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

AÑO 2025:
R 644

Año II - Nº 390 - 62 páginas
Quito, miércoles 28 de octubre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

272090069-DFE

Juicio No. 17510-2015-00468 RESOLUCION 644-2025

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, martes 16 de septiembre del 2025, las 17h11. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Diego Patricio Gordillo Cevallos y Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), Jueces Nacionales Encargados, dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. **17510-2015-00468**.

1.- Antecedentes procesales

1.1 El señor Marcelo Herdoíza Guerrero, en calidad de gerente general y como tal representante de la compañía HERDOÍZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A., (actualmente SUDAMÉRICA INTEGRAL DE CONSTRUCCIONES SUDINCO S.A.) presentó acción de impugnación en contra del acta de determinación tributaria No. 17201524901378452 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, el 26 de octubre de 2015 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio 2011, sobre el cual se han establecido varias glosas.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, señaló que la litis se traba sobre *"la legalidad y legitimidad del acta de determinación No. 17201524901378452 del ejercicio 2011."*

1.3. Mediante sentencia de mayoría de 5 de febrero de 2019, las 15h58, se resolvió: *"aceptar parcialmente la demanda de impugnación deducida por el ingeniero Marcelo Daniel Herdoíza Guerrero por los derechos que representa en calidad de gerente general y como tal representante legal de la compañía HERDOÍZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A. y en*

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

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

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

consecuencia modifica el acta de determinación número 17201524901378452 de 26 de octubre de 2015 emitida por el director regional norte del Servicio de Rentas Internas, en los términos expuestos en este fallo.º

1.4. Tanto el señor Marcelo Daniel Herdoíza Guerrero, gerente general de la compañía HERDOÍZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A., como el Abg. Diego Cevallos Izquierdo, procurador judicial de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, interponen sendos recursos de casación (fs. 12414-12422 y 12431- 2439), los cuales fueron concedidos en autos de 4 de abril y 8 de mayo de 2019, y se dispuso se remita el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 20 de abril de 2021, las 12h22, el Conjuez Nacional Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, admitió ambos recursos de casación, el planteado por la parte **actora** respecto de las **causales primera, tercera y quinta** del art. 3 de la Ley de Casación; y el del **demandado** respecto de la **causal quinta,** sin embargo, mediante auto de 2 de junio de 2022, las 14h08, el Tribunal de jueces de la Sala Contencioso Tributaria declara la nulidad del auto de admisión del recurso presentado por la parte actora (respecto de una glosa por la causal tercera), misma que mediante auto de 10 de octubre de 2024 dictado por el Conjuez de la Sala, Abg. Juan Francisco Martínez es admitido en su totalidad.

1.6. En concreto, los recursos de casación fueron admitidos por las siguientes glosas y casos: **A) Recurso de Casación de la compañía Herdoíza Crespo Construcciones S.A.- <u>Por la causal primera:</u> i) Glosa (3.8.1.1.) ª Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por el pago de un bono de cumplimiento al representante legalº ,** por la falta de aplicación del art. 139 del Código Tributario, 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 75 y 76 de la Constitución de la República del Ecuador, 23, 25 y 130 del Código Orgánico de la Función Judicial. **<u>Por la causal tercera:</u> ii) Glosa (3.8.2.1.) ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº :** por la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, violentado el art. 115 del Código de Procedimiento Civil y como consecuencia de ello, en la falta de aplicación del numeral 7 del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vinculando a la infracción referida la

violación de la NIC 8 sin referir cargo alguno. **iii) Glosa (3.13.2) ª Ganancia en valoración de accionesº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil que condujo a la equivocada aplicación del art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, vinculando además como normas infringidas sin cargo los arts. 75 y 76 de la Constitución de la República del Ecuador, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial. **iv) Glosa (3.14) ª Deducción por incremento neto de empleoº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil que condujo a la equivocada aplicación del art. 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. **Por la causal quinta: v) Glosa (3.13.1) ª Ingresos por obra NIIFº :** por adoptar decisiones contradictorias.

B) Recurso de Casación del director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.- Por la causal quinta: Por el vicio de falta de motivación **vi) Glosa (3.7.1) ª ingresos por USD 31 Â318.372 y gastos por USD 27Â043.767,82º** , **vii) Glosa (3.13.5) ª Por gastos de impuestos diferidos USD 829.683.23º** infringiendo los arts. 76 numeral 7 literal l y 82 de la Constitución, 273 del Código Tributario y 130 del Código Orgánico de la Función Judicial.

2.- Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE en lo posterior), 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 1 de la Ley de Casación.

2.2. En virtud del sorteo de la causa realizado el 20 de septiembre del 2024, a las 17h10 (fs. 257), se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el

Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró 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, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, 14h00, mediante oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha, suscrito por el Dr. José 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 de lo Contencioso Tributario al Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos, con los mismos deberes y atribuciones que el titular.

3.- Validez procesal

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.

4.- Fundamentación de los recursos de casación

4.1. Recurso de casación presentado por la compañía Herdoiza Crespo Construcciones S.A. actual SUDINCO S.A. se fundamenta en lo siguiente:

4.1.1. Por la causal primera: **i) Glosa (3.8.1.1.) ª Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por el pago de un bono de cumplimiento al representante legalº :** Denuncia la falta de aplicación de los arts. 139 del Código Tributario, 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI en lo posterior), 75 y 76 de la CRE, 23, 25 y 130 del COFJ, bajo el siguiente argumento: Con ocasión del acta borrador de determinación No. DZ9-AGFADBC15-00000049, la AT glosó a la contribuyente por concepto de ª sueldos adicionales no aportados al IESSº , valor que el gerente general percibió por concepto de bono de cumplimiento y que no fue reconocido, pues con los roles de pago identificó que se encontraba trabajando bajo relación de dependencia, ante lo cual formuló las réplicas que consideró pertinentes, refutando el contenido del Acta Borrador y demostró a cabalidad la impertinencia de la glosa. Sin embargo, en el Acta de Determinación el SRI cambió radicalmente de criterio, introdujo un nuevo argumento y mantuvo el valor de la glosa, sosteniendo que no se ha probado el hecho económico por el pago de un bono de cumplimiento al representante legal de la compañía, lo cual nunca fue argüido en el proceso de determinación, consecuentemente, mi representada nunca tuvo oportunidad de desvanecer, desvirtuar o de replicar al respecto y, mucho menos, de probar la pertinencia del gasto. El SRI señaló que el Gerente General es propietario directa o indirectamente del 75.67% del capital social de la compañía y concluyó arbitrariamente que, el pago del bono de cumplimiento constituyó un anticipo de dividendos y procedió a glosarlo en su integridad. Así mismo, expresa que, para la justificación de la glosa (pág. 25 del acta impugnada), afirmó que el valor pagado al gerente general no está relacionado con una actividad efectuada debido a que no se indicaron las condiciones para la generación del bono de cumplimiento siendo por tanto el único beneficiario, respecto de la que la recurrente reitera no tuvo oportunidad de defenderse y afirma que ello es falso, ya que durante el ejercicio fiscal 2011 la totalidad de los colaboradores lo recibieron y que se trata de un beneficio que ha otorgado durante todos los años en los que la compañía ha superado sus objetivos. Expone que, la totalidad del rubro satisfecho a favor del gerente general por concepto de bono de cumplimiento, la compañía actuó como agente de retención y, a su vez, la totalidad de ese valor consta declarado como ingreso por el beneficiario y satisfecho el impuesto a la renta en la tarifa correspondiente que, en este caso, es la más alta establecida en la legislación tributaria del país para personas naturales; este ingreso percibido como bono de cumplimiento es el mismo que si lo hubiese recibido como dividendo, pues en uno u otro caso forman parte de la renta global del

beneficiario sobre el que se liquidó y pagó impuesto a la renta. Por ello, denuncia la infracción de las normas antes señaladas, ya que, al no haber permitido ejercer su derecho de réplica, en virtud de que el fundamento de la glosa en el acta de determinación, varió sustancialmente respecto del que se esgrimió en el acta y su borrador con lo que, se ha violentado el procedimiento, pues en su opinión, el art. 139 del CT y art. 262 del Reglamento a la LRTI establecen con claridad las consecuencias de inobservar los procedimientos establecidos en las normas; y, el procedimiento que debe observar el SRI con ocasión de los procesos de determinación tributaria, respectivamente.

El Tribunal no observa esta violación y convalida ilegalmente la nulidad producida, pues se limita a ratificar que el acta de determinación, sin perjuicio de que adoleció del grave defecto por mí indicado, lo cual le hace incurrir en la falta de aplicación de los principios de tutela efectiva y del debido proceso contemplados en los arts. 75 y 76 de la CRE y 23, 25 y 130 del COFJ. Finalmente señala que, la infracción es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, pues genera que el Tribunal confirme la glosa emitida por el SRI pese a que adolece de vicios de nulidad, cuando contaba con todo el asidero jurídico normativo para declarar la ineficacia jurídica de la glosa. Con este pronunciamiento, el Tribunal genera para mi representada un gasto no deducible en el ejercicio 2011 y consecuentemente un aumento indebido de la base imponible para el cálculo de su impuesto a la renta.

4.1.2.i) Por la causal tercera: **Glosa (3.8.2.1.) ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº :** denuncia la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, violentado el art. 115 del Código de Procedimiento Civil y como consecuencia de ello, la falta de aplicación del numeral 7 del art. 10 de la LRTI, vinculando a la infracción referida la violación de la NIC 8 sin referir cargo alguno, alegando que: En el Acta de Determinación (pág. 37), se expresa que: *ª el valor de un activo fijo adquirido desde su origen, será distribuido sistemáticamente a lo largo de su vida útil (asignada según criterio de perito) por lo tanto el porcentaje de depreciación resultante de efectuar esta operación deberá respetarse mientras dicho activo genere beneficios para la compañía.º* Anota que para el proceso de adopción de NIIF por primera vez, existían varios métodos y la compañía resolvió cambiar la política de depreciación de activos en función de la NIC 8 (párrafos 5, 19 y 22) es decir, la empresa cambió su política contable respecto al porcentaje de depreciación

considerando la naturaleza de los activos y la vida útil estimada, en función de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NlIF) exigida de forma obligatoria por la Superintendencia de Compañías, siguiendo el cronograma de implementación fijado en la Resolución No.08.G.DSC.010 de 20 de noviembre de 2008 (R.O. No. 498 de 31 de diciembre de 2008; en virtud de tal aplicación, para Herdoíza Crespo Construcciones S.A. era obligatoria en el año 2011, para la depreciación de activos se procedió al cambio de política contable con la aplicación de la NIC 8 ª Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Erroresº, párrafo 19, literal b) que instruye la aplicación de los cambios en políticas contables. El cambio de la política contable de ninguna manera puede implicar ni comportar que la compañía deje de afectar al gasto deducible una fracción o una parte de la depreciación de sus activos fijos, pues ello de ninguna manera constituye una premisa de las normas financieras y mucho menos de las tributarias.

El Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante oficio No. 917012011OCON000185 de 28 de febrero de 2011, (suplemento del R.O. 456 de mayo de 2011), atendiendo una consulta formulada por la Cámara de Industrias y Producción, relacionada con la aplicación de los ajustes realizados a los estados financieros de las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, expresamente informó lo siguiente: *ª ...esta Administración Tributaria manifiesta que las sociedades sujetas al control de las Superintendencias de Compañías y de Bancos y Seguros, aun cuando hayan ya comenzado a manejar su contabilidad con base en las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, deberán sin embargo continuar aplicando las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC y las Normas Internacionales de Contabilidad NIC en los aspectos no contemplados por aquellas, para todos los efectos tributarios. Es decir que, para el ejercicio de conciliación tributaria contemplado en la normativa fiscal, se deberá partir de una utilidad contable que arroje el estado de resultados contabilizado de acuerdo con las NEC. Todo ello hasta que en la legislación tributaria operen las reformas del caso de conformidad con la disposición Transitoria Novena del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Internoº* . Las reformas del caso, apenas se dictaron en diciembre del año 2014, con aplicación efectiva a partir del 1 de enero del 2015, es decir cuatro ejercicios económicos más adelante respecto del que fue objeto de determinación.

Bajo esta situación, denuncia la infracción de las normas de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, pues señala que en la sentencia, en el numeral 4.4, señala que *ª la actora no aplicó en debida forma los porcentajes de depreciación, puesto que aplicó el mismo procedimiento a activos sin distinguir a aquellos que fueron adquiridos antes del ejercicio 2011, lo cual contraría lo dispuesto en el Art. 10 numeral 7 de la LRTI así también y visto que las mencionadas peritos también debían informar sobre el expediente administrativo, cabe destacar lo dicho por la perito Revelo en su informe donde afirma que la propia empresa realizó un recálculo del gasto por depreciación como reparos al acta borrador del acta impugnada, en el cual estableció un gasto por depreciación de $USD 10 Â045.050,33, lo cual implica un reconocimiento de su error en la forma de cálculo de la depreciación de activos.º*

La sentencia erróneamente parte de la premisa de que la empresa, por haber realizado el recálculo de depreciación en aplicación obligatoria de las NIIF®, reconoció un error, lo cual no responde a la realidad. Advierte que, la adopción obligatoria de las NIIF® para las compañías, implicaba revelar de forma más transparente la propiedad y patrimonio de las mismas, de manera que se evidencie la verdadera situación financiera de sus cuentas, entre las que se encuentran naturalmente los activos fijos. No es pertinente que se desconozca el efecto de la adopción de normas NIIF en el ámbito tributario, de manera que, siendo la compañía actora una compañía obligada a aplicar las normas NIIF, sus balances y resultados constituyen la base a partir de la cual se aplican las normas relativas a conciliación tributaria. Mal pueden establecerse diferencias por exceso en la depreciación de activos fijos por la aplicación de normas de cumplimiento obligatorio, dejando como resultado que una parte de la depreciación de los mismos en ningún momento pueda ser atribuida a gasto con efecto deducible. La norma del art. 10.7 de la LRTI, se refiere al gasto de la depreciación de la totalidad del activo y no a una parte.

