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 506, R 507, R 512, R 527

Año II - Nº 407 - 55 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

266787469-DFE

Juicio No. 17510-2019-00128 RESOLUCION 506-2025

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 16 de julio del 2025, las 13h51. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No.17510-2019-00128.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Lin Shulong, presentó demanda de impugnación, en contra de la Resolución No. 917012018RREV00490 de 28 de diciembre de 2018, suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, mediante la cual resuelve confirmar el contenido de la Liquidación de pago No. 17201706500186738, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2010; y modificar la Liquidación de pago No. 17201706500191421, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2011.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Verificar la validez y legalidad de la actuación de la Administración tributaria demandada, en la expedición de la Resolución No. 917012018RREV00490 de 28 de diciembre de 2018, específicamente en lo relacionado a la caducidad de la facultad determinadora alegada, para la emisión de las liquidaciones de pago por diferencias en las declaraciones de impuesto a la renta de los ejercicios fiscales 2010 y 2011, Nos. 17201706500186738 y 17201706500191421 respectivamenteº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda deducida por LIN SHULONG y se deja sin efecto la Resolución No. 917012018RREV00490 de 28 de diciembre de 2018; así como los actos antecedentes, mismos que no pueden subsistir en la vida jurídica por haber operado la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria.

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 17 de febrero del 2020 a las 09h24, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00128, argumentando el caso 3 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 20 de diciembre del 2024, las 07h50, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por el SRI, por el caso 3 del art. 268 del COGEP, por la omisión de resolver algún punto de la controversia.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, 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, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, 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, e 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 del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2019-00128, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 24 de febrero del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del

Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

3.1. En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 15 de julio de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista argumenta que en el numeral 9 del escrito de aclaración de la demanda, el actor expresamente establece: ª Por lo tanto, como PETICIÓN CLARA solicito que en la sentencia se declare ¼ : 1. Que se acepten los fundamentos de hecho y de derecho de la acción planteada y se declare la invalidez del acto administrativo impugnado. 2. Que se declare la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, por cuanto ha operado dentro de tres años contados a partir de la fecha de la declaración de impuesto a la renta de los ejercicios económicos de los años 2010 y 2011º. Que además en el numeral 7, el actor señala ª Por cuanto la presente demanda versa sobre un asunto de puro derecho como es la caducidad no acompaño ningún medio de prueba ni lo solicitoº. Que las excepciones de la Administración Tributaria están orientadas a defender la extensión de la caducidad de la facultad determinadora a seis años, tomando en cuenta que las transacciones observadas no tienen esencia económica y por lo tanto se las califica como inexistentes; provocando que la declaración del actor se haya efectuado en parte; conclusión a la que llega en cumplimiento del numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, interpretado conforme la disposición interpretativa incluida en el art. 61 de la Ley para el Fomento Productivo. Que el vicio invocado refleja incongruencia en el proceso de confrontación de la parte resolutiva del fallo con las excepciones propuestas por la Administración. Que para fundamentar este vicio, es necesario señalar que el Tribunal de instancia resolvió aceptar la demanda y dejar sin efecto el acto impugnado y sus antecedentes por haber operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaría, aplicando el numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario. Que ante lo cual, estima preciso puntualizar que el artículo 61 de la Ley

para el Fomento Productivo, (reconocido por el Tribunal como aplicable a este caso) establece para considerar que la caducidad de la facultad determinadora opera en 6 años, debe entenderse que el tributo se ha declarado en parte si acontecen uno o los dos escenarios siguientes: ª 1) que el contribuyente haya sustentado costos o gastos inexistentes; y/o, 2) que el contribuyente haya sustentado costos o gastos en facturas emitidas por empresas inexistentes o fantasmasº. Que en este sentido, la Administración, en las excepciones a la demanda, ha reiterado que el fundamento para extender la caducidad de la facultad determinadora a seis años es el primer escenario referido, particularmente que el actor sustentó costos o gastos inexistentes. Que sin embargo, el tribunal no se ha pronunciado al respecto en ninguna parte de la sentencia recurrida. Que el Tribunal ha concluido que: ª el ejercicio de la facultad determinadora, amparado en el segundo numeral del artículo 94 del Código Tributario, es improcedente; y para llegar a esta conclusión nada ha mencionado sobre el escenario puesto a debate por la Administración en su acto de proposición; esto es que el contribuyente sustentó en su declaración de Impuesto a la renta gastos inexistentesº; es decir el Tribunal no se refirió a esta excepción en el contenido de la sentencia y mucho menos resolvió sobre la misma, configurándose la causal invocada; pues, se omitió resolver un punto de la controversia. Que al haber omitido resolver sobre un punto controvertido planteado por la Administración atenta evidentemente al principio de congruencia de las sentencias dispuesto en el art. 92 del COGEP que establece que las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso, resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso, norma que ha sido infringida en la sentencia de instancia, configurándose de este modo el vicio de citra petita. Que de lo expuesto, se desprende que el Tribunal no ha referido en la sentencia ni ha resuelto sobre el punto de debate planteado por la Administración sobre la inclusión de gastos inexistentes en la declaración del contribuyente; lo que, de considerarse, conllevaría a reconocer que se declaró parte del tributo y por tanto la caducidad opera en 6 años. Que por lo mencionado solicita que se case la sentencia recurrida y se resuelva como en derecho corresponde.

4.2. El actor no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria.

5. Problema jurídico

5.1. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 3 del art. 268 del COGEP, por omitió resolver un punto de la controversia, violentando el art.92 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de Casación.

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 3 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼). 3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversiaº.

6.1.1. El caso 3, ª¼ recoge los vicios de ultra petita y de extra petita, así como los de citra petita o mínima petita. ¼ Se peca por defecto cuando se deja de resolver sobre alguna o algunas de las pretensiones de la demanda o sobre las excepciones y ello da lugar a la citra petita, llamada también mínima petita. Estos vicios implican inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación de la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas. Por lo tanto, para determinar si existe uno de estos vicios, el tribunal deberá realizar la comparación entre petitium de la demanda, las excepciones y reconvenciones presentadas y lo resuelto en la sentenciaº. (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados, Fondo Editorial; Quito-2005; páginas 147 a 148).

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DEL PROCESOS.

> ª Art. 92.- Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.º.

6.3. El casacionista, con fundamento en el caso 3 del art. 268 del COGEP, argumenta que la sentencia se omitió resolver sobre el punto de la controversia, de la extensión del plazo de caducidad de la facultad determinadora a seis años por que el actor sustentó costos o gastos inexistentes, de conformidad al numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, al tenor de la disposición interpretativa contenida en el art. 61 de la Ley para el Fomento Productivo.

6.4 A fojas 66 a 99 consta la aclaración de la demanda presentada por el señor Lin Shulong, que en el numeral 9 establece: ª 9.- PRETENSIÓN CLARA Y PRECISA DE LO QUE SE EXIGE (¼) Por lo tanto, como PETICIÓN CLARA solicito que en la sentencia se declare lo siguiente:

1. Que se acepten los fundamentos de hecho y de derecho de la acción planteada y se declare la invalidez del acto administrativo impugnado.

2. Que se declare la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, por cuanto ha operado dentro de tres años contados a partir de la fecha de la declaración el impuesto a la renta de los ejercicios económicos de los años 2010 y 2011.

3. Que se sirva disponer la devolución de la caución en la forma determinada en el Art. 324 del COGEPº.

6.5 A fojas 281 a 286, consta la contestación a la demanda presentada por el Servicio de Rentas Internas que argumenta:

ª IV. PETICIÓN.

Señores Jueces en virtud de las razones expuestas, la Administración Tributaria solicita que en sentencia se rechace la demanda planteada por la parte actora de acuerdo con los motivos de fondo explicados en el contenido de esta contestación y se ratifique el contenido de la Resolución No. 917012018RREV00490 acto impugnado en la presente causa por encontrarse conforme a derecho, así como de los actos administrativos que componen sus respectivos antecedentesº.

Cabe señalar que el SRI, al contestar sobre la caducidad, establece que se extiende el plazo de la caducidad de la facultad determinadora a 6 años, en base a que las diferencias determinadas por la Administración Tributaria son sobre transacciones sin sustento de hecho económico registradas en la declaración realizada por el contribuyente; que de conformidad con la disposición interpretativa establecida en el art. 61 de la Ley de Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo, que interpreta el art. 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se

aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

6.6 Ante tales pretensiones el Tribunal A quo, ª ...objeto de la controversia: ª Verificar la validez y legalidad de la actuación de la Administración tributaria demandada, en la expedición de la Resolución No. 917012018RREV00490 de 28 de diciembre de 2018, específicamente en lo relacionado a la caducidad de la facultad determinadora alegada, para la emisión de las liquidaciones de pago por diferencias en las declaraciones de impuesto a la renta de los ejercicios fiscales 2010 y 2011, Nos. 17201706500186738 y 17201706500191421 respectivamenteº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.7 En virtud de lo expuesto se observa que el objeto controvertido fijado, abarca la pretensión planteada en el proceso de impugnación, sobre la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

6.8 Al respecto el Tribunal para resolver la controversia señala en el considerando SÉPTIMO: ª Pero sin perjuicio de lo señalado a lo largo del presente fallo, esta norma interpretativa, contenida en la Ley de Fomento Productivo, atracción de inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, no exime de la obligación de la administración tributaria de motivar sus actos; tampoco, desde el punto de vista procesal, le exime de su obligación de demostrar la existencia de la obligación tributaria, conforme lo establece el artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos (¼).

Más adelante determina que: ª Cabe mencionar que en la audiencia de juicio, la procuradora fiscal, no actuó prueba conducente para advertir que, la actora tuvo relaciones comerciales con empresas supuestas o fantasmas. En este sentido, dar lectura de encabezados de cuadros o documentos, no demuestran esencialmente la condición de fantasma de una compañía. (¼).

