resolución N° 109012010RREC026725 y del Acta de Determinación N° 0920100100121.

2.4.- El 04 de septiembre del 2012, a las 09h20, es admitido a trámite el recurso y puesto en conocimiento de las partes la recepción del proceso para los fines previstos en el art. 13 de la Ley de Casación.

2.5.- La compañía LAMINADOS TEXTILES LAMITEX S.A., no lo ha contestado y fijado casillero judicial mediante escrito de 20 de septiembre.

2.6.- El Tribunal Juzgador considera en su fallo que, con respecto al primer punto con el que se trata la litis, esto es, las glosas impugnadas, constan de autos gran cantidad de documentos que constituyen soportes y justificaciones de la actividad de la empresa, y principalmente los presentados por el perito de la parte actora; que del análisis del acto determinativo se desprende que el contribuyente dio cumplimiento a los requerimientos de la autoridad tributaria,

los mismos que se encontraban acorde con los requisitos exigidos por la Ley y su Reglamento. Que lo prolijo del informe del perito presentado por la parte actora y la documentación que respalda, hace que el juzgador acoja en su mayoría dicho informe pericial. Que respecto al segundo punto de la litis relacionado al recargo del 20%, no cabe que se aplique por tratarse de una determinación del ejercicio fiscal 2005. Que no ha existido violación al debido proceso dentro del acto determinativo. Por lo tanto, la Sala *Aquo* declara parcialmente con lugar la demanda.

III COMPETENCIA

3.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente recurso, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del art. 184 de la Constitución de la República del Ecuador en concordancia con el art. 1 de la Codificación de la Ley de Casación y el numeral 1, segunda parte, del art. 185 del Código Orgánico de la Función Judicial.

IV.- VALIDEZ PROCESAL

4.1.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando los autos para resolver, se considera.

V.- PLANTEAMIENTOS JURIDICOS DEL RECURSO

5.1.- El recurrente formula los siguientes cargos, en contra de la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 2 con sede en la ciudad de Guayaquil.



Recurso No. 411-2012

Cargo 1: "falta de aplicación" del art. 10 numerales 1, 3 y 9; 20, 21 numeral 1, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno; art. 26 numeral 7, arts. 27, 31, 32 y 151 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Disposición General Primera del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención (vigente 2005); aplicación indebida de normas de derecho, artículo 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, art. 11 de la Ley de Seguridad Social (vigente 2005) (causal primera).

Cargo 2.- Resolución en sentencia de lo que no fuera materia del litigio; omisión de resolver en sentencia todos los puntos de la litis, (causal cuarta).

Cargo 3.- cuando la sentencia no contuviere los requisitos exigidos en la Ley; letra I del numeral 7 del art. 76 de la Constitución de la República, art. 273 del Código Tributario y art. 274 del Código de Procedimiento Civil, (causal quinta).

VI.- CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN

6.1.- La casación es un recurso extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del ordenamiento jurídico imperante, precautelando y conservando la unidad e integridad de la jurisprudencia.

La actividad del organismo jurisdiccional de casación se mueve, por el impulso de la voluntad del recurrente; y es él quien, en los fundamentos en que se apoya el recurso, cristaliza y condiciona la actividad del Tribunal de casación y señala, de antemano, los límites que no pueden ser rebasados.

6.2.- Lo primero que debe afrontarse es, sin duda, la "falta de motivación", alegada por la Administración Tributaria en su escrito de casación y considerada en el tercer cargo de la presente sentencia, porque de ser cierto la



aseveración hecha por el recurrente, dicha omisión produciría la nulidad de la sentencia, al tenor de lo ordenado en el art. 76, numeral 7, literal 1) de la Constitución de la República, art. 273 del Código Tributario y, art. 274 del Código de Procedimiento Civil, que ha sido esgrimida como motivo del recurso, y enmarcada en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación. Esta causal dispone:

“Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.” (El subrayado es de la Sala).

Este cargo se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que se configuraría de dos formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; y, por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles.