En aplicación de la NIC 8, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente, la entidad debe ajustar los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el período anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada período anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre. Al ser obligatoria la aplicación

retroactiva, el cambio en la política contable se debía aplicar retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada período específico o el efecto acumulado. Es precisamente lo que hizo la actora, en virtud de que disponía de toda la información, reprocesó toda la cuenta de depreciación para aplicarla desde el origen de cada activo, cambiando su vida útil. Reprocesada toda la depreciación, se realizó un primer ajuste por el año 2010 y se efectuó el asiento correspondiente el 1 de enero de 2011. Todo ello, en estricta sujeción como queda indicado, a la normativa financiera y contable aplicable.

El Tribunal, en la sentencia, omite valorar la prueba aportada por mi representada, consistente en la absolución dada por el entonces Director General del SRI, atendiendo una consulta formulada por la Cámara de Industrias y Producción, e inaplicó la disposición, obligatoria para el juez, constante en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil (CPC en lo posterior), lo que indujo a una errónea aplicación del art. 10 numeral 7 de la LRTI; yerro que es trascendente, puesto que, de haberse considerado en el fallo resultaría que existe una porción del activo que nunca podría ser depreciado con cargo el gasto deducible para fines tributarios, lo cual le genera, a mi representada, un evidente perjuicio que resulta contrario a la norma de derecho que permite depurar los ingresos con los gastos de depreciación de la totalidad del activo y no solamente de una parte del mismo.

4.1.2.ii) Por la causal tercera**, Glosa (3.13.2) ª Ganancia en valoración de accionesº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del CPC que condujo a la equivocada aplicación del art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, vinculando además como normas infringidas sin evidenciar cargo, de los arts. 75 y 76 de la CRE, 130.4 del COFJ, alegando que: De acuerdo a la sentencia, la demanda presentada no tenía mayor explicación, sin embargo, en la demanda sí se anuncia que se trata de montos incluidos en la declaración de IR de modo solamente informativo. Afirma que, en el informe pericial de la Dra. Leslie Tejada, el mismo que ha sido prueba fundamental en otras glosas, se puede observar que el valor de US$ 212.918,99 fue incluido en el casillero informativo de ªOtras rentas exentasº siendo este casillero solamente informativo, sin afectación a la base imponible, advirtiendo que, este valor también fue incluido en el casillero 805 de la conciliación tributaria ª100% Otras Rentas Exentasº que sí

afecta a la base imponible, por lo que no existe la duplicidad que argumentó el SRI y que la sentencia no lo aprecia. El informe de la perito Leslie Tejada, designada con ocasión de la diligencia de inspección judicial, es inmotivadamente no considerado en este acápite de la sentencia, a pesar de ser muy claro, por lo que la sentencia, en esta parte, carece de motivación.

Así, denuncia la infracción de las normas de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba antes descritas, puesto que al no considerar siquiera el informe pericial de la perito de la parte actora, Dra. Leslie Tejada, la sentencia incurre en una falta de aplicación de normas procesales inherentes, a la valoración de la prueba, conduciendo a una equivocada aplicación de normas de derecho en la sentencia, es o es las inherentes a la conciliación tributaria constantes (art. 46 del Reglamento a la Aplicación de la LRTI, relativas a la conciliación tributaria.

En la demostración del yerro, expone que se identificación 15 categorías de documentos probatorios que se exhibieron con ocasión de la diligencia de inspección judicial, aspecto que fue materia de cuestionamiento durante el proceso de determinación tributaria y que es materia de la sentencia, pero en ella, en varios acápites se alude a la inexistencia de documentos probatorios, inobservando la disposición del art. 115 del CPC, que es obligatoria para el juez, lo que determina que la sentencia carezca de motivación. Señala que la infracción es trascendental en la decisión de esta glosa, puesto que su confirmación, deviene en un claro perjuicio económico para la empresa actora, pues incrementa indebidamente la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta.

4.1.2.iii) Por la causal tercera**, Glosa (3.14) ª Deducción por incremento neto de empleoº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del CPC que condujo a la equivocada aplicación del art. 10.9 de la LRTI, alega que: En el acta de determinación impugnada ratificada por la sentencia, se establece que la contribuyente no tiene derecho a la deducción por incremento neto de empleo aduciendo que los trabajadores que ingresaron y cumplieron con las condiciones establecidas en el Reglamento fueron menos que los que salieron en el 2011.

Señala no estar de acuerdo con la determinación que hace la AT, ya que de aplicarse el criterio vertido en el acto impugnado, el efecto sería que a un grupo de trabajadores que fueron contratados en el año 2011, pero que no cumplieron con el requisito de permanecer en la empresa durante seis meses consecutivos o más en ese año y que salieron durante el mismo ejercicio, se los estaría restando dos veces: *ª (i) una vez al considerar que no cumplen el requisito de haber permanecido en la empresa durante un periodo de seis meses consecutivos o más durante el ejercicio 2011 y que de hecho salieron de la empresa y (ii) una segunda vez, por el hecho de haber salido de la empresa durante el ejercicio 2011º* . Situación que en su parecer desnaturaliza el efecto del art. 10.9 de la LRTI, que no fue otro que el estimular tributariamente a las empresas que efectúen incremento neto de empleos, concediéndose el beneficio de deducción del 100% adicional por valor de las remuneraciones y beneficios sociales de tal incremento neto; es importante enfatizar que la el art. 10.9, para su aplicación, no contiene ninguna remisión a reglamento alguno. La principal fundamentación de la contribuyente es que, el SRI lo que hizo al momento de establecer el incremento neto de empleo, es restar doblemente a los trabajadores que permanecieron más de 180 días en su puesto y los que salieron con la forma de cálculo adoptada por el SRI, con lo cual el incremento neto de empleo se ve reducido notablemente; dicho error en la fórmula de cálculo del incremento neto hace notar la perito Leslie Tejada en su informe, sin que nada de ello haya sido analizado en la sentencia de mayoría, por lo que advertido que el incremento no ha sido aplicado conforme a la norma legal, Ia glosa debió ser dejada sin efecto. Por lo que considera que, la errónea aplicación de la disposición legal por parte de AT y por el Tribunal en su sentencia, deriva de la confusa redacción de la norma reglamentaria incorporada en el art. 46.9 del Reglamento de aplicación de la ley, norma reglamentaria que, como se ha dicho, no está contemplada ni remitida en la ley.

En ese sentido, denuncia la **falta de aplicación** de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, cuya demostración del yerro del Tribunal se advierte en la realización de la diligencia de inspección judicial en la que se exhibió la documentación de soporte e identificación de 15 categorías de documentos probatorios, aspecto que fue materia de cuestionamiento durante el proceso de determinación tributaria y es materia de la sentencia, pues en ella, en varios acápites se alude a la inexistencia de documentos probatorios. El informe del perito Leslie Tejada, es inmotivadamente no considerado,

inobservando la disposición del art. 115 del CPC que es obligatoria para el juez, lo que determina que la sentencia carezca de motivación e induce al Tribunal a una errónea aplicación del art. 10.9 de la LRTI. El Tribunal, no valora la prueba pericial aportada, como sí lo hace en el análisis de otras glosas, siendo la confirmación de esta glosa, trascendente en la decisión de la causa, puesto que genera un perjuicio económico a mi representada pues incrementa la base imponible para la liquidación del impuesto a la renta.

4.1.3.i) Por la causal quinta: **Glosa (3.13.1) ª Ingresos por obra NIIFº:** por adoptar decisiones contradictorias, expone el recurrente que el acta de determinación, que se impugnó, es un acto administrativo que debe ser analizado en todo su contexto, en ese sentido, el numeral 3.13.1 del acta de determinación relacionado con Ingresos por obra NIIF, señala lo siguiente: *ª La Administración Tributaria con fundamento en el numeral 7 del artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y según lo expuesto en el numeral 3.7.1 de la presente acta de determinación, desconoce como parte de la deducción por leyes especiales USD. 2.661.659,43 debido a que dicho valor constituye parte del ingreso gravado generado por la aplicación del método de avance de obra en base a la NIC 11, además de que la normativa tributaria no prevé alguna deducibilidad por este concepto.º* En efecto, el numeral 3.7.1 del acta de determinación impugnada, que corresponde a la Glosa ª Reconocimiento de ingresos y costos en las empresas de construcciónº, dice claramente lo siguiente: ª *Herdoíza Crespo Construcciones S.A. consignó en la casilla 601 ª Ventas netas locales gravadas con tarifa 12%º de la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2011 USD 107.836.264,98, en la casilla 602 "Ventas netas locales gravadas con tarifa 0%" USD 1.366.591,26 y en la casilla 606 "Otras rentas gravadasº USD 34.693.092,06 dentro del cual se registró la cuenta 401030199 ª Ingresos por Obra NIIFº por USD 2.661.659,43 sobre la cual la Administración Tributaria realiza un análisis en los párrafos siguientes.º*

En la demostración del yerro, afirma que de conformidad con el numeral **4.1.** de la sentencia, que trata precisamente de la glosa de ª Reconocimiento de ingresos y costos en las empresas de construcciónº la decisión del Tribunal fue dejar sin efecto la glosa, en virtud de que no se trata de ingresos gravables en el ejercicio 2011, pues correspondían a planillas aún no aprobadas por la contratante de la empresa actora, en virtud de lo cual se produce una

contradicción en la sentencia, debido a que la glosa principal que comprendía también el concepto de Ingresos por Obra NIIF, por el valor de US$ 2.661.659,43, fue dejada sin efecto en el numeral 4.1. de la sentencia, sin embargo, al tratar el concepto de Ingresos por Obra NIIF, por el particular ª ordenº del acto administrativo, la sentencia en su punto **4.7** decide confirmar este concepto, flagrante contradicción. Con lo cual señala que el vicio en el fallo, por la contradicción en la que incurre la sentencia, genera un perjuicio a la empresa actora, al atribuirle en el acápite 4.7 un ingreso inexistente, como bien lo establece y reconoce la propia sentencia en su acápite 4.1.

Establece como pretensión final que, se case la sentencia conforme las alegaciones propuestas en su recurso de casación y se emita la que corresponda.

4.2. Contestación al recurso de casación por la parte demandada.- Los procuradores fiscales del SRI, dentro del término de ley, sobre el recurso de casación propuesto por la actora advierte lo siguiente:

4.2.1. Respecto de la **Glosa 3.8.1.1.** (causal 5) ª Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por el pago de un bono de cumplimiento al representante legalº, la recurrente denuncia la causal 1ra. por falta de aplicación del art. 139 del Código Tributario y el art. 262 del Reglamento a la LRTI, aunque éste contiene una norma procedimental no sustantiva. El recurrente alega que los jueces habrían verificado únicamente la glosa sin considerar que ha existido una violación procedimental de la norma alegada, más dentro del recurso de casación no se ha establecido cual sería la violación que habría cometido la AT, ni cuál de las partes del art. 262, que comprende el proceso de emisión del acta de determinación se inobservó o no se cumplió a cabalidad causando la vulneración de los principios y garantías constitucionales que la recurrente alega.

Pese a que no existe esta indicación dentro del recurso, la AT se permite indicar que los jueces en la sentencia que emitieron han considerado y verificado de manera intrínseca el proceso y procedimiento administrativo que concluyó en el acto impugnado: para constancia de lo cual, se desprende que la misma fue levantada al no haberse podido verificar el hecho

económico en un bono de cumplimiento, concedido al representante legal de Herdoíza Crespo al no contar con elementos de soporte conforme a los fundamentos de la constructora se levantó la glosa considerando que el bono entregado no tenía esta calidad sino que realmente correspondía a una distribución anticipada de las utilidades que se repartirán por el ejercicio 2011, presunciones del acto que no fueron desvirtuadas por la constructora ni en etapa administrativa ni tampoco en la judicial, pues no presentó documentos como la política de remuneración que sustente el pago, y en los informes periciales tampoco se encontró anexos o respaldos que establezcan un pago de bonos. Al no contar con prueba documental que demuestre que el gasto efectuado debía ser considerado como un gasto deducible por haber cumplido los requisitos del art. 10 de la LRTI, se ratificó la glosa. Con tal decisión, no existe ninguna inobservancia, omisión o vulneración de los derechos en la etapa administrativa, pues la misma hubiera sido advertida por los juzgadores de inmediato y se la hubiera declarado dentro de la causa. Es decir, ni el vicio, ni el modo de infracción alegada por los jueces se ha podido verificar dentro de la sentencia recurrida, pues la demostración del yerro por parte del Tribunal, únicamente evidencia el desacuerdo con el pronunciamiento de los jueces, no que en efecto exista un vicio en la sentencia en este punto y menos de la manera alegada. Con ello, los jueces podrán verificar que en la sentencia no se ha configurado la falta de aplicación de los art. 139 del CT y 162 del Reglamento LRTI, por consecuencia no se ha producido ningún vicio de nulidad que cambie el pronunciamiento de las autoridades de instancia; tampoco existe ningún motivo que haga cambiar el pronunciamiento de fondo de la sentencia haciendo que el valor glosado pueda ser considerado como un gasto deducible y le permita reducir la base imponible del impuesto a la renta.

4.2.2. Sobre la **Glosa (3.8.2.1)** (causal 3) ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº, la constructora ha indicado que existe una infracción de los arts. 115 del CPC, 10.7 de la LRTI y la NIC 8, por no haber sido aplicados, más continua indicando que el modo de infracción en la sentencia es la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, lo cual a su parecer ocasionó consecuentemente la falta de aplicación de normas de derecho (art. 10.7 LRTI), señala que no se ha establecido cuál sería el precepto de valoración probatoria que no se habría considerado, solo se limita a mencionar que se ha violentado el art. 115 del CPC, norma procedimental que dispone al juez valorar en conjunto las pruebas que han sido aportadas por las partes de acuerdo a la sana crítica, más no ha

desarrollado o explicado en su escrito de recurso de casación la forma de infracción de la valoración de la prueba, pues alega que las pruebas que aportó la actora en la etapa judicial, así como con las de la AT fueron entendidas por los jueces y por consecuencia la forma en la cual la constructora habría registrado contablemente la depreciación para el periodo fiscal 2011.