El Código Orgánico de la Función Judicial, en su artículo 27, se refiere al principio de verdad procesal, en términos de que el juez se encuentra en la obligación de resolver únicamente en base a los elementos aportados por las partes y en ese sentido, debemos ser claros en el hecho de que, la defensa técnica de la administración tributaria, conociendo la forma en la que se debe actuar la prueba documental, según el artículo 196 del Código Orgánico General de

Procesos, ha descuidado en evidenciar a este tribunal, las supuestas transacciones del contribuyente LIN SHULONG con empresas fantasmas; el detalle de estas supuestas empresas fantasmas; los motivos por los cuales la administración tributaria consideró a las sociedades con las que realizó transacciones LIN SHULONG, en los ejercicios 2010 y 2011, como empresas fantasmas. En fin actuó la prueba sin tomar en consideración su carga probatoria, según lo determinado en el antes nombrado artículo 311 del COGEP y se limitó a reproducir encabezados de cuadros que constan en los actos de determinación, que no generan ningún elemento de convicción a este tribunal, respecto de la debida aplicación del artículo artículo 61 de la Ley de Fomento Productivo, atracción de inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, es decir, la administración tributaria no ha justificado, procesalmente tener el derecho a determinar al sujeto pasivo, hoy actor, en los seis años establecidos por el numeral segundo del artículo 94 del Código Tributarioº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.9 Vista la cita que se realiza del fallo de instancia recurrido, esta Sala evidencia de forma diáfana que los juzgadores A quo analizaron y se pronunciaron sobre la extensión del plazo de caducidad de la facultad determinadora a seis años, de conformidad al numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, al tenor de la disposición interpretativa contenida en el art. 61 de la Ley para el Fomento Productivo; recayendo su decisión en la falta de prueba de la Administración Tributaria al respecto, por lo que no se evidencia la incongruencia señalada por la parte recurrente, visto que al cotejar las pretensiones, excepciones y parte resolutiva del fallo, se verifica que el análisis es concordante y responde a aquellas.

6.10 Por el análisis que antecede se determina que el Tribunal de instancia, no ha incurrido en el vicio de citra petita, consecuentemente no se ha violentado el art. 92 del COGEP.

7. DECISIÓN

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

7.2. No Casar la sentencia de 17 de febrero del 2020 a las 09h24, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito,

provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00128

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

7.4. Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. Nro. 838-UATH-2022-OQ, de fecha 28 de julio del 2022.

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el caso 3 del art. 268 del COGEP, en virtud de que el Tribunal A quo se ha pronunciado respecto de todas las pretensiones, quedando aquello evidenciado en la parte resolutiva del fallo y en el análisis que lo sustenta.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

266787604-DFE

Juicio No. 09501-2019-00182 RESOLUCION 507-2025

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 16 de julio del 2025, las 13h52. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2019-00182.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ªESTABLECER si la accionante cuenta con los sustentos necesarios y suficientes para justificar las glosas que impugna en este juicio y que fueron establecidas en las actas de determinación por el impuesto a la renta de los años 2014 y 2015, respectivamente y que fueron ratificadas por las resoluciones administrativas impugnadas en el presente juicio; y, las consecuencias jurídicas pertinentesº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió, declarar sin lugar la demanda presentada por la compañía CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT DEL ECUADOR S.A., en contra de las Resoluciones Administrativas No. 109012019RREC122065 y No. 109012019RREC258857 notificadas el 13 de marzo y 21 de mayo del año 2019, respectivamente, y suscritas por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas; por cuanto la parte Actora no logró desvanecer las glosas impugnadas y en consecuencia se ratifica la validez jurídica de las dos Resoluciones Administrativas impugnadas, así como de sus antecedentes las Actas de Determinación por impuesto a la renta de los años 2014 y 2015 respectivamente.

1.3 La compañía CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT DEL ECUADOR S.A. (ODEBRECHT), interpone recurso de casación contra la sentencia de 22 de junio de 2020, a

las 13h03, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00182, argumentando el caso 2 del art. 268 del ª COGEPº.

La compañía CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT DEL ECUADOR S.A., presentó demanda de impugnación en contra de las Resoluciones Nos. 109012019RREC122065 y No. 109012019RREC258857 notificadas el 13 de marzo y 21 de mayo del año 2019, respectivamente, suscritas por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas; mediante las cuales ratifica las glosas establecidas en las Actas de Determinación por Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2014 y 2015 respectivamente.

1.4. Mediante auto de 11 de diciembre del 2024 a las 11h50, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por la compañía CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT DEL ECUADOR S.A., únicamente por el cargo fundamentado en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por falta de motivación, infringiendo los arts. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador; y, 89 del COGEP.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, 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, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, 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, e 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 del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana

María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2019-00182, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 24 de febrero 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

3.1. En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 15 de julio de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista señala que la sentencia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP. Que la sentencia recurrida adolece de falta de motivación, en franca violación del mandato previsto en los arts. 76, numeral 7, literal I) de la Constitución y 89 del COGEP. Que a pesar de que el numeral 7 de la sentencia recurrida se denomina "MOTIVACION" y en ella se refiere a su obligación de motivar y las normas que contienen dicha obligación, el Tribunal no ha cumplido con dicho requisito pues; no enuncia las normas y principios jurídicos en los que funda su resolución ni explica la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho; y, no hay un razonamiento fáctico o jurídico para la valoración de la prueba. Que el Tribunal se limita a aseverar que la parte actora no ha probado sus afirmaciones ni se han desvanecido las glosas establecidas por el SRI, razón por la cual ratifica cada una de ellas. Que el Tribunal no

hace ningún análisis jurídico ni establece las normas que son aplicables y cuya aplicación determina que las glosas del SRI son correctas. Que tampoco el Tribunal, establece las razones por las que desecha las pruebas presentadas dentro del proceso, que le lleva a concluir que la actora no ha probado sus afirmaciones. Que dentro del proceso se presentó material probatorio que incluso fue aceptado por el Tribunal en la audiencia preliminar y luego fue actuado en la audiencia de juicio. Que nada dice la sentencia sobre eso. Que la sentencia carece de motivación puesto que no contiene fundamentación fáctica ni normativa. Que el Tribunal no se refiere a los hechos alegados por la compañía y por tanto no los analiza ni determina cuál de ellos es relevante para la resolución de la causa. Que tampoco el Tribunal analiza las pruebas que prueban los hechos alegados y las razones por las que considera que son insuficientes y sin más razonamiento ratifica los ajustes del SRI. Que el Tribunal se limita a enumerar las pruebas de las partes, pero no hace un razonamiento de su pertinencia respecto de los hechos y del derecho. Que se detalla el considerando 6.1. Que la sentencia no fundamenta su decisión en ninguna norma jurídica o un cuerpo legal, menos aún establece el razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del derecho en las que se funda la resolución del caso. Que no se refiere a las normas invocadas por la compañía, ni las razones por las que considera correcta la interpretación o aplicación de las normas hechas por el SRI. Que en todas las glosas la controversia se refería a la distinta interpretación que las partes hacen de las normas jurídicas y el sentido que le atribuye cada una de las partes. Que de hecho, la obligación del Tribunal era determinar cuál es el alcance correcto de cada norma usada por el SRI y solo a partir de eso concluir si las glosas eran procedentes o no; que nada de eso ocurrió. Que a decir de la Corte Constitucional la falta de fundamentación fáctica y normativa trae como consecuencia la inexistencia de motivación, vicio en el que incurre la sentencia recurrida como se ha demostrado y es más que evidente con su sola revisión. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. El Servicio de Rentas Internas, en su contestación al recurso de casación señala: Que de la lectura al fallo recurrido se observa que el mismo contiene los requisitos establecidos en la ley para su plena validez; es así que la misma cuenta con sus tres partes: expositiva, considerativa y resolutiva; esto es, se ha hecho mención del Tribunal que resuelve, el nombre de cada una de las partes; se han enunciado las pruebas; se practicaron las pruebas aportadas en el proceso judicial así como se relacionaron cada una de ellas a los hechos. Que el Tribunal realiza una explicación amplia en referente al objeto de controversia habiendo

explicado sus argumentos dentro del numeral 7.4 y 7.5. Que de conformidad a lo dispuesto en el art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, se colige que corresponde a los jueces realizar un análisis preciso, claro y articulado entre los fundamentos fácticos y los derechos, pues no es suficiente mencionar los principios o derechos violentados, sino que es necesario determinar cómo y de qué forma se vinculan los hechos con las aplicables al caso concreto. Que de la lectura de la sentencia recurrida, es claro que el Tribunal sí realizó un correcto y profundo análisis de la normativa jurídico procesal, de las cuales la parte actora careció para demostrar las afirmaciones vertidas en la demanda. Que el Tribunal como la Administración Tributaria en ningún momento han omitido requisito y/o elemento alguno para su validez jurídica, observando y cumpliendo a cabalidad con los principios de motivación, protección y de contradicción, puesto que ha actuado en base al ordenamiento jurídico y bajo los preceptos constitucionales del debido proceso, respetando los términos y plazos determinados por la ley. Que por lo expuesto solicita que se deseche el recurso de casación planteado.

5. Problema jurídico

5.1. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por falta del requisito de motivación, infringiendo los arts. 76. 7. l) de la Constitución; y, 89 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivaciónº.

6.1.1. El caso 2 del art. 268 del COGEP, se configura de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y cuando no cumplan con el requisito de motivación. En el caso se alega el incumplimiento del requisito de motivación.

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

> ª Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [¼]
>
> 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 sancionadosº.

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DEL PROCESOS.

> ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal 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 sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casaciónº.

6.3 Respecto al caso 2 del art. 268 del COGEP alegado, cabe precisar que la motivación se entiende como: ª el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que constituye una garantía de justicia a la que se ha reconocido jerarquía constitucionalº (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

6.4 La Corte Constitucional, considera que, basta que exista una descripción de los hechos, una norma, y una justificación lógica de la relación entre los hechos y la norma para que la

conclusión sea motivada: ª [¼] La motivación constituye un elemento básico en toda decisión judicial, cuya importancia radica en el hecho de dar a conocer a las personas los motivos por los cuales se expidió una decisión determinada. La motivación no puede limitarse a citar normas y resumir los antecedentes del caso, sino que exige justificar por medio de un análisis lógico y coherente la resolución a la que arribó, mediante la explicación de la pertinencia de la aplicación de las normas a los hechosº (párrafo 46 de la sentencia No. 274-13-EP/19 emitida el 18 de octubre de 2019, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 22, del martes 19 de noviembre de 2019; cuyo sentido ha sido reiterado en el párrafo 32 del fallo 1357-13-EP/20, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 34, del martes 28 de enero de 2020).

