EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 226, R 227, R 228

Año II - Nº 384 - 50 páginas
Quito, miércoles 28 de octubre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

230252646-DFE

Juicio No. 11803-2015-0014 RESOLUCION 226-2024

JUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 30 de abril del 2024, las 15h03. VISTOS: El doctor Galo Arrobo Rodríguez, como abogado autorizado del ingeniero Jaime Fabián Villavicencio Freire, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 5 de septiembre de 2019, las 12h13, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja en el juicio de impugnación No. 11803-2015-0014.

1) Antecedentes procesales

1.1. Objeto de la controversia.- Según se desprende de la demanda presentada que consta a fojas 15 a 30 del expediente de instancia, la pretensión es como sigue: ª¼ propongo la siguiente demanda contencioso-tributaria de impugnación en contra de la Resolución No. 917012014RREV000889 emitida por la señora Directora General del Servicio de Rentas Internas (SRI) el 30 de diciembre de 2014¼ La resolución impugnada se corresponde a la sustanciación de un recurso de revisión insinuado por el compareciente el 11 de diciembre de 2012 en relación a la Resolución No. 111012012RREC009938 expedida por el entonces Director Regional del Sur y por la que se aceptó parcialmente el reclamo administrativo que planteé en contra del Acta de Determinación No. 112012010007 por mi Impuesto a la Renta (IR) por el ejercicio fiscal 2008. Reiterando que acepto exclusivamente las partes de la Resolución que me son favorables (eliminación de una de las cuatro glosas y disminución de otra de ellas) planteo como impugnación la improcedencia de la Resolución impugnada por confirmar íntegramente la glosa por `inventario final' y por confirmar parcialmente la glosa `transporte'.º.

1.2. Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, en la sentencia antes referida resolvió rechazar la demanda por improcedente.

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por FERNANDO ANTONIO COHN ZURITA C=EC L=QUITO CI 0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDOÑEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

1.3. Recurso de casación.- El doctor Galo Arrobo Rodríguez, como abogado autorizado del ingeniero Jaime Fabián Villavicencio Freire, mediante escrito presentado el 25 de septiembre de 2019, 14h20, presenta recurso de casación en contra de la referida sentencia con fundamento en la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 220 numeral 5 del Código Tributario; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, pues en la parte dispositiva de la sentencia se adopta una decisión contradictoria e incompatible.

1.4. Calificación.- En auto de 30 de septiembre de 2019, las 10h42, se calificó el recurso interpuesto de conformidad con los artículos 5, 6 y 7 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

1.5. Admisión.- Mediante auto de admisión de 22 de febrero de 2022, las 14h38, la doctora Mónica Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto por el accionante, señalando que lo admite por la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 220 numeral 5 del Código Tributario; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación por cuanto en la sentencia se han adoptado decisiones contradictorias e incompatibles en la parte dispositiva.

2) Competencia

2.1. Mediante sorteo de la causa realizado el 20 de junio de 2022, las 16h25, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing

Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

2.2. De conformidad con el artículo 183 del Código Orgánico de la Función Judicial y en virtud del sorteo realizado, mediante oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, llamó a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

2.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

3) Validez procesal

No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

4) Fundamentación del recurso de casación

4.1. Argumentos del recurrente.- Respecto de la errónea interpretación del artículo 220

numeral 5 del Código Tributario cita el considerando quinto de la sentencia impugnada y señala que para la resolución de este juicio el Tribunal de instancia consideró como definitorio el hecho de que el compareciente antes de la emisión de la resolución impugnada, realizó el pago de la obligación tributaria y que dicho pago ª es reconocido por la misma Administración Tributaria en la parte final de la resolución objetadaº y que en función a tal pago ª el Tribunal considera que operó la extinción de la obligación por los modos de solución o pago y compensación, previstos en los numerales 1 y 2 del Art. 37 del Código Tributario.º.

4.2. Que, es evidente que el pago de la obligación tributaria se realizó antes de la emisión de la resolución impugnada en este juicio y también resulta evidente que para la administración tributaria, a diferencia de lo que consideró el Tribunal, ese pago no haya sido considerado como extinción de la obligación tributaria a efecto de que haya impedido a la propia administración tributaria resolver el recurso de revisión pues el mismo fue efectivamente resuelto en el fondo e incluso modificándose la actuación administrativa materia de dicho recurso.

4.3. Que, en función a tal pago de la obligación tributaria realizado con anterioridad a la emisión de la resolución impugnada en este juicio, a criterio del Tribunal de instancia el compareciente ª en ejercicio de su derecho a la tutela judicial efectiva estaba habilitado para oponer excepciones a la coactivaº o ª estaba facultado para demandar el pago indebido o el pago en excesoº; y, por ende, concluye el Tribunal, es que ª cabe la excepción propuesta por el Servicio de Rentas Internas sobre improcedencia de la acción.º.

4.4. Que, para el Tribunal de instancia, el hecho de haberse realizado el pago de la obligación tributaria con anterioridad a la emisión de la resolución impugnada en este juicio, ha tornado en improcedente la acción planteada en este juicio (es decir la acción de impugnación en contra de la impugnada resolución al recurso de revisión) pues, por la existencia de tal pago de la obligación tributaria, correspondía a criterio del Tribunal, simplemente plantear acciones judiciales o la de excepciones a la coactiva o la del pago indebido o en exceso pero en ningún caso la acción planteada en este juicio.

4.5. Es también determinante para este cargo el hecho cierto de que respecto a la excepción

de ª improcedencia de la acciónº planteada por la administración tributaria, como se evidencia de la propia sentencia inclusive, nada se dice en relación a que la misma procede, como cree el Tribunal, por el pago previo de la obligación tributaria realizado por el compareciente y es evidente que nada de esto se dijo por parte de la administración tributaria, pues, la propia administración sí resolvió el recurso de revisión modificando inclusive la actuación administrativa materia del mismo.

4.6. Si la administración tributaria hubiese coincidido con el criterio del Tribunal de instancia como considera el Tribunal (es decir en el hecho que el pago previo de la obligación tributaria extinguió la misma y que por ende procedía, ante tal pago, solo las acciones de excepciones a la coactiva o de pago indebido o en exceso), hubiese entonces la propia administración tributaria, en vista a dicho pago, archivado el recurso de revisión y por ende no hubiese emitido la resolución del mismo que impugno en este juicio.

4.7. Que, el Tribunal considera que ª si bien existe una resolución de la Administración Tributaria que resuelve el recurso de revisión, que es impugnada en este procesoº por las particulares características del caso materia este juicio, ª con fundamento en las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad que revisten a los actos administrativos, al tenor del Art. 82 del Código Orgánico Tributario, la misma es inalterable y debe estarse a su contenido.º.

4.8. Que, para el Tribunal de instancia, no obstante que la administración tributaria, como correspondía en Derecho, resolvió -aunque improcedentemente en una parte conforme impugné en este juicio- el recurso de revisión, esa resolución ª es inalterableº por las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de la que gozan los actos administrativos y que tal inalterabilidad se produce, considera el Tribunal, por la ª particular característicaº del caso materia del juicio que es -esa ª particular característicaº- la de haberse realizado el pago de la obligación tributaria con anterioridad a la emisión de la resolución impugnada en este juicio.

4.9. Que, lo hasta aquí expuesto debe considerarse en armonía con lo expuesto y resuelto en la propia sentencia en ª VISTOS: (...) EN EL ESCRITO DE ACLARACIÓN DE LA DEMANDA QUE CORRE A FS. 29 30 del proceso, (...)º conforme dejó transcrito en el precedente acápite 11 del recurso y que se contrae a los siguientes hechos relevantes: Que la

acción planteada por el compareciente fue una contencioso-tributaria de impugnación, al amparo del artículo 220.5 COT, en contra de la resolución que resolvió el recurso de revisión.

4.10. Que, en la acción propuesta en este juicio, solicitó expresamente que se declare la improcedencia de la resolución impugnada en las partes que improcedentemente confirmaron las glosas; y, que como consecuencia de la aceptación de la demanda se disponga al SRI que, siempre que se acepte esa expresa pretensión, se devuelva con intereses de ley los montos que ha cancelado en relación a las glosas confirmadas en la misma resolución impugnada en este juicio.

4.11. Que la demanda planteada al amparo del artículo 220 numeral 5 del Código Tributario fue aceptada oportunamente a trámite por el propio Tribunal de instancia y que en conclusión, ha interpretado que la acción materia del artículo 220.5 procedía siempre y cuando no se haya realizado el pago de la obligación tributaria con anterioridad a la emisión de la resolución al recurso de revisión.

4.12. Que, el artículo 220.5 del Código Tributario erróneamente interpretado por el Tribunal, es claro en establecer que la acción de impugnación que se proponga contra la decisión administrativa dictada en el recurso de revisión, procede sin condición alguna y sin que deba interponerse otro tipo de acciones judiciales. Que, el Tribunal interpreta erróneamente entonces esta disposición al `incorporar' a la misma para su procedencia el requisito o condición que la norma no contempla, pues resuelve el Tribunal que la existencia del pago de la obligación tributaria con anterioridad a la emisión de la resolución al recurso de revisión torna en improcedente la acción judicial en contra dicha resolución.