De conformidad con la Constitución de la República publicada en el Registro Oficial N° 449 de 20 de octubre de 2008, aplicable al momento de emitir el fallo, se determina en su parte pertinente:

“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: ... 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: ... 1) 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



Recurso No. 411-2012

fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.” (El subrayado es de la Sala).

El artículo 273 del Código Tributario establece:

“Art. 273.- Sentencia.- Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad.- 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 acto impugnados, aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.”. (El subrayado es de la Sala).

Por su parte el art. 274 del Código de Procedimiento Civil, que dispone que:

Artículo 274.- Fundamentación de sentencias y autos.- En las sentencias y en los autos se decidirán con claridad los puntos que fueren materia de la resolución, fundándose en la Ley y en los méritos del proceso; a falta de Ley, en precedentes jurisprudenciales obligatorios, y en los principios de la justicia universal.

Es por demás claro que la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas. Anteponiendo esta premisa como antecedente, esta

Sala Especializada procede a analizar el contenido del fallo recurrido, desglosando lo siguiente: una transcripción casi textual de las afirmaciones de las partes en sus respectivos escritos de impugnación y contestación; la verificación de la competencia del Tribunal de instancia para conocer la causa; la declaración de validez del proceso; el análisis de las pruebas aportadas en el proceso y la valoración de las mismas, concluyendo en la subsunción de estos hechos a las normas legales que considera la Sala juzgadora debe aplicarse; en consecuencia, no porque su razonamiento jurídico sea contrario a los intereses del recurrente, significa que existe "falta de motivación" en la misma, sin que por ello, quiera decir que las conclusiones a las que ha llegado no puedan ser motivo de plantear un recurso de casación, en los temas en disputa. Por lo mismo se considera que no procede esta causal.

6.3.- Siguiendo el orden lógico en el estudio de las causales, corresponde resolver el segundo cuestionamiento jurídico planteado en contra de la sentencia, hecho al amparo de la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación. Al respecto, esta Sala considera que, la vigencia de la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, no puede ser entendida de forma absoluta en materia tributaria. Como lo señala el Dr. José Vicente Troya Jaramillo, *"...la Ley de Casación, sin tener en cuenta esta naturaleza cuasi-oficiosa del proceso tributario, irrumpe en un ámbito y en el artículo tercero numeral cuarto ordena que son casables las sentencia o autos en los que hubiese producido resolución sobre materias que no hayan objeto de la litis. Ello es inconsulto y demostrativo de que se desconoce lo que es propio del derecho público tributario, dentro de la cual, no importa tanto el que un punto determinado este dentro o fuera de la litis, cuanto el que se compongan adecuadamente los actos administrativos determinativos de tributos y que se produzcan las recaudaciones en la medida justa prevista en la Ley"*.

6.3.1.- En materia tributaria, el principio de que el juzgador sólo debe resolver los puntos sobre los que se trabó la litis, se encuentra parcialmente limitado por la posibilidad que tiene de referirse a puntos conexos que tengan relación directa con controvertido, cuando ello signifique realizar un control de legalidad de la resolución o acto impugnado (recursos N° 121-99, R.O. 543, miércoles 27 de marzo de 2002; 118-2000, R.O. 327, miércoles 16 de mayo de 2001; 36-2001, R.O. 480, lunes 24 de diciembre de 2001).

6.3.2.- El control de legalidad constituye el único supuesto en el cual el juzgador está autorizado a conocer aspectos no comprendidos en la controversia, y en consecuencia, esta Sala, si ha fallado en el sentido de que no cabe resolver *extra petita*, en casos donde la Sala juzgadora ha excedido el ámbito de la litis con motivaciones distintas a la de realizar un control de legalidad (recursos Nos. 31-98, R.O. 330, viernes 7 de mayo del 2004; 121-2001, R.O.55, viernes 4 de abril del 2003; 4-2002, R.O. 40, martes 24 de agosto del 2004).