6.5 El Tribunal A quo en el considerando 7. Motivación, luego de detallar los arts. 75 y 76 de la Constitución y los arts.169, 300, 311 y 313 del COGEP, y establecer su aplicabilidad a la controversia, establecer doctrina pertinente respecto de la prueba, que establece que ª En términos generales, la prueba recaerá sobre las afirmaciones de hecho realizadas por las partesº ; en el considerando 7.5 y sus numerales realiza el Tribunal el análisis respectivo para establecer si la accionante cuenta con los sustentos necesarios y suficientes para justificar las glosas que impugna, que fueron establecidas en las Actas de Determinación por Impuesto a la Renta del 2014 y del 2015 y que fueron ratificadas por las Resoluciones No. 109012019RREC122065 y No. 109012019RREC258857 impugnadas.

6.6 En el considerando 7.5.1, establece el Tribunal de instancia que inicia analizando los temas relacionados con la Acta de Determinación por Impuesto a la Renta del año 2014, ratificada por la Resolución No. 109012019RREC122065 impugnada.

Establece que sobre las subglosas referidas a los casilleros 7131, 732, 7141, 7142 por un monto total de US$2Â022.159,79 y que se descomponen en US$ 1Â446.111,55 correspondiente a diferencia entre valores declarados y aportados (base IESS) y US$ 576.048,24 por diferencia entre valores declarados y detallados por el contribuyente. Determina el Tribunal que dichas subglosas las ratifica en virtud que la accionante no presento prueba suficiente que permita al Tribunal apreciar que los rubros cuestionados por la Administración Tributaria cumplieron con el requisito legal de aportar al IESS para constituir gasto deducible o que dichos rubros se encontraban exentos de aportar al IESS.

Que la accionante no fue capaz de desvirtuar lo afirmado en los puntos 20.1.7 y 20.1.8 de la

Resolución No. 109012019RREC122065, así como tampoco demostró que fuera erróneo lo señalado en los puntos 20.1.15; 20.1.16 y 20.1.17.

6.7 Sobre la subglosa referida a Bonificaciones por desahucio por US$185.078,80 y la subglosa sobre indemnizaciones por despido intempestivo en contratos a plazo fijo por US$1 Â104.399,65; establece el Tribunal que las ratifica ya que la parte actora no presento suficiente evidencia para verificar sus argumentaciones con relación a la bonificaciones por desahucio y tampoco demostró documentadamente que los valores por indemnizaciones fueron efectivamente pagados o acreditados a los trabajadores a quienes correspondían dichos valores.

Que incluso el informe pericial solo refiere que se verifico la contabilidad y los estados de cuenta bancarios de la compañía y no hace ninguna mención a la verificación de los cheques o medios de pagos utilizados para cancelar dichas indemnizaciones a sus legítimos beneficiarios.

Que la accionante no fue capaz de desvirtuar lo afirmado en los puntos 20.1.7 y 20.1.18 de la Resolución No. 109012019RREC122065.

6.8 En lo referente a la subglosa referida a gastos de alimentación por US$79.890,26; determina el Tribunal, que la ratifica dado que la parte actora no demostró documentadamente que dichos valores, así como otros que se deben considerar junto con ellos no superan el 20% de la base imponible para pagar los aportes al IESS, además dichos pagos constituyeron una liberalidad de la accionante que pago sumas diferentes a sus empleados, lo hizo en los roles de pago y en ningún momento demostró que se trató de un egreso para cancelar valores de alimentación sino que fue una suma entregada directamente a los empleados como parte de su remuneración mensual.

6.9 Respecto a la subglosa por reembolsos al exterior por US$ 1Â193.247,82; determina el Tribunal, que la misma es ratificada dado que la parte actora no justifico la materialidad o esencia económica de los gastos que afirma haber reembolsado; es decir, no se presentaron pruebas objetivas que permitan al Tribunal apreciar que efectivamente se prestó el servicio que se afirma haber reembolsado al exterior.

Que en el juicio de ninguna manera fue desvanecido lo señalado en el punto 20.1.27 de la

Resolución No. 109012019RREC122065, ni la afirmación que aparece en la antes citada Resolución, en la parte que dice: ª Al efectuar la revisión de los documentos de soporte que supuestamente avalan la compra de los bienes o la prestación de los servicios que son objeto de reembolso, se determina que no es posible establecer el vínculo y correspondencia entre las notas de débito emitidas por la Casa Matriz (Brasil) a CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT DEL ECUADOR S.A. CNODE, y los respectivos comprobantes de venta (notas fiscales) que fueron emitidas por las distintas empresas brasileras que son los beneficiarios finales de los reembolsos efectuados a la Casa Matriz de Constructora Norberto Odebrecht S.A., domiciliada en Brasil. La limitante está dada por la propia información que presenta en contribuyente, ya que no es posible efectuar una validación de los valores de los gastos incurridos en Brasil (notas fiscales con valores reales), que, en teoría, son la base para la emisión de las ª notas de débitoº (se factura el valor de los reembolsos en dólares).- Al respeto, es necesario recalcar que la presentación de los comprobantes de venta que evidencian los gastos incurridos en Brasil, no es solo un mero requisito de forma, sino que constituye la prueba fundamental para que el contribuyente pueda demostrar la existencia del hecho generador, es decir, que las transacciones realmente se dieron y gozan de suficiente esencia económica, en observancia y aplicación de lo señalado en el artículo 17 ª Hecho Generadorº del Código Tributario.- Es evidente y lógico que un mismo comprobante de venta, no puede ser el sustento para la deducibilidad de distintos gastos, en dos distintas compañíasº.

En virtud de lo señalado concluye el Tribunal, estableciendo que ª EN CONSECUENCIA, DE LO ANTES REFERIDO SE DESECHAN LAS ALEGACIONES DE LA PARTE ACTORA CON RELACIÓN A ESTA RESOLUCIÓN Y ACTA DE DETERMINACIÓN POR IMPUESTO A LA RENTA DEL AÑO 2014º

6.10 En el considerando 7.5.2, analiza el Tribunal respecto al Acta de Determinación por Impuesto a la Renta del 2015, ratificada por la Resolución Administrativa No. 109012019RREC258857 impugnada; y establece que para este ejercicio fiscal 2015 únicamente se impugno la glosa del casillero 6077 por US$ 144.629,66.

Al respecto señala el Tribunal que ratifica la glosa, al no haberse presentado argumentos ni pruebas suficientes que sustenten las provisiones en exceso registradas en la contabilidad de la accionante (reversos) por jubilación patronal y desahucio.

Que del estudio actuarial, se verifica que al 31 de diciembre de 2015 se desagregaron 44 empleados de la nómina, sin embargo que sumó un trabajador que laboró hasta el 30 de marzo de 2015 y que hubo un error en la provisión acumulada al 31 de diciembre del 2015 del empleado activo Sergio Diaz Marín, la cual resultaba inferior a la provisión acumulada al 31 de diciembre de 2014.

Que además, de los 44 empleados desagregados de la nómina de la actora, hasta el 31 de diciembre de 2014 se mantuvo una provisión por concepto de jubilación patronal, pese a que debía tener tratamiento de un ingreso gravado conforme el literal g del numeral 1 del art. 28 del Reglamento de la LRTI, vigente a la época.

Que en consecuencia de lo antes referido, establece el Tribunal que desecha la alegación de la parte actora, en relación a la Resolución impugnada y al Acta de Determinación por Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

6.11 Por lo expuesto se determina que la sentencia de instancia, no incurre en falta de motivación, ya que su decisión se fundamenta en la valoración probatoria practicada en el proceso judicial, y para el efecto se refiere a los artículos 75, 76, 169 y 300 de la Constitución, artículos 311 y 313 del COGEP, artículo 17 del Código Tributario y artículo 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Explica el Tribunal en cada una de las subglosas impugnadas, que la parte actora no presentó prueba suficiente que permita apreciar que los rubros cuestionados por la Administración Tributaria cumplieron con el requisito legal de aportar al IESS para constituir gasto deducible o que dichos rubros se encontraban exentos de aportar al IESS; que no presentó suficiente evidencia para verificar sus argumentaciones con relación a la bonificaciones por desahucio y tampoco demostró documentalmente que los valores por indemnizaciones fueron efectivamente pagados o acreditados a los trabajadores a quienes correspondía dichos valores; que incluso el informe pericial solo refiere que se verificó la contabilidad y los estados de cuenta bancarios de la compañía y no hace ninguna mención a la verificación de los cheques o medios de pagos utilizados para cancelar dichas indemnizaciones; que no demostró documentalmente que los gastos de alimentación, así como otros que se deben considerar junto con ellos no superan el 20% de la base imponible para pagar los aportes al IESS; que no se presentaron pruebas objetivas que permitan al Tribunal apreciar que efectivamente se prestó el servicio que se afirma haber reembolsado al exterior. Por lo tanto, no se configura la falta de motivación del

fallo; consecuentemente no se ha violentado los arts. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución ni artículo 89 del COGEP.

La conclusión a la que llega esta Sala una vez considerado el yerro alegado y confrontado con el fallo recurrido, no significa necesariamente que esta Sala se encuentre de acuerdo o no, con el razonamiento contenido en el fallo recurrido, pues bajo el caso 2, lo único que corresponde dentro de un recurso de casación, es verificar si la sentencia de instancia motivó la conclusión a la que llegó, indistintamente de si ésta es correcta o no, pues para analizar la incorrección de un fallo, el art. 268 citado, prevé otros yerros.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

7.2. No Casar la sentencia de 22 de junio de 2020, a las 13h03, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00182.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, dispone que el Tribunal A quo proceda conforme lo dispone el art. 275 ibídem. Adicionalmente, de existir garantías bancarias que desglosar, (art. 324 COGEP) procederá de conformidad.

7.4. Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. Nro. 838-UATH-2022-OQ, de fecha 28 de julio del 2022.

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

La sentencia de instancia se encuentra motivada, pues se explica en función de la valoración probatoria, el porqué no se desvirtuaron las glosas levantadas por la Administración Tributaria, consecuentemente, no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

267617992-DFE

Juicio No. 09501-2019-00182

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 24 de julio del 2025, las 16h30. **VISTOS.-** En lo principal, el traslado con el recurso horizontal de aclaración, que se hizo el 12 de feb21 de julio de 2025 a la parte demandada en instancia, para que se pronuncie sobre el mismo, no ha sido contestado, por lo que, vencido el término concedido para el efecto, se procede a atender el pedido de aclaración que fuere interpuesto por la empresa accionante, y que, guarda relación con el desglose de las garantías rendidas en instancia de conformidad con el art. 324 del COGEP**: A)** Respecto a la aclaración solicitada, el Art. 253 del COGEP, señala: ª*Aclaración y ampliación. - La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. ¼°*. **b)** Con el fin de atender la aclaración, es necesario percatarse que la peticionaria solicta aclaración sobre un punto del fallo casacional, que no tiene relación con el análisis técnico casacional que se realizó en el fallo emitido (esto es, sobre los yerros y vicios alegados), sino con una disposición que se realiza para el Tribunal A quo respecto a su competencia exclusiva para pronunciarse sobre la caución rendida al interponer el recurso de casación, y, para que, de conformidad con su exclusiva competencia, también provea lo que corresponda respecto a aquellas garantías rendidas en función del art. 324 del COGEP, de ser el caso. Esta Sala no ha establecido que el art. 324 idem, contenga un procedimiento para el desglose, como mal afirma la parte peticionaria.- c) Es necesario recordar que esta Sala ya se pronunció respecto al pedido realizado por la empresa respecto al desglose de garantías rendidas en instancia, y, también atendió en la audiencia de casación, el pedido de revocatoria realizado con respecto al mismo tema. **d)** Se observa que el fallo expedido por esta Sala Casacional es claro, coherente, comprensible y tiene una ilación lógica y apegada a la técnica casacional que tiene que existir en el análisis de un recurso de casación. **e)** Es necesario considerar que, el recurso de casación es cerrado, técnico y muy especial, y, ataca a los errores de derecho que deben ser alegados por las partes en función del yerro y vicio elegidos para hacerlo.- **f)** Se verifica además, que el contenido de la disposición dirigida al Tribunal A quo, es clara y responde a la competencia que tienen para el efecto otorgada por Ley, por lo que por este extremo tampoco hay nada que aclarar. g) Consecuentemente, en función de lo señalado, no existe nada oscuro, y por tanto, no procede atender favorablemente el recurso de aclaración solicitado, por lo que se lo niega.- La peticionaria deberá realizar su petición directamente ante la autoridad competente para pronunciarse sobre las garantías bancarias.- Notifíquese. -

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

266878394-DFE

Juicio No. 17510-2019-00342 RESOLUCION 512-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 17 de julio del 2025, las 10h39.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el recurso interpuesto, sustentado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, considera que no se ha producido el vicio de falta de motivación, pues se identifican en la fundamentación del fallo, los motivos de hecho y de derecho en los que se soporta la resolución que se adopta. En tal virtud, resuelve no casar el fallo impugnado.

VISTOS: Comparece el abogado Patricio Fabián Vaca Castro, procurador fiscal designado por las autoridades del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el 14 de julio del 2021, a las 10h48, 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. 17510-2019-00342.

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 07 de marzo de 2025, a las 15h30 (fj. 84 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 16 de julio de 2025, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de mayoría de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª Discernir respecto de la legitimidad de la resolución nro. 117012019RREC265428, emitida el 3 de junio de 2019 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, con la cual negó su reclamo administrativo de impugnación del acta de determinación tributaria nro. 17201824901216985 por el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014.º* . (fs. 1912 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resolvió que: *ª aceptamos la demanda presentada por la compañía Tatasolution Center S.A. En consecuencia, la Administración Tributaria deberá efectuar una liquidación en la que consten las decisiones tomadas en este fallo a efectos de establecer el monto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014 generado por la accionante.º* . (fs. 1925 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 16 de agosto de 2021, 17h35, el abogado Patricio Fabián Vaca Castro, procurador fiscal del Servicio de Rentas Internas, interpone el recurso de casación en contra del fallo de mayoría antes referido, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por falta de motivación

amparado en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos; y, artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 18 de agosto de 2021, las 14h08, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 14 de enero de 2025, las 8h04, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga en su calidad de Conjueza de la Sala, resolvió admitir el recurso planteado por el Servicio de Rentas Internas en los siguientes términos: *"Al análisis del recurso, se tiene que el casacionista realiza la exposición de los motivos concretos en que funda su recurso, señalando la forma en que se habría producido el vicio en que sustenta la causal dos del artículo 268 del referido cuerpo legal; así en su recurso acusa el incumplimiento del requisito motivación de la decisión judicial recurrida, por cuanto la sentencia incurre en insuficiencia motivacional al no cumplir con lo dispuesto en los artículos 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130.4 del COFJ; en virtud de lo cual, se cumple con el requisito de su numeral 4. III. Decisión. En base a lo analizado, y de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 270 del COGEP, se ADMITE el recurso de casación planteado por el SRI."*. (fs. 55 - 58 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista en su recurso argumenta que uno de los requisitos de las sentencias tributarias es que deben ser motivadas y su ausencia implica la nulidad de la decisión judicial. En este mismo orden de ideas, se indica que: a) la existencia de la motivación se somete al hecho de que se enuncien en la sentencia las normas o principios jurídicos en los que se sustenta, b) que se explique la pertinencia de las normas enunciadas a los hechos. Por otro lado, la norma señala la forma en que deben estar motivadas las sentencias: a) Explica los razonamientos de los hechos y las normas que llevan a la apreciación y valoración de las pruebas, b) Los razonamientos de los hechos y las normas que llevan a interpretar y a aplicar las normas de Derecho. Finalmente, indica que la falta de motivación es motivo de recurso de apelación y de casación. Indica que el ejercicio de motivar una sentencia debe cumplir parámetros estrictos, los cuales deben confluir para que una decisión judicial sea considerada como motivada. (fs. 1930 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, indica que se puede apreciar en el considerando sexto de la sentencia recurrida, específicamente en los numerales 6.4.1.1.1., 6.4.1.1.2., 6.4.1.1.3., 6.4.1.1.4., 6.4.1.1.5., 6.4.1.1.6. y 6.4.1.1.7., que a pesar de identificar las referencias de las glosas a las que se refieren cada una de ellas, no identifica la Sala juzgadora qué normas de procedimiento o las formalidades que la ley prescribe, el Servicio de Rentas Internas prescindió al emitir los actos administrativos, o al menos identificar qué acciones u omisiones son las que ocasionaron indefensión

en la actora; es decir, no existe ese nexo necesario en el cual se identifica una fundamentación de los motivos de hecho y de derecho en los que se basó su resolución, pues al mencionarse constantemente en sentencia que *ª ¼ con la misma argumentación que la observada en las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa¼º*, para resolver sobre el fondo, nada explica, argumenta o efectúa una motivación clara respeto de a qué se refiere que debemos entender por *ª tema derechoº*, siendo obligación ineludible explicar en aplicación de qué norma tributaria se deja sin efecto las glosas. Siendo totalmente pertinente haberlo hecho a fin de que la Administración Tributaria no redunde en los ª motivosº o ª causasº que generan invalidez de los actos administrativos, cuanto más que se menciona que existe prescindencia de normas de procedimientos o incumplimiento de formalidades que condujeron a obstar derecho de defensa de la contribuyente. Por lo que, expresa que no basta que se mencione sino que se explique e identifique. (fs. 1934 expediente de instancia). **4.3.-** La institución recurrente continúa señalando que teniendo en cuenta la premisa establecida en el párrafo que antecede, es claro que la sentencia del Tribunal se encuentra viciada de falta de motivación en sus puntos 6.4.1.1.1., 6.4.1.1.2., 6.4.1.1.3., 6.4.1.1.4., 6.4.1.1.5., 6.4.1.1.6. y 6.4.1.1.7. La sentencia recurrida no cumple con el requisito de la motivación establecido en el artículo 76, numeral 7 literal l) de la Constitución de la República por cuanto no se enuncian normas o principios sobre los cuales se funda la decisión en especial lo referente a *ª ¼ con la misma argumentación que la observada en las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa¼º*, y mucho menos existe una explicación de qué normas de procedimiento o las formalidades que la ley prescribe y que el Servicio de Rentas Internas prescindió al emitir los actos administrativos o al menos identificar qué acciones u omisiones son las que ocasionaron indefensión en la actora procesal. (fs. 1934 y 1934 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** Por lo que, se evidencia que la sentencia no está motivada conforme lo que dispone el artículo 89 del COGEP, pues no se enuncian normas o principios en los que se funda la decisión de aceptar las diferencias impugnadas por el actor y, por efecto, al no existir normas que sustenten la decisión tampoco se puede observar la explicación de la pertinencia de las normas a los hechos. También indica que el Tribunal de instancia, no ha cumplido con su deber de motivar la sentencia, previsto en el artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, por cuanto en la sentencia no se han enunciado las normas o principios que fundamentan la decisión y por efecto tampoco existe una explicación de cuál o qué normas de procedimiento o las formalidades que la ley prescribe y que el Servicio de Rentas Internas prescindió al emitir los actos administrativos o al menos identificar qué acciones u omisiones son las que ocasionaron indefensión en la actora procesal y por ende tampoco encontramos la pertinencia de la aplicación de las normas a los hechos expuestos en la sentencia. (fs. 1934 vuelta expediente de instancia). **4.5.-** Concluye el recurso mencionando que se ha demostrado la configuración del vicio de falta de motivación del edicto hoy recurrido, defecto de la sentencia que se

