

Oficio No. 0150-2022-JDSN-PSCT-CNJ

Quito, 02 de noviembre del 2022

Ref. Informe motivado caso No. 1813-17-EP (17751-2016-0690)

Señora doctora
Daniela Salazar Marín
Jueza Constitucional
Corte Constitucional del Ecuador
Presente.-

De nuestra consideración:

En cumplimiento a lo dispuesto en providencia de 05 de octubre del 2022, que ha sido notificada mediante oficio No. CC-JDS-2022-195 de la misma fecha, dentro la acción extraordinaria de protección No. 1813-17-EP, presentada por Rafael Corral Guevara, en calidad de Representante Legal de la compañía Holding Lauhat Cía. Ltda., contra de la sentencia dictada el 20 de junio del 2017, las 12h57, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación No. 17751-2016-0690 en el término concedido me permito emitir el siguiente informe:

- a) El Tribunal Especializado de la Corte Nacional de Justicia que expidió el fallo impugnado fue competente para para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con los artículos 184 numeral 1 de la Constitución, 1 de la Codificación de la Ley de Casación y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.
- b) De la sentencia expedida el 20 de junio del 2017, las 12h57, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, cuya *ratio decidendi* se transcribe para efectos de que sea considerado como informe motivado, se desprende que:

“(...) 3.5.3.- Entrando en la casuística del caso sub judice de la revisión del contenido del recurso de casación no se evidencia que los vicios de falta de aplicación de los artículos 13 segundo inciso y 17 del Código Orgánico Tributario guarden relación a los hechos considerados como probados en la sentencia de instancia. En concreto es necesario resaltar que el argumento bajo el cual el recurrente construye su recurso es el siguiente: “La actora en este proceso, conforme se expuso en la demanda y se DEMOSTRÓ en la etapa de prueba, no realiza actividades COMERCIALES, INDUSTRIALES, FINANCIERAS O INMOBILIARIAS, por lo tanto no está sujeta al pago del impuesto de patentes, menos del impuesto del 1.5 sobre los activos totales pues tampoco tiene una actividad permanente”. Teniendo en cuenta los argumentos expuestos por el recurrente como base de sus pretensiones casacionales, evidentemente se observa que no está de acuerdo con los hechos ciertos y probados de la sentencia, y esta discrepancia por esencia, prima facie descarta la posibilidad de que exista una coherencia entre el vicio invocado y su configuración. Cabe destacar que en cuanto a las argumentaciones usadas en el recurso, es necesario precisar que la falta de aplicación de las normas acusadas como no aplicadas, deben examinarse en función de los hechos dados como ciertos por el Tribunal de origen. En este aspecto hay que tener en cuenta que en el edicto recurrido se establece en la parte pertinente, la configuración para el presente caso, del hecho generador de los impuestos de patente y del 1.5 por mil a los activos totales para el cantón Cuenca. Por lo expresado esta Sala advierte que no se configura el vicio de falta de aplicación respecto de los artículos 13 segundo inciso y 17 del Código Orgánico Tributario cuya esencia como se ha señalado ut supra, no guarda relación con los hechos considerados como ciertos y probados por el Tribunal de instancia. 3.5.4.- En cuanto a la interpretación que el Tribunal de instancia realiza de los artículos 547, 548 y 553 del Código Orgánico Territorial Autonomía y Descentralización, esta Sala Especializada observa lo siguiente: “Para el caso de los Impuestos de Patentes Municipales y 1.5 por mil sobre los Activos Totales, el hecho generador está definido en los artículos 547 y 553 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que a su tenor literal establecen en su orden,