6.3.3. En el presente caso el recurrente estima que la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, se produce doblemente: **a)** Resolución en Sentencia de lo que no fuera materia del litigio; y, **b)** Omisión en sentencia de resolver todos los puntos sobre los que se trabó la litis. En cuanto al primer vicio dice que, con respecto a aquellos trabajadores sin relación de dependencia, Glosa por Beneficios Sociales e Indemnizaciones, la Sala juzgadora realiza el siguiente análisis: "...sumado a que el hecho que no se haya desembolsado el dinero no significa que no se haya generado el gasto, basta con el soporte del gasto y es lo que se considera gasto devengado y lo acepta la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 10 numeral 14, pues ello a su vez constituyó ingreso devengado para el proveedor en las condiciones expuestas esta glosa ha sido desvirtuada en su totalidad". Es bastante obvio, dice el recurrente, que nunca

se alegó por parte de la Administración o por el contribuyente que estos valores hayan sido glosados a falta de medios de pago como lo afirma equivocadamente la Sala; que por ende la sentencia no cumple con lo establecido en los artículos 273 del Código de Procedimiento Civil y 273 del Código Tributario. Sobre el segundo vicio, sostiene que, con respecto a los numerales 4 y 5 del considerando OCTAVO de la sentencia recurrida, los jueces de instancia actúan en inobservancia del art. 269 del Código de Procedimiento Civil, al no pronunciarse en sentencia sobre los asuntos principales del juicio.

6.3.4.- Del análisis del contenido de las referidas normas de derecho se desprende que su regulación tienen un propósito específico, evitar que los jueces resuelvan en sentencia lo que fuera materia del litigio y la obligación del juez de decidir en sentencia acerca del asunto o asuntos principales del juicio. Efectivamente en un proceso contencioso tributario se plantea una controversia a través de las pretensiones contenidas en la demanda y en las excepciones contenidas en la contestación de la demanda, esto quiere decir que el juez no conoce más que la verdad que las partes le han comunicado. Por esta razón, la incongruencia es un error *in procedendo* que tiene tres aspectos: **a)** cuando se otorga más de lo pedido (*plus o ultra petita*); **b)** Cuando se otorga algo distinto a lo pedido (*extra petita*); y, **c)** Cuando se deja de resolver sobre algo pedido (*citra petita*).

6.35.- En lo que respecta a la acusación de resolución en la sentencia de lo que no fuera materia del litigio (*extra petita*), el argumento del casacionista de que ni el actor ni el demandado nada dijeron sobre medios de pago al momento de impugnar la Glosa por Beneficios Sociales e Indemnizaciones y que a pesar de ello la Sala juzgadora yerra al decir que, “..el hecho que no se haya desembolsado el dinero no significa que no se haya generado el gasto, basta

Recursos y recursos 39



Recurso No. 411-2012

con el soporte del gasto y es lo que se considera el gasto devengado...”, a criterio de esta Sala no cambia la pretensión del actor, esto es que dentro del proceso judicial “... se deje sin efecto el acta de determinación y la resolución impugnadas...”, por lo tanto no se encuentra configurado el vicio *extra petita*, por supuesta violación de los arts. 273 del Código de Procedimiento Civil y 273 del Código Tributario.

6.3.6.- Sobre la acusación de omisión de resolver en la sentencia todos los puntos sobre los que se trabó la litis (*citra petita*), es necesario señalar que sólo en la demanda y en la contestación a la demanda, se fijan definitivamente los términos del debate y alcance de la sentencia. Entonces como instrumento de análisis, pasamos a comparar entre las pretensiones de las partes y la parte dispositiva de la sentencia. Consta a fs. 76 a 79 vuelta del proceso la demanda presentada por el señor Mario Bolívar Juca Cabrera, en calidad de Gerente General y como tal representante legal de la compañía LAMITEX S.A., cuya pretensión es que, “..se dejen sin efecto el acta de determinación y la resolución impugnadas...”. Correlativamente al contestar la demanda la Autoridad Tributaria dice: “Niego absolutamente todos los fundamentos de hecho y de derecho planteados por el actor...”. Según el recurrente lo que dejó de resolver la Sala es la Glosa por Sueldos, Salarios y demás Remuneraciones, que se encuentra compuesta por rubros que corresponden a: trabajadores con relación de dependencia y trabajadores sin relación de dependencia, omitiendo el Tribunal *Aquo* emitir comentario o criterio alguno sobre estos últimos. De la misma forma, dice el recurrente, la Sala de instancia al tratar sobre las Glosas Beneficios Sociales e Indemnizaciones, se olvidó tratar el punto sobre el que realmente se trabó la litis: los comprobantes de venta no presentados. En la sentencia y, particularmente en el considerando OCTAVO la Sala juzgadora deja constancia que el primer punto en el que se traba la litis son las glosas impugnadas, observándose en el punto 4 y 5 del