4.13. Que, el Tribunal considera que dicha resolución de la administración tributaria, por el pago previo, torna ese acto administrativo (resolución al recurso de revisión) en quizá el único acto administrativo no impugnable o recurrible y ello pese inclusive a lo establecido en el artículo 173 de la Constitución de la República que paradójicamente es citado en la propia sentencia.

4.14. Que, es determinante el hecho de que el Tribunal de instancia al haber omitido

improcedentemente, en su sentencia, pronunciarse sobre la impugnación en contra de la resolución a través de una sentencia de mérito, ha provocado absoluta indefensión al compareciente en vulneración al derecho constitucional a la tutela judicial efectiva prevista en el artículo 75 de la Constitución y que tal improcedente actuación o resolución del Tribunal de instancia ha vulnerado además el derecho constitucional a la defensa, previsto en el artículo 76.7.a) de la Constitución.

4.15. Que, la sentencia del Tribunal de instancia, con fundamento en la errónea interpretación de la norma procesal materia de este cargo ha provocado indefensión al compareciente y tal vulneración ha influido en la sentencia recurrida pues pese a haberse admitido oportunamente a trámite la demanda, con fundamento en el artículo 220.5 Código Tributario, es en la sentencia que el Tribunal considera -sin fundamento- improcedente la acción y decide en consecuencia no resolver el fondo del caso y no emitir sentencia de mérito, y que se ha producido indefensión al privarse de la posibilidad de hacer valer sus derechos y así se ha situado a la otra parte, a la administración tributaria, en posición prevalente al resolverse que su actuación administrativa ha resultado que no es impugnable ni recurrible.

4.16. Para fundamentar la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, el recurrente señala que la sentencia en su parte dispositiva adopta una decisión contradictoria o incompatible, pues el Tribunal de instancia, por una parte, cuando se refiere a la excepción de ª improcedencia de la acción de la demandaº planteada por la parte demandada sostiene que al amparo del artículo 173 CRE y del artículo 229 COT ª el actor se encuentra plenamente facultado para deducir las acciones que considere pertinentes en defensa de sus derechos e intereses º y con lo que ratifica, que el acto administrativo materia de este juicio sí es impugnable en la vía judicial.

4.17. Que, no obstante, y de manera contradictoria o incompatible con ese criterio, el propio Tribunal de instancia resuelve más adelante que ª cabe la excepción propuesta por el Servicio de Rentas Internas sobre improcedencia de la acciónº y que, por ende, la resolución impugnada ª es inalterable y debe estarse a su contenidoº.

4.18. Que, es evidente la alegada incompatibilidad o contradicción pues por una parte el

Tribunal de instancia considera que sí es impugnable la resolución impugnada en este juicio y que por ende no hay lugar a la excepción de ªimprocedencia de la acciónº; y, por otra parte, resuelve que no es impugnable la misma resolución impugnada ya que resulta inalterable la misma y así concluye que sí hay lugar a la excepción de "improcedencia de la acción" planteada por la parte demandada.

4.19. Que, también es decisorio para este cargo que la administración tributaria cuando planteó su excepción de ªimprocedencia de la acciónº en ninguna parte señaló que esa improcedencia se genera, como señala el Tribunal de instancia, ante la existencia del pago de la obligación tributaria con anterioridad a la emisión de la resolución impugnada y mejor aún, la propia parte demandada en su contestación a la demanda ha confirmado que ªen la resolución objetada, se ha modificado la resolución del reclamo administrativo y se ha reconocido el derecho que tiene el sujeto pasivo en determinados gastos deducibles» con lo que, la propia administración tributaria ratifica el hecho de que la existencia de ese pago previo no fue óbice para que la administración tributaria haya emitido la resolución al recurso de revisión (incluso modificatoria al acto administrativo materia de dicha revisión), y por ende ni siquiera la administración tributaria ha considerado que ese pago previo extinguió la obligación tributaria con efecto de haberse impedido, como improcedente y contradictoriamente resolvió el Tribunal de instancia, que el compareciente plantee una acción de impugnación en contra de la resolución al recurso de revisión a fin de merecer resolución judicial de mérito o de fondo sobre la misma.

4.20. Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 3 de marzo de 2022, 16h11, comparece el abogado Claudio Renato Galarza Viera, procurador fiscal de la autoridad tributaria, para dar contestación al recurso admitido y señala que resulta del todo improcedente: i. En relación a la supuesta errónea interpretación del artículo 220.5 del Código Tributario, el recurrente no señala cuál es la configuración de la omisión de solemnidad sustancial dentro del proceso, habida consideración que el recurrente actor, participó de un proceso donde ejerció su defensa; y, ii. Respecto de las aparentes decisiones contradictorias e incompatibles, el recurrente intenta a la `fuerza' contraponer dos consideraciones de sentencia, en ningún momento refiere cuáles son las decisiones presuntamente supuestas e incompatibles.

5) Problema jurídico

El problema jurídico se circunscribe a determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 220 numeral 5 del Código Tributario o en la causal quinta del artículo 3 de la Ley ibídem, por cuanto en la sentencia se habrían adoptado decisiones contradictorias e incompatibles en la parte dispositiva.

6) Análisis del tribunal de casación

6.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en las causales segunda y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por la Conjueza de la Sala, considera:

6.2. Causal segunda.- ª Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente.º. La errónea interpretación ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidadº.

6.2.1. Norma señalada como infringida.- a) Artículo 220 numeral 5 del Código Tributario.- ª Acciones de impugnación.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones de impugnación, propuestas por los contribuyente o

interesados directos: 5. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión".

6.3. Causal quinta.- "Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.". Decisión contradictoria o incompatible: Este vicio se fundamenta en los defectos de fondo, esto es por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles.

6.4. El cargo de adopción de decisiones contradictorias es sustentado por la parte recurrente en: (i) una selección de textos de la sentencia, respecto de lo que señala la contestación a la demanda (en que se opuso la excepción de improcedencia de la acción, por cuanto la resolución del recurso de revisión, que fue impugnado judicialmente, ha reconocido el derecho que tiene el sujeto pasivo en determinados gastos deducibles, habiéndose acogido lo que solicitó el contribuyente en la insinuación del recurso, por lo que no hubo falta de diligencia ni de solemnidades procesales), los considerandos de la decisión judicial (que en virtud de lo que señalan los arts. 173 de la Constitución y 229 del Código Tributario, el actor puede deducir las acciones que estime pertinentes) y de la decisión (que cabe la excepción de improcedencia de la acción, por las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos, la resolución de la administración es inalterable y debe estarse a su contenido); (ii) que el Tribunal incurre en contradicción, pues se refiere a la excepción del demandado, de improcedencia de la acción del actor, señalando que el actor puede oponer las acciones que le franquea la ley, pero termina resolviendo que cabe la excepción de improcedencia de la acción por cuanto la resolución impugnada es inalterable y debe estarse a su contenido.

6.5. En los considerandos del fallo, bajo el título "CONTESTACIÓN A LA DEMANDA" se recogen las excepciones propuestas por la parte demandada, entre ellas la de "improcedencia de la acción"; luego, en el apartado TERCERO, se recoge lo que el Tribunal señala respecto de dicha excepción, y se acota que existe derecho a plantear impugnaciones judiciales conforme a los arts. 173 de la Constitución y 229 del Código Tributario, sin que ello implique que se haya negado o desechado la referida excepción (decisión que sería contradictoria con

la que se adopta la final del fallo, en que se acepta la excepción). Finalmente, el Tribunal recoge el hecho cierto del pago de la obligación realizado por el contribuyente antes de que se resuelva el recurso de revisión, y que ese evento fue voluntario, pues en caso de haberse iniciado un procedimiento a la coactiva, podía el contribuyente oponer la excepción de la existencia de un recurso, pero no lo hizo. Además, el Tribunal señala que por el pago realizado después de emitida la resolución del reclamo (que fue objeto de ulterior recurso de revisión), el contribuyente podía plantear reclamo por pago indebido o pago en exceso conforme al art. 307 del Código Tributario. Esas son las ª particulares características del tema en debate que han sido analizadasº por las que el Tribunal, luego de aceptada la improcedencia de la acción (que había sido planteada como excepción por la parte demandada), considera inalterada la resolución del recurso de revisión.

6.7. Dado que, como ya se indicó en líneas anteriores, en el ordinal tercero del fallo no hubo negativa de la excepción de ª improcedencia de la acciónº planteada por la parte demandada, que se contraponga a la aceptación de la misma excepción en la parte final de la sentencia, por lo que no existe falta de coherencia entre los considerandos del fallo y la decisión final, menos aún decisiones contradictorias. Es preciso indicar, además, que este Sala no entra a revisar si fue correcta la decisión del Tribunal de declarar con lugar la excepción de la parte demandada, ni los fundamentos de la decisión, pues por la causal invocada no se puede escrutar dicho particular.

6.8. Respecto del cargo de errónea interpretación del art. 220.5 del Código Tributario, la parte recurrente sostiene que, para el Tribunal, la acción materia del art. 220.5 del Código Tributario procedía siempre que no se hubiera pagado la obligación con anterioridad a la emisión de la resolución del recurso de revisión; cuando, para el recurrente, esa condicionante no se encuentra incorporada al precepto.