encuentra plenamente establecido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, por lo que solicita que se case la sentencia y se dicte la sentencia que corresponde, considerando los hechos ciertos y probados y las normas de derecho que corresponden, principalmente el artículo 82 del Código Tributario que establece la presunción legal de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios, sin que sea posible que sin norma expresa se dejen sin efecto las diferencias establecidas por el Servicio de Rentas Internas. (fs. 1934 vuelta expediente de instancia). **4.6.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito de fecha de 25 de febrero de 2025, a las 15h48, los procuradores judicial de la compañía actora, dan contestación al recurso interpuesto por el SRI y mencionan acerca del punto 6.4.1.1.1. de la sentencia recurrida que trata sobre la glosa 3.6.2.1.3., y que eI TDCT consideró que la glosa carece de motivación, pues la Administración tributaria no justificó si las erogaciones examinadas correspondían a honorarios, bonos o comisiones. Menciona que acorde a la sentencia recurrida, no se analizó integralmente el contrato suscrito con el contribuyente ni se verificaron los registros contables que respalden su determinación, por lo que tampoco se justificó las razones por las cuales corresponde aplicar el régimen laboral a una relación contractual de índole civil. También se observó que el SRI no sustentó su competencia para establecer la naturaleza de una relación laboral a efectos del régimen de seguridad social, función que corresponde exclusivamente al IESS. Finalmente, se indicó que la resolución administrativa contiene afirmaciones contradictorias respecto a la calificación de los pagos, generando ambigüedad e incertidumbre en Tata. *(*fs. 63 expediente de casación). **4.7.-** En cuanto al punto 6.4.1.1.2 de la sentencia que trata acerca de la glosa 3.6.2.3.1., menciona que el Tribunal de instancia determinó que la glosa carece de motivación, pues no se especificó a qué contrato se refiere el análisis ni se detallan sus términos, objeto o alcance, por lo que menciona que recién con la práctica del informe pericial se conoció aquello que debió estar dicho en el acto impugnado. Además, expresa que la Administración tributaria no precisó los activos intangibles, los documentos revisados, ni el método de cálculo utilizado, generando incertidumbre sobre la determinación del valor amortizable. Acota que tampoco se examinó la composición de las partidas conciliatorias ni se confrontó adecuadamente la información contable, lo que impidió al contribuyente ejercer su derecho a la defensa y evidenció insuficiencia en el análisis determinativo. (fs. 66 y 67 expediente de casación). **4.8.-** Acerca del punto 6.4.1.1.3 de la sentencia que se refiere a la glosa 3.6.2.4.1. acota que el Tribunal consideró que la glosa no estaba motivada porque la Administración no especificó el numeral aplicable del artículo 10 que sustentaría la determinación, ni justificó adecuadamente la relevancia de la documentación exigida para determinar la esencia de la transacción. Además, señala que el acto impugnado prioriza la forma sobre la esencia económica sin explicar por qué la falta de monto contractual en el acuerdo de servicios invalida la operación. Expresando que tampoco se fundamenta por qué los correos, notas de débito internas y otros documentos presentados por Tata son

insuficientes, ni se explica la relación entre la ausencia de retenciones en la fuente y la falta de materialidad del gasto. En consecuencia, indica que la motivación resulta incoherente e insuficiente. (fs. 69 expediente de casación). **4.9.-** Acerca del punto 6.4.1.1.4 de la sentencia que se refiere a la glosa 3.6.2.4.2. menciona que el Tribunal consideró que la glosa carecía de motivación suficiente porque la Administración Tributaria no analizó de manera adecuada la esencia económica de las transacciones ni el efecto neto de los registros contables presentados. Indica que se observó que el contribuyente aportó pruebas como asientos contables, provisiones y reversos, así como facturas y comprobantes de retención, cuya valoración fue omitida sin una justificación razonada, por lo que acota que sí hizo Tata a través del informe pericial practicado como prueba durante el juicio. Además, expresa que la resolución no explicó por qué los documentos eran insuficientes ni consideró la naturaleza de los pagos diferidos y su impacto en el ciclo contable. En consecuencia, hace referencia a que el Tribunal concluyó que la glosa no estaba motivada. (fs. 71 y 71 expediente de casación). **4.10.-** Acerca del punto 6.4.1.1.5 de la sentencia que se refiere a la glosa 3.6.2.4.3. menciona que el Tribunal consideró que la glosa no estaba motivada debido a la falta de claridad y coherencia en los argumentos presentados por el SRI. Señala que el acto determinativo no especificaba con precisión si la objeción se debía a la falta de documentación de los reembolsos o a su falta de vinculación con la generación de ingresos gravados. Además, expresa que se observó una contradicción entre el acto original y la resolución que lo ratificaba, pues en esta última se mencionaban diferentes razones para el desconocimiento del gasto, sin una justificación adecuada para el cambio de argumentos. Hace énfasis en que el cambio de argumentos entre el acto de determinación y la resolución al reclamo hizo que se vuelva imposible conocer cuál fue realmente el motivo de la glosa, lo que evidenció la falta de motivación y coherencia en el análisis de la Administración tributaria. (fs. 74 expediente de casación). **4.11.-** Sobre el punto 6.4.1.1.6. respecto de la glosa 3.6.2.4.4. expresa que el Tribunal considera que la glosa no está motivada ya que la simple afirmación de que la provisión corresponde a un gasto ordinario de 2015 no se acompaña de un análisis contable detallado ni de una explicación clara sobre cómo se usó la provisión tanto como gasto devengado como provisión. Además, indica que el Tribunal señala que no se detallan los motivos específicos por los cuales la documentación presentada por la actora no es pertinente para sustentar la deducción, lo que afecta el derecho de defensa y el control jurisdiccional de la diferencia. (fs. 76 expediente de casación). **4.12.-** Señala acerca del punto 6.4.1.1.7 de las sentencia recurrida el cual hace referencia a la glosa 3.6.2.4.5, de la cual indica que a pesar de que el Tribunal de instancia confirmó que la glosa estaba motivada, la declaró ilegal por las siguientes razones: primero, porque el pago en cuestión correspondía a un servicio de mantenimiento de software y, por lo tanto, a un beneficio empresarial, no a una regalía, como lo demuestra el acuerdo de licencia y la factura emitida por Ferlecom S.A., que desglosaba claramente el servicio de soporte como un concepto separado de las regalías. Además, hace énfasis en que el informe de los auditores

independientes validó que el pago no constituía ingreso gravado en Ecuador. En definitiva, señala que partiendo de los soportes documentales de Tata, se concluyó que se trataba de un servicio regulado por el artículo 7 del CDI y no una regalía, por lo tanto, se declaró la ilegitimidad de la glosa. Concluyendo que basándose en el texto literal de la sentencia recurrida, los fundamentos jurídicos y fácticos que llevaron a declarar la nulidad de las glosas impugnadas son evidentes y palpables. Menciona que el SRI, al citar extractos aislados del fallo, pretende confundir a esta Corte e inducir a cometer un error gravísimo: legitimar la legalidad de un acto administrativo que nació viciado y que ahora se pretende "revivir" sin ningún sustento. *(*fs. 78 y 80 expediente de casación). **4.13.-** Finaliza la contestación alegando que la institución recurrente omite mencionar que el fallo no acoge el análisis del SRI en ninguna glosa. Hace énfasis en que la prueba que aportó, luego de haber sido valorada, no acreditó la legitimidad del acto administrativo impugnado y su antecedente. De hecho, lo único que demostró fue que el análisis que se llevó a cabo en sede administrativa fue incompleto, pues tuvo que ser ampliado en sede judicial, de forma extemporánea. Todo lo contrario ocurrió con la prueba documental y pericial de Tata, que fue cuidadosamente valorada y acogida en sentencia. Adiciona que la institución recurrente se limita a afirmar que esta Corte debe dar prevalencia al artículo 82 del Código Tributario y, por lo tanto, preservar la presunción de legitimidad y ejecutoriedad del acto impugnado. Pese a ello, expresa que la institución recurrente ignora que dicha presunción fue derrotada en juicio como resultado del control de legalidad y la valoración probatoria del TDCT. Acota que el recurso de casación no tiene una línea de argumentación que permita a esta Corte concluir que, en efecto, las glosas impugnadas cuentan con fundamentos fácticos y jurídicos suficientes. (fs. 81 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia de mayoría impugnada ha incurrido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación fallo.

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 el caso segundo del artículo 268 del COGEP, admitido por la Conjueza de la Sala, considera:

6.2.- Caso segundo.- *" Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en*

su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º. **Falta de motivación.-** 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*.[1] 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*.[2] **6.2.1.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.-** *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: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 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 89 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal 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 sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º*. **c) 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: (...) 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 nulos; (...).º*. **6.2.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso se refiere de manera general y conjunta a la motivación del considerando sexto de la sentencia recurrida, y específicamente a los numerales 6.4.1.1.1., 6.4.1.1.2., 6.4.1.1.3., 6.4.1.1.4., 6.4.1.1.5., 6.4.1.1.6. y 6.4.1.1.7., que analizan las diferentes glosas, y señala que los juzgadores de instancia no identifican

1 Ignacio Colemer Hernández, La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales, (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

2 Fernando de la Rúa, Proceso y Justicia, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

qué normas de procedimiento o qué formalidades que la ley prescribe, se habrían prescindido al emitir los actos administrativos. Afirma que en el fallo no se identifica qué acciones u omisiones son las que ocasionaron indefensión a la actora; es decir, que no existe ese nexo necesario en el cual se identifica una fundamentación de los motivos de hecho y de derecho en los que se basó su resolución, pues la Sala se limita a mencionar constantemente en la sentencia que *ª ¼ con la misma argumentación que la observada en las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa¼º*, para resolver sobre el fondo, sin explicar, argumentar o efectuar una motivación clara respeto de a qué se refiere que se debe entender por *©tema de derecho©*siendo obligación ineludible señalar en aplicación de qué norma tributaria se deja sin efecto las glosas. **6.2.3.-** Esta Sala especializada analizando el fallo recurrido al amparo del caso segundo, observa que los juzgadores en el considerando cuarto se refieren a la audiencia preliminar, a la validez procesal, al objeto del proceso. En el considerando quinto se refieren a la audiencia de juicio. En el considerando sexto inician la motivación del fallo y exponen sobre la competencia, la congruencia, el control de legalidad, la facultad determinadora de la administración tributaria y el impuesto a la renta. **6.2.4.-** Ahora bien, en el considerando 6.4.1.1 del fallo, los juzgadores de instancia realizan el análisis de cada una de las glosas ratificadas en el acto administrativo impugnado. De inicio, se advierte que en el fallo se realiza un análisis individual de cada una de las glosas impugnadas. Así, en el considerando 6.4.1.1.1. se analiza la glosa 3.6.2.1.3 ©Honorarios cancelados al señor Gonzalo Xavier Pozo Crespo no aportados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social IESS por USD. $ 746.460,23©del cual se evidencia que los juzgadores de instancia revisan el cuadro No. 11 del acto determinativo, así como los argumentos de la actora y la demandada, de lo cual consideran que *ª la administración tributaria no sustenta su competencia para analizar o establecer la calidad que pueda o no tener una remuneración o beneficio social, para ser afecta a las obligaciones del sistema nacional de seguridad social, siendo que, de conformidad con el artículo 16 de la Ley de Seguridad Social, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social es el ente competente para la administración del seguro general obligatorio en todo el territorio nacional*º. Para a continuación realizar, el propio Tribunal, un análisis respecto de la figura del trabajador dependiente y del independiente, estableciendo que el artículo 11 de la Ley de la Seguridad Social, se refiere en todo momento al afiliado, precisando que es la norma en la que la administración se fundamenta para exigir la aportación, y determinando que: *ª es de tener en cuenta que la administración tributaria fundamenta su decisión para desconocer este gasto, asegurando que la relación laboral existente entre la actora y el señor Gonzalo Pozo Crespo genera obligaciones para con la seguridad social, sin explicar la pertinencia de aplicar el régimen normativo ecuatoriano a un contrato de servicios técnicos profesionales¼º*, concluyendo, finalmente, que existe una falta de precisión en el acto administrativo impugnado respecto de esta glosa, pues no se entiende si se trata de una comisión o de un bono, que son figuras distintas, dejando la calificación del rubro en la

ambiguedad, estableciendo que el acto determinativo es confuso y resolviendo que: *ª el acto determinativo y el que lo ratifica, carecen de la debida motivación, por lo que, siendo un asunto de aplicación exclusiva del derecho, ante sus impresiciones y falta de claridad, conforme lo previsto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, se declara la invalidez de esta glosa.º* . **6.2.5.-** En el considerando 6.4.1.1.2 del fallo, se analiza y resuelve respecto de la glosa 3.6.2.3.1 ©Gasto de amortización registrado en exceso©Al respecto, al revisar el estudio que realizan los juzgadores de instancia en su fallo, se puede apreciar que revisando el cuadro No. 17 del acto determinativo, llegan a determinar que: *ª no se puede conocer ni siquiera a qué contrato hace referencia el análisis, su naturaleza, objeto, alcance, terminos; datos de indispensable conocimiento cuya omisión vuelve ininteligible la glosa, sus motivos y sus resultados. Es recién en el informe pericial de la ingeniera Nadia Andrea Cepeda, a fojas 1800, sus anexos y defensa en juicio, cuando se llega a conocer el análisis de los términos contractuales¼º* . Adicionalmente, consideran que existe una insuficiencia en el análisis realizado en el proceso determinativo, advirtiendo una incertidumbre en torno al alcance del contrato al que se hace referencia en la glosa, evidenciando que el acto determinativo es aún menos claro que el acto que lo ratifica. Finalmente, los juzgadores concluyen que: *ª ni la administración tributaria tiene claridad respecto a los bienes a los que alcanza su decisión, la naturaleza y términos del contrato que los ampara y el criterio que, ante tal incertidumbre, ha aplicado, sin contrastar sus resultados puntuales respecto de esta glosa, con aquellos que también afectan la conciliación tributaria o, al menos, tal proceder se desconoce. En tal virtud, por falta de motivación que permita entender la decisión, tratándose de un tema exclusivo de derecho, se deja sin efecto esta glosa.º* . **6.2.6.-** En el considerando 6.4.1.1.3 se analiza la glosa 3.6.2.4.1 ©Servicios pagados a compañías relacionadas sin justificación del hecho económico©Del análisis efectuado por el Tribunal distrital se observa que los juzgadores al analizar la glosa, establecen que la administración tributaria desconoce la deducibilidad del gasto, por no encontrar materialidad en las transacciones detalladas en el cuadro No. 21 del acto determinativo; sin embargo de que el fundamento legal con el cual sustenta su decisión es el artículo 10 de la ley de Régimen Tributario Interno, sin siquiera precisarse el numeral o inciso que aplica. Se advierte que los juzgadores consideran que la administración no justifica la importancia o utilidad de la documentación de soporte que además afirma no ha sido proporcionada por la parte actora; estableciendo que los argumentos de la administración resultan insuficientes para justificar el desconocimiento de un gasto al amparo del principio de esencia sobre la forma, llegando a la conclusión de que: *ª Nuevamente se observa falta de motivación en el acto, ya por ser ilógica e incongruente al entremezclar las figuras que aplica, volviendo ininteligible el criterio, sin explicar ni justificar tal procedencia; ya por ser insuficiente, sin permitir tener certeza respecto de la actuación administrativa. En consecuencia, con la misma argumentación de las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa.º* . **6.2.7.-** En el considerando

6.4.1.1.4. del fallo, los jueces de instancia se refieren a la glosa 3.6.2.4.2 ©Otros costos y gastos no soportados© y una vez que revisan el acto determinativo en el cuadro No. 22, confirmado en el acto administrativo impugnado, se observa que los juzgadores determinan que el informe pericial realiza un análisis de la materialidad de la transacción, lo cual no se desprendía del acto impugnado, que además denotaba que la documentación proporcionada por la actora habría sido desmerecida de forma ligera por la administración tributaria, con lo cual era factible la verificación de la forma y esencia de las transacciones objetadas, para finalmente concluir: *ª En tal virtud, se observa nuevamente insuficiencia en las justificaciones de la decisión, con la misma argumentación que la observada en las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa.º*. **6.2.8.-** En el considerando 6.4.1.1.5. se analiza la glosa 3.6.2.4.3 ®Reembolso de gastos no soportados© respecto de lo cual, los juzgadores en su fallo, se refieren al cuadro No. 23 del acto determinativo, luego de lo cual establecen que el fundamento de la autoridad tributaria para desconocer la deducibilidad del gasto, radica en la falta de justificación de retenciones en la fuente, siendo que el acto que le precede al parecer confirma lo contrario, afirmándose en esta etapa, que no se han podido verificar reembolsos, pero nada se dice respecto a la secuencialidad formal-material y la posible falta de vinculación del gasto con el ingreso, como sí lo dice su antecedente. Así, los juzgadores consideran que la forma de proceder de la administración desconcierta, porque no se desprende del acto determinativo los motivos de la glosa, evidenciándose además incongruencia en el razonamiento de la glosa, sin que puedan establecerse los verdaderos motivos de la diferencia. Finalmente, los jueces concluyen: *ª En consecuencia, siendo que no se tiene certeza del motivo exacto del desconocimiento del gasto, con la misma argumentación que la observada en las glosas analizadas con anterioridad, siendo un tema de derecho, se deja sin efecto esta glosa.º*. **6.2.9.-** En el considerando 6.4.1.1.6. se analiza la glosa 3.6.2.4.4 ©Provisiones no soportadas© respecto de cuyo análisis los juzgadores distritales revisan el cuadro No. 24 del acto determinativo, señalando que de las afirmaciones de la administración para desconocer el gasto, no supone el doble beneficio que conlleva sustentar el criterio de la demandada, pues no se refiere a revisión contable alguna que ampare lo aseverado, debiendo haberse explicado, al menos, como fue que se le dio el uso como gasto devengado cuanto como provisión en el ejercicio fiscal 2015, pues no se evidencia de ninguna manera el doble provecho. Igualmente, señalan que de la glosa respecto a gastos ordinarios del ejercicio fiscal 2015, no se saben las razones para dicha glosa, pues el acto determinativo nada dice al respecto, no se explican las razones para afirmar que se tratan de gastos ordinarios del año 2015. Así las cosas, los juzgadores, de igual manera determinan que: *ª Es así como se observa nuevamente que esta glosa tampoco tiene la debida motivación, afectando el derecho de la compañía accionante a defenderse y evitando el respectivo control jurisdiccional de la diferencia, por lo que, al amparo de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, se declara la invalidez de esta glosa en su integridad.º* .

6.2.10.- Finalmente, en el considerando 6.4.1.1.7 se analiza la glosa 3.6.2.4.5 ©Pago al exterior con aplicación errónea del convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador, para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal©en la cual, los juzgadores, al analizar el acto determinativo y el fundamento de la administración para no reconocer el valor glosado como gasto deducible, evaluado el contrato, determinan que el monto por el pago de las regalías no incluye el servicio de soporte, tratándose así de un concepto distinto, evidenciándose que la naturaleza del gasto es por ©servicio©corroborando el informe de los auditores independientes. Para, finalmente, concluir que: *ª En este sentido, este pago puntual escapa del concepto de regalías, pese a encontrarse regulados en un mismo instrumento, conforme quedó dicho, por lo que se trata del pago de un servicio, como afirma la accionante, cumpliendo con el requisito exigido por el artículo 31 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, motivo por el cual no le es aplicable el artículo 12 del precitado convenio internacional -que refiere a regalías-, cual es el sustento de la glosa. En consecuencia, habiéndose desvirtuado su legitimidad, se la deja sin efecto.º*. **6.2.11.-** Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada advierte que la sentencia de instancia se encuentra motivada, pues resuelve con fundamento jurídico, en apego a los hechos que relata y a la valoración probatoria que realiza respecto de cada glosa de manera individualizada, que las mismas no se encuentran debidamente motivadas y, como consecuencia, ordena una reliquidación de las glosas en atención a lo resuelto en el fallo, a efectos de determinar el monto del impuesto a la renta del año 2014 generado por la actora. También se advierte que en el fallo se identifican de manera clara las razones fácticas y jurídicas por las cuales se declara la ilegalidad de cada una de las glosas: la falta de precisión en las glosas respecto del fundamento legal de las mismas en el acto determinativo; la falta de precisión en los contratos que revisan las glosas, su naturaleza, el objeto, el alcance, los términos; la falta de fundamento de motivos y resultados de las glosas; la incongruencia al entremezclar las figuras que aplica la administración; la falta de certeza respecto de la actuación administrativa; la insuficiencia en las justificaciones de las decisiones que adopta la administración; la falta de certeza del motivo exacto del desconocimiento de los gastos; entre otras, tanto más, los juzgadores de instancia expresamente señalan y aplican el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario para declarar la ilegalidad de las glosas. **6.2.12.-** El argumento de la recurrente respecto de que la sentencia incumple con el requisito de motivación porque el fallo no establece la norma de procedimiento o las formalidades que la ley prescribe y que la autoridad prescindió al emitir su acto determinativo, sin identificar las acciones u omisiones que ocasionaron indefensión al contribuyente, no tiene asidero, pues del fallo se desprenden con claridad los hechos y las normas que sustentan la decisión adoptada, debe ser entendido en su integralidad y asimismo la Corte Constitucional ha señalado que, a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido

explícito, sino también el implícito (sentencia 188-15-EP/20, Caso ª Premisas implícitas en la motivaciónº, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21) sin que aquello implique que esta Sala especializada está de acuerdo con el pronunciamiento del fallo, pero advirtiendo que los jueces distritales exponen su criterio; siendo que además, del fallo se desprende un amplío análisis de cada glosa en el proceso contencioso. Además de que, en la línea argumentativa de la recurrente se aprecia una inconformidad con la valoración de la prueba, y en otros parajes en el cuestionamiento a la aplicación del art. 139.2 del CT lo cual, encuentra su propia causal amparada en lo que dispone el artículo 268 del COGEP, por lo que, el pretender fundamentarla a través del caso 2 ibídem, vaciaría el contenido de los demás casos de casación, de todo lo cual se torna improcedente la línea argumentativa en la forma que ha sido propuesta por la recurrente. **6.2.10.-** Adicionalmente, hay que mencionar que si la recurrente no está de acuerdo con el hilo conductor del razonamiento de los juzgadores, con las conclusiones a las que se llega en el fallo recurrido puesto que la misma Corte Constitucional del Ecuador en sentencia No. 1158-17-EP/21 ha reflexionado que: *ª [..]La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª [l]a garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº ,* como vemos la motivación suficiente no pasa por el acierto o desacierto a las aspiraciones de las partes y de ello, a través del yerro de motivación, no puede sustentarse y pretenderse la corrección de un fallo *ª 24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada.º* (Sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021), sin que esto implique que los juzgadores de esta Sala nos encontremos de acuerdo con el razonamiento contenido en el fallo recurrido, toda vez que en el análisis del recurso al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP, corresponde verificar si la sentencia de instancia motivó la conclusión a la que llegó, indistintamente de si ésta es correcta o no, puesto que para analizar la incorrección de un fallo, el artículo 268 citado, prevé otras causales de imputación. En tal virtud, no se observa que la sentencia incurra en el vicio de falta de motivación y, por tanto, tampoco se observa infracción de los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, 89 del Código Orgánico General de Procesos o 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, por lo que se rechaza el caso segundo intentado.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:**

7.2.- NO CASAR el fallo de mayoría dictado el 14 de julio de 2021, a las 10h48, 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. 17510-2019-00342.

7.3.- 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.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

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

267173913-DFE

Juicio No. 09501-2022-00324 RESOLUCION 527-2025

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 21 de julio del 2025, las 13h37. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 09501-2022-00324.

1. Antecedentes procesales

1.1. El abogado César Gabriel Vásquez González, patrocinador debidamente autorizado por el señor Santiago Javier Hidalgo Bueno, gerente y representante legal de la compañía RHR ROCK & HYDRO RESOURCES Cía. Ltda., presenta acción de impugnación contra la Resolución No. 109012022RREC171673, notificada el 14 de abril del 2022, expedida por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en la que se niega el reclamo administrativo No. 109012021628259 en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09202106501281868, por concepto de retenciones en la fuente de Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los períodos de septiembre a diciembre del ejercicio fiscal 2018 (fs. 1 a 5).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señalan como objeto de la controversia: ª Establecer si se han vulnerado las normas de procedimiento y la garantía de motivación en la emisión de la Liquidación de Pago por Diferencias en Declaración antecedente de la resolución impugnada.º

1.3. Mediante sentencia notificada el 24 de enero de 2023, las 09h21, el Tribunal de instancia resuelve declara sin lugar la demanda presentada por el señor Santiago Javier Hidalgo Bueno,

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 ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

representante legal de la compañía RHR ROCK & HYDRO RESOURCES Cía. Ltda., en contra del SRI, sin que proceda el pago de indemnizaciones, intereses ni costas (fs. 105 a 109).

1.4. El abogado César Vásquez González, patrocinador debidamente autorizado por la compañía RHR ROCK & HYDRO RESOURCES Cía. Ltda., interpone recurso extraordinario de casación (fs. 114 a 122) en contra de la referida sentencia del 24 de enero de 2023; y, mediante auto dictado el 13 de marzo de 2023, las 12h12 (fs. 123), el Tribunal de instancia lo declara oportuno y dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 11 de junio de 2024, las 17h38, el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte actora en instancia, por el caso segundo del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), por el cargo de falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89 del COGEP; y, 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) (fs. 5 a 9).

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los arts. 184, numeral 1 de la CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del COFJ y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 23 septiembre de 2024, las 12h12, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463 y ratifica la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de

Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 17 de junio de 2025, a las 14h45; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La compañía RHR ROCK & HYDRO RESOURCES Cía. Ltda., en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, la sentencia de instancia incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de

motivación, e infringe los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130.4 del COFJ pues, a su criterio, es errado que el Tribunal Distrital de Guayaquil señale que tanto la Resolución No. 109012022RREC171673 como la liquidación de pagos estuvieron ª suficienteº y ª correctamenteº motivadas, ya que dichos actos se limitan a una simple enunciación de normas y hechos que se describen tanto en la Liquidación como la resolución, sin que existe la ª debida correspondenciaº entre las normas citadas y los hechos enunciados.

4.1.1. Señala que, en el numeral 7.4.3. de la sentencia se indica que, los actos administrativos emitidos por la autoridad tributaria cuentan con una fundamentación normativa y fáctica suficiente, ya que señalan las normas que regulan la tramitación y sustanciación del reclamo administrativo y realizan un análisis de las pruebas y descargos que se presentan para establecer que, al existir diferencias entre los valores que se reportan en la facturación electrónica del contribuyente y los declarados mediante formulario 104, se ratifican las glosas correspondientes a las diferencias en los valores de las retenciones. Por ello manifiesta que, dicha explicación no demuestra ni que la resolución ni la liquidación cumplan con el deber de motivar la decisión, sino que se limitan a la mera y llana enumeración de normas y hechos, sin ilación alguna.

4.1.2. Añade que, si bien el artículo 107 de la LRTI permite que se emitan las liquidaciones a base de la confrontación de la información del propio contribuyente, no obstante, ninguna de las normas que cita el SRI y la sentencia prevén que esa contrastación quepa con respecto de la declaración de impuestos de menor valor como son los reportes de la facturación electrónica. Por ello, si bien es claro que existe la posibilidad de comparar la declaración de impuestos contra otros instrumentos que puedan dar prueba suficiente de un actuar equivocado del contribuyente, tales como: la contabilidad o la declaración de los terceros que participaron de las supuestas transacciones que se objetan o se valoran en el análisis. Sin embargo, el análisis de ponderación parte del acto del contribuyente, caso contrario, se deja al arbitrio del SRI la degradación de la declaración de impuestos dentro del control determinativo.

4.1.3. En ninguna de las normas que cita el SRI se señala que, para dejar sin efecto la declaración del contribuyente, basta el simple detalle de tal o cual información, sino que, se contrastarán dichas declaraciones con otra información del contribuyente, la que solamente

puede ser valorada en el sentido indicado de ser información suficiente para cuestionar un acto con un valor normativo; de tal manera, que los detalles que pueden existir sirven (como mucho) como meros indicios sin alcance mayor ni igual al de la declaración. En resumen, ni en los actos administrativos cuestionados ni en la sentencia ª se menciona que el SRI haya procedido a valorar algún otro tipo de elemento para poder establecer que la declaración efectivamente estuviera errada º.

4.1.4. Concluye que, el fallo de nivel no expresa los razonamientos jurídicos que conducen a esta información y que, además, los argumentos son contradictorios, pues son los propios juzgadores quienes manifiestan, en la parte motiva de su fallo, que la prueba de los hechos o actos del contribuyente le corresponde a la administración tributaria. En virtud de lo expuesto, solicita casar el fallo recurrido y expedir la resolución que, en su lugar, corresponda.

4.2. Contestación al recurso de casación. El abogado Marcelo Alejandro Orellana Torres, procurador judicial debidamente acreditado del Director Zonal 8 del SRI, dentro del término que se concede en el auto de admisión dictado por el señor Conjuez de la Sala, contesta el recurso propuesto por la parte actora recurrente (fs. 13 a 16) y señala la improcedencia del cargo de falta de motivación que se plantea, pues el Tribunal de instancia analiza de forma ª suficiente º y se sustenta en una motivación fáctica y normativa suficientes, sin que sea necesario que sea ª correcto º si el fallo se sustenta en un ejercicio lógico que, siendo que, lo que pretende el recurrente es un análisis de valoración probatoria por su disconformidad con lo resuelto.

4.2.1. Insiste que la sentencia recurrida, desarrolla su motivación (en el considerando 7.4.3.) donde señala las normas y los hechos que sustentan el acto impugnado, así como realiza un análisis de las pruebas y descargos y concluye (en el apartado 7.4.4.) que, la administración tributaria establece diferencias entre los valores reportados correspondientes a la facturación electrónica del contribuyente y los que se declaran mediante formulario 104 del propio contribuyente. Por ello, conforme con el art. 107 de la LRTI, se ratifican las glosas correspondientes a las diferencias en los valores de las retenciones en la fuente de IVA de los períodos de septiembre a diciembre del ejercicio fiscal 2018. Además, también se comprueba que estas diferencias se ratifican, por la falta de acervo probatorio del actor dentro de la fase administrativa.

4.2.2. Es claro entonces que, la decisión del juzgador contiene una verificación de los aspectos prescritos por la Corte Constitucional, pues parte de los hechos demostrados en el proceso (actos impugnados y su argumentación) lo que se contrasta con la normativa correspondiente, por lo que, resulta errado alegar una supuesta falta de motivación.

4.9. Por último, agrega que, el recurso de casación cuenta con una deficiente argumentación, pues no basta con señalar que la sentencia carece de motivación, sino que, es necesario demostrar cómo, cuándo y en qué sentido se incurrió en la infracción. De ello, es evidente que existe una intención de esconder su inconformidad con lo decidido por los jueces detrás de una acusación de falta de motivación, cuestión que escapa del caso que se invoca y su argumentación, tanto más, que se pretende una nueva revisión los hechos y su valoración probatoria lo que es razón suficiente para inadmitir el recurso, pues el claro que la argumentación de ROCK HYDRO se agota en lo injusto de la decisión. En consecuencia, solicita que no se case el fallo recurrido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130.4 del COFJ.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Caso propuesto en casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso segundo del art. 268 del COGEP, que establece:

> ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación [¼].º

El caso segundo se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: (a) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para

la sentencia o auto; (b) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio in procedendo por violación directa; y, 3) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.2. Alcance doctrinario del error. Sobre el tema de la falta de motivación Gladis E. de Midón (La Casación Control del Juicio de Hecho, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores, 2001, p. 20), manifiesta:

> ª Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos.º

Por su parte, Santiago Andrade (La Casación Civil en el Ecuador, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 138), considera:

> ª La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación.º

Para Oswaldo Alfredo Gozaini (El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso, Buenos Aires: Rubinzal - Culzoni Editores, 2004, p. 428) la motivación no es otra cosa que:

> ª [¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los

jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso".

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

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

ª Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [¼] 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."

Código Orgánico General de Procesos

ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal 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 sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º

Código Orgánico de la Función Judicial

ª Art. 130.- 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 nulos [...].º

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto no analiza si la Resolución No. 109012022RREC171673 y su antecedente, la Liquidación de pagos por Diferencias 09202106501281868 por retenciones en la fuente del IVA, cuentan con una motivación suficiente, pues se limitan a una simple enunciación de normas y hechos, sin que exista la ª debida correspondenciaº entre los hechos y su valoración probatoria con la normativa citada, para lo cual, esta Sala de Casación se fundamenta en las disposiciones constitucionales y legales que se refieren a la motivación, así como en las resoluciones de la Corte Constitucional que sobre el tema se han expedido.

6.4.1. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica en su lugar, el estándar de suficiencia que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente (sentencias No. 115817EP/21, 20 de octubre del 2021, párr. 61; No. 150715EP/21, 20 de enero de 2021, párr. 24; No. 1361-17-EP/23, 1 de noviembre de

2023, párr. 23), que se concretan en:

> ª61.1. Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en ªla mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductasº [¼] sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del Derecho en las que se funda la resolución del caso. 61.2. Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso [¼]º.

6.4.2. De igual manera, se señala que, a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, sentencia 188-15-EP/20, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la ªgarantía de la motivaciónº, la argumentación jurídica puede adolecer de algún tipo de deficiencia motivacional por inexistencia o insuficiencia (sentencia No.1158-17EP/21, 20 de octubre de 2021, párrs. 64 a 66); la argumentación jurídica es aparente cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad. (1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.4.3. En el caso en análisis, la parte recurrente in genere señala que existe una deficiencia motivacional, por existir una simple enunciación de los hechos, pruebas y normas sin la correspondiente inferencia argumentativa. Por ello, a continuación, se procede a verificar si el fallo presenta algún posible vicio motivacional conforme con la regla de ªsuficienciaº racional y proscripción de la arbitrariedad distinto a la incorrección de la motivación.

6.4.4. Revisada la sentencia recurrida se observa que, empieza con los generales de ley, asegura su competencia, identifica a las partes procesales, enuncia los hechos y circunstancias

objeto de la demanda y su contestación, señala las decisiones que se adoptan en la audiencia preliminar relativas a las excepciones previas, la validez procesal, delimita el objeto de la controversia referente a ª establecer si se vulneran las normas de procedimiento y la garantía de motivación en la emisión de la Liquidación de Pago por Diferencias en Declaración antecedente de la resolución impugnadaº, y establece la relación de los hechos probados relevantes para la resolución y, a partir del considerando 7, bajo la denominación de ª Motivaciónº hace el siguiente análisis:

6.4.5. El numeral 7.1. comienza por citar, de forma general, varias normas constitucionales sobre la tutela judicial efectiva, el debido proceso y los principios del régimen tributario para luego el numeral 7.3. referirse a las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios, en donde, se enuncia in abstracto al art. 311, inciso 2 del COGEP, sobre la carga de la prueba de los actos administrativos impugnados. A continuación, en el numeral 7.4.2. se señala que, correspondía al administrado sustentar el yerro de vulneración de la garantía de motivación y no solo hacer una alegación genérica sobre su inconformidad, pues tan solo se limita a señalar que se desatendió ª fundamentales normas de procedimientoº y que la ª conclusión adoptada no corresponde a los fundamentos de hecho ni de derechoº, generalización que, constituye motivo suficiente para rechazar el cargo. No obstante, se entra a analizar la motivación del acto administrativo en su integralidad.

6.4.6. El numeral 7.4.3. (que contiene la cosa juzgada implícita) manifiesta que, la Resolución impugnada No. 109012022RREC171673 (acto impugnado) cuenta con una fundamentación normativa y fáctica suficiente, pues parte de que en la tramitación del reclamo administrativo se han observado los arts. 12, 21, 69, 96, 115, 119, 120, 124 y 129 del Código Tributario, así como y 73, 75 y 77 del COGEP. Por su parte, su antecedente, la Liquidación de Pago por Diferencias es consecuencia de un proceso determinativo que se realiza conforme con las normas de los arts. 29, 30 y 89 del CT; 50, 52, 53, 56, 62, 63, 67, 101, 107 A, 107 B y 107 C de la LRTI y 140, 147, 148, 273, 274, 275 y 276 del Reglamento de la LRTI. Se indica que, en virtud de estas normas y del análisis probatorio, al existir diferencias entre los valores reportados correspondiente a la facturación electrónica del contribuyente y los declarados mediante formulario 104 por el contribuyente, se ratifican las glosas correspondientes a las diferencias en los valores de las retenciones en la fuente de IVA de los periodos de septiembre a diciembre del ejercicio fiscal 2018.

6.4.7. Sobre el procedimiento que utiliza la administración tributaria para determinar los valores a pagar, se tiene que la actuación se sustenta en el art. 107 A de la LRTI, pues, al haberse notificado al contribuyente con la Comunicación de Diferencias y, al verificarse la información de las declaraciones del contribuyente (Formulario 104) determina la presencia de diferencias con otras informaciones proporcionadas por el propio contribuyente y por terceros (facturación electrónica), y ante el requerimiento de documentación que justifique la diferencia, al no presentarse tales justificativos, la administración tributaria procede a ejercer su facultad determinadora, a través de la liquidación de pago por diferencias. Por ello, considera que dichos actos tienen una fundamentación normativa y fáctica suficiente, ya que se detalla el proceso llevado a cabo en la reclamación administrativa, los argumentos de hecho y de derecho que se presentan en sede administrativa y se explica la pertinencia de su aplicación al caso en análisis. En virtud de ello, considera que la Resolución impugnada se encuentra legal y debidamente motivada.

6.4.8. En vista de lo relatado, esta Sala de Casación con respecto a la ª motivaciónº, considera que el fallo contiene las razones ª suficientesº que le llevan a las conclusiones a las que llegó, que se obtienen a partir del análisis pertinente de la aplicación de las premisas normativas a los fundamentos fácticos (antecedentes de hecho) por medio de una serie de ª inferencias proposicionalesº que no se limitan a la mera y simple enunciación de hechos y normas, por lo que, no se comprueba una lesión a la ª garantía de la motivaciónº, tanto más que, el supuesto error tiene que ver con temas de apreciación de la fuente de información, las que podrían constituirse en ª incorreccionesº que afectan la validez de la sentencia, las que de haberlas, cuentan con mecanismos específicos de impugnación, por lo que, los errores de juicio no vulneran la motivación pues esta garantía ª exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correctaº (deber de motivación). Por lo tanto, si ª una motivación, a pesar de ser suficiente, es incorrecta, la garantía de motivación no se vulneraº (Corte Constitucional, sentencia No. 1852-21-EP/25, 14 de febrero de 2025, párrs. 15 y 16).

6.4.9. En resumen, la sentencia se pronuncia con respecto al objeto de la controversia (análisis de las normas de procedimiento y la motivación de la liquidación de pago), a través de una serie eslabonada de argumentos (explícitos e implícitos) coherentes y no contradictorios en los que se analizan los hechos y su valoración probatoria (diferencias entre la información de las declaraciones del contribuyente mediante formulario 104 con otras

informaciones como la facturación electrónica), así como las normas jurídicas aplicables al caso y concluye ratificando las glosas correspondientes a las diferencias en los valores de las retenciones en la fuente de IVA de septiembre a diciembre del ejercicio 2018, lo que constituye el dispositivo en que se expresa el concreto mandato jurisdiccional. Llama la atención los argumentos esgrimidos en audiencia de casación por el procurador de la empresa recurrente, pues incluye en su fundamentación oral, el vicio de otras normas jurídicas (por ejemplo el 311 del COGEP) que no fueron esgrimidas en el recurso propuesto y que de haberlas, darían cuenta de otro de los casos contemplados en el art. 268 del COGEP.

6.4.10. Es necesario dejar sentado de que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista signifique que exista falta de motivación, pues conforme a lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

7.2. NO CASAR la sentencia de 24 de enero de 2023, las 09h21, dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00324.

7.3. Sin costas.

7.4. Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

7.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ, de 28 de julio de 2022.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la parte actora, por el caso 2 del art. 268 del COGEP por el cargo de falta de motivación, toda vez que la sentencia del Tribunal de instancia, de forma suficiente analiza los hechos y los coteja con la información de las declaraciones del contribuyente mediante formulario 104 con la facturación electrónica, así como las normas jurídicas aplicables al caso y concluye ratificando las glosas por diferencias en los valores de las retenciones en la fuente de IVA de septiembre a diciembre del 2018.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

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/FA

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.