referido considerando, el análisis de las glosas a las que se refiere el casacionista, de tal suerte que no porque el argumento sea incompleto sobre ciertos comprobantes de las glosas impugnadas, se configura el vicio de *citra o mínima petita*, lo cual puede servir de fundamento exclusivamente en las resolución en la sentencia se lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis. Es decir, la Sala de instancia si resuelve todos los puntos de la litis, que lo haya hecho bien o mal, no es materia del análisis al amparo de la causal cuarta, por lo tanto se rechaza el cargo.

6.4.- Sobre el planteamiento jurídico interpuesto en el cargo 1, respecto a que la sentencia del Tribunal *A quo* incurre en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación a criterio del recurrente por existir "falta de aplicación" de los arts. 10 numerales 1, 3 y 9, 20, 21 numeral 1, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno; arts. 26 numeral 7, arts. 27, 31, 32 y 151 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; Disposición General Primera del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; aplicación indebida de normas de derecho: art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, art. 11 de la Ley de Seguridad Social (vigentes 2005), cabe hacer las siguientes consideraciones:

6.4.1.- GLOSAS: SUELDOS, SALARIOS Y DEMAS REMUNERACIONES Y BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES.- 6.4.1.1.- El recurrente al tratar sobre la subglosa **TRABAJADORES CON RELACION DE DEPENDENCIA**, sostiene que en la sentencia existe aplicación indebida del primer inciso del art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 11 de la Ley de Seguridad Social, así como la falta de aplicación del segundo inciso del art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. El vicio se fundamenta en que este pago no es deducible por no cumplir con los



Recurso No. 411-2012

requisitos legales impuestos por la Ley; que en ningún caso el Servicio de Rentas Internas se abrogó funciones competentes al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social. Para resolver el cargo, transcribimos las normas de derecho que se estiman infringidas:

Ley de Régimen Tributario Interno:

El art. 10 Deducciones.- dice: *“En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.*

En particular se aplicarán las siguientes deducciones.

“9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales, la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y voluntarias y otras erogaciones impuestas por el Código del Trabajo, en otras leyes de carácter social o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, sólo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.”

"Art. 11.- MATERIA GRAVADA.- Para efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al Seguro General Obligatorio, se entenderá que la materia gravada es todo ingreso regular, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal, en cada una de las categorías ocupacionales definidas en el artículo 9 de esta Ley.

En el caso del afiliado en relación de dependencia, se entenderá por sueldo o salario mínimo de aportación e integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo. Integrarán también el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por trabajos extraordinarios, suplementarios o a destajo, comisiones, sobresueldos, gratificaciones, honorarios, participación en beneficios, derechos de usufructo, uso, habitación o cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio. La Compensación Económica para alcanzar el salario digno no será materia gravada.

Para efecto del aporte, en ningún caso el sueldo básico mensual será inferior al sueldo básico unificado, al sueldo básico sectorial, al establecido en las leyes de defensa profesional o al sueldo básico determinado en la escala de remuneraciones de los servicios públicos, según corresponda, siempre que el afiliado ejerza esa actividad.