6.9. El artículo 220 del Código Tributario (específicamente en su numeral 5), consta en la sentencia únicamente cuando se refiere el Tribunal a lo que señala el actor en el escrito de aclaración de la demanda (apartado ESCRITO DE ACLARACIÓN DE LA DEMANDA, en los antecedentes del fallo y parte inicial del ordinal QUINTO, antes del apartado 5.1), sin que exista aplicación de dicho precepto en la parte resolutiva del fallo, por lo que se descarta que

haya existido interpretación de los jueces de instancia sobre ese precepto. En el apartado 6.5 de esta sentencia se mencionan los fundamentos de la decisión, constatándose que el artículo 220.5 del Código Tributario no tuvo incidencia alguna en lo resuelto, por lo que se desecha el cargo de errónea interpretación de esa norma.

7) Decisión

Este Tribunal de la Sala especializada de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve no casar la sentencia.

Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resumen del fallo:

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario, al analizar los cargos de adopción de resoluciones incompatibles o contradictorias y de errónea interpretación del artículo 220 numeral 5 del Código Tributario, resuelve negar ambas acusaciones, en atención a que: (i) en ninguna parte de la sentencia consta que se haya desestimado la excepción planteada por la parte demandada, pues lo que ha acotado el Tribunal, luego de citar la excepción planteada, es que existe derecho para impugnar los actos administrativos; y, a continuación analiza las particularidades del caso, para concluir que se acepta la excepción. En consecuencia, la decisión final de los jueces, para admitir la excepción a la demanda planteada por la parte demandada, no guarda incompatibilidad con los considerandos de la sentencia, ni implica la adopción de resoluciones contradictorias; (ii) el art. 220.5 del CT no fue ni siquiera aplicado por el Tribunal en la decisión, por lo que no procede el cargo de errónea interpretación del mismo.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 15 de mayo del 2024, las 11h30. VISTOS: Agréguese al expediente el escrito de 9 de mayo de 2024, 16h27, presentado por el abogado autorizado del Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas. Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 7 de mayo de 2024, las 9h25, y transcurrido el término legal señalado para el efecto, se procede a resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: Antecedentes: 1) El doctor Galo Arrobo Rodríguez en calidad de abogado autorizado del ingeniero Jaime Villavicencio Freire, en escrito presentado el 6 de mayo de 2024, 13h04, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 30 de abril de 2024, 15h03, en el cual manifiesta: ª Así solicito señores Jueces que se sirvan aclarar la precitada sentencia señalando si para la esa (sic) decisoria resolución de inexistente incidencia del Art. 220.5 COT en lo resuelto por el Tribunal de instancia, se consideró o no por parte de sus Autoridades que justamente esa disposición normativa (como inclusive se hace referencia en el considerando 4.11. de vuestra sentencia) fue el expreso fundamento jurídico de la acción de mi demanda y por ende de su admisión a trámite por parte del Tribunal de instancia y consecuentemente de la sentencia materia de mi recurso de casación.º. 2) En providencia de fecha 7 de mayo de 2024, las 9h25, se dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3) Corrido traslado con el recurso horizontal interpuesto, mediante escrito presentado el 9 de mayo de 2024, comparece el abogado autorizado del Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas para dar contestación al recurso horizontal interpuesto y señala principalmente que ª... luego de revisar detenidamente la sentencia en cuestión, se concluye que ésta es suficientemente clara y precisa en su contenido. Todos los aspectos controvertidos ha sido abordados y resueltos de manera exhaustiva...º.. 4) Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: PRIMERO.- El recurso de aclaración se encontraba previsto en el artículo 274 del Código Tributario que disponía: ª La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere obscura¼ º. SEGUNDO.- 2.1.- El recurrente solicita que se aclare la sentencia impugnada señalando si el Tribunal de casación consideró o no al artículo 220.5 del Código Tributario como fundamento de la demanda y consecuentemente de la sentencia. 2.2.- Al efecto, este Tribunal de casación observa que el recurso fue interpuesto

-entre otras- con fundamento en la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 220.5 del Código Tributario, a lo cual en los considerandos 6.8. y 6.9. de la sentencia de casación se realiza el análisis respectivo de la causal y norma invocadas, concluyendo el Tribunal que la referida disposición no tuvo incidencia alguna en lo resuelto en la instancia, por lo que desechó el cargo de errónea interpretación de la norma. 2.3.- En tal sentido, esta Sala especializada ha resuelto lo que le correspondía conocer en casación y se observa que la sentencia es muy clara y se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a decisión, por lo que la petición formulada carece de fundamento y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 274 del Código Tributario. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

230253767-DFE

Juicio No. 17510-2016-00014 RESOLUCION 227-2024

JUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 30 de abril del 2024, las 15h07. **VISTOS:**

Agréguese el escrito presentado por la parte demandada, por el que pide que *"debido al tiempo transcurrido, señalen día y hora para la realización de la audiencia de casación"*.

Al respecto, es preciso mencionar que esta causa se inició en fecha previa al inicio de vigencia del COGEP, por lo que, en aplicación de la primera disposición transitoria de dicho cuerpo legal, debe aplicarse la normativa vigente con anterioridad, esto es, la Ley de Casación, que no prevé la realización de una audiencia de casación, sino, a lo sumo, una audiencia en estrados, que de acuerdo al art. 14 debe ser pedida dentro de los tres días siguientes al término de 5 días concedidos para la contestación; solicitud que no se ha dado en este caso.

Considérese la legitimación y otorgamiento de procuración referido en el escrito del 5 de diciembre de 2023.

Estando la causa en estado de resolver, así se lo hace a continuación:

El abogado Fabricio Israel Cuenca Cofre, procurador fiscal, debidamente legitimado por la autoridad tributaria demandada, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 18 de septiembre de 2019, las 8h36, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2016-00014.

1) Antecedentes procesales

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por FERNANDO ANTONIO COHN ZURITA C=EC L=QUITO CI 0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDOÑEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

1.1. Objeto de la controversia.- Según se desprende de la sentencia impugnada el problema jurídico radica en ªDeterminar si el pago efectuado por el actor por concepto de las diferencias establecidas por la administración tributaria del Impuesto a los Activos en el Exterior de enero a diciembre de 2014 es indebido, y de ser así, declarar la ilegitimidad de la liquidación de pago nro. 17201506501506178 emitida el 30 de diciembre de 2015 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.º.

1.2. Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en el fallo antes referido resolvió aceptar la demanda presentada por el señor Jaime Flor Rubianes en su calidad de representante legal del BANCO PICHINCHA C.A., en consecuencia se dejó sin efecto la liquidación de pago Nro. 17201506501506178 emitida el 30 de diciembre de 2015 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, y se dispuso la devolución de lo indebidamente pagado por concepto de Impuesto a los Activos en el Exterior del ejercicio fiscal 2014, más intereses.

1.3. Recurso de casación.- El procurador judicial de la autoridad tributaria demandada, mediante escrito presentado el 29 de octubre de 2019, 15h33, interpone recurso de casación en contra de la sentencia referida, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador ªLRETEº, falta de aplicación de los artículos 182 y 185 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y por falta de aplicación del artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior ªRAIEº.

1.4. Calificación.- En auto de 31 de octubre de 2019, las 8h47, se calificó el recurso interpuesto de conformidad con los artículos 2, 4, 5, 6, 7, 8 y 10 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

1.5. Admisión.- Mediante auto de admisión de 23 de febrero de 2023, las 11h25, la doctora Mónica Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza de esta Sala, declaró la admisión del

recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 183 de la LRETE; y, por el vicio de falta de aplicación de los artículos 182 y 185 de la referida Ley, y del artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior.

2) Competencia

2.1. Mediante sorteo de la causa realizado el 9 de junio de 2023, las 12h31, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

2.2. De conformidad con el artículo 183 del Código Orgánico de la Función Judicial y en virtud del sorteo realizado, mediante oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, llamó a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

2.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

3) Validez procesal

No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

4) Fundamentación del recurso de casación

4.1. Argumentos de la institución recurrente.- La institución casacionista para fundamentar la acusación de errónea interpretación del artículo 183 de la LRETE cita la sentencia de instancia en su considerando 5.2.2. y señala que es de suma importancia recordar que la causal invocada para su planteamiento y posterior resolución parte de hechos ciertos y reconocidos en la causal, puesto que esta causal no permite alegaciones respecto a las pruebas, ni su valoración, por lo cual, es necesario señalar un hecho cierto determinado por la Administración y no contravenido por la parte actora y corresponde al hecho de que Banco Pichincha no tributó por concepto de Impuesto a los Activos en el Exterior durante el ejercicio fiscal 2014 por las inversiones en el exterior que le fueron determinadas a través de la Liquidación de Pago No. 17201506501506178 que fue objeto de impugnación.

4.2. Que, el Banco Pichincha es una entidad financiera regulada por la Superintendencia de Bancos y Seguros y que partiendo de aquello, de la sentencia recurrida se evidencia que en un inicio el actor impugnó la Liquidación de Pago que fue emitida por la Administración en uso de la facultad determinadora, y que posterior a ello por el pago efectuado por el actor de la causa, el Tribunal convirtió la acción en una de pago indebido, al no ser controvertido el pago, los juzgadores se enfocaron a analizar lo indebido del mismo, y por ende la controversia se centró en analizar si Banco Pichincha es sujeto pasivo o no del IAE, y es ahí

donde ocurre el yerro del Tribunal A quo.