Después de exponer algunos argumentos, refiere que a través del análisis en conjunto el Tribunal concluyó que la actuación de la constructora no fue la correcta toda vez que solo cumplió las disposiciones contables y no aplicó los límites y restricciones tributarias que están establecidas respecto a la depreciación de activos; de lo que se desprende que la contribuyente se habría beneficiado de una disminución de su base imponible para el periodo fiscal 2011 al realizar una depreciación acelerada de los bienes.

Tampoco se ha configurado la falta de aplicación del art. 10.7 de la LRTI toda vez que en la sentencia consta enunciado el artículo y también se lo aplicó pues es a través de la verificación de los hechos en concordancia con la norma que los jueces pueden concluir que existió una depreciación acelerada. Finalmente, en cuanto a la NIC 8 ha sido contrastada con la norma tributaria y respaldando nuevamente la conclusión emitida por el Tribunal. Al haber desvanecido una a una las alegaciones de la recurrente respecto a esta glosa, así como haber indicado que las causales presentadas no han sido correctamente sustentadas, ni desarrolladas, estas precisiones servirán de elemento a los jueces para considerar que tampoco se ha configurado la causal alegada por el recurrente.

4.2.3. Sobre la **Glosa (3.13.1)** ª Ingresos por obra NIIFº, la constructora indica que se configuraría la infracción de adoptar decisiones contradictorias e incompatibles conforme lo establece la **causal 5ta.** del art. 3 de la Ley de Casación; al respecto considera que, los jueces han sido claros en el fallo respecto a los ingresos por obra NIIF, cuando han indicado que debido a que el actor no aportó pruebas que permitan desvanecer el acto impugnado, así como también de la revisión del acto de proposición consta que la actora solo afirmó que existe un error en el formulario 101 y que por estos motivos se encuentra impugnando esta glosa han impedido que los jueces realicen un análisis o consideraciones profundas sobre las glosas. Cabe recordar que la actuación de los jueces se encuentra en relación estricta con los

principios procesales dentro de ellos el dispositivo en el cual las autoridades deben atenerse y pronunciarse en base a lo solicitado por las partes.

De la verificación de la sentencia no se advierte que la glosa detallada esté conectada de manera alguna con otra glosa que por ª ordenº de atención permite advertir la existencia de contradicción en cuanto a las decisiones que han emitido los jueces. Lo que se ha manifestado es que por la falta de alegaciones en cuanto a los fundamentos y motivos proporcionados por el actor al impugnar esta glosa compuesta de los numerales 3.13.1 y 3.13.2 del acta de determinación, ha impedido que los jueces puedan realizar un pronunciamiento de fondo sobre la misma. De esta manera no se ha configurado la infracción alegada al no existir conexión con alguna otra glosa que se haya pronunciado lo cual podría llevar a entender que existe contradicción en la sentencia.

Tampoco se entiende la conexión a la que hace referencia la recurrente entre esta glosa en concordancia con el numeral 4.1 de la sentencia pues nuevamente el contribuyente solo se ha limitado a indicar que se habría producido una grave contradicción, pero no se precisa cuál es, pues no existe motivación que permita verificar lo alegado por la misma. Solo ha expresado que generaría un grave perjuicio a la actora considerando que los ingresos NIIF serían inexistentes, en atención al principio dispositivo esta causal no prosperaría pues no constan elementos o fundamentos que permitan verificar lo alegado por la recurrente.

4.2.4. En cuanto a la **Glosa (3.13.2)** (causal 3) ª Ganancia en valoración de accionesº, la recurrente ha establecido dentro de este numeral que no se habría considerado el informe pericial de la Ing. Leslie Tejada por lo cual considera que la sentencia carece de motivación, en este sentido considera que las normas de derecho infringidas son los arts. 75 y 76 de la CRE, el 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial y el 115 del Código de Procedimiento Civil.

En atención a las alegaciones que ha realizado la recurrente cabe precisar que, el hecho de no haberse pronunciado en la sentencia específicamente sobre una prueba no constituye una falencia en la motivación de la misma, y más adelante en la fundamentación de esta causal establece que al no considerar el referido informe pericial la sentencia incurre en una falta de

aplicación de normas procesales inherentes a la valoración de la prueba, conduciendo en una equivocada aplicación de las normas de derecho sobre la conciliación tributaria. La recurrente, dice el SRI, indica que dentro de la etapa administrativa se habría exhibido 15 categorías de documentos probatorios presentados en la inspección judicial y a pesar de ello se ha establecido en la sentencia que no exista ningún documento en el expediente. Al final de la causal la recurrente concluye que el informe de la perito no ha sido considerado en esta glosa y no se ha valorado la prueba conforme el art. 115 del CPC, nuevamente fundamenta la valoración sin explicar claramente cuál es el precepto valorativo y la forma de infracción alegada, pues solo enuncia el artículo.

Esta glosa de ganancia en la valoración de acciones cuenta con el mismo fundamento que se atendió en el punto anterior en la cual los jueces no pudieron llegar a establecer ningún pronunciamiento sobre el fondo pues el actor no estableció mayor motivación en cuanto al sustento de sus pretensiones; por el contrario, esto denota la existencia de un análisis, comprensión y verificación de las alegaciones establecidas en la demanda, así como de las pruebas aportadas que la sustentan a través de las cuales el juez identificó que no existió sustento que permita desvirtuar las presunciones del acta de determinación.

En cuanto a las alegaciones de falta de aplicación de normas procesales inherentes a la valoración de la prueba, conduciendo en una equivocada aplicación de las normas de derecho sobre la conciliación tributaria, el recurrente no ha emitido ningún pronunciamiento respecto a su configuración, ni forma de infracción o incidencia del vicio en la decisión del fallo.

4.2.5. Sobre la **Glosa (3.14**) (causal 3) ª Deducciones por incremento neto de empleoº , el SRI señala en su escrito de 30 de octubre de 2024, que la causal invocada, esto es la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, no permite la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba; sin duda la única forma de que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, es cuando se infringe las reglas de la lógica, puesto que estas marcan el límite a partir de lo cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable, permiten la revisión de la valoración probatoria.

Establece que, aunque el casacionista identifica el medio de prueba sobre el que recae el yerro

jurídico (peritaje Ing. Leslie Tejada) y señala la norma adjetiva sobre la valoración de la prueba que ha sido violentada (art. 115 CPC), no demuestra con lógica jurídica de qué forma ha sido transgredida la norma sobre valoración del medio de prueba, tan solo hace una exposición alegatoria en la que bajo su perspectiva no cabe la aplicación de una norma reglamentaria, norma que además considera ha sido aplicada equivocadamente.

Precisa que, la prueba aportada en juicio es valorada en su conjunto por parte del juzgador, por lo que pretender que solo una prueba aportada por las partes sea tomada en cuenta, sólo demuestra un interés particular del recurrente, por sobre el análisis y contraste probatorio que, en caso de corresponder, tenía que realizar el juzgador a-quo. En la especie, SUDINCO pretende desnaturalizar el recurso de casación y busca que se realice un análisis de la prueba aportada en juicio, lo cual no es posible en el presente recurso.

La H. Sala debe considerar la Litis trabada en el punto 4.9 de la sentencia recurrida, donde claramente se estableció que el punto de derecho a tratar era la aplicación de normas de derecho, puntualmente si cabe o no la aplicación del art. 46.9 del Reglamento a la LRTI, es decir una confrontación normativa, por lo que no cabe la valoración probatoria del peritaje presentado por la compañía actora en la glosa referida, ni de la prueba aportada por el SRI.

Finalmente, como petición concreta, solicita que por la falta de fundamentación del recurso, se sirva desechar el recurso de casación presentado por la actora.

4.3. Recurso de casación presentado por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas: El ente de control tributario, respecto de las glosas recurridas por la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, señala que:

4.3.1. Sobre la glosa (3.7.1) ª ingresos por USD 31Â318.372 y gastos por USD 27 Â043.767,82º, alega el vicio de falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7 literal l) y 82 de la CRE, 273 del Código Tributario (CT) y 130 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ), refiere que existen dos problemas jurídicos: 1) los ingresos y costos planillados en el ejercicio fiscal 2010 meses de octubre a diciembre y declarados en el ejercicio fiscal 2011 en

razón del ajuste financiero realizado en virtud de la resolución emitida por la Superintendencia de Compañías y finalmente reversados en el ejercicio fiscal 2011 (ingresos no tributados en 2010 ni en el 2011); y 2) los ingresos y costos planillados en el ejercicio fiscal 2011 que fueron registrados en una cuenta financiera que afecta directamente al patrimonio, sin haber sido registrado tributariamente.

Señala que, en la sentencia el Tribunal a-quo a fin de resolver el problema en cuestión inicia realizando un recuento de las alegaciones deducidas tanto por la parte actora como por la AT, con lo cual, delimita la Litis en lo siguiente: *ª(¼) la controversia se circunscribe pues a dilucidar si la actora debía o no tributar los valores glosados durante el ejercicio 2011(¼)º* , sin embargo, luego de citar normas tanto de la LRTI y la NIC, cuyo fragmento de la sentencia transcribe, limita su análisis a los ingresos provisionados en el 2011, por planillas no aprobadas y no facturadas, sin embargo olvidan por completo los ingresos planillados en el 2010, (meses de octubre a diciembre) y declarados en el 2011, y que en razón del ajuste financiero realizado en virtud de la resolución emitida por la Superintendencia de Compañías fueron reversados en el ejercicio fiscal 2011, es decir no tributados en el 2011 ni en el 2010, pese a ello concluye que los ingresos planillados en el ejercicio fiscal 2011 no se constituyen en renta gravada para efectos de ese ejercicio fiscal. La exigencia de la motivación abarca mucho más que la mera transcripción de las alegaciones realizadas por las partes, las pruebas aportadas y producidas en juicio; el juzgador debe en primer lugar establecer los hechos probados y justificar porque los mismos son relevantes para efectos de su decisión, sumado a ello, deben convencer a las partes y explicarles de forma clara cómo los hechos probados del caso se enmarcan en la normativa citada y aplicada por el Tribunal, en esa línea, si en el fallo no se precisó, o si se limita a redactar conclusiones, como ocurrió en el caso del numeral 4.1 de la sentencia, estaríamos frente a una falta de motivación.

Afirma que la sentencia se limitan a realizar un análisis referente a las provisiones de ingresos del ejercicio 2011, sosteniendo que los mismos no deben ser tributados en dicho ejercicio fiscal, no obstante, no existen argumentos tanto de hecho como de derecho con los cuales se justifique la razón de que los ingresos planillados en el 2010 y declarados en el ejercicio fiscal 2011 y reversados en este último año no deban ser tributados en el 2011, los juzgadores omiten detallar los hechos y la norma con la cual justifique por qué razón dichos valores no

deben ser tributados y por qué razón, dicha no tributación no causa afectación al SRI.

Cita un caso de la Corte Constitucional -sentencia No. 244- 12-SEP-CC, de 12 de julio de 2012, dictada dentro del caso No. 0047-12-EP-, (no es suficiente señalar la norma si no se explica por qué se la considera aplicable, pues en la debida motivación se materializa el principio de tutela judicial efectiva) y señala que desde esa perspectiva, las partes procesales no podemos especular respecto de que forma el Tribunal a quo considera que los ingresos planillados en el 2010 y que fueron declarados en el ejercicio fiscal 2011 y reversados en dicho año, no deben tributar en el 2011, enfatizando que, es una obligación de los juzgadores justificar tanto fácticamente como normativamente tales razones, en la sentencia no existe este ejercicio intelectual ha sido omitido por el Tribunal a quo.

Finalmente, señala que es determinante de la infracción en la parte dispositiva de la sentencia por cuanto al no existir una explicación mínima tanto fáctica como normativa limitándose únicamente a una conclusión infundada y fuera del marco legal, análisis discrecional y general, para aceptar las excepciones propuestas en contra de la Glosa ingresos por USD 31818.372,58 y gastos por USD 27043.767,82, aceptación realizada sin respaldo normativo, sin una explicación lógica y razonable de la subsunción de los hechos al derecho, lo cual, a toda luz, vulnera el derecho a la defensa de la AT, garantía elevada a nivel constitucional según lo establecido en las normas mencionadas como infringidas.

4.3.2. En cuanto a la glosa (3.13.5) ª Por gastos de impuestos diferidos USD 829.683.23º, por la falta de motivación infringiendo los mismos artículos referidos en la glosa precedente, pues afirma que dentro del considerando 4.8., de la sentencia hoy recurrida, realiza un proceso de análisis referente a la motivación del acto administrativo, sin embargo señores Jueces Nacionales, es aquí en donde se podrá evidenciar el yerro de falta de motivación que hemos alegado, por dos razones puntales: 1) La decisión tomada por el Tribunal no establece qué parámetro de motivación incumplió la glosa impugnada; 2) La decisión es discrecional al no contener un presupuesto normativo en la cual se basa.

Dicho esto, no remitiremos en primer lugar a los parámetros a efectos de establecer si una decisión administrativa [acto administrativo] y/o jurisdiccional [sentencia] se encuentra

debidamente motivada, la Sala de instancia dentro del considerando 4.8., de la sentencia de mayoría, a efectos de resolver sobre la legalidad y validez jurídica de la glosa impugnada, realiza el análisis sobre los parámetros de una decisión administrativa para que se encuentren motivados, para lo cual cita la sentencia No. 092-16-SEP-CC caso No. 1569-10- de 22 de marzo de 2016, con lo cual concluye que la glosa in examine carece de motivación. Cita la sentencia No. 227-12-SEP-CC, de la Corte Constitucional, para advertir que, los parámetros de razonabilidad, lógica y comprensibilidad ha sido acogidos y ratificados por Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la CNJ, por lo cual, cuando un órgano jurisdiccional procede a realizar un examen de control de motivación de un acto administrativo deberá verificar si dicho acto cumple o no con cada uno de esos parámetros.