La Sala juzgadora, aplicando el art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno considera que: *".. el contribuyente puede deducir toda erogación dada al trabajador, siempre que lo tenga afiliado a éste al día en declaraciones: añade que no se puede exigir que forme parte de la base*



Recurso No. 411-2012

imponible de la aportación al IESS aquello que la propia Ley de Seguridad Social en su art. 11 no lo considera condicionar que el ingreso sea de carácter regular, y por el monto se observa que no tiene ese carácter, y que en tal caso si existiere alguna duda al respecto no es el Servicio de Rentas Internas el encargado de absolverlo, sino el mismo IESS, porque caso contrario la Administración Tributaria se estaría abrogando funciones que no le competen; en estas condiciones desvirtúa las glosas en su totalidad ". Al respecto, esta Sala Especializada en fallos reiterados se ha pronunciado señalando que, la Autoridad facultada a determinar si un ingreso percibido por el trabajador debe ser considerado como materia gravada de aportación, es el Instituto Ecuatoriano de Seguridad social – IESS. Ahora bien, la Administración Tributaria por su parte está facultada entre otros a: " efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no éste expresamente asignada por la Ley a otra autoridad (...)", conforme lo dispone el numeral 2 del artículo 2 de la Ley de Creación de Servicio de Rentas Internas. Es decir, la autoridad fiscal debe revisar que los gastos declarados por el contribuyente como deducibles para impuesto a la renta cumplan con los condicionamientos que dispone la ley de la materia. Por otro lado, el art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, prescribe que las remuneraciones y en general que los beneficios sociales de carácter normal reconocidos a los trabajadores sólo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con la seguridad social. Para conocer cuando un ingreso percibido por el trabajador debe formar parte de la materia gravada de aportación es necesario atender lo prescrito por el citado art. 11 de la Ley de Seguridad Social. Así, en aplicación a lo a lo señalado de manera precedente se concluye que los pagos realizados por la compañía LAMITEX S.A. a los trabajadores con relación de dependencia en el período fiscal 2005, debieron ser incluidos en la

base para el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social para ser considerados como gastos deducibles, pues se tratan de *“bonificaciones especiales” por eficiencia en el trabajo realizado, reconocidas de manera repetitiva durante el ejercicio económico 2005, lo que les convierte en retribuciones de carácter regular. Al no haberse procedido de esa manera y no evidenciarse el cumplimiento de los requisitos legales impuestos por la Ley, el gasto no es deducible, concluyéndose que en efecto hubo indebida aplicación del primer inciso del art. 10 número 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 11 de la Ley de Seguridad Social, al igual que falta de aplicación del segundo inciso del art. 10 número 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno”.*

6.4.1.2.- En relación con la subglosa TRABAJADORES SIN RELACION DE DEPENDENCIA.- El recurrente dice que en la sentencia impugnada existe falta de aplicación de los arts. 10 numeral 9 y 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno y de los arts. 26 numeral 7, 31 y 32 del Reglamento a la LRTI. Esta acusación la fundamenta argumentando que la Sala de instancia en ningún momento establece en absoluto criterio alguno sobre el rubro que representa trabajadores sin relación de dependencia dentro de las glosas impugnadas. Para resolver el cargo, a más de la norma ya transcrita del art. 10 número 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, lo hacemos respecto de las siguientes:

Ley de régimen Tributario Interno:

“Art. 64.- Facturación del impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al beneficiario del servicio de facturas, boletas o notas de venta, según el caso por las operaciones que efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aun cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero.”

CURRUPCIÓN Y SUS 42



Recurso No. 411-2012

Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno:

“Art. 26.- Gastos no deducibles.- No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos:

7.- Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención”.

“Art. 31.- Registro de compras y adquisiciones.- Los registros relacionados con la compra o adquisiciones de bienes y servicios, estarán respaldados por los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, así como por los documentos de importación.

Este principio se aplicará también para el caso de las compras efectuadas a personas no obligadas a llevar contabilidad”.

“Art. 32.- Emisión de comprobantes de Venta.- Los sujetos pasivos deberán emitir y entregar comprobantes de venta en todas las transferencias de bienes y en la prestación de servicios que efectúen, independientemente de su valor y de los contratos celebrados”.