4.3. Que, la Sala de instancia interpreta erróneamente el artículo 183 referido pues considera que Banco Pichincha no es sujeto pasivo del IAE. Los juzgadores aplican la norma por ser aplicable al caso en cuestión; sin embargo, le dan una interpretación que no corresponde a su verdadero alcance. En este sentido, el error del Tribunal radica en dar un alcance errado del artículo 183 de la LRETE, la cual establece dentro de los presupuestos del hecho generador del IAE: ª La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas y oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, 2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores.; yº, la única razón expuesta en la sentencia recurrida por los juzgadores corresponde al hecho de que Banco Pichincha no se encuentra regulada por el Consejo Nacional de Valores para que con ello estimen que no son sujetos pasivos del tributo (IAE), es decir el texto del numeral 2 del artículo 183 fue suficiente para que el Tribunal se equivoque en la interpretación de la norma, no obstante el tributo (IAE) grava fondos disponibles como inversiones que mantengan en el exterior las entidades reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros como las reguladas por el Consejo Nacional de Valores (art. 182 LRETE, art. 185 LRETE, art. 1 RIAE).

4.4. Que, para los juzgadores el Banco Pichincha no es sujeto pasivo del tributo por las inversiones en el exterior mantenidas durante el ejercicio fiscal 2014. Así ha sido señalado en la sentencia recurrida: ª (...) al no ser controlado por dicha entidad no se constituye en sujeto pasivo del referido tributo¼ º. Que, en el presente caso, el actor mantuvo inversiones en el exterior durante el ejercicio fiscal 2014 y no tributó respecto al referido impuesto y la única razón para que los juzgadores hayan concluido que Banco Pichincha no constituye sujeto pasivo del IAE se debe al hecho de no ser regulados por el Consejo Nacional de Valores. Sin embargo, como se ha señalado, el tributo fue creado sobre fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos como por el Consejo Nacional de Valores, correspondiéndole a Banco Pichincha tributar por un impuesto de tal naturaleza, y por las inversiones en el exterior que fueron determinadas por la Administración Tributaria.

4.5. Que, el Tribunal A quo ha realizado una interpretación literal del artículo 183 de la LRETE remitiéndose para el efecto únicamente a su tenor textual del numeral 2, sin analizar el contexto general del Impuesto a los Activos en el Exterior, errando en la interpretación del hecho generador del tributo, por tanto no cabía tal consideración realizada por el Tribunal de instancia al señalar que Banco Pichincha no constituye sujeto pasivo del tributo, pues la intención del legislador al dividir el hecho generador en dos, fue realizarlo con la finalidad de regular de forma clara que el impuesto a los activos en el exterior también será aplicado a las inversiones que poseen las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores. Que, como sujetos pasivos les corresponde tributar a entidades reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros, como por entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores.

4.6. Que, el hecho generador está caracterizado por atender a la realidad de las situaciones fácticas que se presentan para que nazca la obligación, el sentido que le da la Sala al artículo 183 LRETE limita su accionar y no atiende al contexto general de la normativa que regula el Impuesto a los Activos en el Exterior, que es la de gravar los fondos disponibles como inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías, toda vez que lo gravado por el impuesto no solo responde al hecho generador, sino al fin extra fiscal del impuesto, la materia gravada y sus obligados conforme lo han definido los legisladores.

4.7. Que, la Sala de instancia, a fin de interpretar correctamente el artículo 183 LRETE debía realizar un ejercicio de interpretación ª sistemáticaº de la norma atendiendo los preceptos jurídicos en todo su contexto con el objetivo de alcanzar entre todas las disposiciones que rigen el tributo la debida coexistencia, correspondencia y armonía, pues la interpretación de las normas jurídicas no puede efectuarse de forma aislada ya que ello conlleva a incurrir en errores o imprecisiones, y para lograr una interpretación idónea de la norma debió considerarse el contexto normativo en su conjunto que rigen el tributo en análisis (IAE), esto es tanto el fin trascendental del Impuesto a los Activos en el Exterior (art. 182 LRETE), los sujetos pasivos del mismo (art. 185 LRETE), la materia gravada (art. 1 Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior) pues solo así se llega a entender la

verdadera intención que tuvo el legislador de la norma contenida en el texto normativo. Que ya se ha pronunciado la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de la acción de impugnación objetiva No. 0257-2013, de 30 de marzo de 2015 señalando que ª es errónea la apreciación de la parte actora en señalar que el hecho generador, en cuanto a las inversiones se restringe a las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, toda vez que la Ley expresa que el impuesto debe considerarse a los fondos disponibles a las inversiones que se mantengan en el exterior de las entidades controladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las Intendencias de Mercado de Valores controladas por la Superintendencia de Compañías.º.

4.8. Que, el tributo (IAE) desde su creación y aplicable al ejercicio fiscal 2014 grava fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros, como por entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores (art.182 LRETE), por tanto es errónea la apreciación del Tribunal A quo en señalar que el hecho generador, en cuanto a las inversiones se restringe a las inversiones en el exterior de las entidades reguladas únicamente por el Consejo Nacional de Valores.

4.9. Respecto de la falta de aplicación del artículo 182 de la LRETE, la recurrente señala que la Administración Tributaria para la presente causal no alega que existan normas indebidamente aplicadas en la sentencia recurrida, no obstante se fundamenta la presente causal, pues se alega que en el fallo recurrido el Tribunal interpretó erróneamente el artículo 183 de la LRETE, y el error deviene por la falta de aplicación del artículo 182 de la LRETE, norma que si bien es anunciada por los juzgadores no está siendo aplicada a efectos de garantizar la correcta interpretación del hecho generador sustentado en la causal anterior.

4.10. Como se puede apreciar, el Tribunal de instancia respecto al artículo 182 de la LRETE únicamente señala que el objeto del tributo (entiéndase IAE) o gravamen se encuentra descrito en el artículo 182 de Ley referida, es decir el Tribunal se limita en enunciar la norma, pero no se desprende del fallo recurrido el análisis de lo que contempla la norma, es decir en que consiste el objeto del tributo, cual es la finalidad del mismo, lo que grava y que entidades se sujetan al gravamen. Que, al no estar expuesta fundamentación alguna de la norma, aquello deviene en una falta de aplicación de la misma, lo que conllevó a que interpreten

erróneamente el artículo 183 de la LRETE.

4.11. Que, el artículo 182 de la LRETE vigente al ejercicio fiscal 2014 establece que el impuesto en análisis aplica sobre fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros como por las Intendencias de Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías; es decir el tributo grava fondos disponibles como inversiones en el exterior de entidades privadas reguladas por ambos organismos. De haber sido aplicada por el Tribunal los hubiera conducido a interpretar correctamente el artículo 183 pues tiene conexión directa con el hecho generador del tributo.

4.12. En consecuencia, resulta claro que este artículo menciona a los fondos disponibles y a las inversiones que mantengan en el exterior cualquiera de los dos grupos de entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las Intendencias de Mercados de Valores de la Superintendencia de Compañías; y es evidente que la norma no restringe a las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por únicamente por el Consejo Nacional de Valores. El Tribunal de instancia, al no aplicar el artículo 182 de la LRETE llega a la errada conclusión de que Banco Pichincha no es sujeto pasivo del Impuesto a los Activos en el Exterior por las inversiones mantenidas en el exterior durante el año 2014, por el hecho de no estar regulada por el Consejo Nacional de Valores.

4.13. Respecto de la falta de aplicación del artículo185 de la LRETE, la recurrente cita el considerando 5.2.2 del fallo impugnado, y señala que el Tribunal cita la norma, sin embargo, no la aplica pues no se evidencia el análisis de la misma en la sentencia emitida en la causa, lo cual deviene en una falta de aplicación de la norma sustantiva que se acusa está siendo infringida. Que, el artículo 185 de la Ley LRETE vigente al ejercicio fiscal 2014, claramente establece cuales son los sujetos pasivos obligados al pago del IAE, y señala que en calidad de contribuyentes son las entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros como por las Intendencias de Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías; es decir el sujeto pasivo lo constituyen los entes privados regulados por ambos organismos.

4.14. Que, de haber sido aplicada el Tribunal no hubiera concluido que Banco Pichincha al no estar regulada por el Consejo Nacional de Valores no es sujeto pasivo del tributo (IAE) por las inversiones en el exterior mantenidas durante el ejercicio fiscal 2014, aquello también ocasionó que en el fallo incurran en una errónea interpretación del artículo 183 de la LRETE. Que, la norma citada, debió ser aplicada por los juzgadores, más aún si los juzgadores concluyen que: ª... BANCO PICHINCHA se encuentra regulado por Superintendencia de Bancos más no por el Consejo Nacional de Valores, al ser reconocido por las partes procesales en sus actos de proposición y en el acto impugnado, por lo que, al no ser controlado por dicha entidad NO se constituye en sujeto pasivo del referido tributoº, por tanto debía aplicarse y analizarse la norma acusada como infringida en el presente recurso.

4.15. Respecto de la falta de aplicación del artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior, señala que en el mismo sentido se hace hincapié en manifestar a los jueces que la Administración Tributaria para la presente causal no alega que existan normas indebidamente aplicadas en la sentencia recurrida, no obstante se fundamenta la presente causal en razón de que en la sentencia que fue emitida por el Tribunal A quo se interpretó erróneamente el artículo 183 de la LRETE, y aquello deviene en que no se aplicó el artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior a efectos de garantizar la correcta interpretación del artículo 183 de la LRETE.

4.16. Se refiere al considerando 5.2.2. de la sentencia recurrida y señala que el Tribunal A quo no aplica la norma sustantiva que se acusa está siendo infringida. Añade que del artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior, vigente al ejercicio fiscal 2014, se puede inferir que el Reglamento soporta la materia gravada del impuesto y la misma tiene relación directa y armónica con el hecho imponible de la obligación, lo cual conduce a que el hecho generador verse tanto sobre la tenencia de fondos disponibles, así como inversiones que mantengan en el exterior las entidades reguladas por ambos organismos indicados en la norma.

4.17. Que, en su contexto general, el Tribunal A quo debió aplicar esta norma reglamentaria aplicable a los Impuestos a los Activos en el Exterior, pues la misma persigue una aplicación de forma clara y con exactitud de las normas reguladoras del tributo; por lo tanto, no cabía

que la Sala no considere la norma con el pretexto de ser reglamentaria, pues la misma lo que hace es aclarar, regular y reglamentar, como corresponde, lo que la propia Ley hace referencia. Por lo tanto, el artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior debió ser aplicado, pues señala que los activos en el exterior constituyen tanto los fondos disponibles como inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las reguladas por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías, es decir la norma también soporta el alcance correcto del hecho generador conforme al artículo 183 de la LRETE y que fue erróneamente interpretado por el Tribunal A quo.

4.18. Que, el Tribunal de instancia al no aplicar el artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior, llega a la errada conclusión de que Banco Pichincha no es sujeto pasivo del Impuesto a los Activos en el Exterior por las inversiones mantenidas en el exterior durante el año 2014, por el hecho de no estar regulada por el Consejo Nacional de Valores, lo cual conllevó a que realice una interpretación errónea del artículo 183 de la LRETE, y en consecuencia de ello, el Tribunal A qua aceptó la demanda presentada por el actor.

4.19. Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito ingresado el 2 de marzo de 2023, 15h54, comparece el abogado Juan Gabriel Reyes Varea, como abogado legitimado por el Banco Pichincha C.A., y da contestación al recurso admitido señalando que tiene deficiencias técnicas. Refiriéndose a la errónea interpretación del artículo 183 del LRETE dice que no se demuestra de forma alguna cómo se habría entendido indebidamente la norma, que el SRI pretende que se desatienda el tenor literal del artículo 183, ya que el artículo 1 del Reglamento viola el principio de legalidad y reserva de ley, pues el Tribunal de instancia concluye que el Reglamento no puede establecer el hecho generador del impuesto, sino que este debe obrar de la Ley.

4.20. Refiriéndose a la falta de aplicación de los artículos 182 y 185 de la LRETE señala que las referidas normas sí han sido aplicadas en la sentencia impugnada. Que, el Tribunal después de analizar las normas concluye que hay que distinguir el hecho generador del objeto del impuesto, y que al analizar el contexto general del tributo llega a la conclusión de que el

Banco Pichincha al no ser una entidad regulada por el Consejo Nacional de Valores, no es sujeto pasivo del segundo presupuesto de hecho previsto para la generación del tributo conforme al artículo 183 numeral 2 de la Ley.

4.21. Finalmente, respecto de la falta de aplicación del artículo 1 del Reglamento del Impuesto a los Activos en el Exterior, señala que el Tribunal de instancia llega a la conclusión de que el hecho generador es un aspecto del tributo que debe obrar obligatoriamente de la Ley, pues en virtud de los principios constitucionales vigentes en nuestro ordenamiento jurídico, no cabe que el hecho generador sea fijado, modificado o establecido en el Reglamento.

5) Problema jurídico

El problema jurídico se circunscribe a determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el vicio de errónea interpretación del artículo 183 de la LRETE, en el vicio de falta de aplicación de los artículos 182 y 185 de la misma Ley, o del artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior.

6) Análisis del tribunal de casación

6.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitido por la Conjueza de la Sala, considera:

6.2. Causal primera.- ª Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.º. La errónea interpretación ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma

jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidadº.

6.2.1. La norma que se acusa como infringida es: a) Artículo 183 de la LRETE.- ªHecho generador.- Se considera hecho generador de este impuesto: 1. La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, 2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valoresº.

6.3. Falta de aplicación.- ªocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentenciaº.

6.3.1. Normas señaladas como infringidas.- a) Artículo 182 de la LRETE.- ªEstablécese el impuesto mensual sobre los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías.º. b) Artículo 185 de la LRETE.- ªSujetos Pasivos.- Están obligados al pago de este tributo en calidad de contribuyentes las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías.º. c) Artículo 1 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior.- ªActivos gravados con el impuesto.- Se considerarán como activos en el exterior, gravados con este impuesto, a los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior, sea de manera directa o a través de subsidiarias, afiliadas u oficinas, las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las reguladas por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañíasº.

6.4. La sentencia es clara en cuanto a que la controversia se da respecto de si por el 2014 la parte actora (regulada por la Superintendencia de Bancos) debía o no considerar como parte de la base imponible los activos invertidos en el exterior. La interpretación que el Tribunal le

da al art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador es la que se desprende de la literalidad de la norma vigente para el referido año 2014: ª(¼) el hecho imponible que permite distinguir de forma concreta la situación de hecho y la relación en que debe encontrarse el sujeto pasivo respecto de tal situación que, conforme dicha norma se produce, ya sea por la tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo, de acuerdo al numeral 1; o bien, por inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, conforme el numeral 2º.

6.5. La parte recurrente sostiene que debía entenderse comprendido no solo la tenencia de valores en el exterior por parte de entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos, sino, además, las inversiones en el exterior realizadas por estas entidades.

6.6. Como la controversia atañe a la aplicación del impuesto a los activos en el exterior por el ejercicio económico 2014, es necesario pasar revista a la evolución normativa referente a dicho tributo.

6.7. Mediante Registro Oficial Suplemento No. 497 del 30 de diciembre de 2008 se modificó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregando el Capítulo ª CREACIÓN DEL IMPUESTO A LOS ACTIVOS EN EL EXTERIORº, que contenía varios artículos. El artículo 182 estableció el impuesto sobre los fondos disponibles e inversiones en el exterior que mantengan las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías (replicando el art. 185 de la misma ley, que esas entidades son sujetos pasivos del tributo). Por su parte el art. 183 refirió que el hecho generador consistía en la tenencia de fondos en entidades domiciliadas fuera del país o de inversiones emitidas por entidades domiciliadas fuera del país.

6.8. Como puede apreciarse, inicialmente no existía segmentación por tipo de sujeto pasivo (regulado por Superintendencia de Bancos o por Superintendencia de Compañías), del hecho generador del tributo (tenencia e inversiones). Por tanto, para los dos tipos de entidades la

base imponible se conformaba por las dos modalidades (tenencia e inversiones).

6.9. Posteriormente, mediante artículo 2.B de Ley Orgánica de Redistribución de los ingresos para el gasto social, publicada en Registro Oficial Suplemento 847 de lunes 10 de diciembre del 2012, se reformó el art. 183 de la LRETE, determinando que los 2 eventos del hecho generador pasaban a ser: ª Hecho Generador.- Se considera hecho generador de este impuesto: 1. La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, 2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valoresº.

6.10. Con ello, el legislador fijó dos circunstancias que configuraban el hecho generador: el primero, que no se atribuía a un sujeto pasivo específico, que por tanto se entiende aplicaba para todos los sujetos pasivos del tributo (tenencia); el segundo, que sí se atribuyó solo a los sujetos pasivos que están regulados por el Consejo Nacional de Valores (inversión). Como consecuencia de ello, las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos debían conformar la base imponible del tributo solo con los activos de los que había tenencia, mientras las entidades reguladas por el CNV debían conformar la base imponible tanto con los activos de los que había tenencia en el exterior, como por los activos invertidos en el exterior.

6.11. Finalmente, mediante el artículo 40 Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicada en Registro Oficial Suplemento 405 del lunes 29 de diciembre del 2014, se reformó el numeral 2 del art. 183 de la LRETE, a fin de que en adelante diga ª la tenencia de inversiones en el exteriorº.

6.12. Con ello, las dos circunstancias por las que se produce el hecho generador (tenencia e inversiones), pasaron a ser comunes para todos los sujetos pasivos. Así, todos los sujetos pasivos del tributo, independientemente de por qué entidad estén controladas, debían conformar la base imponible del tributo con los activos de los que matenga tenencia e inversión.

6.13. En función de lo que establece el art. 11 del Código Tributario y dada la periodicidad mensual del tributo que consagra el art. 182 de la LRETE, desde enero de 2009 a diciembre de 2012, los hechos generadores (tenencia e inversión) se daban respecto de la totalidad de los sujetos pasivos del tributo (entidades privadas reguladas tanto por la Superintendencia de Bancos como por la Intendencia de Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías). Desde enero de 2013 hasta diciembre de 2014, solo una parte de los sujetos pasivos (las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores) estaban obligados a pagar el tributo por los dos tipos de hecho generador (tenencia e inversiones) y las restantes (regulados por Superintendencia de Bancos) solo por la tenencia. Finalmente, desde enero de 2015, se restaura aquello que se dispuso al inicio de vigencia del tributo (enero de 2009) y que se interrumpió por 24 meses (desde enero de 2013 a diciembre de 2014), esto es, que todos los sujetos pasivos estén obligados al pago del tributo por los 2 eventos que configuran el hecho generador.

6.14. Con los cambios de norma, queda plenamente evidenciada la voluntad del legislador a fines del 2012 y con efecto desde enero de 2013 (hasta la siguiente reforma, de fines de 2014, con efecto a partir de enero de 2015) de segregar aquello que anteriormente estaba unificado, por lo que no se encuentra explicación racional alguna para que con cualquier método de interpretación que se intente (literal, teleológico, evolutivo/histórico, sistemático, etc.) se le encuentre a la norma vigente para los 12 meses del año 2014 el sentido de que una entidad como la actora (no regulada por el Consejo Nacional de Valores) debe tributar el impuesto por las inversiones en el exterior realizadas en el año 2014.

6.15. Por las circunstancias antedichas, se desecha el cargo planteado.

6.16. En cuanto a la acusación de falta de aplicación del art. 182 de la LRETE, que configura el tributo, que la parte recurrente sostiene que conllevó al vicio de errónea interpretación del art. 183 del mismo cuerpo legal, es necesario señalar que el artículo 4 del Código Tributario dispone que las leyes tributarias determinarán, entre otros, el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones. El artículo 16 del mismo cuerpo legal dispone que el hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

6.17. En este caso, el art. 182 de la LRETE establece el tributo, el art 185 fija los sujetos pasivos y el art. 183 describe el hecho imponible. El legislador no está obligado a imponer para todos los sujetos pasivos el mismo hecho imponible.

6.18. Al hacerse un recuento cronológico del impuesto a los activos en el exterior se indicó que el mismo se creó a fines del año 2008, introduciendo un capítulo a la LRETE, por lo que el art.182 incorporado a dicha ley no debe contener todos los elementos del tributo, aun cuando recoja sobre qué recae (activos en el exterior) y quiénes son los obligados. Por ello, puede existir otra norma que defina las circunstancias que configuran el hecho generador. El contenido del art. 182 no tiene incidencia alguna para el asunto que se controvirtió, esto es, si uno de los eventos que configuran el hecho generador (inversiones) es o no aplicable para un banco, puesto que el art. 183, vigente para el año 2014, dejó establecida la actividad que causaba el tributo para todos los sujetos pasivos (tenencia) y la que lo generaba solo para las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores (inversiones).

6.19. Igual reflexión merece el cargo de falta de aplicación del art. 185 de la LRETE que trata sobre los sujetos pasivos. El hecho de que existan varios sujetos pasivos no implica que todos ellos estén sujetos a los mismos eventos que producen el hecho generador, pues existe libertad de configuración por parte del legislador para fijar, solo para unos, eventos distintos o adicionales, al amparo del art. 4 del Código Tributario. La parte recurrente menciona una frase de la sentencia en que se indica que el banco no es sujeto pasivo del tributo, lo que podría entenderse como una inconsistencia (pues el banco es sujeto pasivo del tributo, pero, para el año 2014, no por el segundo tipo de activos que configura el hecho generador -inversiones-); sin embargo, dicha imprecisión en nada afecta el sentido del fallo, en el que se definió que la parte actora no debía considerar para fines del tributo las inversiones en el exterior. Por ello, se desestima la acusación.

6.20. En cuanto al cargo la falta de aplicación del art. 1 del Reglamento para la aplicación del impuesto a los activos en el exterior, es preciso reiterar que el art. 4 del Código Tributario dispone que tiene reserva de ley la determinación del objeto imponible, por lo que la voluntad legislativa (previa iniciativa del ejecutivo), en que, como se ha recordó en líneas anteriores,

dispuso que, para los 24 meses que van de enero de 2013 a diciembre de 2014, el tipo de activo en el exterior consistente en inversiones, forme parte del impuesto a los activos en el exterior solo respecto de las entidades privadas reguladas por el Consejo Nacional de Valores, no se ve afectado por un reglamento, y solo podría modificarse (como en efecto se hizo a fines del año 2014, con efecto a partir de enero de 2015) con una nueva decisión legislativa (previa iniciativa del ejecutivo). Por tanto, se rechaza también ese cargo.

7) Decisión

Este Tribunal de la Sala especializada de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve no casar la sentencia.

Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resumen del fallo:

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario, al analizar los cargos sobre varias normas referentes al impuesto a los activos en el exterior, establece que los preceptos con rango de ley vigentes desde enero de 2013 hasta diciembre de 2014 disponían que solo para las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, las inversiones en el exterior formen parte de la base imponible del tributo.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

230254581-DFE

Juicio No. 17507-2014-0069 RESOLUCION 228-2024

JUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 30 de abril del 2024, las 15h10. VISTOS: Las abogadas María Augusta Cevallos, Adriana Martínez y Paola Ullauri, procuradoras fiscales debidamente legitimadas por la autoridad demandada, interponen recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría -voto salvado respecto de la caducidad- dictada el 12 de octubre de 2022, las 13h48, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17507-2014-0069.

Antecedentes procesales

1.1. Objeto de la controversia.- Según se desprende de la sentencia impugnada la controversia se contrae: ª En la presente causa, la controversia consiste en establecer la legitimidad y validez de la resolución No. 118012014RREC007071 emitida el 3 de junio de 2014 y su antecedente la Liquidación de pago No. 0520120200037 por Diferencias en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010.º.

1.2. Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en la sentencia referida resolvió aceptar la demanda interpuesta por el señor César Olmedo Albarracín Cabrera por sus propios derechos, y declarar la nulidad de la resolución No. 1180120214RRECV007071 de 3 de junio de 2014, emitida por la Directora Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas y por ende dispuso que ejecutoriado el fallo y sin que exista recurso pendiente por resolver, dicha autoridad proceda con la devolución de USD. $ 5.330,00 depositados en su cuenta por el actor en concepto de afianzamiento.

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por FERNANDO ANTONIO COHN ZURITA C=EC L=QUITO CI 0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

1.3. Recurso de casación.- Las procuradoras fiscales de la autoridad tributaria demandada, mediante escrito presentado el 18 de noviembre de 2022, 17h04, presentan recurso de casación en contra de la referida sentencia con fundamento en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, por infracción de los artículos 76 numeral 7 literal l), 82 y 436 numeral 6 de la Constitución del Ecuador, 81 y 273 del Código Tributario; y, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

1.4. Calificación.- En auto de 23 de noviembre de 2022, las 7h59, se calificó el recurso interpuesto de conformidad con los artículos 2, 5, 6, 7, 8 y 10 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

1.5. Admisión.- Mediante auto de admisión de 26 de abril de 2023, las 12h45, el doctor Fernando Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto por la autoridad tributaria demandada, señalando que lo admite por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación.

Competencia

2.1. Mediante sorteo de la causa realizado el 3 de octubre de 2023, las 9h50, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo

Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

2.2. De conformidad con el artículo 183 del Código Orgánico de la Función Judicial y en virtud del sorteo realizado, mediante oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, llamó a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

2.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

Validez procesal

No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

Fundamentación del recurso de casación

4.1. Argumentos de la institución recurrente.- Para fundamentar su recurso, la institución casacionista señala que la sentencia recurrida carece de uno de los requisitos fundamentales para que sea considerada como válida, pues de la lectura de la misma se podrá evidenciar que

no cuenta con la motivación adecuada pues de su análisis no se evidencia la congruencia y suficiencia necesaria en la invocación normativa y la adecuación de las mismas a los hechos, que permita a esta Administración comprender cuáles son las razones de fondo que le han llevado al Tribunal ha arribar a las conclusiones anotadas, causando indefensión a la Administración al no poder contradecir estos hechos para ejercer los derechos que le asisten.

4.2. Que, la sentencia emitida por el Tribunal A quo carece de este requisito indispensable, pues en el control de legalidad que emplea no se puede distinguir con meridiana claridad cuáles son los elementos que influyen en la decisión emitida, siendo que el Tribunal solo detalla ciertos elementos de los actos emitidos, sin contextualizar los mismos, pues de la lectura misma de los actos se evidencia que existe la subsunción de los hechos a las normas, es decir que no se ha considerado que la Administración ha verificado en su proceso de control que los costos/gastos que han sido utilizados en el Impuesto a la Renta del año 2010, no cumplen ciertos requisitos de forma contemplados en la norma que permiten evidenciar su deducibilidad de ninguna manera, con esta afirmación pretendemos que su autoridad revise la valoración de la prueba, puesto que este yerro se aleja del identificado, ya que el hecho de correlacionar en forma efectiva los hechos con la norma es lo que en este caso ocasiona una falta de motivación de la sentencia en su parte resolutiva.