Ahora bien, con este antecede conviene aterrizar en la sentencia recurrida y establecer si la misma al momento de establecer que la glosa "Por gastos por impuestos diferidos" carece de motivación procedió a verificar y establecer que parámetro incumplió respecto a la motivación, es decir, si dentro de su análisis determina si la decisión tomada por la AT carece de lógica, o de razonabilidad o comprensibilidad; o en el peor de las situaciones carece de los 3 parámetros, para lo cual se remite al contenido del considerando 4.8. de la sentencia recurrida y señala que, si bien realiza un preámbulo respecto a los parámetros de una resolución, establecidos por la Corte Constitucional, sin embargo los juzgadores de instancia para efectos de establecer si la glosa impugnada se encuentra motivada realizan un análisis por demás general y poco preciso, limitándose únicamente a concluir que carece de motivación, frente a ello, conviene preguntarse: ¿Qué parámetro referente a la motivación incumplió la citada glosa?: ¿La Razonabilidad, la Lógica o la Comprensibilidad?. Dichas preguntas en el presente caso resultan incontestables, puesto que el Tribunal de instancia no realiza un análisis con el cual se pueda evidenciar el cumplimiento o el incumplimiento de cada uno de los parámetros sobre la motivación, la Sala a quo llega a una decisión discrecional, en la cual de forma general se establece que la resolución impugnado adolece de motivación. Señores Jueces Nacionales, es aquí en donde radica y se evidencia el yerro de la falta de motivación, es aquí en donde a toda luz se deja en una incertidumbre jurídica y una violación al derecho a la defensa del SRI.

Si la Sala a quo consideraba que la resolución impugnada carece de ª Lógicaº , debían detallar

las incoherencias entre las premisas establecidas por la Administración y la conclusión a la que llegó; si consideraba que la resolución adolecía de ª Razonabilidadº se debía establecer que la citada liquidación no funda su decisión en principios constitucionales; y finalmente si consideraba que el acto impugnado no es ª Comprensibleº, la sentencia debía explicar por qué y bajo qué términos consideraba que el acto es incomprensible, es decir, que no se encuentra redactado en un lenguaje claro, que adolece de oscuridad en sus redacción, dichas cuestiones no se encuentran desarrolladas en la sentencia recurrida, lo cual, una vez más se evidencian el vicio de falta de motivación denunciado, transgrediendo lo previsto en los arts. 76.7 literal 1) de la CRE, 273 del CT y 130 del COFJ.

El Tribunal de instancia rompe las reglas de la lógica en razón de que su decisión no contiene una premisa normativa por lo cual, llevó al Tribunal a adoptar una decisión por demás discrecional y arbitraria, puesto que no existe el análisis entre los hechos con las normas aplicadas al caso y la conclusión de la subsunción de estos. El Tribunal se ha limitado a establecer que la glosa impugnada adolece de motivación, sin subsumir ese hecho a norma alguna, por lo cual, la decisión a la que arribó a toda luz resulta discrecional.

Señala que la infracción es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, en tanto y en cuanto, el Tribunal de instancia hace caso omiso a los parámetros previstos para establecer si una decisión se encuentra o no debidamente motivada, lo cual lo cual evidencia la falta de lógica del razonamiento empleado por el órgano jurisdiccional, aún más llegar a una conclusión como la que abordó en sentencia sin fundamento alguno.

Solicita se case la sentencia de mayoría emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Quito, y se dicte la que en derecho corresponda,

4.4. Contestación al recurso de casación por la parte actora.- La compañía HERDOÍZA CRESPO CONSTRUCTORES, dentro del término concedido por el Conjuez de la Sala, da contestación al recurso del SRI en los siguientes términos:

4.4.1. Sobre la glosa ingresos por USD 31.318.372,58 y gastos por USD 27.043.767,82 por el

vicio de falta de motivación, señala que, la recurrente basa su impugnación en dos problemas, el primero afirma se enmarca en que los ingresos y costos planillados en el ejercicio fiscal 2010 (de octubre a diciembre del 2010], por efectos de la resolución No.08.G.DSC.010 emitida por la Superintendencia de Compañías, fueron registrados en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2011, en una cuenta que afectó directamente al patrimonio, es decir una cuenta que no entró a formar parte de la conciliación tributaria a efectos de establecer la base imponible del IR del ejercicio 2011 [ingresos y gastos no tributados], sin embargo pese a no haber tributado en el ejercicio fiscal 2012 realizó un reverso de dichos valores, en razón de no ver duplicados dichos ingresos. Para el recurrente el segundo problema versa respecto de que *ª los ingresos y costos planillados en el ejercicio 2011 fueron registrados en una cuenta financiera que afecta directamente al patrimonio, sin haber sido registrada tributariamente*º .

Lo correctamente aplicable a la falta de motivación (causal 3) es que de la revisión de la sentencia se desprenda que existen vicios por falta de requisitos exigidos en la ley o a su vez exista contradicción o incompatibilidad en su parte dispositiva. Sin embargo, queda en evidencia que la recurrente lo que busca es que se revisen nuevamente los hechos. Es decir, que a través de la impugnación esa Sala se pronuncie sobre los dos problemas en que se basa la recurrente: "el primero: los ingresos costos planillados en el ejercicio 2010 (de octubre a diciembre) y declarados en el ejercicio 2011 en razón del ajuste financiero realizado en virtud de la citada Resolución emitida por la Superintendencia de Compañías y finalmente reversados en el ejercicio fiscal 2011 (...); y el segundo: los ingresos y costos planillados en el ejercicio fiscal 2011 fueron registrados en una cuenta financiera que afecta directamente al patrimonio, sin haber sido registrada tributariamente.º

En la especie, el recurrente, no ha determinado con claridad de qué manera el juzgador en aspectos concretos incurrió en la falta de motivación en la decisión de la sentencia, así mismo, tampoco específica de qué manera el fallo dictado es contradictorio e incompatible, pues lo que el recurrente plasma en su recurso de casación es una síntesis de hechos sobre los que no versa la sentencia y sobre los cuales busca un pronunciamiento por parte de su autoridad; además, respecto de la supuesta falta de motivación que alega la recurrente, toda sentencia debe ser motivada, esto es, contener las razones o fundamentos para llegar a una

conclusión.

Cita la sentencia 112-2003 de la Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Suprema de Justicia que señaló los requisitos que ha de reunir la motivación y advierte que, la recurrente no ha desarrollado en su recurso que exista inobservancia alguna de dichos requisitos, y que al ser el recurso de casación formal, extraordinario y específico quien recurre debe establecer los límites dentro de los cuales debe pronunciarse la casación pues la casación de oficio no cabe. Los límites sobre los que se pronunció la recurrente se refieren a hechos que no forman parte de la sentencia, pero incluso si formaran parte de ella, lo cual no es el caso, deberían haber invocado una causal diferente, es decir, la causal 4ta. del art. 3 de la Ley de Casación, esto es: ª Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litisº

En definitiva, resulta evidente que lo que la recurrente busca es que se revisen nuevos hechos y que a través de esta casación el Tribunal se pronuncie sobre hechos que no forman parte de la sentencia. Por todo lo expuesto, solicitamos se ratifique la sentencia de fecha 5 de febrero de 2019 respecto de la ª *glosa ingresos por USD 31.318.372,58 y gastos por USD. 27.043.767,82 por el vicio de falta de motivación (¼)*º emitida por el Tribunal de instancia, pues queda demostrado que dichos hechos que se buscan revisar no forman parte de la sentencia

4.4.2. Respecto a la glosa: ª gastos por impuestos diferidos por USD. 829.683,23º, que también es alegada por el caso quinto, por falta de motivación, considera que la recurrente denuncia que el yerro en la sentencia radica en: 1) la decisión tomada por el Tribunal no establece qué parámetro de motivación incumplió la glosa impugnada; 2) La decisión de instancia es discrecional al no contener un presupuesto motivo en el cual se basa. Respecto de la primera razón aducida por la recurrente, resulta esencial enfatizar que dentro del considerando 4.8 de la sentencia se cita textualmente la explicación que da la Corte Constitucional respecto de lo que se entiende por motivación de los actos, en referencia al requisito de la lógica, invoca la sentencia No. 063-14-SEP-CC, caso No. 0522-12-EP del 9 de abril de 2014, y expone que al hablar del alcance del requisito de la lógica, sin duda, parte fundamental de éste es que se haya tomado en consideración los hechos y el derecho. Al

respecto, dentro del mismo considerando 4.8 el Tribunal establece que no existe claridad en los hechos y que además no se utiliza normas jurídicas a través de la cual el SRI haya motivado su actuación, incumpliendo el parámetro de lógica establecido por la Corte Constitucional, puesto que el acto administrativo no se encuentra conformado por premisas fácticas y jurídicas, las cuales deben guardar coherencia entre sí, así como con la decisión final a la cual se arribe.

Respecto de la segunda razón aducida por la recurrente, sobre la discrecional con que ha actuado el Tribunal al no contener un presupuesto normativo en la cual se base, resulta irrisorio que la AT mencione que la sentencia no contiene un presupuesto normativo en el cual basarse, cuando de la simple lectura del considerando 4.8 se puede visualizar claramente las normas que se infringen por la falta de motivación del acto administrativo. Resulta evidente que se viola rotundamente las normas expresas referentes al derecho a la defensa y al debido proceso (art. 76.7 de la Carta Magna), en el cual también establece la obligación de la motivación de los actos administrativos y lo acertado que estaba el Tribunal de instancia al establecer que se ha inobservado el art. 103.2 del Código Tributario por cuanto el acta de determinación impugnada, carecía de claridad en los hechos y falta de fundamentación en normas, ergo, de motivación.

Por lo expuesto solicita se ratifique la sentencia de 5 de febrero de 2019.

5.- Problema Jurídico

Determinar si conforme los recursos de casación interpuestos por ambas partes, la sentencia ha incurrido en los siguientes vicios:

A) Recurso de Casación de la compañía Herdoíza Crespo Construcciones S.A.- Por la causal primera: i) Glosa (3.8.1.1.) ª Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por el pago de un bono de cumplimiento al representante legalº : por la falta de aplicación del art. 139 del Código Tributario, 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 75 y 76 de la CRE, 23, 25 y 130 del COFJ. **Por la causal**

tercera: **ii) Glosa (3.8.2.1.) ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº :** por la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, violentado el art. 115 del Código de Procedimiento Civil y como consecuencia de ello, la falta de aplicación del art. 10.7 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vinculando a la infracción referida la violación de la NIC 8 sin referir cargo alguno. **iii) Glosa (3.13.2) ª Ganancia en valoración de accionesº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del CPC que condujo a la equivocada aplicación del art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, vinculando además como normas infringidas sin cargo los arts. 75 y 76 de la Constitución de la República del Ecuador, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial. **iv) Glosa (3.14) ª Deducción por incremento neto de empleoº :** por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del CPC que condujo a la equivocada aplicación del art. 10 numeral 9 de la LRTI. **Por la causal quinta:** **v) Glosa (3.13.1) ª Ingresos por obra NIIFº :** por la adopción de decisiones contradictorias en la sentencia.

B) Recurso de Casación del director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.- **Por la causal quinta:** Por el vicio de falta de motivación **vi) Glosa (3.7.1) ª ingresos por USD 31 Â318.372 y gastos por USD 27Â043.767,82º . vii) Glosa (3.13.5) ª Por gastos de impuestos diferidos USD 829.683.23º** infringiendo los arts. 76.7 literal l y 82 de la Constitución, 273 del CT y 130 del COFJ.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. Los recursos de casación se fundamenta en las causales primera, tercera y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación que establecen:

> **Art. 3.-** *ª Causales.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: 1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositivaº . (¼) 3ra.*

*Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto; (¼) 5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles*º .

6.1.1. La **causal primera** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. De configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante revalorar las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.1.2. Respecto a la **causal tercera** la doctrina señala que, se puede concluir que, no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión cómo fue que el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpretó erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

6.1.3. La **causal quinta** 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: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles

6.2. Doctrina sobre los vicios denunciados.- El vicio denunciado tanto por el actor como del demandado, es la **falta de aplicación** de normas, sobre lo cual, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, *sostiene que:*

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº , por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto (¼) ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentenciaº .*

Los recursos de casación se han interpuesto con fundamento en que la sentencia no cumple con el requisito de la **motivación**. Se trata de uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas; y, en la **adopción de decisiones contradictorias**, respecto del que, el autor Luis Cueva Carrión en su obra ª La Casación en materia civilº (Ediciones Cueva Carrión. Ecuador. 2011, pág. 330) en lo referente a las decisiones contradictorias o incompatibles, manifiesta: *ª La sentencia es pieza fundamental que pone fin a la instancia o al proceso, según el caso, en ella se decide sobre los fundamentos de hecho y de derecho que constituyen la parte vertebral de todo juicio y su razón de ser; por lo tanto, debe ser redactada en forma clara, precisa, sin hacer uso de frases oscuras o indeterminadas; las decisiones que en ella se adopten no pueden ser incompatibles entre sí, ni contradictorias, de serlo, se tornaría difícil, imposible quizá, ejecutarla. Toda la sentencia debe guardar armonía y congruencia entre sus partes y con el proceso.º*

Normas de derecho infringidas según las partes recurrentes.- Los recurrentes manifiestan que se han violentado las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

*"**Art. 75.-** Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley."*

*"**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: h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra. 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" .*

*"**Art. 82**.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes."*

Código Tributario

*"**Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.-** Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (¼) **2.** Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se*

haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º

ª Art. 273.- ***Sentencia.-*** *Concluida la tramitación, el Tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la Resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.º*

Código Orgánico de la Función Judicial

ª Art. 23.- Principio de tutela judicial efectiva de los derechos.- *La Función Judicial, por intermedio de las juezas y jueces, tiene el deber fundamental de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen esa calidad, cualquiera sea la materia, el derecho o la garantía exigido.º*

ª Art. 25.- Principio de seguridad jurídica.- *Las juezas y jueces tienen la obligación de velar por la constante, uniforme y fiel aplicación de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado y las leyes y demás normas jurídicas.º*

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: 1. Cuidar que se respeten los derechos y garantías de las partes procesales en los juicios; 2. Velar por una eficiente aplicación de los principios procesales; 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; (¼)º

Código de Procedimiento Civil

*ª **Art. 115**.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. El juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas.º*

Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 10.- Deducciones.-** En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: (¼) **7.-** La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento; **9.**- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obraº. (¼) Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100%*

adicional, por el ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se haya mantenido como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.º

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

Art. 46.- Conciliación Tributaria.- *Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas natrales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria.*

*ª **Art. 262**.- Actas de determinación.- Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos se levantará la correspondiente acta borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo. Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos: (¼) 8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria. 9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas. (¼) A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados total o parcialmente de conformidad con el artículo 49 del Código Tributario, mediante la presentación de una declaración sustitutiva, y/o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria. (¼) El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14. (¼)º*

Norma Internacional de Contabilidad No. 8

*ª **19.- (b)** cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente. (¼) **23**.- Cuando sea obligatoria la aplicación retroactiva en función de lo establecido en los apartados (a) y (b) del párrafo 19, el cambio en la política contable se aplicará retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado.º*

7. RECURSO DE CASACIÓN DE LA COMPAÑÍA HERDOÍZA CRESPO CONSTRUCCIONES ahora SUDINCO S.A. ± Si bien es cierto, los recurrentes han interpuesto sus recursos en el orden que estiman conveniente y lo señala la Ley de Casación, esta Sala siguiendo una lógica jurídica, atenderá primero la causal 5ta, luego la 3ra y por último la 1ra.