El Tribunal A quo no aplica las normas reproducidas, pues erróneamente considera que, “.. el hecho que no se haya desembolsado el dinero no significa que no se haya generado el gasto, basta con el soporte del gasto y es lo que se considera el gasto devengado...”, argumento con el cual desvirtúa la glosa, sin considerar que para que un gasto sea deducible es obligación del contribuyente sustentarlo con comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención. En consecuencia al no haberse soportado el gasto con los respectivos comprobantes de venta

autorizados, es decir al no haberse justificado los pagos hechos por la compañía LAMITEX S.A., a los trabajadores sin relación de dependencia, por concepto de bonificaciones, de conformidad con la normativa citada, a deducibilidad de los gastos reportados por el ejercicio auditado no puede ser reconocida, por lo que en el presente caso se ha configurado la falta de aplicación de los arts. 10 número 9 y 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y arts. 26 número 7, 31 y 32 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Por todo lo expuesto, se confirman las glosas por Sueldos, salarios y demás remuneraciones y Beneficios sociales e indemnizaciones.

6.4.2.- GLOSA OTROS GASTOS LOCALES.- 6.4.2.1.- El recurrente, respecto a la subglosa REEMBOLSO DE GASTOS señala que, en la sentencia recurrida se ha producido la falta de aplicación de los arts. 10 número 9 y 7 a la Ley de Régimen Tributario Interno y Disposición General Primera del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. Dice que, a Sala juzgadora olvida emitir argumento alguno ni aplica normas que fundamenten su fallo con respecto a esta subglosa. Sostiene que la compañía LAMITEX S.A., no presentó reembolso que justifiquen el total de planillas por sueldos pagados a trabajadores tercerizados, provocando que la Administración no pueda verificar su deducibilidad al no cumplir éstos con la normativa vigente y aplicable al efecto (2005). Para resolver el cargo, transcribimos la norma de derecho que se estima infringida y que aún no ha sido considerada:

Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno:

“Art. 27.- Reembolso de Gastos.- No constituyen ingresos gravados de los contribuyentes, por consiguiente, no están sujetos a retención en la fuente, los reembolsos de gastos, cuando los comprobantes de venta

ANEXO 43

Recurso No. 411-2012

hayan sido emitidos a nombre de la persona a favor de quien se hacen dichos reembolsos y cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención. En el caso de gastos que no requieran de comprobantes de venta, los mismos serán justificados con los documentos que corresponda, sin perjuicio de la excepción establecida en el art. 18 de este reglamento”.

Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención:

“Disposición General PRIMERA.- El contribuyente deberá consultar, en los medios que ponga a su disposición el Servicio de Rentas Internas, la validez de los mencionados comprobantes, sin que pueda argumentar el desconocimiento del sistema de consulta para pretender aplicar crédito tributario o sustentar costos y gastos con documentos falsos o no autorizados, salvo el caso de adquisiciones a proveedores no permanentes y que el contribuyente haya presentado oportunamente las denuncias respectivas ante el SRI y de acuerdo con lo previsto en el Código de Procedimiento Penal”.

El Tribunal de instancia señala que, “...conforme a la documentación presentada producto de la diligencia realizada en el domicilio de la actora, esta glosa ha sido desvirtuada en su totalidad, situación que coinciden los dos peritos actuantes por la información adicional presentada producto de la diligencia de exhibición de documentos solicitada por la parte actora...”. Tal como se desprende del acto impugnado (fs. 22), las facturas presentadas por el contribuyente, fueron emitidas con fecha anterior a la fecha en que fueron otorgadas las autorizaciones, a las compañías tercerizadoras para emitir los mencionados comprobantes de venta; además se ha verificado en las bases de datos del sistema de facturación del Servicio de Rentas Internas, que en el ejercicio económico 2005, no se registran autorizaciones para emitir

comprobantes que hayan sido otorgadas a las tres compañías tercerizadoras: Trabaauto Cia. Ltda., Trabacol Cia. Ltda., y Ofidem Cia. Ltda.; esta sumado al hecho de que los gastos (reembolsos) no se ven reflejados en las planillas de aportes al IESS, esto es no contienen los requisitos contemplados en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, hace que esta Sala Especializada encuentre que efectivamente existe violación de la Ley en la sentencia impugnada por falta de aplicación de los arts. 10 número 9 y 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno, así como la falta de aplicación del art 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno y Disposición General Primera del reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. En este caso, la Sala juzgadora no puede aceptar que la empresa sustente gastos con documentos no autorizados, que correspondan a otro período fiscal y que transgredan la normativa vigente en el ejercicio 2005. En consecuencia, no acepta el gasto como deducible y se confirma la subglosa: reembolso de gastos. **6.4.2.2.-** En el caso de la subglosa IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMA, la Administración argumenta la falta de aplicación del art. 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 151 del Reglamento a la referida Ley. Fundamenta el vicio señalado que, la Ley establece que no se podrán deducir del Impuesto a la renta los valores por los cuales se pueda obtener crédito tributario, como ocurre en el caso de las importaciones que realizó la empresa actora en el año 2005. En efecto, las normas de derecho estimadas infringidas dicen:

Ley de Régimen Tributario Interno:

“Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

UJAREN (7) / 411-2012 / 44



Recurso No. 411-2012

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

3.- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos créditos tributarios."

El Tribunal de instancia, en la sentencia recurrida, sostiene que "... el informe del perito de la autoridad demandada es quien manifiesta que al analizar la documentación entregada no permite dar una aseveración exacta al respecto; mientras que el perito de la parte actora es categórico al señalar que no existe en la utilización del doble beneficio antes indicado; por lo expuesto y sumado a que en el Acta de Determinación no hay un detalle de pago de IVA que presente duplicidad de cargo, esta glosa ha sido desvirtuada en su totalidad". Al respecto, a fs. 23 del Acta de Determinación N° 0920100100121 consta que, la compañía LAMITEX S.A., registró en las cuentas contables que fueron agrupadas y consignadas en la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2005, los gastos detallados en los cuadros 24 al 38, de donde se desprende, contrariamente a lo dicho por la Sala juzgadora, que según información proporcionada por la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) se pudo constatar que la compañía actora, en el período fiscal 2005, realizó importaciones por USD \$ 7,700,739.17 y que la empresa importadora contabilizó los valores por concepto de Advalorem y Fondinfa, en las cuentas que constan en el casillero N° 761 "Otros Gastos Locales". Consecuentemente, para esta Sala Especializada está demostrado que la compañía LAMITEX S.A. declaró los valores pagados por concepto de Advalorem y Fodinfa, en forma

duplicada, esto es tanto en el casillero N° 717 "*Importaciones de materia prima*" como en el casillero N° 761 "*Otros Gastos Locales*", gasto que fue utilizado como crédito tributario de IVA para la liquidación del impuesto a la renta, en la declaración sustitutiva del año 2005, configurándose el vicio de falta de aplicación del art. 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sin que corresponda a esta Sala ni a la de instancia aplicar el art. 151 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Por lo tanto, se desconoce el gasto como deducible y se confirma la subglosa: Impuesto al Valor Agregado por importaciones de materia prima. **6.4.2.3.-** Sobre la subglosa GASTOS NO SOPORTADOS, el recurrente considera que existe falta de aplicación de los arts. 10 numeral 1, 20 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno y arts. 26 y 31 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Dice que el Tribunal *Aquo* no se refiere únicamente a los informes periciales para sustentar su argumentación sin relacionar ningún hecho con la normativa vigente en el año 2005; que la documentación no soportada se debe a pagos respecto de los cuales no se emitió comprobante alguno y que por otro no reporta medios de pago alegando que se encuentran estos rubros en sus cuentas por cobrar. Las normas de derecho invocadas, decían:

Ley de Régimen Tributario Interno:

"Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

1.- Los costos y gastos impugnables al ingreso.

CUARENTA Y CINCO US



Recurso No. 411-2012

“Art. 20.- Principios generales.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo”.

Art. 21.- Estados Financieros.- Los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros, según el caso las entidades financieras así como las entidades y organismos del sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas, exigirán la presentación de los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios”.

Reglamento a la Ley de régimen Tributario Interno:

“Art. 26.- Gastos no deducibles.- No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos:

7.- Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y retención”.

Art. 31.- Registro de compras y adquisiciones.- Los registros relacionados con la compra o adquisición de bienes y servicios, estarán respaldados por los comprobantes de venta autorizados por el reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, así como por los documentos de importación”.

La Sala juzgadora, al referirse a esta glosa, considera que, “...el perito de la autoridad demandada ni siquiera se refiere a ella de forma ampliada como ocurre con las otras glosas existentes ..., mientras que el perito de la parte actora señala que existen los justificativos que hacen desvanecer dicha glosa...”, razón por la que desvirtúa la totalidad de la glosa. Este proceder de la Sala violenta lo dispuesto en el art. 273 del Código Tributario que obliga a los jueces de instancia a decidir 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 acto impugnados. En la especie, es evidente que el Tribunal A quo no aplicó las normas de derecho invocadas por el recurrente, al no advertir que el contribuyente no proporcionó los comprobantes de venta que soporten los gastos debidamente autorizados, que es requisito legal y no una mera formalidad. En efecto, esta Sala ha sido constante y uniforme al considerar que, los requisitos exigidos en la Ley y los Reglamentos para la emisión de los Comprobantes de Venta no son meras formalidades, sino por el contrario requisitos de los que depende la validez de la transacción y sobre todo el sustento del sistema tributario y de retenciones del país. Como consecuencia de lo anterior, se confirma la subglosa: Gastos no soportados y también se confirman las otras glosas y subglosas levantadas por la Administración Tributaria en contra de la compañía LAMITEX S.A.

VII.- DECISIÓN

7.1.- Como se evidencia, existe de parte de la Administración recurrente la justificación lógica y coherente que demuestra la violación de las normas de derecho que se consideran transgredidas en relación con la causal primera del

UNIVERSIDAD Y SERVICIO 46



Recurso No. 411-2012

art. 3 de la Ley de Casación. Es por esta razón, que el fundamento del recurso de casación, es el correcto.

7.2.- Por las razones expuestas, la Corte Nacional de Justicia, Sala de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República.**

VIII.- RESUELVE:

8.1.- CASAR la sentencia de 18 de mayo del 2012 las 10H58, expedida por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil y declara válida y reconoce la legitimidad de la Resolución N° 109012010RREC026725, de 14 de octubre del 2010, expedida por el Director Regional (e) del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur y su antecedente Acta de Determinación N° 0920100100121, con sustento en las consideraciones que constan en el acápite VI del presente fallo.

8.2.- Sin costas.

8.3.- Actúa el Ab. Diego Acuña Naranjo de conformidad con el oficio No. 03-P-SCT-2014 de 8 de enero de 2014.

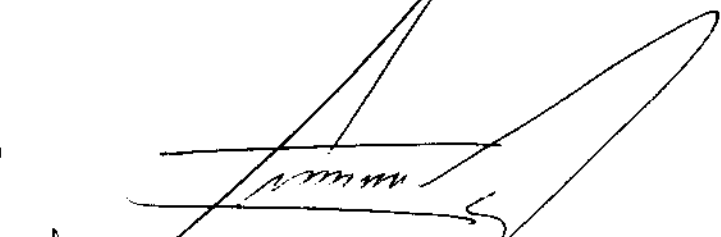
8.4.- Notifíquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.


Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA PRESIDENTA

Recurso No. 411-2012



**Dr. Juan Montero Chávez
CONJUEZ NACIONAL**



**Dr. José Luis Terán Suárez
CONJUEZ NACIONAL**

Certifico.-



**Ab. Diego Acuña Naranjo
SECRETARIO RELATOR**