4.3. Que, del caso en análisis, correspondía establecer por parte del Tribunal A quo si el acto materia de discusión, esto es la Resolución de Reclamos N° 118012014RREC007071 que contiene el Acta de Determinación Complementaria N° RC1-RECADCN14-00004 por Impuesto a la Renta del 2010, contenía la motivación adecuada en función de los elementos que han sido alegados por la parte actora y que además debe ser analizado bajo un estricto control de legalidad, para lo cual debía realizar su verificación en función de todos los elementos que fueron puestos a consideración de la autoridad en la etapa de juicio, sin dejar de valorar la normativa aplicable y el tipo de actos que eran observados, puesto que el proceso de determinación complementario se inicia al verificarse elementos nuevos que influyen en los resultados obtenidos y que han sido adecuadamente analizados por parte de la Administración, sin que se haya omitido ningún tipo de solemnidad, en este caso es evidente que el anexo al que se hace referencia consta en el expediente del proceso y que en forma oportuna fue entregado a la parte actora del proceso en donde se han organizado y sistematizado los nuevos elementos aportados por la parte hoy actora.

4.4. Que, en el análisis que se ha realizado por parte del Tribunal A quo en el considerando cuarto de la sentencia recurrida, es evidente que no analiza la norma referente a los gastos deducibles, misma que es la base del análisis que ha sido considerado por la Administración, pues solo ha detallado que no existe un listado de documentos o el origen de los mismos que permitan evidenciar el análisis que se ha realizado por parte de la Administración en el proceso de reclamos que culminó con la emisión de una determinación complementaria misma que contiene una subsunción de hechos y normas aplicables que configuran la premisa jurídica adecuada para el caso, pues lo que se analiza es el hecho de que los gastos cumplan o no con los requisitos necesarios. Nada dice el Tribunal en su análisis sobre este particular, lo cual vicia la decisión que se ha emitido, tampoco analiza cual es la norma pertinente para la decisión emitida por la Administración.

4.5. Que, siguiendo en este mismo considerando y bajo la concepción de un control de legalidad que dice el Tribunal realizar, establece que la Administración no ha emitido un acto que cumpla los requisitos legales, sin embargo, de la lectura del mismo, se puede apreciar que la decisión es congruente a los hechos analizados, pues el gasto que se analiza debe cumplir un requisito normativo que le permite ser deducible. Que, la sentencia recurrida omite una de las premisas fácticas y normativas que le hubieren permitido llegar a la conclusión adecuada, además que en su fundamentación no atiende una cuestión vital para la resolución del problema jurídico, esto era verificar si los gastos detallados cumplen o no con el requisito normativo.

4.6. Que, en el caso que nos ocupa el Tribunal A quo no resuelve sobre el tema de gastos y su deducibilidad, sino sobre los cuadros o listados que si constan en el acto impugnado y que ha decir del Tribunal son insuficientes y por lo que configuran un vicio que permite se acepte la demanda propuesta. Que, concordante con la incongruencia, nos vemos ante una insuficiencia motivacional en la decisión hoy recurrida puesto que no se han abordado todos los elementos facticos y jurídicos que son pertinentes al caso, con lo cual se vulneran los derechos de la Administración pues, no se han considerado todos los elementos disponibles para el caso, lo cual a decir de la sentencia enunciada en líneas anteriores, emitida por la Corte Constitucional referente al tema de motivación de los actos corresponde a: ª 57. Para examinar un cargo de

vulneración de la garantía de la motivación, se debe atender al siguiente criterio rector; establecido por la jurisprudencia de esta Corte: una argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con la estructura mínimamente completa. Este criterio deriva directamente del artículo 76.7.1. de la Constitución, pues este prescribe que: ª no habrá motivación si en la resolución solo 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.º. Como ha señalado esta Corte. La citada disposición constitucional establece los elementos argumentativos mínimos que se componen la `estructura mínima' de una argumentación jurídica.º.

4.7. Que, en esencia, en la sentencia recurrida y su auto de ampliación, no contienen los elementos mínimos que permiten evidenciar las razones por las cuales los actos determinativos violentan derechos del administrado, siendo que no se ha enunciado ni una sola norma procedimental para justificar la decisión que ha sido emitida, pues el Tribunal de instancia solo ha considerado la formalidad alegada, sin pasar a examinar el fondo de la causa. Que, en la resolución recurrida a través de este escrito, no existe duda que la `Premisa Mayor' de la cual parte el Tribunal de instancia es sobre los gastos que sustentan la declaración de Impuesto a la Renta del año 2010, análisis que consta en el acta de determinación complementaria N° RC1-RECADCN14-00004, misma que analiza en forma adecuada la estructura de los gastos, sin embargo del silogismo jurídico y por ende el vicio de motivación se encuentra en la `Premisa Menor' en razón de que el tribunal A quo debió incluir en su examen las normas contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento que se encontraba vigente a la fecha de expedición de los actos y que por tanto constituyen el sustento de este proceso de control.

4.8. Que, la sentencia no contiene un razonamiento suficiente sobre este tema que permita sustentar la decisión que ha sido tomada por el juzgador, siendo que la motivación es no solo insuficiente, sino que incongruente al no haberse atendido las afirmaciones que han sido presentadas por la entidad demandada, respecto de la legalidad en la emisión del acto impugnado. Que, es tan escueto el análisis del Tribunal que so pretexto de un control de legalidad respecto de los elementos que fueron empleados para el análisis-información del propio sujeto pasivo y de terceros no pasa a examinar los elementos que en la sentencia se enuncian como relevantes, pues se ha demostrado a través de documentos pertinentes, útiles y

conducentes que los gastos utilizados no cumplen con los requisitos normativos y técnicos, más bien resuelve considerando que se ha omitido listar dichos documentos, cuando esta afirmación dista de la realidad que se verifica en los actos materia de análisis.

4.9. Que, por tanto, la motivación constante en la sentencia recurrida no es suficiente respecto del objeto de la litis, pues la misma no se agota con la sola enunciación de antecedentes -detalle de comprobantes pues no existe un análisis de las pruebas aportadas que si fueron enunciadas en los considerandos de la sentencia, pero cuya pertinencia y conducencia en el caso no es puesto de manifiesto de la sentencia, pues el Tribunal solo analiza un supuesto error de inclusión, mismo que no se ha verificado.

4.10. Que, además de la sentencia 1158-17-EP/21 emitida por la Corte Constitucional, el análisis de motivación ha sido un tema ampliamente discutido, de lo cual es importante rescatar ciertos fallos en los que se analiza a este requisito que justifican los dichos de la Administración en relación a la decisión recurrida y nos referimos específicamente a la sentencia No. 244-12-SEP-CC de 12 de julio de 2012, dictada dentro del caso No. 0047-12-EP.

4.11. Que, el vicio de falta de motivación alegado, se configura por existir un silogismo jurídico carente de motivación, un silogismo en donde no se analizan todos los elementos que han sido propuestos por las partes dentro del proceso, el cual no contiene una explicación mínima de por qué los gastos aportados por el mismo sujeto pasivo no justifica los valores consignados en la declaración de Impuesto a la Renta del 2010, considerando el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, lo cual es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, por lo que el Tribunal A quo emite una decisión que contiene una aceptación realizada sin respaldo normativo, sin una explicación lógica y razonable de la subsunción de los hechos al derecho, lo cual, a toda luz, vulnera el derecho a la defensa de la Administración Tributaria, garantía elevada a nivel constitucional según lo establecido en el artículo 76, numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, artículo 130, numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial y el artículo 273 del Código Tributario.

4.12. Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito

presentado el 4 de mayo de 2023, 16h27, comparece el señor César Albarracín para dar contestación al recurso interpuesto y señala que el Tribunal resuelve la falta de motivación de los actos impugnados por la violación al derecho a la defensa que tiene todo contribuyente. Que, el Tribunal revisó y analizó que la Administración Tributaria detalla en su determinación complementaria que existe una diferencia de ingresos por el valor de USED. $ 240.845,08, sin embargo, el fisco no motiva sus razones de dicha diferencia, respecto de la glosa sobre los ingresos.

4.13. Que, sobre la determinación de gastos y deducciones el Tribunal analizó que dentro de este numeral la misma Administración Tributaria reconoce que el actor dentro del término probatorio del reclamo, adjuntó los comprobantes de venta como sustento de la deducción y que los mismos no han sido validados y, sin embargo, éstos nunca fueron analizados o siquiera revisados por el fisco, por lo que nuevamente el tribunal identifica la insuficiente motivación de los actos impugnados.

Problema jurídico

5.1. El problema jurídico se circunscribe a determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, por falta de motivación.

Análisis del tribunal de casación

6.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2. Causal quinta.- ª Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la

Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.º. Falta de motivación: i. La motivación consiste en una ª(¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª(¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º.

6.3. Normas señaladas como infringidas.- Las normas que la institución recurrente refiere como infringidas son: a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- ª 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: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes¼ 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:¼ l) 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.º; b) Artículo 82 de la Constitución de la República.- ª El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.º. c) Artículo 436 numeral 6 de la Constitución del Ecuador.-ª La Corte Constitucional ejercerá, además de las que le confiera la ley, las siguientes atribuciones: 6. Expedir sentencias que constituyan jurisprudencia vinculante respecto de las acciones de protección, cumplimiento, hábeas corpus, hábeas data, acceso a la información pública y demás procesos constitucionales, así como los casos seleccionados por la Corte para su revisión.º. d) Artículo 81 del Código Tributario.- ª Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.º. e) Artículo 273 del Código Tributario.-

ª 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, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.º. f) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.- ª Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:¼ 4. Motivar debidamente sus resoluciones. 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. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulosº.