7.1. Análisis de la CAUSAL QUINTA: Que hace relación a que la decisión de instancia no está debidamente motivada, por incongruencia en la parte dispositiva del fallo y ser contradictoria o incompatible, lo que ocasiona su nulidad al tenor de lo señalado en el art. 76.7 literal l) de la Constitución, sobre lo cual tenemos:

7.1.1. Antecedentes doctrinarios.- El doctor Santiago Andrade Ubidia en su libro ªLa Casación Civil en el Ecuadorº (Andrade & Asociados. Fondo Editorial. Págs. 135 y 136) expresa al respecto que:

ª ¼También pueden presentarse vicios de inconsistencia o incongruencia en el fallo mismo, cuando no hay armonía entre la parte considerativa y resolutiva, así lo establece la causal quinta, que prevé defectos en la estructura del fallo (que no contenga los requisitos exigidos por la Ley), al igual que la contradicción o incompatibilidad en la parte dispositiva: debe entenderse que estos vicios emanan del simple análisis del fallo cuestionado y no de la confrontación entre éste, la demanda y la contestación, ya que en esta última hipótesis estaríamos frente a los vicios contemplados en la causal cuarta. El fallo casado será incongruente cuando se

contradiga a sí mismo, en cambio será inconsistente cuando la conclusión del silogismo no esté debidamente respaldada por las premisas del mismo. El recurrente deberá efectuar el análisis demostrativo de la incongruencia o inconsistencia acusadas a fin de que el tribunal de casación pueda apreciar si existe realmente o no el vicio alegado" (El subrayado corresponde a esta Sala)

7.1.2. Respecto de la **glosa (3.13.1) "Ingresos por obra NIIF",** el recurrente señala que en la sentencia se han adoptado decisiones contradictorias, puesto que si la glosa principal que comprendía también el concepto de ingresos por obra NIIF, fue dejada sin efecto conforme se advierte en el numeral 4.1. de la sentencia, al tratar el concepto de ingresos por Obra NIIF, por el particular "orden" del acto administrativo, en la sentencia en su punto 4.7 decide confirmar este concepto, denuncia para lo cual se considera lo siguiente:

a) Sobre esta glosa (3.13.1) en la sentencia textualmente se dice: *"**4.7.** Ingresos por obra NIIF y ganancia en valoración de acciones.- La actora se limita a afirmar que existe un error en el formulario 101 y que impugna los numerales 3.13.1 y 3.13.2 del acta de determinación, sin dar mayor explicación o fundamento a su impugnación, por lo cual en aplicación al art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial el cual consagra el principio dispositivo, el cual debe ser observado por este Tribunal y ante la falta de sustento en la impugnación realizada, este Tribunal no puede pronunciarse sobre la impugnación realizada por la actora, en consecuencia se confirma las diferencias contenidas en los numerales citados."*

b) En tanto que en la glosa (3.7.1) Reconocimientos de ingresos y costos en las empresas de construcción, se afirma: *"**4.1.** Glosa ingresos por US$ 31Â318.372,58 y gasto diferido US$ 27Ø43.767,82.- (¼)De la evidencia procesal constante en el juicio, concretamente del análisis de la contabilidad, realizada por los peritos contables, conforme lo citamos en este considerando, y del propio acto impugnado, se desprende que la provisión realizada por la actora corresponde a ingresos no gravados, para el ejercicio 2011, visto que correspondía a avances de obra cuyos soportes eran planillas no aprobadas aún por el contratante de la actora, de allí que se cumple el presupuesto establecida, en norma que determina que tales ingresos no son gravables para el ejercicio 2011 sino 2012. En consecuencia, por las razones expuestas se concluye que los ingresos glosados por la Administración Tributaria no*

eran gravables para el año 2011, conforme lo dispuesto en los artículos 2, 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; por lo tanto, se acepta la alegación de la actora y se deja sin efecto la glosa impugnada.º

c) Es sobre estas conclusiones de los jueces de instancia, que se ha propuesto la contradicción en lo resuelto en instancia, entendiendo que se trata de glosas conexas conforme la afirmación de la actora en su recurso de casación, respecto de lo cual es importante señalar que, de la revisión de lo resuelto en la ítem 4.7 del fallo, la ratificación de dicha glosa, no deviene del ejercicio jurisdiccional efectuado por los jueces de instancia, sino que es el resultado de una deficiencia en la forma que la actora ha reprochado dicho concepto, el cual bajo los términos del Tribunal, en atención al art. 19 COFJ (principio dispositivo), la falta de sustento en la impugnación, imposibilita el pronunciamiento del Tribunal; en consecuencia de ello, teniendo claro que la causal invocada ataca a la estructura de fallo y no a los razonamientos que llevaron a las conclusiones esgrimidas por cada glosa, de ello, no se advierte la incongruencia alegada por el recurrente lo cual ha ocasionado que el Tribunal de instancia en su sentencia haya tomado una decisión contradictoria y menos aún que la decisión judicial se torne inejecutable, pues la sentencia resuelve cada una de las glosas conforme las alegaciones propuestas de manera independiente.

d) En ese sentido, no es viable que se proponga como causal de casación un vicio de contradicción, cuando los razonamientos que la sustentan, obligaría a esta Sala de Casación verificar los hechos cuestionados y establecer por primera vez la correlación de las referidas glosas, pues es un aspecto que debió ser advertido por el actor recurrente y en la sentencia que es la pieza procesal respecto de la cual la Sala Especializada realiza el examen jurisdiccional, a fin de verificar si las conclusiones arribadas son sobre los mismos hechos que previamente ya se habría pronunciado de manera distinta, deficiencia del recurso imputable a la recurrente que no puede ser subsanado en atención a la técnica casacional.

7.1.3. En ese sentido, las conclusiones arribadas por los jueces bajo el argumento del casacionista y a la luz del análisis dentro del límite de la causal invocada no son opuestas o discordantes entre sí, por lo que no se configura el yerro alegado. Con los razonamientos expuestos, se rechaza el recurso de casación propuesto por la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación.

7.2. ANÁLISIS DE LA CAUSAL TERCERA.- Esta casual, según el recurrente se produce por la falta de aplicación de los principios sobre la valoración de la prueba que condujo a la no aplicación de normas sustantivas.

7.2.1. Antecedentes doctrinarios.- *ª ¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro¼º ; (ª La Casación Civil en el Ecuadorº , Andrade Ubidia Santiago; Andrade & Asociados Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).*

7.2.2. El casacionista respecto de las glosas: **(3.8.2.1.)** ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº, **(3.13.2)** ª Ganancia en valoración de accionesº y Glosa **(3.14)** ª Deducción por incremento neto de empleoº, ha señalado que se ha transgredido los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, lo que ha ocasionada la infracción de normas de derecho sustantivo, ocasionado que en sentencia haya sido ratificadas, denuncias que pasan a ser analizadas bajo el siguiente parámetro:

7.2.3. Para demostrar el vicio al amparo de la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: **1.** Identificar de forma precisa el medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia; **2**. Determinar con precisión la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; **3**. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, **4.** La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

7.2.4.- En la verificación del cumplimiento de estos requisitos mínimos, esta Sala

Especializada hace las siguientes consideraciones por cada una de glosas:

7.2.4.1. ª Exceso en el gasto de depreciación de activos fijosº (3.8.2.1.): por la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, violentado el art. 115 del Código de Procedimiento Civil y como consecuencia de ello, se incurre en la falta de aplicación del numeral 7 del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vinculando a la infracción referida la violación de la NIC 8 sin referir cargo alguno.

i) En lo que concierne a la identificación de los medios de prueba que, a su juicio, no han sido valorados en la sentencia: La consulta formulada por la Cámara de Industrias y Producción al Director General del SRI y que fue atendida mediante oficio No. 917012011OCON000185 de 28 de febrero de 2011 (R.O.S 456 de 25 de mayo de 2011), respecto de los ajustes realizados a los estados financieros de las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, y que expresamente señala: *ª ...esta Administración Tributaria manifiesta que las sociedades sujetas al control de las Superintendencias de Compañías y de Bancos y Seguros, aun cuando hayan ya comenzado a manejar su contabilidad con base en las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, deberán sin embargo continuar aplicando las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC y las Normas Internacionales de Contabilidad NIC en los aspectos no contemplados por aquellas, para todos los efectos tributarios. Es decir que, para el ejercicio de conciliación tributaria contemplado en la normativa fiscal, se deberá partir de una utilidad contable que arroje el estado de resultados contabilizado de acuerdo con las NEC. Todo ello hasta que en la legislación tributaria operen las reformas del caso de conformidad con la disposición Transitoria Novena del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Internoº* . (subrayado del original). Por lo que ha dado cumplimiento con este primer requisitoº .

ii) En cuanto al requisito de determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada, el recurrente señala que la infracción recae en el art. 115 del CPC (transcrita previamente), acusada como infringida respecto del vicio de falta de aplicación, por lo cual pretende casar la sentencia especialmente respecto del primer precepto contenido en ella, esto es: ª *La jueza o el juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidasº* . Por lo cual también se ha verificado el cumplimiento de este requisito.

iii) Sobre la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo, debemos partir de su concepción doctrinaria, por lo que al respecto de la valoración en conjunto de las pruebas Humberto Murcia Ballén, citando a Manuel Toboada Roca, manifiesta: *ª La apreciación conjunta de la prueba es aquella actividad intelectual que realiza el juzgador de instancia analizando y conjugando los diversos elementos probatorios suministrados por los litigantes, y en virtud de cuya operación llega al convencimiento de que son ciertas algunas de las respectivas alegaciones fácticas de aquéllas en las que se basan sus pretensiones o defensas, o no logra adquirir ese convencimiento necesario para fundamentar su fallo estimatorio de ellasº* ; (ª Recurso de Casación Civilº, (Bogotá: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, quinta edición, 2015), pág. 400); es decir, por cómo se encuentra redactado el art. 115 del CPC por el principio de la unidad de la prueba, el acervo probatorio obrante del proceso forma una unidad y, como tal, debe ser examinado y valorado por el juez de la causa, confrontando las diversas pruebas (documentos, exhibiciones, inspecciones, pericias, instrumentos informáticos, etc.) para señalar su concordancia o discordancia y concluir sobre el convencimiento que de ellas se forme; por lo tanto, la apreciación conjunta de las pruebas comporta la necesidad de poner el resultado de unos medios de prueba con los otros, de suerte que un medio de prueba no puede valorarse individualmente y desconectado de los demás medios probatorios practicados.

iv) Bajo esta postura, tenemos que el recurrente alega que, en la sentencia los jueces erróneamente parten de la premisa de que la empresa por haber realizado el recálculo de depreciación en aplicación obligatoria de las NIIFÂ, reconoció un error (lo cual, dice, no responde a la realidad); pues señala que, estando la compañía obligada a aplicar las referidas normas, sus balances y resultados constituyen la base a partir de la cual se aplican las normas relativas a la conciliación tributaria, por lo que, mal pueden establecer diferencias por exceso en la depreciación de activos, pues el cambio de política contable obligaba a aplicar retroactivamente la depreciación, por tanto se ha omitido valorar la prueba consistente en la absolución dada por el entonces Director General del SRI ante una consulta de la Cámara de Industrias, con lo cual decide que existe exceso de depreciación, dando como resultado que una parte de la depreciación en ningún momento pueda ser atribuida a gasto con efecto deducible.

v) En definitiva, el recurrente refiere que los juzgadores no valoraron la absolución de

consulta de la Cámara de Industrias al SRI, al concluir que existe exceso de depreciación en los activos fijos, sin que vincule jurídicamente la absolución de consulta que conllevó a la aplicación de ajustes a los estados financieros con el cumplimiento tributario, puesto que, si bien la auditada en dicho ejercicio fiscal se encontraba dentro del proceso de adopción de NIIF (transparencia financiera empresarial), ello no incide en los resultados tributarios para el 2011 conforme la ley vigente para las depreciaciones (art. 10.7 LRTI), pues esta Sala estima que sus alegatos están encaminados a que (valoración probatoria) la deducibilidad total de la depreciación como consecuencia del ajuste efectuado con ocasión de la adopción de las Normas internacionales de información financiera, lo cual constituye un ejercicio exclusivo jurisdiccional de instancia y no cabe revisarse en sede casacional.

vi) Esta Sala de Casación luego de revisar la sentencia en la decisión de esta glosa, advierte que, lo controvertido era, como lo señala la casacionista, los ajustes de depreciación de los activos fijos, pues dentro de sus afirmaciones, conforme el informe de avalúo con enfoque NIIF, aplica una depreciación acelerada, por lo que, la prueba de la absolución de consulta no se enmarca dentro del presupuesto del art. 116 CPC, esto es que *ª Las pruebas deben concretarse al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicioº* ; y del extracto de la absolución de consulta (a la que acusa de no haber sido considerada) se desprende que, se remite al ejercicio de la conciliación tributaria contemplada en la normativa, según el estado de resultados ª hasta que en la legislación tributaria operen las reformas tributariasº, lo que significa que, aún aplicando la absolución de la consulta, no cambiaría la decisión de instancia, pues aquella se remite a la ley tributaria, si al caso, reformara la metodología en la depreciación de activos, lo cual evidentemente no ha ocurrido; con lo cual, no prospera el tercer requisito del test de procedencia fijado por esta Sala, es decir, la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba; pues de la sentencia no se observa que el juzgador haya incurrido en el referido error de derecho.

vii) Al no prosperar la acusación de falta de valoración de la absolución de la consulta, mal cabe que se analicen los demás elementos de la proposición jurídica del recurso planteado, es decir el efecto ª carambolaº en la violación indirecta de las normas sustantiva (art. 10.7 de la LRTI) ni lo preceptuado en la NIC 8, norma que además no ha sido propuesto con algún vicio y que está directamente relacionada con la transgresión del precepto jurídico de valoración de

la prueba acusado, lo cual conforme se ha dejado expuesto no se ha configurado en la sentencia recurrida; por tanto, tampoco se cumple el cuarto requisito para que se configure el yerro contemplado por la causal 3.

7.2.4.2. Glosa ª Ganancia en valoración de accionesº (3.13.2): La recurrente alega la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del CPC que condujo a la equivocada aplicación del art. 46 del Reglamento de la LRTI, vinculando además como normas infringidas a los arts. 75 y 76 de la CRE y 130.4 numeral 4 del COFJ, para lo cual se considera:

i) En lo que concierne a la identificación de los medios de prueba que, a su juicio, no han sido valorados en la sentencia: Informe pericial de la Ing. Leslie Tejada, por lo que, esta Sala considera se ha dado cumplimiento con el primer requisito.

ii) En cuanto al requisito de determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada, el recurrente señala que la infracción recae en la falta de aplicación del art. 115 del CPC, sin que en ella se identifique si el precepto jurídico de valoración de la prueba es ª por no haber sido apreciada en conjuntoº, o ª no aplicar las reglas de la sana críticaº; en ese sentido, al no haberse individualizado respecto de cual se debe efectuar el análisis esta Sala de Casación, nos encontramos imposibilitados de analizar la supuesta deficiencia en el examen de esta glosa y peor aún si con los argumentos del recurso, esto es que la recurrente efectúa su denuncia con base en la importancia de la prueba -*Informe pericial*- para demostrar que: *ª el valor de US$ 212.918,99 fue incluido en el casillero informativo de ª Otras rentas exentasº siendo este casillero solamente informativo, sin afectación a la base imponible. Advirtiendo que, además este valor también fue incluido en el casillero 805 de la conciliación tributaria ª 100% Otras Rentas Exentasº que sí afecta a la base imponible, por lo que no existe la duplicidad que argumentó la Administración Tributaria y que la sentencia no lo aprecia.º* Es decir, en esta glosa, nuevamente cuestiona la apreciación del juez para formar su elemento de convicción lo cual constituye el ejercicio propio del juzgador de instancia de valorar las pruebas, en tanto que, en sede casacional, corresponde verificar si en ese ejercicio se han transgredidos los preceptos jurídico aplicables a la valoración de la prueba, lo cual no se ha justificado en el recurso de casación, pues si bien señala que ha sido inobservado de forma inmotivada, da a entender que en la sentencia se ratifica esta glosa por

inexistencia de documentos que permitan verificar su alegaciones, esto es que no hay la duplicidad referida.

iii) Continúa su recurso señalando que, *ª El informe de la perito Leslie Tejada, designada con ocasión de la diligencia de Inspección Judicial, es inmotivadamente no considerado en este acápite de la sentencia, a pesar de ser muy claro, por lo que la sentencia, en esta parte, carece de motivación.º* ; es decir dentro del caso tercero cuestiona la carencia de motivación al resolver esta glosa, producto de la inobservancia del informe pericial, no obstante revisado el acápite 7 del fallo de instancia, se puede observar que los jueces de instancia manifiestan sobre esta glosa: *ª La actora se limita a afirmar que existe un error en el formulario 101 y que impugna los numerales 3.13.1 y 3.13.2 del acta de determinación, sin dar mayor explicación o fundamento a su impugnación, por lo cual en aplicación al art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial el cual consagra el principio dispositivo, el cual debe ser observado por este Tribunal y ante la falta de sustento en la impugnación realizada, este Tribunal no puede pronunciarse sobre la impugnación realizada por la actora, en consecuencia se confirma las diferencias contenidas en los numerales citados.º* (subrayado fuera de texto).

iv) En ese contexto, las alegaciones efectuadas no corresponden a la causal invocada por la recurrente, y no es parte de la función jurisdiccional y de esta Sala de Casación indagar sobre la intención o expectativa del recurrente; pues, se trata de errores de fondo en la interposición del recurso que, no pueden ser subsanados dado el carácter extraordinario y dispositivo del recurso de casación, por lo que, en atención a la técnica casacional no se puede verificar la infracción alegada respecto del medio de prueba.

v) En virtud de que no se ha cumplido con el requisito de la demostración lógica jurídica en que se ha transgredido la norma de valoración del medio probatorio en el test de aplicación de esta causal utilizado por esta Sala de Casación, cabe señalar que tampoco se cumple el efecto ª carambolaº que como último requisito se ha señalado para el análisis de la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, la equivocada aplicación del art. 46 del Reglamento LRTI, norma que no fue abordada en el análisis de la sentencia, por tanto si no fue aplicada menos puede sustentarse una equivocación, lo cual corrobora el error en la proposición jurídica de la causal invocada.

7.2.4.3. Glosa (3.14) ª Deducción por incremento neto de empleoº: por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil que condujo a la equivocada aplicación del art. 10.9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

i) En lo que concierne a la identificación de los medios de prueba que, a su juicio, no han sido valorados en la sentencia: Informe pericial de la Ing. Leslie Tejada, en lo concerniente a esta glosa. Por lo que ha dado cumplimiento con este requisito.

ii) En cuanto al requisito de determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada, el recurrente señala que la infracción recae en la **falta de aplicación** del art. 115 del CPC, al igual que en el caso anterior, no se identifica si el precepto jurídico sobre valoración de la prueba sea ª apreciada en conjuntoº, o ª por transgredir las reglas de la sana críticaº; en ese sentido, al no haberse individualizado respecto de cuál vicio se debe efectuar el análisis, nos encontramos imposibilitados de analizar la supuesta deficiencia en el examen de esta glosa; peor aún si en los argumentos del recurso de casación, la recurrente funda su denuncia en que: *ª la Administración Tributaria lo que hizo al momento de establecer el incremento neto de empleo, es restar doblemente a los trabajadores que permanecieron más de 180 días en su puesto y los que salieron en el año 2011, con lo cual el incremento neto de empleo se ve reducido notablemente con la forma de cálculo adoptada por la Administración Tributaria en virtud de lo establecido en el reglamento. Este error en la fórmula de cálculo del incremento neto lo hace notar la perito Leslie Tejada en su informe, sin que nada de ello haya sido analizado en la sentencia de mayoría, por lo que advertido que el incremento no ha sido aplicado por el SRI conforme a la norma legal, Ia glosa debió ser dejada sin efectoº .* A renglón seguido concluye*: ª la errónea aplicación de la disposición legal por parte de AT y por el Tribunal en su sentencia, deriva de la confusa redacción de la norma reglamentaria incorporada en el Art. 46, numeral g del Reglamento de aplicación de la ley, norma reglamentaria que, como se ha dicho, no está contemplada ni remitida en la ley.º* (El subrayado nos corresponde).

iii) En atención a lo aseverado por la recurrente, esta Sala Especializada, evidencia que el cuestionamiento se hace no solo a los hechos sino también al presupuesto normativo, por lo cual nuevamente se recuerda al recurrente, que el recurso de casación es extraordinario y

dispositivo por tanto debe ser propuesto con arreglo a la técnica casacional prevista para cada uno de las causales, es así que, reiteramos que sobre el caso tercero corresponde verificar si se han transgredidos los preceptos jurídico aplicables a la valoración de la prueba, y en el caso la propia sentencia señala que el SRI soporta la glosa: *ª(¼) en la información de la compañía de la cual se desprende que varios empleados contratados en el 2011 no cumplieron el tiempo establecido ni bajo las condiciones establecidas en el art. 46 numeral 9 del Reglamento¼ visto aquello tenemos que la Litis se traba sobre la aplicación de normas de derechoº*.

iv) De la transcripción del recurso de casación se desprenden dos cuestionamientos: 1) El informe pericial deja en evidencia el error de cálculo del incremento neto en el que ha incurrido la administración tributaria en el acto impugnado y, 2) Que este error reiterado en la sentencia deriva de la confusa redacción de la norma reglamentaria incorporada en el art. 46.9 del RLRTI. Lo que deja en clara evidencia que lo pretendido es que se realice un análisis jurídico de la norma reglamentaria señalada, lo cual es un despropósito por la causal 3 del art. 3 de la Ley de Casación, lo que vuelve ilógica y anti jurídica la supuesta valoración del medio de prueba que reclama.

vii) En virtud de que no se ha cumplido con el requisito de la demostración lógica jurídica en que se ha transgredido la norma de valoración del medio probatorio en el test de aplicación de esta causal utilizado por esta Sala de Casación, cabe señalar que tampoco se cumple el efecto ªcarambolaº que como último requisito se ha señalado para el análisis de la causal 3 del art. 3 de la Ley de Casación, pues si bien se ha señalado como vicio la equivocada aplicación del art.10.9 de la LRTI, la deficiencia en la proposición jurídica del recurso, no permite establecer si por esa infracción, aquella norma de naturaleza sustantiva se transgredió.

7.2.4.4. Por todo lo expuesto, en relación a las glosas confirmadas: **(3.8.2.1.)** ªExceso en el gasto de depreciación de activos fijosº, **(3.13.2)** ªGanancia en valoración de accionesº y **(3.14)** ªDeducción por incremento neto de empleoº, impugnadas por el caso 3 del art. 3 de la Ley de Casación, encontramos que el Tribunal de instancia, no ha transgredido los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, y tampoco se ha producido violación de normas de derecho sustantivo, por lo que se confirma la sentencia recurrida.

7.3. ANÁLISIS DE LA CAUSAL PRIMERA.- La compañía actora, señala que en la sentencia respecto de la glosa **(3.8.1.1.)** ª Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por pago de bono de cumplimientoº al ratificar el argumento del SRI, esto es, el bono constituyó un anticipo de dividendos para glosar el pago, sin considerar que para emitir la glosa cambió la motivación del cargo formulado inobservando el procedimiento establecido en la determinación tributaria, ha incurrido en la **falta de aplicación** de los arts. 139.2 del Código Tributario, 262 del Reglamento LRTI, 75 y 76 de la CRE, así como del 23, 25 y 130 del COFJ; para verificar la alegada infracción se hace el siguiente análisis:

7.3.1. Teniendo en cuenta que esta causal parte de la aceptación de los hechos probados en la sentencia, los mismos que no pueden ser revalorizados y se entiende que las partes están conformes con ellos, respecto de la glosa, se tiene por cierto y probado: **i)** No es controvertido que la glosa se levanta por no haber probado el hecho económico. **ii)** Procesalmente no existe sustento documental que respalde el monto y el pago de la suma de USD$ 1Â538.470 en favor del gerente general de la empresa, quien además es su mayor accionista. **iii)** No se ha justificado que el referido gasto sirvió para la obtención, mantenimiento y mejora de ingresos de fuente ecuatoriana. **iv)** Tampoco se justificó que el bono sea pagado a otros empleados como una política empresarial.

7.3.2. De la sentencia recurrida, se tiene que: *ª de acuerdo al numeral 3.8.1.1 del acta impugnada, el fundamento de la glosa al pago realizado al gerente de la empresa, a decir de la Administración, no se ha probado el hecho económico, por lo cual no se lo reconoce el gasto, invoca el art. 17 del Código Tributario para sustentar dicho cargo. Ante tales alegaciones debemos decir, que la supuesta modificación entre lo dicho por la administración en el acta borrador, como sustento de la glosa que analizamos, no invalida el acta de determinación final, puesto que es éste el acto administrativo que contiene la facultad determinadora, conforme lo dispuesto en los arts. 68 y 91 del Código Tributarioº .* (El subrayado nos corresponde)

7.3.3. Con esta aseveración ha entrado a verificar jurídicamente, si la compañía actora ha justificado o no el hecho económico (art. 17 del CT) con base en la afirmación del SRI de que

en esencia, no se trata de un bono de cumplimiento, sino de un adelanto de utilidades, pues ha referido no existe un parámetro de cumplimiento del gerente, así como política alguna que sostenga el pago de dicho valor en diciembre de 2011, por lo que los jueces advierten que correspondía a la actora desvirtuar las presunciones de legalidad y legitimidad del acto impugnado (art. 82 CT), ya que en su demanda sostiene que el SRI no le permitió dentro del proceso de determinación presentar documentación que sustente el pago del bono de cumplimiento, de lo cual advierte una vez examinada *ª la evidencia procesal constante en juicioº* lo que ha llevado a concluir que *ª no se ha demostrado que dicho gasto cumpla con los requisitos del art. 10 de la LRTI ni ha logrado desvanecer las presunciones del acta impugnadaº* , con lo cual confirma la glosa.

7.3.4. Esta Sala de Casación observa que, la glosa levantada conforme al acto impugnado, fue consecuencia de la falta de justificación del hecho económico respecto del bono de cumplimiento, sobre el cual alega el recurrente que, no era el hecho por el cual inicialmente el SRI levantó el acta borrador, lo que infringe el art. 262 del Reglamento a la LRTI. El Tribunal de instancia para confirmar el rubro en sede jurisdiccional, establece que la actora no ha logrado justificar documentalmente la deducibilidad del gasto, lo cual constituye un hecho probado el que, por la causal 1 del art. 3 L.C. propuesta, no puede ser desconocido en sede casacional; pues es justamente sobre éste hecho que corresponde efectuar la existencia o no del error de subsunción de las normas de derecho denunciadas.