lo siguiente: [...] De los presupuestos normativos señalados, se establece como denominador común que el hecho generador para los dos tributos en discusión, está en relación con el concepto de actividad económica, es decir por el ejercicio por parte del sujeto pasivo, de actividades relacionadas con la empresa, la producción, el comercio, la industria, prestaciones de servicios, etc. 4.2.- En el primer caso, para el Impuesto de Patentes Municipales, de conformidad a lo que dispone el artículo 548 del Código invocado, es al sujeto pasivo, a quien corresponde obtener la Patente, esto es que el registro que vincula el tributo con la actividad por la que se obtiene la patente, ese hecho implica la expresión y reconocimiento de que está realizando una determinada actividad, la cual por disposición de la ley precisa obtenerla, previo el pago del tributo, resultaría ilógico que se solicite la inscripción, y luego se diga que no realiza actividad económica alguna. [...]4.3.- En cuanto al hecho generador del Impuesto del 1.5 por mil sobre los Activos Totales, conforme al texto transcrito del artículo 553 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, se aplican los mismos principios legales, respecto al concepto de Holding como empresa, cuyo objeto social es la compra de acciones y participaciones de otras compañías, actividades que se enmarcan dentro del presupuesto legal, y que como se ha señalado por constituir su gestión eminentemente económica, se constituyen en sujetos pasivos de esos tributos”. Teniendo en cuenta lo establecido en la sentencia recurrida, en la interpretación de los artículos 547, 548 y 553 del Código Orgánico Territorial Autonomía y Descentralización, esta Sala Especializada observa que no se les ha otorgado un alcance distinto al que realmente tienen. En este aspecto creemos importante referirnos que en un caso similar al presente, 127-2016 de 26 de mayo de 2016 esta Sala Especializada señaló lo siguiente: “1. El recurrente cuestiona la forma cómo el juzgador ha interpretado los arts. 547, 548 y 553 del COOTAD, y específicamente con relación al hecho generador, sujeto pasivo y base imponible del impuesto de patente municipal y del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales. Dice que, la condición para que nazca la obligación tributaria es que los sujetos pasivos ejerzan, en primer lugar, en forma PERMANENTE actividades económicas, y que, en segundo lugar, esas actividades económicas sean: o

comerciales, o industriales, o financieras, o inmobiliarias, o profesionales; argumenta que existe errónea interpretación del art. 548 del COOTAD, por cuanto se debe obtener la patente anual, sólo cuando se ejerzan esas actividades expresamente enumeradas en la Ley; que también existe errónea interpretación del art. 553 del COOTAD, puesto que el impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales se configura cuando una sociedad ejerza actividades económicas y que estén obligados a llevar contabilidad, que no es el caso de las HOLDINGS que si bien son sociedades, son tenedoras de acciones que únicamente PERCIBEN LOS DIVIDENDOS DE LAS EMPRESAS FILIALES EN LAS QUE TIENEN PARTICIPACIÓN, dividendos que dependen de la existencia de utilidades en dichas compañías y de que, además, se resuelva su distribución. [...] En ese sentido el Tribunal de instancia considera que, . Como se advierte, el juzgador no le ha dado un sentido y alcance diferente al que tiene la norma, pues su conclusión no es contraria al espíritu de la ley, en efecto [...]. En la especie, consta como hecho probado que la compañía HOLDING LAUHAT CIA. LTDA., obtuvo dicha patente, solicitó la inscripción, pagó el impuesto; y, ahora pretende su restitución con el argumento de que el pago es indebido por cuanto no ha nacido la obligación tributaria, lo cual resulta ilógico, pues, la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo (art. 18 COT), y en este caso, dicho presupuesto se ha cumplido en los términos previstos por el art. 548 del COOTAD; en consecuencia, no existe pago indebido, sino pago debido. Además, no hay duda, por constar como hecho probado que la compañía actora sí ejerce una. Ahora, respecto a la alegación del recurrente de que su representada la compañía HOLDING LAUHAT CIA. LTDA. no ejerce actividad económica, es un asunto que no es materia de una acción de pago indebido, pues la única condición para que se produzca el pago indebido, en este caso, es que el pago se haya efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el hecho generador, que según lo ya analizado, en la especie, sí nació la obligación tributaria; por lo tanto, el tema de la o no, de la actividad económica, no se encuentra en el objeto de la litis; de todas maneras, [...] quedó claro que el COOTAD no define la condición de “actividad económica