6.4. En el recurso se reprocha que el Tribunal no haya analizado si el contribuyente cumplió las normas para la deducibilidad de los gastos, habiendo basado su decisión en una supuesta insuficiencia en la resolución que fue impugnada judicialmente, en cuanto a la ausencia de listados de documentos que permitan evidenciar el análisis realizado por la administración.

6.5. En el ordinal cuarto de la sentencia, como parte del control de legalidad se analiza la motivación de la resolución impugnada, por varias glosas. Respecto de la primera (gastos sustentados en comprobantes de venta), el Tribunal reprocha la ausencia del anexo en que se detallan los comprobantes de venta presentados por el actor, que no han sido validados:

> ª (¼) En el numeral ª 3.6.3 Determinación de Gastos y Deduccionesº, subnumeral 3.6.3.1 Gastos Sustentados en comprobantes de Venta (USD $66,809.18)º, cita el numeral 1 del artículo 10 de la LRTI y refiere que con requerimiento de información de 1 de julio de 2013, solicitó al actor la siguiente documentación. ª c. Copia del Libro de Ingresos correspondiente al ejercicio Fiscal 2010. d. Detalle impreso y en medio magnético, así como copias claras y legibles de los comprobantes de venta recibidos que sustentan los gastos deducibles consignados en la declaración de Impuesto a la

Renta del ejercicio 2010º sin que el actor hubiere presentado ningún documento en respuesta dicho requerimiento, sin embargo, indica, que dentro del término de prueba del reclamo, ªadjuntó Comprobantes de Venta como sustento de las deducciones, los mismos que no han sido validados, y que se adjuntan en el Anexo 1 de la presente acta de Determinación Complementariaº, no obstante, del expediente procesal no obra anexo alguno adjunto a acto impugnado, ni en el ejemplar presentado por la autoridad demandada (fs. 412 a 425), ni en el que el actor acompañó a su demanda (fs. 36 a 44), sin que exista evidencia alguna de la existencia del anexo en referencia, pues tampoco la razón de notificación que consta a fojas 410 se describe tal anexo. No obstante la autoridad tributaria en el acto analizado, concluye: ªDe lo señalado se establece que las deducciones por este concepto ascienden a USD $66,809.18 que se debe tomar en cuenta dentro de la presente determinación complementaria, por concepto de deducciones del señor ALBARRACÍN CABRERA CÉSAR OLMEDOº.

6.6. En cuanto al rubro ªgasto por sueldoº, los jueces también encuentran que hay una omisión de detalle de datos que permitan sustentar la decisión en la resolución impugnada:

ªEs decir que la autoridad tributaria si bien reconoce como deducible, gastos por sueldos y salarios que ascienden a USD 25.920,00 que dice fueron aportados al IESS, conforme constaría de su base de datos, no evidencia detalle alguno de este examen, a fin de sustentar su conclusión. Por otra parte, con respecto a los contratos civiles de prestación de servicios que afirma fueron presentados en un número de 13, afirma que el contribuyente no adjuntó las facturas que respalden este gasto, como que tampoco de los contratos se evidencia la relación de dependencia, pues en el IESS no constaría los aportes sobre dichos sueldos, afirmaciones que no contienen ningún detalle de los aludidos contratos y quienes los suscribieron y por qué concepto y valores que sumados asciendan a la cantidad de USD 109.200 que la administración tributaria afirma se pretende justificar como gasto deducible, como tampoco se conoce de qué forma se llega a establecer que las personas que se dice suscribieron dichos contratos, no han presentado declaración de impuesto a la renta, pues únicamente se refiere a una revisión de la base de datosº.

6.7. Por tales razones el Tribunal concluye en lo siguiente:

ª De todo lo señalado se desprende que, el acta de determinación complementaria se limita al análisis escueto de los gastos ª justificadosº, más de manera alguna contiene un detalle o explicación de los gastos desconocidos en el casillero 491 de la declaración de impuesto a la renta, pues del Cuadro No. 7 del acto impugnado consta la Liquidación del impuesto a la renta y en el casillero 491 se confirma una diferencia de USD 38.365,94 como gastos deducibles no considerados, que resulta de restar al valor de USD 67.075,94 determinado en la etapa de la de determinación complementaria, el valor originalmente declarado por el actor como ª Gastos deducibles actividades empresariales con registros de ingresos y egresosº, esto es USD 28.710,00, pero de ninguna manera se justifica, que el valor declarado por el actor hubiere sido desconocido y porque razón; como tampoco se entiende por qué, si este valor (USD 28.710,00) no ha sido cuestionado, es decir ha sido aceptado como gasto deducible, en lugar de restar, no se suma al valor deducible de USD 67.075,94 reconocido en la determinación complementaria (cuadro No.6), de tal manera que la diferencia glosada de USD 38.365,94 no tiene un explicación clara y evidente de su origen y por tanto, de su legalidad. Por otra parte, el acta de determinación complementaria, en el subnumeral 3.4.2 ª Retenciones en la fuente de impuesto a la Rentaº reconoce el valor de USD 2.408,45 como retenciones en la fuente que afirma, consta en la base de datos del SRI, sin embargo, no explica si este valor fue confrontado con algún documento dentro del proceso de determinación, o por qué, es suficiente la constancia en la base de datos, y si este valor corresponde al total de retenciones efectuadas al actor, o en su defecto porque no cabe la mención a los valores no justificados en el evento de que estos existan, incertidumbres y dudas que genera el acto de determinación, sin que del mismo se desprenda una adecuada motivación y por tanto explicación de la diferencia de impuesto a la renta a pagar determinada, por el valor de USD 44.400,25, lo que evidencia de manera irrefutable que el acto administrativo impugnado no cumple con el presupuesto previsto en el artículo 81 del Código Tributario(¼)º

6.8. Como puede apreciarse, el Tribunal ha explicado las razones por las que la resolución carece de motivación, refiriendo la norma que vulneró la administración, cumpliendo el requisito previsto en el art. 76.7.l de la Constitución.

6.9. La parte recurrente sostiene que el Tribunal debía analizar la procedencia o improcedencia de las glosas, y que faltó a ese deber de atender esas cuestiones relevantes. Al respecto se ha constatado que el Tribunal analizó en primer lugar lo alusivo a la motivación, constatando la existencia de vicios motivacionales. Con ello, no era necesario analizar si las pretensiones que había planteado el actor eran o no procedentes, justificándose la falta de atención al fondo de aquellas.

6.10. Cuando los jueces revisan el acto impugnado y encuentran que existen elementos que deben ser tratados en forma previa al asunto de fondo (sea por alegaciones de las partes, sea por control de legalidad), que vician la decisión, deben así declararlo, sin que sea necesario pasar a analizar el asunto de fondo. Así, por ejemplo, si un acto ha sido dictado por autoridad incompetente, no se hace necesario revisar su contenido, pues el acto es nulo por no haber sido emitido por funcionario competente. De igual manera, si se estima que un acto carece de motivación, su efecto es también la nulidad (art. 76.7.l de la Constitución), por lo que no cabe que se analicen los reproches de la parte actora ni las excepciones de la administración sobre el núcleo de la controversia (que en este caso aludía a la deducibilidad de los gastos).

6.11. Si el recurrente se encontraba en desacuerdo con los efectos que el Tribunal le dio a la declaratoria de falta de motivación (aceptación de la pretensión del contribuyente), debía plantear un cargo específico al respecto, más no acusar falta de motivación de la sentencia.

Decisión

Este Tribunal de la Sala especializada de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve no casar la sentencia

Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resumen del fallo:

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario, al analizar el vicio de falta de motivación de la sentencia impugnada, ha considerado que: (i) la sentencia está motivada, pues en ella se explican las razones por las que, a su vez, el acto administrativo carece de motivación; (ii) es improcedente la acusación de que se configura el vicio motivacional por la omisión en la atención de alegaciones relevantes, pues estas versan sobre un asunto de fondo, que ya no es necesario abordar cuando se ha definido que el acto administrativo carece de motivación, existiendo entonces una justificación de la falta de tratamiento del núcleo de la controversia.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Ext.: 3134

www.registroficial.gob.ec

JL/AM

El Pleno de la Corte Constitucional mediante Resolución Administrativa No. 010-AD-CC-2019, resolvió la gratuidad de la publicación virtual del Registro Oficial y sus productos, así como la eliminación de su publicación en sustrato papel, como un derecho de acceso gratuito de la información a la ciudadanía ecuatoriana.

"Al servicio del país desde el 1º de julio de 1895"

El Registro Oficial no se responsabiliza por los errores ortográficos, gramaticales, de fondo y/o de forma que contengan los documentos publicados, dichos documentos remitidos por las diferentes instituciones para su publicación, son transcritos fielmente a sus originales, los mismos que se encuentran archivados y son nuestro respaldo.