7.3.5. Adicionalmente se considera que, siendo reprochada por falta de motivación, la norma que regula el procedimiento de determinación tributaria (art. 262 del RLRTI), disposición que si ha sido atendida en la sentencia, ya que, justamente al establecer hechos probados, los jueces afirman que la actora ha incumplido con su deber de demostrar que dicho gasto sirvió para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana; en consecuencia, aún si se aplicaran las normas reglamentarias y constitucionales denunciadas, en nada cambiaría el resultado de la decisión de instancia (la deducibilidad o no del gasto), pues subsiste la falta de justificación de que el gerente general, a la vez accionista (hecho no controvertido), pueda recibir ese tipo de valores.

7.3.6. Tampoco procede la denuncia sobre la falta de aplicación de los arts. 75 y 76 de la CRE

referentes al acceso a la justicia, el derecho a la defensa y la debida motivación de actos administrativos y judiciales, pues bajo la realidad advertida por el Tribunal de instancia es sobre lo que esta Sala debe examinar el error de derecho denunciado; así las cosas, al considerar que el objeto de la glosa es la deducibilidad del gasto (bono de cumplimiento del representante legal de la compañía), esta Sala no puede entrar a analizar el alegado cambio de motivo de la emisión de la glosa, el cual no se encuentra fijado como un hecho probado sobre el cual cabría la aplicación de su contenido mandatorio; lo cual además descarta la posibilidad de que exista un vicio en el procedimiento que afecta al derecho a la defensa, puesto que el hecho de que el gerente ª trabajaba en relación de dependenciaº jamás fue controvertido, por tanto no se obstó su derecho a la defensa, como asevera el casacionista, al pretender que al juzgador de instancia aplique el art. 139.2 del Código Tributario.

7.3.7. Finalmente, sobre la alegada falta de aplicación del art. 130 del COFJ, de la revisión del recurso de casación, no se observa que la compañía haya identificado respecto de que numeral individualiza o desarrollado sustento alguno que justifique su infracción, por lo que, se lo entiende como un mero enunciado dentro de su fundamentación respecto de las normas antes analizadas.

7.3.8. Esta Sala de Casación, deja sentado que, es el error de selección de la causal invocada la que ocasiona que se deseche el recurso de casación respecto de esta glosa, pues se advierte que la norma invocada por el recurrente no es trascendente en la solución de la causa, razón suficiente para rechazar el recurso,

8. RECURSO DE CASACIÓN DEL DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.-

8.1. La administración tributaria, propone su recurso de casación por la causal 5 del art. 3 de la Ley de Casación, alegando la falta de motivación de la sentencia en relación a las glosas **(3.7.1)** ª ingresos por USD 31Â318.372 y gastos por USD 27Â043.767,82º y **(3.13.5)** ª Por gastos de impuestos diferidos USD 829.683.23º infringiendo los arts. 76 numeral 7 literal l) y 82 de la Constitución, 273 del Código Tributario y 130 del Código Orgánico de la Función

Judicial; denuncias que pasan a ser analizadas bajo las siguientes consideraciones:

8.1.1. Precedentes constitucionales.- Sobre la motivación, la Corte Constitucional, a través de sus sentencias de carácter vinculante ha manifestado: *ª Para que determinada resolución se halle correctamente motivada es necesario que la autoridad que tome la decisión exponga las razones que el Derecho le ofrece para adoptarla. Dicha exposición debe hacérsela de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados. La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión. Una decisión, por último, debe gozar de claridad en el lenguaje, con miras a su fiscalización por parte del gran auditorio social, más allá de las partes en conflicto.º* (caso No. 1212-11-EP). Es de anotar que la Corte Constitucional, ha señalado que existe una argumentación jurídica suficiente, si la estructura mínimamente está integrada por: (i) Una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) Una fundamentación fáctica suficiente (sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre del 2021).

8.2. Glosa (3.7.1) ª ingresos por USD 31Â318.372 y gastos por USD 27Â043.767,82º .- El cuestionamiento de este rubro por ingresos, lo efectúa el SRI en cuanto a que en la sentencia el Tribunal A quo, para resolver el litigio limita su análisis a los ingresos provisionados en el ejercicio fiscal 2011, por planillas no aprobadas y no facturadas, olvidando los ingresos planillados en el 2010 (meses de octubre a diciembre) y declarados en el año 2011 y que en razón del ajuste financiero con ocasión de la Resolución de la Superintendencia de Compañías Nro. 08.G.DSC.010, fueron reversados en el ejercicio fiscal 2011, lo que ocasionó que no sean tributados en el ejercicio fiscal 2011 ni en el 2010, y que sin ningún sustento normativo concluye que, los ingresos planillados en el ejercicio fiscal 2011 no se constituye en renta gravada para efectos de este ejercicio fiscal.

De la sentencia (punto 4.1), se advierte que: **i)** La alegación de la actora sobre los ingresos por US$ 31Â318.372,58 y gastos diferidos US$ 27Â043.767,83, es que los valores establecidos por la AT no proceden, puesto que la empresa ejecuta sus trabajos de obras civiles en relación a las condiciones técnicas, cronogramas, cantidades de obra y presupuestos referenciales de trabajo conforme a los contratos con el MTOP y ser el método contable aplicado por la actora

el de ª porcentaje de terminación o avance de obraº para sus registros contables (conforme el art. 28 de la LRTI vigente al 2011) y en aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11, la empresa una vez ejecutados los trabajos emite las planillas de avance de obra, luego los contratantes realizan un examen del trabajo ejecutado, se aprueba las planillas, y solo allí se emite la factura, para el registro contable con efecto tributario, reconociéndose en ese momento el gasto relacionado a dicho ingreso, y solo en ese momento se emite el comprobante de retención por parte del cliente, de allí que financieramente se reversa la provisión registrada con la planilla de avance de obra, emitida en forma previa a la aprobación. Que no cabe dicha glosa pues no se ha dado la percepción del ingreso, este solo se produce cuando se paga la factura y no con las planillas de avance de obra.

ii) Por su parte el SRl en el acta impugnada sostiene que, corresponden a ingresos generados de las planillas de avance de obra elaboradas por el fiscalizador de la compañía, que en relación a dichos ingresos se registró costos por un valor de US$ 27054.056,26 y que sólo constituyen ajustes a los estados financieros, sin que se tribute por los mencionados ingresos en dicho ejercicio económico. Manifiesta que, si un ingreso del que se beneficia la compañía puede ser medido de manera fiable y está ligado a la prestación del servicio, ya no se trata de una provisión sino de un reconocimiento de un ingreso real, por lo cual la actora debió declarar tales valores provisionados como ingresos se encuentren o no facturados, invoca el art. 28 de la LRTI y el art. 39 de su Reglamento así como la NIIF 11 párrafo 26.

iii) El Tribunal en concreto señala que en la Litis no se ha controvertido la realidad de la provisión efectuada por la actora, tanto en lo relativo a los ingresos, como a su relación con costos, sino que se circunscribe a dilucidar si la actora debía o no tributar los valores glosados durante el ejercicio 2011.

iv) Para cuyo análisis, establece que: *ª la actora se encontraba obligada a pagar impuesto a la renta, conforme lo establecen los artículos 2 y 8 de la LRTI, y que al ser una empresa constructora debía observar lo dispuesto en el art. 28 de la misma ley, norma que establece la obligación de las empresas constructoras a declarar y pagar el impuesto a la renta conforme los resultados que arroje su contabilidad, aclarando que en las obras de construcción que duren más de un año, pueden escoger sistemas recomendados por la*

técnica contables para el registro de sus ingresos y de sus costos, ya sea bajo el sistema de ª obra terminadaº o el sistema de ª porcentaje de terminaciónº , la actora manifiesta, en su demanda, que se ha acogido al método de avance de obra, aclarando que recibe los ingresos de sus obras cuando sus contratantes emiten factura, luego de un proceso de fiscalización de obra emisión de planillas, aprobación de las mismas y solo luego de ello recibe los pagos finales respectivos, puesto que los valores planillados pueden variar de significativa manera con los valores facturados.º

v) Con base en ese análisis de la normativa tributaria, en la elaboración de su ejercicio argumentativo refiere que ª *el impuesto a la renta recae sobre los ingresos gravados, y que las normas citadas permiten a la actora una forma de registro contable que más se adecue a su realidad económica; por lo tanto, el tema a dilucidar es si existió afectación tributaria por parte de la actora, al realizar las provisión de ingresos y la forma en que dicha empresa aplicó la NIC 11º* , ante lo cual considera oportuno remitirse a los informes periciales, mismos que son coincidentes en señalar que: *ª la actora exhibió documentación contable, concretamente planillas no aprobadas por el Ministerio de Transporte y Obras Públicas en el año 2011, pero que correspondían a obras desarrolladas durante el ejercicio 2011 pero facturadas durante el ejercicio 2012, correspondiendo a la glosa establecida por la Administración Tributaria por Ingresos 2011º*; que textualmente dice: *ª En el ejercicio económico 2012 realizó el reverso del valor registrado en el 2011 y cargó a resultados los valores facturadosº* (subrayado de esta Sala).

vi) El Tribunal de instancia, efectúa un razonamiento del reverso el que se advierte ha sido en aplicación de lo dispuesto en la NIC 11 y en la Resolución de carácter general No. NAC-DGERCGC16-00000138, que, si bien es cierto, es emitida por la Administración Tributaria en marzo del 2016, no podía modificar normativa legal ni reglamentaria alguna, sino que su objetivo era facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de obligaciones tributarias y que *ª basándose en las normas legales vigentes, que debían ser observadas para la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2011, objeto de la controversia en el presente juicio. Cabe mencionar que en el considerando de dicha resolución, la misma coincide con los argumentos expuestos por la actora, en cuanto a la realidad y práctica en el campo de la construcción pues dice: ª Que en la práctica, en los contratos de construcción se presentan*

comúnmente las siguientes etapas: 1) emisión de planillas de avance de obra por parte del contratista; 2) fiscalización y aprobación de planillas por parte del contratante; y 3) emisión de factura del contratista, y pago de las facturas.º Con lo que, y de acuerdo al art. 2 numeral 2 de la misma resolución, se deja en claro que los ingresos de los sujetos pasivos provenientes en contratos de construcción sólo serán gravables cuando, en el caso de que requieran fiscalización de planillas de avance de obra, estas sean aprobadas por los contratantes.

vii) Ello le lleva a señalar que: *ª del análisis de la contabilidad, realizada por los peritos contables, conforme lo citamos en este considerando, y del propio acto impugnado, se desprende que la provisión realizada por la actora corresponde a ingresos no gravados, para el ejercicio 2011, visto que correspondía a avances de obra cuyos soportes eran planillas no aprobadas aún por el contratante de la actora, de allí que se cumple el presupuesto establecida, en norma que determina que tales ingresos no son gravables para el ejercicio 2011 sino 2012.º* En consecuencia, por las razones expuestas el Tribunal de instancia concluye que, los ingresos glosados por la Administración Tributaria no eran gravables para el año 2011, conforme lo dispuesto en los arts. 2 y 28 de la LRTI y deja sin efecto la glosa impugnada.

viii) En cuanto al gasto diferido por US$ 27Ø43.767 advierte que ª *existe una vinculación entre los gastos por dicho valor y los ingresos de la provisión sobre la cual se estableció la glosa que se dejó desvanecida en este considerando, visto aquello y ante la claridad del acto impugnado el cual (fs. 30) textualmente reconoce dicho valor como gasto diferido, por lo tanto, en aplicación del art. 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 3 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138 este gasto se deja sin efecto para el año 2011 visto que la glosa de ingresos a los cuales se vincula el gasto ha sido dejada sin efecto en esta sentencia.º*

8.2.1. De las transcripciones efectuadas, se observa que la conclusión respecto de la glosa recurrida ha sido emitida con sustento en las normas tributarias y así como de la NIIF que se han considerado pertinentes, conforme los reproches formulados por los sujetos procesales y en atención al objeto de la controversia, por lo que, se advierte que, los jueces para desvanecer las diferencias por ingresos y gastos diferidos, establecen una argumentación

jurídica mínima, que se requiere para que esta cumpla con la garantía de la motivación, conforme el criterio rector establecido en la sentencia 1158-17-EP/21.

8.2.2. Así las cosas, no está por demás dejar sentado que, el argumento del SRI para afirmar la deficiencia en la motivación en su recurso de casación parte de un hecho no establecido en la sentencia, esto es la *ª existencia de ingresos provisiones durante el ejercicio fiscal 2010 y que fueron declarados en el 2011, que además fueron reversados en el 2011, no debían ser tributados en el 2011º* (fs.12435), respecto del cual esta Sala no puede pronunciarse, pues por técnica casacional, el análisis de esta causal se remite a los elementos incorporados en la sentencia, por tanto, controvertir nuevos aspectos como el referido, del que no existe alegación alguna en la sentencia deviene en un errado ejercicio del recurso de casación por parte del casacionista. Por las razones expuestas no se configura el vicio expuesto.

8.3. Glosa (3.13.5) ª Por gastos por impuestos diferidos USD 829.683.23º .- El cuestionamiento de este rubro, es que la decisión tomada por el Tribunal A quo no establece qué parámetro de motivación se incumplió en la glosa impugnada y que la decisión tomada por el órgano jurisdiccional es discrecional al no contener un presupuesto normativa que soporte la decisión del controvertido, único aspecto sobre el que se pronunciará esta Sala de Casación.