permanente”, lo que, según los autores, implica que ella deberá construirse necesariamente a través de la emanación de ordenanza; en tal virtud, no se configura tampoco la alegada errónea interpretación del art. 547 del COOTAD. 3. Este mismo criterio nos sirve para el caso del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales, pues, el único argumento que utiliza el recurrente es que, existe errónea interpretación del art. 553 del COOTAD, puesto que este impuesto se configura cuando una sociedad ejerza “permanentemente” actividades económicas y que estén obligados a llevar contabilidad, que no es el caso de las HOLDINGS que si bien son sociedades, son tenedoras de acciones que únicamente PERCIBEN LOS DIVIDENDOS DE LAS EMPRESAS FILIALES EN LAS QUE TIENEN PARTICIPACIÓN, dividendos que dependen de la existencia de utilidades en dichas compañías y de que, además, se resuelva su distribución Sobre este tributo, la Sala juzgadora, en el considerando 4.3 de la sentencia recurrida, indica: . Nótese entonces, que constituye un hecho probado que la compañía actora sí ejerce una actividad económica y que su condición de permanente o no, no se encasilla en una controversia de pago indebido; así, el Tribunal Distrital, con absoluta certeza concluye señalado que: ; en consecuencia, de acuerdo al análisis expuesto, no se configura la alegada errónea interpretación del art. 553 del COOTAD. [...]”. Como se puede apreciar el caso en mención tiene como parte recurrente a la misma empresa HOLDING LAHUAT CIA. LTDA., cuya alegación y casuística es similar a la presentada en el presente recurso, en tal virtud, es necesario señalar que este Tribunal considera que los presupuestos fácticos expuestos en ambos casos respecto a las normas denunciadas son similares y en tal virtud el resultado no puede ser distinto. Teniendo en cuenta lo referido esta Sala Especializada debe indicar que no se configura la errónea interpretación de los artículos 547, 548 y 553 del Código Orgánico Territorial Autonomía y Descentralización. 3.5.5.- En lo relacionado a la supuesta errónea interpretación del artículo 122 del Código Orgánico Tributario, es necesario señalar que la argumentación que utiliza el recurrente es su escrito de interposición de la casación es la siguiente: “Si bien la compañía procedió a inscribirse y efectuar el pago del Impuesto a la Patente Municipal, así como, del 1.5 por mil sobre los Activos Totales, dicho acto no

constituye, de manera alguna el hecho generador que de origen a los referidos tributos, por el contrario si no se han configurado los presupuestos jurídicos que determinan el nacimiento de la obligación tributaria, por lo tanto, al no haberse ordenado la devolución de valores que fueron indebidamente pagados, es claro que el Tribunal interpretó de manera errónea el Art. 122 del Código Orgánico Tributario al no haberse analizado los elementos constitutivos del hecho generador tanto del Impuesto a la Patente Municipal, como del 1.5 por mil.”. Tomando como premisa la pretensión expuesta por el recurrente, esta Sala Especializada debe indicar que al contrario de lo argüido por el recurrente, la sentencia de instancia contiene un análisis respecto a los elementos constitutivos del tributo, y este análisis se lo realizó a lo largo del considerando CUARTO de la sentencia en conjunto con el examen de la configuración del hecho generador con los artículos 547, 548 y 553 del Código Orgánico Territorial Autonomía y Descentralización. Por otro lado también es necesario indicar que el Tribunal en la sentencia de instancia no llega a realizar una interpretación del artículo 122 del Código Orgánico Tributario, por cuanto al considerar que se ha producido el hecho generador, per sé la pretensión de que exista un pago indebido es improcedente. En este sentido en la sentencia se indica que: “Nótese entonces, que constituye un hecho probado que la compañía actora sí ejerce una actividad económica y que su condición de permanente o no, no se encasilla en una controversia de pago indebido”. Es evidente que en virtud de que el hecho probado en el proceso es que la compañía actora es sujeto pasivo de los tributos discutidos, la pretensión de que se le reconozca un pago indebido es improcedente por esencia y forma. Por lo expuesto no se configura el vicio de errónea interpretación del artículo 122 del Código Orgánico Tributario. 3.5.5.- En lo relacionado a la supuesta errónea interpretación del artículo 3 del Código de Comercio el recurrente señala: “El Tribunal en la sentencia recurrida ha interpretado erróneamente el Art. 3, numeral 2 del Código de Comercio, el mismo que, de forma específica señala qué es una actividad de comercio y a define como , lo cual en el caso de las compañías Holding no se realiza, puesto que su objeto social está relacionado únicamente con un factor de control, más no de comercialización de bienes o servicios,