De la sentencia (punto 4.8) se advierte que: **i)** La actora sostiene que el SRI no consideró como gasto deducibles valores registrados como gastos por impuestos diferidos. **ii)** Los jueces de instancia señalan que: *ª el acto impugnado en su numeral 3.13.5 que contiene la diferencia impugnada, no expresa con claridad no solo los hechos que nacen de la contabilidad de la actora, sino que tampoco cumple con referirse o fundamentarse en norma alguna, que permita a la Administración motivar sus actuaciones, por lo cual se inobserva lo dispuesto en art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República y art. 103 numeral 2 del Código tributario.º* **iii)** Sobre este aspecto, señala que, por tratarse de un tema de motivación, considera imperante referirse a qué se entiende por motivación del acto, por lo cual se remite a dos sentencias de la Corte Constitucional (092-16-SEP-CC y 227-12-EP-CC), a las que considera vinculantes a la fecha de hechos judicializados que fijó como parámetro para el

cumplimiento de la garantía de la motivación como garantía del debido proceso, la existencia de tres requisitos, esto es que sea razonable, lógico y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados.

iv) Bajo este escenario, concluye que *"un acto administrativo debe ser razonable, comprensible y lógico, de tal forma que pueda sustentar los motivos por los cuales aplicó una determinada norma de derecho a los hechos descritos, situación que no acontece en el acta impugnada, respecto a esta glosa, por lo cual se deja sin efecto la misma, en observancia a las normas citadas."*

8.3.1. De las transcripciones efectuadas, se observa que la conclusión respecto de la glosa recurrida, a la luz de la sentencia 1158-17-EP/21 que establece el criterio rector de "estructura mínimamente completa", haciendo relación a las premisas implícitas (sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020), en cuyo párrafo 20, señala que: *"los razonamientos que componen esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo, que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban estar explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien pueden estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto.* (¼)"; en el caso concreto, el Tribunal de instancia al haber establecido que: *"el acto impugnado en su numeral 3.13.5 que contiene la diferencia impugnada, no expresa con claridad no solo los hechos que nacen de la contabilidad de la actora"* , Con lo cual, queda descartado la afirmación del SRI y que constituye el principal sustento de su recurso de casación, esto es: *"que el Tribunal se ha limitado a establecer que la glosa impugnada adolece de motivación, sin subsumir ese hecho a norma alguna, sino que tampoco cumple con referirse o fundamentarse en norma alguna, que permita a la Administración motivar sus actuaciones (¼)"*; lo que le permitió decidir que, tal decisión fue emitida sin ningún respaldo normativo, lo que convierte al acto administrado impugnado en discrecional.

8.3.2. En definitiva, no porque el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, significa que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se

refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino a la explicación razonable y lógica de la decisión adoptada; lo que deja en evidencia la inconformidad del recurrente de lo resuelto en instancia sobre la glosa signada como 33.13.5 en disputa, pero no su falta de motivación. Por las razones expuestas no se configura el vicio expuesto y se lo rechaza sin que ello signifique que esta Sala esté o no de acuerdo con la decisión de instancia, sino que no se ha configurado el error denunciado que refiere a la estructura misma de la sentencia.

Con los análisis realizados con base en los argumentos expuestos, se rechaza el recurso de casación propuesto por el SRI con base en la causal quinta del art. Artículo 3 de la Ley de Casación.

9. Decisión.

9.1. Por los fundamentos expuestos, con fundamento en el art. 16 de la Ley de Casación, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

9.2. NO CASAR el fallo de 5 de febrero de 2019, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del proceso **17510-2015-00468.**

9.3. Conforme a lo señalado en la Ley de Casación, el Tribunal de instancia resolverá la suerte de la caución presentada por la parte actora en instancia para suspender la ejecución del fallo.

9.4. Sin costas.

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

9.6. 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 se casa la sentencia respecto de las glosas recurridas tanto por la compañía actora (causales 1, 3 y 5 del art. 3 de la Ley de Casación), como por la autoridad tributaria demandada (causal 5), puesto que sobre la base de sus alegaciones no se configura ninguno de los vicios propuestos.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

273591869-DFE

Juicio No. 17510-2015-00468

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 2 de octubre del 2025, las 13h06. PRIMERO: Mediante providencia de 23 de septiembre de 2025, las 08h55, se corrió traslado con el pedido de aclaración y ampliación propuestos por el señor César Enrique Torres Mesías, gerente general y representante legal de la Compañía Sudamericana Integral de Construcciones SUDINCO S.A., antes HERDOIZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A. Dentro del término concedido, la abogada Valeria Terán Maya procuradora fiscal de la autoridad tributaria demanda con escrito de 25 de septiembre de 2025, las 16h36, da contestación al pedido del recurrente.

Para resolver las pretensiones de la parte actora, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración y ampliación, señala que: a) Respecto de la ª Glosa 3.8.1.1. Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por pago de bono de cumplimientoº, una vez que transcribe el contenido del numeral 7.3.4. y 7.3.5. del fallo expresa: ª(¼) ACLARACIÓN 1: Tomando en consideración que la parte actora alegó, tanto en la demanda inicial como en el recurso de casación, la violación de su derecho a la defensa por parte de la Administración, al modificar injustificadamente el argumento expuesto en el acta borrador y sustituirlo por uno completamente distinto en el acta de determinación, con lo cual se vulneró el procedimiento previsto en el artículo 267 del RLRTI, la parte recurrente solicita a la Sala que aclare lo siguiente: Si el argumento de la contribuyente se centró en la falta de motivación y, por ende, en la violación del derecho a la defensa, ¿Cómo puede la Sala sostener que ª aun cuando se aplicaran las normas reglamentarias y constitucionales denunciadas, en nada cambiaría el resultado de la decisión de instanciaº ?

b) En cuanto a la ª Glosa 3.1.3.2. Ganancia en el valor de accionesº, a renglón seguido de transcribir el considerando 7.2.4.2. del fallo expresa: ª(¼) AMPLIACIÓN 1: Se evidencia que si bien la Sala reconoce que se alegó la infracción del artículo 115 del CPC por la falta de valoración del informe pericial rendido por la experta Leslie Tejada, lo que fue expresamente señalado como causa de vulneración al derecho a la defensa y falta de motivación, concluye,

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

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

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

que el recurso no individualizó la forma concreta en que dicho precepto fue desconocido, lo que habría impedido el examen del cargo. Al respecto, se solicita a la Sala amplíe lo siguiente: ¿Por qué la Sala sostiene que no hubo determinación específica de la infracción, cuando el cargo se fundó en la omisión de valorar en absoluto una prueba pericial relevante, lo que constituye, por sí mismo, un incumplimiento del deber de apreciación conjunta de la prueba previsto en el citado artículo 115 del CPC? Debe enfatizarse, además, que el informe de la perito Tejada contenía aspectos técnicos relevantes para determinar el valor real de las acciones en disputa, lo cual incidía directamente en la configuración de la glosa cuestionada. Su omisión no es una cuestión menor o formal, sino que afecta directamente a la decisión, puesto que, priva a la sentencia de un análisis completo y razonado de la prueba disponible. Al respecto, se solicita a la Sala amplíe lo siguiente: ¿Cómo afectó de manera específica la omisión de valoración de un informe pericial determinante para desvirtuar la fórmula de cálculo aplicada por la Administración?

c) En referencia a la ª Glosa 3.14 Deducción por incremento neto de empleoº, después de transcribir el acápite ii) de su contenido expresa: ª AMPLIACIÓN 2: En la medida en que, si bien se reconoce que se denunció la falta de aplicación del artículo 115 del CPC, la Sala concluye que no se individualizó el vicio concreto en la valoración de la prueba, lo que habría impedido el examen del cargo. No obstante, en el recurso de casación se expuso claramente que la Administración Tributaria aplicó de manera errónea la fórmula de cálculo del incremento neto de empleo, restando doblemente a determinados trabajadores, y que tal error fue advertido por la perito Leslie Tejada en su informe, prueba que no fue analizada en la sentencia. Al respecto, se solicita a la Sala amplíe lo siguiente: ¿Cómo puede sostenerse la falta de individualización del vicio, cuando el cargo se fundó de manera específica en la omisión de valoración de un informe pericial determinante para desvirtuar la fórmula de cálculo aplicada por la Administración? ¿Cómo afectó de manera específica la omisión de valoración del informe pericial y su explicación respecto de la fórmula utilizada por el SRI para el cálculo de incremento neto?

d) Finalmente sobre la ª Glosa 3.8.2.1. Exceso en depreciación de activos fijosº, cuando transcribe la parte pertinente del fallo, expresa: ª (¼) Ampliación 3: En el presente caso se advierte una evidente contradicción en el razonamiento de la Sala. Por un lado, se sostiene

que los alegatos del recurrente, relativos a la deducibilidad de la depreciación, se circunscriben al ámbito de valoración probatoria propio de la instancia, razón por la cual no corresponde que sean revisados en sede casacional. Con este criterio, la Sala afirma que no puede ingresar al análisis de fondo de la controversia. No obstante, en otro apartado de la resolución, la propia Sala reconoce haber revisado la sentencia de instancia en lo relativo a la glosa impugnada, y concluye que ª aun aplicando la absolución de la consulta, no cambiaría la decisión de instanciaº, es decir, emite un juicio de fondo sobre la incidencia que tendría la aplicación de un criterio técnico en el resultado del litigio. La contradicción resulta evidente: si la Sala considera que el asunto no puede ser revisado en casación por tratarse de un tema propio de instancia, no le corresponde emitir pronunciamiento alguno sobre las consecuencias jurídicas de la prueba omitido, sino realizar un análisis sobre la falta de aplicación de esta prueba por parte del Tribunal. Al respecto se solicita amplíe lo siguiente: ¿Cómo afectó de manera específica la omisión de valoración por parte del Tribunal del medio probatorio para la explicación respecto del tratamiento contable utilizado para la depreciación de los activos?

TERCERO: RESOLUCIÓN.- El Código de Procedimiento Civil, norma aplicable a este caso, en el artículo 282, establece que ª La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere obscura; y la ampliación, cuando no se hubiere resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se hubiere omitido decidir sobre frutos, intereses o costas. La negativa será debidamente fundamentada.º Bajo este precepto normativo, y considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, y revisada nuevamente la sentencia emitida por esta Sala el 16 de septiembre de 2025, las 17h11, se verifica que:

3.1. Pide aclaración en lo concerniente a la ª Glosa 3.8.1.1. Transacciones en las que no se ha probado el hecho económico por pago de bono de cumplimientoº, que ha sido recurrida por la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación, por existir un ª error de derecho en la sentenciaº, dicha causal parte de la aceptación de los hechos probados, los cuales se entienden son aceptados por las partes y no permite revalorizarlos, así las cosas, en su recurso de casación y ahora de ampliación, la recurrente pretende se fije una realidad procesal inexistente, lo cual se desprende del contenido del ítem 7.3.1 del fallo del 16 de septiembre de 2025 de esta Sala de Casación. Así las cosas, el error en la proposición del recurso de casación, no puede ser

objeto de aclaración a fin de que la Sala se pronuncie sobre la falta de atención a alegaciones efectuadas en sus petitorios, modificando el contenido de la sentencia; por lo que la Sala al examinar la aplicación de la norma a los hechos fijados en sentencia, y resolver la falta de trascendencia de su aplicación, lo ha efectuado sin que se advierta oscuridad alguna, por lo que se declara improcedente este pedido.

3.2. Pide ampliación, respecto de la ª Glosa 3.1.3.2. Ganancia en el valor de accionesº y ª Glosa 3.14 Deducción por incremento neto de empleoº, que han sido denunciadas por la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, la Sala ha atendido el vicio propuesto, de tal manera que se ha establecido que a más de no identificar el precepto sobre el que recae la infracción, que sería suficiente para rechazar el recurso, en el ítem vi) del numeral 7.2.4.1 (fs. 342), se señaló expresamente por qué no procede la causal 3ra. del art. 3 de la Ley de Casación y confirma lo resuelto por el Tribunal de instancia al rechazar la impugnación a la glosa 3.1.3.2 (en aplicación del art.19 del COFJ que consagra el principio dispositivo). Habiéndose esta Sala pronunciado sobre el vicio alegado no existe ampliación alguna que realizar. En cuanto a la glosa 3.14, el Tribunal de instancia se decanta para confirmar la glosa ª en la información de la compañía de la cual se desprende que varios empleados contratados en el 2011 no cumplieron el tiempo establecido en el art. 46 numeral 9 del Reglamento¼ º; sobre lo cual esta Sala en el ítem. iv) del numeral 7.2.4.3. de su sentencia, se pronuncia expresamente (fs. 344); evidenciando con ello que lo que pretende la ampliación es que se cambie lo decidido en sentencia, lo cual está expresamente prohibido por la ley.

3.3. Finalmente, sobre la ª Glosa 3.8.2.1. Exceso en depreciación de activos fijosº, que ha sido denunciado por la misma casual 3, si bien el actor solicita que el análisis sea ampliado, el realizado se efectúo conforme a las alegaciones efectuadas en el recurso de casación de la actora y no con base en una supuesta contradicción, referente a una absolución a la consulta hecha por la Cámara de Industrias al SRI (medio de prueba no valorado) en contraste con los resultados tributarios conforme la ley vigente por depreciaciones (2011). Al respecto en el ítem vi) del numeral 7.2.4.1. de la sentencia, en forma directa esta Sala se pronuncia sobre el motivo por el cual no procede el recurso de casación (fs, 342); en consecuencia, igual que en el caso anterior, no cabe pronunciamiento a título de ampliación que modifique lo resuelto en sentencia.

En definitiva, al haberse resuelto todos los puntos controvertidos, esto es, los yerros y vicios alegados por el recurrente, no procede atender favorablemente la ampliación solicitada, y, por otro lado, no se ha alegado que esta Sala hubiere omitido decidir sobre frutos, intereses o costas, por lo que tampoco corresponde pronunciarse sobre aquello.

3.4. Por lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar o nada que ampliar en la sentencia, pues lo que la parte actora pretende es que, se reforme y cambie los argumentos utilizados por esta Sala en su decisión, lo cual está impedido al juez que expidió una sentencia, se rechaza el pedido efectuado por el representante legal de la Compañía Sudamericana Integral de Construcciones SUDINCO S.A., antes HERDOIZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A. Notifíquese y devuélvase. -

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/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.