actividades que más bien están vedadas para esta clase de sociedades, pues de hacerlo perderían su calidad de holdings [...]”. Tomando como premisa lo argüido por el recurrente, es necesario indicar que la sentencia de instancia en su parte pertinente realiza un análisis de la naturaleza jurídica de los holdings, analizando el contenido del artículo 429 de la Ley de Compañías, norma que no fue admitida a trámite por el Conjuez de admisión. El Tribunal de instancia, en cuanto al Impuesto de Patentes Municipales, indica que “[...] la compra de acciones, el establecimiento de grupos empresariales, el intervenir como socio accionista, constituyen actividades económicas, y están dentro del concepto de sociedad establecido en el artículo 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno”. En lo relacionado al Impuesto del 1.5 por mil de Activos indica que: “respecto al concepto de Holding como empresa, cuyo objeto social es la compra de acciones y participaciones de otras compañías, actividades que se enmarcan dentro del presupuesto legal, y que como se ha señalado por constituir su gestión eminentemente económica, se constituyen en sujetos pasivos de esos tributos”. Posteriormente y como análisis adicional al realizado respecto al artículo 429 de la Ley de Compañías, el Tribunal A-quo indica lo siguiente: “Además del artículo 429 de la Ley de Compañías, el Código de Comercio en el Art. 3 dice: ; y si en la demanda la actora ha reconocido que su objeto social es la compra de acciones o participaciones de otras compañías, se establece claramente que la actora si ejerce actividades económicas”. Tomando en cuenta lo señalado, esta Sala Especializada considera necesario indicar que el Tribunal de instancia prima facie analiza el artículo 429 de la Ley de Compañías señalando que los Holdings tienen por objeto la compra de acciones o participaciones de otras compañías, con la finalidad de vincularlas y ejercer su control a través de vínculos de propiedad accionaria, gestión, administración, responsabilidad crediticia o resultados y conformar así un grupo empresarial. El análisis que realiza respecto al numeral 2 del artículo 3 del Código de Comercio es complementario al realizado del artículo 429 de la Ley de Compañías, estableciéndose que el objeto de la compañía es la compra de acciones o participaciones de otras compañías, guardando concordancia con el contenido normativo de la norma impugnada. Entendiendo estas premisas la conclusión

a la que el Tribunal de instancia arriba es que la parte actora es sujeto pasivo de los impuestos materia de la presente controversia, hecho no ha sido desvirtuado por la parte actora dentro del término probatorio correspondiente. Por lo expuesto es claro que el Tribunal de instancia no ha otorgado al numeral 2 del artículo 3 del Código de Comercio un alcance distinto al que le corresponde, por lo que el vicio denunciado no se configura en la sentencia recurrida. 3.5.6.- Sin que sea necesario realizar ningún tipo de consideración adicional esta Sala Especializada toma la siguiente decisión. IV.- DECISIÓN Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada 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, expide la siguiente: SENTENCIA No se casa la sentencia

- c) Razones por las que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió no casar la sentencia dictada el 17 de marzo de 2017, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 3 con sede en el cantón Cuenca.
- d) De las consideraciones que anteceden vendrá a su conocimiento, que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ha expuesto los fundamentos que sustentan su decisión, por lo que la sentencia de 20 de junio del 2017, las 12h57, presenta la motivación suficiente. De esta forma se da cumplimiento a lo solicitado.

En caso de ser necesario, notificaciones que correspondan las recibiremos en la casilla judicial No. 19 y en la casilla judicial No. 992 correspondiente a la Corte Nacional de Justicia y a la casilla electrónica jose.suingn@cortenacional.gob.ec

Dr. José Suing Nagua
PRESIDENTE
SALA ESPECIALIZADA CONTENCIOSO TRIBUTARIO
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA