

REGISTRO OFICIAL[®]
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



**CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA**

**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**SENTENCIAS, RESOLUCIONES,
JUICIOS Y AUTOS**

R 79, R 80

FUNCIÓN JUDICIAL

224380367-DFE

Juicio No. 01501-2020-00049

RESOLUCION N° 79-2024

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, viernes 16 de febrero del 2024, las 15h03. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales doctores Rosana Morales Ordóñez, Fernando Cohn Zurita por ausencia temporal del titular José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 01501-2020-00049.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Jaime Guillermo Talbot Dueñas, representante legal de BANCO DEL AUSTRO S.A., por intermedio de su procuradora judicial, presentó acción de impugnación en contra del Acta de determinación No. 01201924902696411, dictada el 12 de diciembre de 2019 por el Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas por concepto de impuesto a la renta del ejercicio económico 2015.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de Cuenca, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció el objeto de la controversia en: 5.2. (1/4) *“Establecer si las glosas impugnadas fueron levantadas legalmente por la administración, o si el contribuyente justifica las diferencias, conforme lo alegado en la demanda; y adicionalmente, si las glosas relacionadas con las transacciones relacionadas con Lekker Trading Corp y con los gastos por comisiones adolecen de falta de motivación.”*

1.3. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por BANCO DEL AUSTRO S.A. en contra del Director Zonal 6 y Director General del Servicio de Rentas Internas y declara: *“De los cargos levantados en el Acta de Determinación No.01201814902696411, por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015: 1. Se confirman las glosas impugnadas por: transacciones efectuadas con LEKKER TRADING CORP; Gastos Comisiones; Otros Gastos; y, Gasto Seguro y Reaseguros Primas y Cesiones. 2. Se da de baja la glosa impugnada por Gastos Promoción y Publicidad (Festival de la Lira). 3. Se acepta parcialmente la impugnación de la glosa Gasto Amortizaciones del Costo Histórico de Activos Intangibles, de la cual se dan de baja exclusivamente las diferencias levantadas por los activos con códigos Nos. M-39-224- y M-39-227, ratificándose el resto de las diferencias, conforme lo analizado en el numeral 7.9 de esta sentencia.*

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

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

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

4. La administración tributaria, cuando se encuentre firme esta resolución judicial, deberá realizar la reliquidación del Impuesto a la Rentas del ejercicio fiscal 2015 que corresponda, considerando lo que aquí resuelto^{1/4}.

1.4. El abogado Carlos Leonel Durán Vanegas, procurador fiscal de la Directora General y Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas (SRI) y el abogado Juan Eugenio Vélez Palacios, procurador general del BANCO DEL AUSTRO S.A. interponen sendos recursos de casación en contra de la sentencia dictada el 6 de septiembre del 2021, las 10h37, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, recursos que, por haber sido propuestos dentro del plazo legal, son calificados de oportunos por el Tribunal de instancia en providencia de 1 de diciembre de 2021, las 15h46 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 28 de julio del 2022, las 09h28, dictado por la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, dispone que la parte actora, ahora recurrente complete su recurso de casación, contestado que ha sido, con auto interlocutorio de 29 de agosto del 2022 a las 08h54 se admite parcialmente el recurso de casación de la actora y admite el recurso del SRI, por los siguientes casos del art. 268 del COGEP:

Recurso de Casación de la Directora General y Director Zonal 6 del SRI: Por el caso **5to.: vii)** Glosa ^a Amortizaciones del costo histórico de activo intangible^o **la errónea interpretación** de los arts 30 y 35 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario (RALRTI en lo posterior) y 13 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentación Complementarios, (numeral 7.9 de la sentencia) (RCVRDC en lo posterior). **viii)** Glosa ^a Promoción y publicidad (Festival de la Lira)^o **la falta de aplicación** del Precedente Jurisprudencial obligatorio contenido en la resolución No. 07-2016 publicado en el Suplemento 1 del R.O. 894 de 1 de diciembre de 2016, que ha conducido a la **indebida aplicación** de los arts. 10 numeral 19 de la LRTI y 28 numeral 11 de su Reglamento de Aplicación.

Recurso de Casación de BANCO DEL AUSTRO S.A.: Por el caso **2do.:** El vicio de **falta de motivación** previsto en los arts. 76 numerales 7 literal l) y 82 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE) y 95 numeral 7 del COGEP en las siguientes glosas: **i)** Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. entregadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014; **ii)** Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. entregadas por Banco de Austro S.A.

como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal b); **iii)** Facturas emitidas por Lakker Tranding Corp. entregadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal c), **iv)** Facturas emitidas por Lakker Tranding Corp. entregadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal d); **v)** Facturas emitidas por Lakker Tranding Corp. entregadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal e). Por el caso **5to.: vi)** Acápites 7.10 ^a Gastos Seguros y Reaseguro Primas y Cesiones°, por la **falta de aplicación** de los arts. 36 del Código del Trabajo, 50, 51 y 53 del Código de Comercio y artículo 192.1 de la Ley de Compañías.

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 artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, 269 del Código Orgánico General de Procesos.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, realizado el 19 de diciembre 2022, a las 12h56, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Fernando Cohn Zurita por ausencia temporal del titular José Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (en calidad de Jueza Nacional y Jueces Nacionales encargados. 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 Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 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 Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado 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. Por delegación del Presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, por acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio Nro. 0155-

SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha.

3. Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 8 de febrero de 2024 a las 11h00. Se difirió la audiencia para dar conocer el veredicto para el día jueves 15 de febrero de 2024, las 16h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. RECURSO DE CASACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.- El procurador judicial de las autoridades tributarias demandadas, fundamenta su recurso de casación en los siguientes términos:

4.1.1 Sobre la errónea interpretación de los arts. 30 y 35 del RALRTI, 13 del RCCVRDC, dice que el Tribunal de instancia al analiza la glosa: ^aGASTO AMORTIZACIONES DEL COSTO HISTÓRICO DE ACTIVOS INTANGIBLES, ADQUISICIONES DE ACTIVOS AMORTIZADOS que tienen como documento de respaldo facturas del exterior...°, decide declarar como gasto deducible el referente a dos activos que, tienen los códigos Nos. M-39-224 y M-39-227 de los proveedores Trustwave Holdings Inc. y Solarwinds, como así se desprende de la parte motivacional de la sentencia, especificando que en el numeral 7.9 de la sentencia (lo transcribe) se afirma que para la decisión han utilizado el método de interpretación gramatical de las normas para comprender el alcance de los artículos erróneamente interpretados y al hacerlo, generan una antinomia entre estas reglas de aplicación jurídica, pues interpretan que el art 30 mencionado al ser una norma específica, referente a gastos por pagos al exterior, debe ser entendida aisladamente y no en conjunto con los Arts. 35 y 13 referenciados, que sostienen son normas generales; lo cual es errado porque los Jueces olvidan que el sistema Tributario es un todo armónico, cuyas normas vigentes lejos de excluirse se complementan. Señala que, al utilizar el método gramatical para interpretar estas normas y decidir que unas sean específicas y otras generales, se olvida de que la exégesis literal se completa también con el análisis del contexto, es decir, de las otras partes de la ley que forman un todo orgánico, porque sus enunciados se coordinan debidamente, siendo entonces lógico que la interpretación de una norma en particular no puede realizarse sin tener presente el conjunto de leyes. Cita el contenido del art. 13 del Código Tributario en concordancia con el art. 18 del Código Civil y continúa señalando que el art. 30 el 35 del Reglamento a la LRTI cuanto el 13 del RCVRDC debieron ser interpretados con el Método

Sistemático porque se trata de normas que se vinculan íntimamente con los hechos fácticos del caso concreto; principios y consiguiente significado y sentido que incluso pueden ser advertidos con mayor nitidez del contenido de otras normas del sistema, lo que de haber sido entendido por el Tribunal A quo, habría ocasionado que los Magistrados lleguen a la conclusión de que se trata de normas que se complementan, como un todo armónico, más no en errónea interpretación de ellas, concluir en que se tratan de normas. La interpretación efectuada por el Tribunal al referirse a pagos del exterior, de que es un mandato que debe ser entendido como único y excluyente, entendiendo que lo único que se requiere para que el gasto sea deducible, es que exista la sola retención en la fuente del impuesto a la renta, lo cual es errado porque necesariamente coexisten otros requisitos que el sujeto pasivo debe cumplir para que un gasto sea deducible, por ejemplo que se presenten los comprobantes de venta que cumplan los requisitos reglamentarios, los medios de pago, etc., etc., obligaciones estas que no las contiene el mencionado art. 30, pero que por supuesto están comprendidas en otras normas de derecho, que por coherencia deben ser aplicadas en conjunto. Refiere que, de haberse interpretado estas normas con el método sistemático, se habría entendido que no existe especificidad o generalidad entre estas normas, sino más bien que al ser un todo armónico deben ser interpretadas en su conjunto, para solo así llegar a la conclusión lógica de la deducibilidad. La errónea interpretación que acusa, ha sido determinante en la parte dispositiva de la sentencia, pues ha llevado a que los Jueces creen que para la solución del conflicto existen normas específicas y generales, y con ello dar el tratamiento de gastos deducibles a las amortizaciones efectuadas por la adquisición de los servicios referidos, por el solo hecho de haberse realizado la retención en la fuente del impuesto a la renta y no la retención del Impuesto al Valor Agregado, cuando lo correcto era que la interpretación adecuada de las normas denunciadas, se considere que para que la deducibilidad sea aceptable, conforme al art 30 del mencionado reglamento debe haberse hecho la retención del impuesto a la renta, pero además, como el art. 35 dispone que no serán deducibles los costos y gastos que no se sustenten en comprobantes de venta autorizados por el respectivo Reglamento se debía acudir a lo que específicamente a lo que éste manda, es decir el art. 13 que señala, que para el caso de servicios prestados en el exterior por sociedades extranjeras que no posean domicilio ni establecimiento permanente en el país, se debe emitir la liquidación de Costos y gastos; y que, para que estos comprobantes sustenten costos y gastos en el impuesto a la renta, obligatoriamente se debió efectuar la retención de la totalidad del impuesto al valor agregado y el porcentaje respectivo del impuesto a la renta, los cuales además debían estar declarados y pagados. Concluye que, no existe una contradicción entre normas generales o específicas, sino más bien una coherencia y complemento entre unas y otras, como así debió entenderlo el Tribunal A quo quienes de haber interpretado correctamente las normas que acuso, finalmente habría declarado el gasto como no deducible, aunque se hubiere efectuado la retención en la fuente del impuesto a la renta, porque al haber descubierto que la retención, declaración y pago del

IVA no se produjo, la consecuencia legal es que estos comprobantes no sustenten costos y gastos en el impuesto a la renta; motivo por el cual, solicito comedidamente a la Sala, que al haberse configurado el error hermenéutico se case la sentencia, y se sirvan ratificar la totalidad de la glosa efectuada por el SRI, puesto que el gasto debe cumplir todos los requisitos consagrados en el ordenamiento jurídico para ser considerado como deducible.

4.1.2. Respecto a la falta de aplicación del precedente Jurisprudencial Obligatorio, contenido en la Resolución No. 07-2016 (R.O.S1 de 1 de diciembre del 2016) y Art. 27 del RLRTI que, ha conducido a la aplicación indebida del Art 10.19 de la LRTI y art 28.11 de su Reglamento de aplicación, expresa que, el Tribunal deja de aplicar el precedente Jurisprudencial Obligatorio (Resolución No. 07-2016), cuando en su sentencia da por sentado que la compañía actora ha incurrido en lo que denominan gastos por promoción y organización por el evento denominado Festival la Lira; transcribe el numeral 7.11 de su sentencia, para señalar que considera que, los gastos efectuados por Banco del Austro en este concepto son deducibles, lo cual se produce porque los Jueces han dejado de aplicar el precedente jurisprudencial obligatorio en referencia y que impone a los señores Jueces el deber de verificar la fuente de la obligación, sin que ello se pueda comprender como validado en la sentencia que recurre, pues dentro de los argumentos contenidos en el numeral 7.11 transcrito, no existe referencia alguna a esa fuente; por cuanto para el Tribunal A quo, es suficiente que el contribuyente hubiere presentado las facturas y liquidaciones de compra de bienes y servicios, que permiten descubrir los conceptos por lo que se realizaron los pagos por parte de Banco del Austro, sumando a ello el Informe final de actividades del festival la Lira, efectuado por Eco comunicaciones, con el argumento de que allí se expone que miembros del Banco del Austro participaron de la Organización del evento y que se puede *“...observar una serie de acciones realizadas antes y durante el festival, en las cuales existe inequívocamente la presencia del Banco del Austro ...”*; más sin embargo, en su exposición de motivos no se permiten describir, cuál es el acto o contrato suscrito por el hoy actor, del que se pueda colegir que fue el patrocinador y organizador de ese evento. Considera que, en el caso en discusión era imprescindible el comprender cuál es la verdadera razón de ser del acuerdo efectuado por las partes; necesariamente se debió acudir a la fuente de la obligación, para solo así saber en qué condiciones Banco del Austro entregó el dinero para el desarrollo del Festival la Lira, y solo luego poder afirmar que el contribuyente si ejecutó actividades de patrocinio y organización, pues sin ese insumo lógico, el Tribunal A quo jamás pudo afirmar aquello, pues no pueden saber si el pago se efectuó por concepto de publicidad (como lo afirmo Banco del Austro en su demanda), si fue por patrocinio, por organización, como un auspicio, una donación o cualquier otra obligación contractual adquirida; tampoco pueden saber a quién beneficiaba este contrato, pues quien en realidad participó del evento, tal cual lo aceptado por las partes, fue Fundación Cultural Banco del Austro.

Afirma que no existe una secuencialidad formal material de la transacción, pues hace falta verificar esa fuente de la obligación que demuestre qué tipo de servicio se prestó, lo cual es trascendental para la decisión de la causa, pues resuelven que los documentos formales, esto es las facturas y liquidaciones de compra, así como el informe de Eco Comunicaciones son suficientes para conceder la deducibilidad y en aplicación indebida del Art 10 numeral 19 de la LRTI y el numeral 11 del Art 28 del Reglamento para su aplicación, deciden dar la razón al Actor, dando de baja esta glosa, cuando lo correcto era que en aplicación del Precedente Jurisprudencial, descubran que no se ha podido verificar la fuente de la obligación y por consiguiente estos gastos relacionados con el Festival la Lira no son deducibles.

4.1.3. Con relación a la **falta de aplicación del art. 27 del Reglamento para la aplicación a la LRTI** expone que, si bien en la sentencia se menciona, no se permite subsumirlo en el análisis jurídico que del caso concreto ha hecho, pues solo hace referencia a él como una proposición jurídica de la Autoridad Tributaria demanda, para lo cual transcribe el considerando 7.11 de la sentencia, y dice que de la lectura, se observa que se cita el art 27, más, de inmediato lo excluyen del desarrollo de motivos, con lo que colige que, el Tribunal de instancia no ha aplicado su contenido a pesar de que debió haberlo hecho para la resolución de la causa, toda vez que esta norma, impone como obligación que los costos y gastos en que un contribuyente incurra deben vincularse a las actividades económicas que desarrolla y también contribuir a obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados del contribuyente. Considera que cuando el Tribunal se aparta del contenido del art. 27 cuya falta de aplicación acusa, pasa por inadvertido el hecho de que la actividad económica del Banco del Austro es la de *"...INTERMEDIACION MONETARIA REALIZADA POR LA BANCA COMERCIAL..."*, siendo requisito indispensable, que el actor demuestre el cómo el gasto efectuado por concepto del Festival la Lira se vinculó con esa actividad; y, como segunda condición, que lo pueda atar, a la obtención, mantención o mejora del ingreso gravado; lo cual de haberse producido, habrá permitido que los jueces sean concluyentes dentro de su sentencia, en cuanto a una explicación oportuna de como lograron vincular ese gasto con la actividad económica y renta del hoy actor, pues más allá de hacer alusión a los comprobantes de venta o informe presentado, no existe sustento lógico expuesto en sentencia que acredite que por efectos de este gasto la renta del hoy actor se hubiere obtenido, mantenido o mejorado, toda vez que, como consecuencia de la evidencia documental que dicen los jueces existe, no se advierte que una nueva cuenta se haya abierto, un nuevo cliente se hubiere generado o un servicio administrativo se hubiera producido, lo cual sucede porque el Tribunal al dejar de aplicar el Art 27, decide que no es necesario que se demuestre como el gasto se vinculó con esa actividad económica y menos con su renta gravada. Concluye refiriendo que la falta de aplicación del art. 27 citado, ha sido trascendental en la decisión de la causa, toda vez que ha ocasionado que el Tribunal aplique indebidamente el Art 10 numeral 19 de la LRTI y el numeral 11 del Art 28 del

Reglamento LRTI y decida considerar el gasto por concepto del Festival la Lira, como deducible, cuando lo correcto era que en aplicación de este artículo, descubran que no existe un vínculo de este gasto con la actividad económica del hoy actor y menos con su renta gravada, ratificando así la decisión administrativa, sustenta la aplicación indebida en el haber dejado de aplicar el precedente Jurisprudencial Obligatorio contenido en la resolución 07-2016 de la Corte Nacional y el Art 27 del Reglamento de aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno; pues, de haberlas aplicado, habrían reparado en que no se ha podido verificar la fuente de la obligación, pues no existe un contrato en el que se exponga la realidad del negocio jurídico; que tampoco existe evidencia del vínculo con la actividad económica del hoy actor y menos que el gasto haya servido para obtener, mantener o mejorar su renta; descubierto entonces que el numeral 19 del Art 10 y numeral 11 del art 28 citado, no son aplicables al caso concreto, porque al no cubrirse la premisa general del Art 10 esto es que el gasto se vincule con la obtención, mantención o mejora de la venta del hoy actor, menos se podría acudir a la regla del Art. 19, y como consecuencia lógica, al no ser aplicable la norma legal, tampoco puede ser empleada su norma reglamentaria, esto es el numeral 11 del art 28, toda vez que, no se puede descubrir si en efecto hubo un patrocinio u organización por parte de Banco del Austro del evento la Lira, pues la fuente de la obligación no ha podido ser descubierta, el gasto no se ha vinculado a la actividad económica del actor y menos a su renta gravada. Las violaciones acusadas han sido trascendentales en la parte dispositiva de la sentencia, toda vez que hubieran conllevado a una decisión totalmente distinta, pues al evidenciar que no existe la fuente de la obligación, no podía vincularse el gasto con la actividad económica del actor y menos poder vincularse con su renta gravada, no se puede considerar el gasto efectuado por el festival la Lira como deducible en la liquidación del IR.

4.1.4. Contestación al recurso de casación por el actor.- El procurador judicial de la entidad financiera, dentro del término de Ley, sobre el recurso de casación presentado por las autoridades demandadas, cuestiona la técnica casacional al proponer los casos y los vicios; presenta argumentos para sostener que la sentencia se encuentra emitida conforme a derecho y solicita se deseche el recurso de casación propuesto y en consecuencia se ratifique la sentencia emitida por el Tribunal Distrital respecto de las glosas tratadas dentro del recurso interpuesto por la administración tributaria.

4.2. RECURSO DE CASACIÓN DEL BANCO DEL AUSTRO S.A.- El representante legal de la entidad actora, fundamenta su recurso en lo siguiente:

4.2.1. Sobre el **caso 2** denuncia, por falta de motivación, dice: **a)** El acápite 7.6.1 por concepto facturas emitidas por Lekker Tranding Corp. entregadas por Banco del Austro S.A. como sustento del

gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014, expresa que el Tribunal afirma que el problema central es que no se ha probado con comprobantes de venta u otros documentos el gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015, cuando de la propia sentencia se desprende que Banco del Austro practicó como prueba informes de actividades, liquidaciones de costos y gastos y facturas del ejercicio fiscal 2015, por concepto de servicios de asistencia y promoción comercial. Cita el criterio de la sentencia No. 1158-17-EP/21-CC del 20 de octubre de 2021 sobre la falta de motivación, y en concreto señala que es evidente la falta de fundamentación fáctica, pues de la sentencia se desprende que dentro de esta glosa, se hace alusión a que se presentaron liquidaciones de costos y gastos del año 2015, facturas emitidas por Lekker a Banco del Austro del año 2015, informes emitidos por Lekker con detalles de remesas del año 2015; mismos que conforme a la normativa tributaria cuando convergen todos de manera conjunta se imputan a los ingresos y por lo tanto son gastos deducibles. En este sentido, no se entiende como llega a la conclusión de que el gasto no es deducible y que corresponden a documentos del ejercicio fiscal anterior, lo que deja en evidencia una **deficiencia motivacional fáctica**, en cuanto no analiza todas las pruebas presentadas dentro del proceso, simplemente aseguran que las facturas presentadas son del año 2014, cuando, de la misma sentencia se desprende que existen un sin número de pruebas emitidas en el ejercicio fiscal 2015 que no se analizan dentro de la decisión; **b)** Acápites 7.6.2. Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. entregadas por Banco del Austro S.A. como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015 en su literal b) Honorarios por servicios de asistencia en promoción y publicidad no imputables al ingreso de Banco del Austro S.A., señalando que en la sentencia lo que el Tribunal realizó fue transcribir los arts. 10 LRTI y art. 27 RLRTI y posteriormente llegar a una conclusión de tres líneas sin explicar la pertinencia de las normas, de los hechos o de las pruebas para motivar la decisión que tomó. El análisis pertinente de cada norma, así como su subsunción a los hechos era fundamental, sin dejar de lado también la importancia de que el Tribunal realice un análisis de la relación que existe entre Banco del austro y Austro Financial Services, puesto que los pagos se realizaron a esta última en base al contrato firmado con Lekker. Dentro del mismo se le concedió a la compañía contratada la posibilidad de subcontratar servicios con el fin de poder captar clientes; lo que sin duda ayudó a mejorar la renta del Banco del Austro, y también del mismo contrato se desprende que los gastos incurridos serían cubiertos por el Banco. Esto se desprende de la cláusula Tercera "Condiciones particulares que aplican en la presentación del servicio". Cita la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional y afirma que sobre esta glosa nos encontramos frente a una **insuficiencia normativa** del fallo y conforme el criterio de la Corte esto representa una ausencia de motivos. También señala que la falta de fundamentación fáctica es clave en la sentencia pues, el Tribunal acepta la existencia del contrato de Intermediación de servicios comerciales entre Lekker Trading Corp., cuyo aliado estratégico son las AFS. E.E.U.U. y España, y Banco del Austro S.A., conjuntamente con todas las cláusulas del contrato, pero, yerra al

momento de no realizar un análisis de por qué no consideran prueba suficiente el mencionado contrato y no argumentan en que exactamente se basan para declarar el gasto como no deducible. Señala lo que la Corte Nacional ha menciona como una argumentación insuficiente sin identificar el fallo y afirma que en este caso si el Tribunal hubiera hecho un correcto ejercicio de análisis respecto de la fundamentación normativa y fáctico, así sea en base a los mismos artículos, habría llegado a la conclusión de que el gasto es deducible debido a que el contrato sirvió para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente; pues de esa promoción y publicidad se generaron nuevos ingresos, que tal y como se quedó entre las partes sería objeto de un porcentaje de comisión. La fundamentación para la aplicación de estas normas era imprescindible puesto que, si se hubiera realizado un análisis de la pertinencia entre la relación de Banco del Austro, las AFS y Lekker; el Tribunal habría entendido que esta relación es fundamental, y que está respaldada por un Contrato de Inmediación firmado entre el Banco y Lekker. c) Acápites 7.6.2 Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. Entregadas por Banco del Austro S.A como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015 en su literal c) Comisiones por Asistencia comercial no imputables al ingreso de Banco del Austro, en consideración a que el Tribunal de instancia no realiza una motivación en cuanto a la normativa que cita, no analiza el por qué estas normas son pertinentes para el caso y como la correcta interpretación de las mismas da como resultado la conclusión a la que llega el Tribunal. El análisis realizado por el Tribunal para determinar que el gasto es no deducible, es en extremo general, puesto que no detalla cómo sus fundamentos se aplican a la norma y como se dio el incumplimiento de los requisitos establecidos en la norma para las deducciones de este gasto. Cita la sentencia No. 1158-17- EP/21) de la Corte Constitucional y acusa este rubro de una falta de motivación por una falta de fundamentación normativa, siendo necesario, para que exista una fundamentación correcta de la misma, el *“contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso.”* Hecho que evidentemente no se realizó en la presente sentencia. El Tribunal no realiza una motivación completa pues cita normativa de manera escueta sin analizar el alcance ni la pertinencia y como estas ayudan a concluir que el gasto dentro de esta glosa no es deducible. Si el Tribunal habría realizado un análisis de la normativa y la subsumía a los hechos fácticos, la decisión del mismo habría sido que en efecto si fue un gasto deducible; toda vez que cumplió con los requisitos que exige la normativa citada por el mismo Tribunal. Las comisiones que se impugnan si son gastos que van relacionados de manera directa a la obtención, mantenimiento y mejora de los ingresos gravados del ejercicio fiscal 2015, ese valor contempla una cantidad de referidos por parte de Lekker a Banco del Austro. Las comisiones estaban perfectamente reconocidas dentro del contrato de Inmediación entre Lekker y Banco del Austro. Concluye señalando que la sentencia no cumple con el requisito de motivación ya que **no existe una suficiencia motivacional normativa** al solo citar dos artículos, reconocer el contrato, las

facturas presentadas y sin embargo declarar el gasto como no deducible, lo que genera una falta de motivación. **d)** Acápito 7.6.2 Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. Entregadas por Banco del Austro S.A como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015 en su literal d) Facturas del exterior presentadas por el contribuyente que no cuentan con documentación o información de respaldo, respecto de la cual señala que el Tribunal recae en un vicio de falta de motivación pues no cumple con el estándar de suficiencia que hemos nombrado en los acápites anteriores. En este caso, al igual que en el anterior se ve reflejada una carencia en la fundamentación normativa ya que no es suficiente con citar o transcribir la misma, para que el actor deduzca cuales fueron los argumentos y cuál fue el razonamiento del tribunal para llegar a su decisión. La norma a la que hace referencia el tribunal de manera enunciativa establece los requisitos para que el gasto sea deducible, que analizados en forma correcta habría generado una conclusión lógica de que el gasto en el que incurrió Banco del Austro S.A. le ayudó a mantener y generar renta. El Tribunal nuevamente no hace un análisis de la relación que existe entre las AFS y Banco del Austro por el contrato suscrito entre Lekker y Banco del Austro, donde se confirma la posibilidad que tiene Lekker de subcontratar para cumplir con el objeto contractual; además no se pronuncia respecto de los gastos que son cubiertos por obligación contractual por Banco del Austro S.A. El cierre de la cede en Italia no influye en nada para que haya una conclusión del Tribunal de no deducir el gasto, puesto que los pagos que tenía que hacer Banco del Austro eran por dos conceptos el uno por promoción y publicidad y el otro por comisiones. Cuando se cerraron las oficinas de Italia, se dejó de pagar los gastos de promoción y publicidad de este país, sin embargo, las comisiones seguían vigentes, pues estas son calculadas en base a los clientes referenciados por LEKKER a BANCO DEL AUSTRO. Cita la sentencia No. 1158-17- EP/21 de la Corte Constitucional y dice que existe una falta de fundamentación normativa pues para que esta esté completa "debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Hecho que evidentemente tal como se explicó no se dio en el desarrollo de los argumentos del tribunal y concluye señalando que la sentencia tiene una **insuficiencia en la motivación normativa** lo que deriva en que no se haga un análisis de los argumentos planteados dentro de la glosa y por lo tanto se desconozca la relación de las AFS, Lekker y el contribuyente, situación fundamental para considerar estos gastos como deducibles. **e)** Acápito 7.6.2 Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. Entregadas por Banco del Austro S.A como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015 en su literal e) Análisis del cumplimiento de formalidades establecidas en la normativa tributaria pertinente de la documentación presentada por el contribuyente. Sobre la que refiere que el Tribunal señala que en su sentencia que ^a Retener un porcentaje distinto al que alegaba la autoridad tributaria, no existe norma que establezca la no deducibilidad del gasto por retener un porcentaje que no sería el correcto^o, sobre ello expone que Banco del Austro si ha aportado

liquidaciones de compras de bienes y servicios, facturas emitidas por Lekker, y comprobantes de retención, pero para los jueces no se justifican las distintas diferencias levantadas, pues a pesar de tener todos los documentos de soporte ratifica la glosa. Con estos antecedentes se puede decir que evidentemente estamos frente a una rotunda falta de motivación de la sentencia derivada de una incoherencia incurrida por el Tribunal de Instancia. El Servicio de Rentas Internas establece que el gasto no es deducible por la diferencia en la retención, que debió realizarse por un porcentaje de 35% y se hizo por un 22%. Es entonces, que realmente el argumento del tribunal debió radicar en que si la diferencia del porcentaje genera la no deducibilidad. Y dado que de la propia sentencia se desprende que "no existe norma que establezca la no deducibilidad del gasto por retener un porcentaje que no sería el correcto" siguiendo la lógica del Tribunal la consecuencia del gasto es que si es deducible. Cita la sentencia No. 1158-17- EP21 en la que hace referencia a la **incoherencia como un vicio motivacional** y con el vicio acusado, expresa que si el Tribunal no habría incurrido en este vicio, la conclusión coherente hubiera sido que se consideren estos gastos como deducibles, pues por el principio de legalidad y seguridad jurídica; aplicando la normativa pertinente y vigente; Banco del Austro S.A. cumple con todos y cada uno de los requisitos; y que de la propia sentencia el Tribunal acepta las pruebas presentadas como válidas. Concluye señalando que la sentencia no cumple con el requisito de motivación toda vez que existe una incoherencia al momento en que el Tribunal determina el gasto como no deducible. El punto dirimente y al que el SRI hizo referencia como razón para no deducir el gasto fue la diferencia del porcentaje de las retenciones; que el Tribunal reconoce dentro de su sentencia que; legalmente no existe normativa que determine que, por esta falta, el gasto es no deducible. Como se demostró existen premisas que llegan a una conclusión contraria a todo lo argumentado dentro de la sentencia.

4.2.2. Por el caso 5 denuncia el Acápito 7.10 Gastos Seguros y Reaseguro Primas y Cesiones, por la **falta de aplicación** de los artículos 36 del Código del Trabajo, artículo 50, 51 y 53 del Código de Comercio y artículo 192.1 de la Ley de Compañías, yerros que tiene sustento en que en esta glosa el principal objeto son las pólizas, misma que se adquirió con la finalidad de MANTENER y GENERAR ingresos de fuente ecuatoriana de Banco del Austro S.A., sobrepasando la debida diligencia; debido a que esta institución financiera sabe la importancia de brindar seguridad a sus derechos habientes. De las pólizas se desprende tal y como lo ha dicho el tribunal que el asegurado principal es el Banco del Austro; así como sus, subsidiarias, afiliadas, empresas relacionadas y el Grupo corporativo. El pronunciamiento del Tribunal hace referencia a que las pólizas Nos. 9900099 y 9900110 fueron contratadas por Banco del Austro S.A. a fin de asegurar las pérdidas que por la administración de sus directores o representante legal debieren cubrir pues son responsabilidades que están relacionadas directamente con el Banco. Sostiene que el Tribunal no considera la relación que existe entre los

gerentes y administradores con Banco del Austro. Ellos son responsables por sus acciones, mismas que en el ejercicio de sus funciones pueden comprometer directa o indirectamente el patrimonio y sostenibilidad del Banco. Cita el texto de los arts. 36 del Código de Trabajo y 27 del Código Tributario y señala que estas normas dicen quiénes son reconocidos como representantes legales de una empresa, así como su responsabilidad solidaria conjuntamente con sus gerentes, directores y administradores, cuando se encuentran en ejercicio de sus funciones como tal; por lo que, las decisiones de los gerentes, directores o administradores son de responsabilidad solidaria con el Banco. Refiere que las decisiones que adopten afectan al patrimonio del Banco, sea en la toma de decisiones legales laborales o tributarias, considerando que la responsabilidad es solidaria y no subsidiaria, el afectado puede ir en contra del Banco o sus representantes, y al no tener la entidad financiera la posibilidad de repetir cuando han sido actuaciones que si estén contempladas bajo su contrato de mandato es razonable que la cobertura de las pólizas se extiendan y no se limiten a nuevas subsidiarias y representantes legales, así como también a sus conyugues y herederos. El Tribunal, en su fallo, recae en la no aplicación de los artículos 36 del Código de Trabajo y 27 del Código Tributario, pues no analiza la pertinencia de la relación entre los gerentes y el Banco y como su responsabilidad solidaria puede generar repercusiones graves en el Banco, razón principal por la que se tomó la póliza. Estas normas debieron ser analizadas en la sentencia del Tribunal, por cuanto, son gastos que ayudan a mantener y generar ingresos gravados, en favor del banco. Ya que, los representantes y administradores generan contrataciones o negocios en favor del Banco del Austro S.A cuando los representan, por lo que, al momento de estar asegurados esto los impulsa a generar nuevos proyectos de inversión que aumenten los ingresos del banco. Continúa señalando que en la sentencia erróneamente considera que las coberturas de las pólizas se han generado a favor de terceros, incurriendo en una inaplicación de lo establecido en el Código de Comercio en sus artículos 50, 51 y 53, (publicado en el Registro Oficial No. 1202, 20 de agosto 1960), transcribe su contenido y considera que las pólizas No. 9900099 y No. 0000110, buscan cubrir al asegurado, y no a terceros, el tribunal confunde este tipo de póliza creyendo que los beneficiarios son los administradores o representantes legales; pero por el contrario esto corresponde a una protección cuando el damnificado carece de acción directa contra la persona que está siendo asegurada. Así, la entidad financiera tiene que cubrir valores por actuaciones de parte de sus administradores o representantes legales, mismos que hayan sido en ejercicio de sus funciones y sean decisiones legales y legítimas; no podrá repetir en contra de ellos; por lo tanto, busca protegerse por medio de estas pólizas el patrimonio del mismo y por lo tanto los derechos de todas aquellas personas que han depositado valores, pero sobre todo la confianza en Banco del Austro y sus subsidiarias. Si el tribunal hubiera aplicado los artículos 50, 51 y 53 del Código de Comercio, llegaría a la correcta conclusión de que el único beneficiario de estos seguros es Banco del Austro para con sus bienes y trabajadores. No debieron considerar que estos

seguros benefician a terceros, considerando que son independientes y que no guardan relación con Banco del Austro. Finalmente se expresa sobre la inobservancia del art. 192 numeral 1 de la Ley de Compañías, pues señala que el Tribunal limita la cobertura de las pólizas considerando que estas solo se aplicarán al contribuyente fiscalizado, sin considerar, que las subsidiarias resultan ser una mejora sobre sus ingresos y que una subsidiaria dependerá de la otra y de su matriz, por cuanto, no se pueden considerar como independientes sino más bien como relacionados. Transcribe el contenido de esta norma y establece que existe un derecho de participación de la subsidiaria sobre la compañía principal respecto de sus acciones; por lo que, el detrimento patrimonial de la una puede interferir directamente en el patrimonio de la otra, generándole un grave perjuicio, más aún cuando es accionista; pues los accionistas responden por las obligaciones principales de la compañía de la que son parte, en ese sentido, si se hubiera observado las normas antes denunciadas, con el fin de dar cumplimiento con la normativa tributaria referente a las deducciones cita el art. 10 numeral 4 de la LRTI y señala que los gastos por reaseguro y primas se contrataron con el fin de mantener la renta de Banco del Austro, tal y como se ha demostrado. Como se ha cumplido a cabalidad con lo dictaminado por el artículo mencionado de la Ley de Régimen Tributario Interno el gasto debió ser completamente deducible, pues las pólizas contratadas se dan como resultado de la solidaridad que tienen los representantes y el Banco, así como sus accionistas, y de esta manera proteger su patrimonio y MANTENER y GENERAR renta gravada.

4.2.3. Contestación al recurso de casación por el demandado.- El procurador judicial de las autoridades tributaria, dando contestación a la admisión parcial efectuada al recurso de casación, esto es por los casos 2 y 5 del art. 268, presente razonamientos por cada una de las glosas recurridas por falta de motivación para desvirtuar dicha denuncia, así como los vicios *in iudicando* propuestos y señala como pretensión concreta que de los argumentos que expone en la contestación, se desprende que ninguno de los vicios acusados por la accionante existe en la sentencia objeto de su recurso, siendo más bien la adecuada motivación que los magistrados exponen en ella, la que permite desacreditar los cargos acusados, pues los Jueces han explicado de manera suficiente el porqué de su decisión; es por ello que, solicitamos comedidamente se sirvan desechar el recurso propuesto por la compañía actora y ratificar la sentencia de manera íntegra.

5. Problema Jurídico

Determinar si en la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los siguientes vicios propuestos por las partes procesales:

5.1. Recurso de Casación de la Directora General y Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas.- Por el caso 5to.: vii) Glosa Amortizaciones del costo histórico de activo intangible **la errónea interpretación** de los artículos 30 y 35 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y 13 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentación Complementarios, (numeral 7.9 de la sentencia); **viii)** Glosa promoción y publicidad (Festival de la Lira) **la falta de aplicación** del Precedente Jurisprudencial obligatorio contenido en la resolución No. 07-2016 publicado en el Suplemento 1 del Registro Oficial 894 de 1 de diciembre de 2016, que ha conducido a la **indebida aplicación** de artículo 10 numeral 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 28 numeral 11 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Régimen Tributario Interno.

5.2. Recurso de Casación de BANCO DEL AUSTRO S.A.- Por el caso 2do.: El vicio de **falta de motivación** del art. 76 numerales 7 literal l) y 82 de la Constitución de la República del Ecuador y 95 numeral 7 del Código Orgánico General de Procesos las siguientes glosas: **i)** Acápites 7.6.1 Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014; **ii)** Acápites 7.6.2 Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal b), **iii)** Acápites 7.6.2 Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal c); **iv)** Acápites 7.6.2 Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal d); **v)** Acápites 7.6.2 Facturas emitidas por Lakker Trading Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014 en su literal e). **Por el caso 5to.: vi)** Acápites 7.10 Gastos Seguros y Reaseguro Primas y Cesiones, por la **falta de aplicación** de los artículos 36 del Código del Trabajo, artículo 50, 51 y 53 del Código de Comercio y artículo 192.1 de la Ley de Compañías.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece:

“Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) “2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.” (1/4) “5. Cuando se haya incurrido en aplicación

indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.^o

6.1.1. El **caso 2** 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; y, 3) cuando la sentencia no cumpla con el requisito constitucional y legal de la debida motivación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en que la sentencia no se cumple con el requisito de la motivación.

6.1.2. El **caso 5**, contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. 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 resolutive del fallo recurrido.

6.2. Antecedentes doctrinarios.- Mucho y diversos autores se han referido al elemental principio procesal de la motivación en tal sentido, la autora Gladis E. de Midón, en su obra ^aLa Casación Control del Juicio de Hecho^o, (Rubinzal Culzoni Editores, Buenos Aires -Argentina, 2001, p. 20), manifiesta que:

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

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en el libro ^aLa Casación Civil en el Ecuador^o, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito, 2005, p. 138, considera que:

^a La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la

defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación°.

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

6.2.1. El autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, 361 sobre la **falta de aplicación**, sostiene que: *“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 “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}°.* La falta de aplicación *“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 sentencia.”* Respecto de la **aplicación indebida** refiere que: *“...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla (^{1/4}) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.”* Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse *“(1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto. Finalmente, la errónea interpretación “Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”* (Sentencia de 6 de Julio del 2021. Juicio No. 09504-2012-

0041)°

6.3. Normas infringidas.- El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

Constitución de la República del Ecuador

***° 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: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes. (¼) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (¼) 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o 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 Orgánico General de Procesos

***° Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita.-** La sentencia escrita contendrá: (¼) 7. La motivación.*

Ley de Régimen Tributario Interno

***° Art. 10.- Deducciones.-** En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos 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) 19. Los costos y gastos por promoción y publicidad de conformidad con las excepciones, límites, segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento°.*

Reglamento de aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno

***“Art. 27.- Deducciones generales.-** En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta°.*

***“Art. 28.- Gastos generales deducibles.-** Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como: (1/4) 11. Promoción y publicidad. Los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios serán deducibles hasta un máximo del 4% del total de ingresos gravados del contribuyente, este límite no será aplicable en el caso de erogaciones incurridas por: (1/4) e. Patrocinio y organización de actividades deportivas, artísticas y culturales, así como la promoción y publicidad de aquellos contribuyentes que se dediquen exclusivamente a la fabricación o comercialización de bienes relacionados directamente con dichas actividades°.*

***“Art. 30.- Deducción por pagos al exterior.-** Son deducibles los pagos efectuados al exterior que estén directamente relacionados con la actividad en el Ecuador y se destinen a la obtención de rentas gravadas. Los pagos efectuados al exterior son deducibles siempre que se haya efectuado la correspondiente retención en la fuente de Impuesto a la Renta. Si el sujeto pasivo omitiere la retención en la fuente, será responsable del pago del impuesto, caso en el cual el valor de la retención deberá ser considerado como gasto no deducible en la conciliación tributaria de su declaración de impuesto a la renta para el ejercicio fiscal correspondiente°.*

***“Art. 35.- Gastos no deducibles.-** No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos: (1/4)2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas. (1/4)7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención°.*

Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios

***“Art. 13.- Liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios.-** Las liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios se emitirán y entregarán por los sujetos pasivos, en las siguientes adquisiciones: (1/4) b) De servicios prestados en el Ecuador o en el exterior por sociedades extranjeras que no posean domicilio ni establecimiento permanente en el país, las que serán identificadas con su nombre o razón social.” (1/4) Con excepción de lo previsto en la letra d) del presente artículo, para que la liquidación de compras de bienes y prestación de servicios, den lugar al crédito tributario y sustente costos y gastos, deberá efectuarse la retención de la totalidad del impuesto al valor agregado y el porcentaje respectivo del impuesto a la renta, declararse y pagarse dichos valores, en la forma y plazos establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno”.*

Código de Trabajo

***“Art. 36.- Representantes de los empleadores.-** Son representantes de los empleadores los directores, gerentes, administradores, capitanes de barco, y en general, las personas que a nombre de sus principales ejercen funciones de dirección y administración, aún sin tener poder escrito y suficiente según el derecho común”.*

Código de Comercio (R.O. 1202 de 20-agosto-1960)

***“Art. 50.-** En los seguros de responsabilidad civil, el asegurador debe satisfacer, dentro de los límites fijados en el contrato, las indemnizaciones pecuniarias que, de acuerdo con las leyes, resulte obligado a pagar el asegurado, como civilmente responsable de los daños causados a terceros, por hechos previstos en el contrato”.*

***“Art. 51.-** Salvo pacto en contrato, corren a cargo del asegurador, dentro de los límites de la garantía pactada, los honorarios y gastos de toda clase que se produzcan con motivo de la defensa civil del asegurado, incluso contra reclamaciones infundadas.”*

***“Art. 53.-** El seguro de responsabilidad civil no es a favor de terceros. El damnificado carece, en virtud, de acción directa contra el segurador. Este principio no obsta para que el asegurador adopte las providencias que estime conducentes a fin de evitar que el asegurado obtenga del contrato ganancias o lucro.”*

Ley de Compañías (art 33 Ley No. 0, publicada en R.O.S.347, 10-12-2020)

“Art.192.1.- (1/4) Se entenderá por sociedad subsidiaria a aquella que posee personalidad jurídica propia y en la cual otra sociedad, que su matriz, tenga una participación directa o indirecta, superior al cincuenta por ciento de su capital social.”

Precedente Jurisprudencial Obligatorio. Resolución No. 07- 2016 publicada en el S.1 del R.O.

894 de 1 de diciembre de 2016.

“Art. 3.- DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: “ Para que un gasto sea considerado como deducible efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio”, reiterado en las sentencias que se detallan en el numeral anterior”.

6.2.2. En vista que los sujetos procesales han interpuesto recursos de casación por las glosas y subglosas en las que a su criterio han recibido agravio con lo resuelto por el Tribunal, por los efectos de nulidad que puede producir la declaratoria de nulidad por falta de motivación se empezará por analizar el recurso de la entidad bancaria actora y luego el del SRI.

6.3. RECURSO DE BANCO DEL AUSTRO

6.3.1. Análisis del caso 2.- El cuestionamiento del contribuyente refiere a que la sentencia no está motivada y como tal ha dejado de aplicar los arts. 76.7.1) y 82 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), 95.7 del COGEP, en las glosas identificadas del i) al v) evidenciado en los acápites 7.6.1 por deficiencia motivacional fáctica, 7.6.2 literales b), c) y d) por insuficiencia normativa, y, e) incoherencia como un vicio motivacional, señalando que se han infringido los arts. 76. 1 y 7. 1), 82 CRE y 95.7 del COGEP, se procede a analizar dicha denuncia, para lo cual es oportuno resaltar lo siguiente:

A) Conforme se desprende de la sentencia emitida por el Tribunal de instancia en **el Acápite 7.6.1.**

^a Facturas emitidas por Lakker Tranding Corp. Enrejadas por Banco de Austro S.A. como sustento de gasto registrado en el ejercicio fiscal 2014, (numeral 3.6.2.7.2.2.1 del Acta de Determinación. USD 1@16.096,25)^o. Después de transcribir los argumentos de las partes procesales, considerando la prueba practicada por el SRI y del acta de determinación impugnada, se tiene como elementos de convicción: **i)** Del Acta de determinación No. 01201824901405049 por Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 de Banco del Austro y los documentos presentados durante el trámite del reclamo administrativo (CD a fojas 2262; carpetas ^a ACTA 2014^o y ^a CD RECLAMOS^o), que las facturas entregadas por Banco del Austro para el proceso de determinación del 2015 ya habían sido presentadas a su vez en el proceso determinativo del 2014 como sustento de los gastos registrados en ese ejercicio; **ii)** Que el Acta de Determinación impugnada, sobre esta glosa no adolece de falta de motivación, ya que se ha constatado que el motivo central por el que se levantan las diferencias y que es reconocido por el Banco del Austro en su demanda, es que la entidad financiera hoy accionante no ha probado (con comprobantes de venta u otros documentos) la existencia ni la naturaleza del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015 determinado; **iii)** No existe contradicción en los argumentos del SRI pues, en el acta de determinación se señala que de la revisión a la información entregada por el contribuyente se llegó a la conclusión de que las facturas presentadas ya las había presentado el Banco como sustento de los gastos pero dentro del proceso de determinación del ejercicio fiscal 2014, que a pesar de que éstas fueron emitidas en el 2015, el propio sujeto pasivo explicó que debido a la forma de contabilización (mediante provisiones) pertenecían al 2014, y no se puede pretender deducir dos veces las mismas facturas; **iv)** En el acto impugnado se concluye que al no existir documentación alguna que respalde el monto de USD 1@16.096,25 registrado como gasto en el 2015, éste no corresponde a un gasto realmente efectuado en el ejercicio fiscalizado y se lo glosa con afectación a los Estados financieros.

- Bajo esta realidad procesal es que señalan los jueces de instancia que el análisis del SRI es claro, coherente y sustentado, concluyendo que: *"si la documentación aportada correspondía a otro ejercicio fiscal (2014), lógicamente no existía información o comprobantes de venta que respalden el valor registrado en el 2015, por lo que no era posible analizar su deducibilidad o no; y, lo correcto y legal fue establecer que sobre los USD 1@16.096,25 no se ha demostrado su existencia o naturaleza, lo cual tiene afectación 1/4."* Se deja constancia de que no se ha justificado el por qué se presentan las mismas facturas para justificar gastos de dos ejercicios fiscales diferentes, por lo que resuelve en observancia a los arts. 7 y 10.1 de la LRTI, confirmar la glosa.

B) Sobre el Acápito 7.6.2. Facturas emitidas por Lekker Tranding Corp. entregadas por Banco

del Austro S.A. como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015: literal b) Honorarios por servicios de asistencia en promoción y publicidad no imputables al ingreso de Banco del Austro S.A. (USD. 2.044.518,18).- una vez que transcribe los argumentos de las partes procesales señala, para resolver este punto, considera las pruebas practicadas, así como el acto impugnado y establecen como elemento fáctico que: **i)** Estos costos y gastos no corresponden ni tienen relación a los referidos Honorarios que se fijan en el Contrato de Intermediación de Servicios Comerciales suscrito entre Banco del Austro y Lekker Trading Corp. (Cláusula 4.1 del contrato, y Anexo Uno del contrato); **ii)** Que si bien en el contrato y su anexo se acuerda que Lekker Trading Corp. facturará a Banco del Austro el valor de los servicios que incurriere de forma directa o a través de su red integrada, es claro, tal como se desprende del propio texto contractual, que los costos directos o indirectos tienen que estar relacionados con la prestación del servicio de promoción y publicidad objeto del contrato, que sin embargo, en la práctica se facturaron valores que no tienen que ver ni directa ni indirectamente con la prestación del servicio de promoción y publicidad y en consecuencia las erogaciones realizadas por Banco del Austro a Lekker Trading Corp. no constituyen gastos imputables a la actividad económica del contribuyente Banco del Austro, ya que aquellos montos finalmente corresponden a costos y gastos de operación de las denominadas Austro Financial Services de EE.UU. y España, y no a servicios que hayan sido brindados por promoción y publicidad; **iii)** Se destaca que, en la demanda se reconoce que los gastos efectuados por las AFS y liquidados por Lekker se trata de gastos administrativos.

- Sobre estos hechos probados y ciertos, el Tribunal de instancia considera pertinente citar los arts. 10.1 de la LRTI y 27 de su Reglamento y en virtud de estas, ratifica esta glosa, pues concluye que estos costos o gastos no son imputables a los ingresos del contribuyente hoy accionante, y por el contrario, corresponden a gastos de las empresas denominadas Austro Financial Services que operan en EE.UU. y España.

- literal c) Comisiones por Asistencia comercial no imputables al ingreso de Banco del Austro (USD. 2.016.835,06).- Una vez transcrito las alegaciones de las partes, considera las pruebas practicadas, así como el acto impugnado y establecen como elemento fáctico que: **i)** Banco del Austro pagó las comisiones a Lekker Trading Corp. tomando como base las captaciones en cuentas de ahorro y CDP®(certificados de depósito a plazo) y no en función del total de recursos remesados o enviados por las personas domiciliadas en el exterior según había sido acordado en el Contrato de Intermediación de Servicios Comerciales, como resultado de la gestión comercial de Lekker. **ii)** De la ^a Aclaración al Anexo Dos° suscrito el 18 de octubre de 2019 entre Banco del Austro y Lekker

Trading Corp., en el cual las partes aclaran que la comisión es calculada en base del saldo total histórico que mantiene Banco del Austro de las cuentas de ahorro y certificados de depósito atribuibles a las personas domiciliadas en EE.UU., España e Italia, referidas por Lekker, es un documento que no puede ser considerado para efectos de sustentar el cambio en la forma de cálculo de la comisión, debido a que ha sido suscrito en octubre de 2019, es decir, varios años después de que las comisiones se generaron, en un intento infructuoso por regularizar las inconsistencias en el cálculo de las comisiones, que no había sido pagadas conforme lo acordado por las propias partes, por lo que, se reitera esta Aclaración no puede ser tomada en cuenta debido a su fecha de emisión, dejándose constancia incluso como un elemento que llama la atención, que ha sido suscrita inclusive una vez que se encontraba en ejecución el proceso de determinación tributaria. **iii)** Existen otras inconsistencias que se detallan en el Acta de Determinación, tales como inversiones de clientes del Banco del Austro cuya fecha corresponde a los años 2006, 2012, 2013 y 2014, sobre las cuales se seguían pagando comisiones en el 2015, a pesar de que el contrato establecía que se pagarán sobre el monto de remesas recibidas; también casos en los que los saldos de los CDP® se mantienen invariables durante el 2015, no obstante se calculan comisiones por esos valores durante todos los meses. **iv)** Se detalla el caso de una persona que durante todo el 2015 no se recibieron remesas y la fecha de apertura del CDP es del año 2006; por otro lado, en los informes mensuales enviados por Lekker Trading Corp. constan valores de CDP® y cuentas de ahorro que habrían sido referidas por las AFS de Italia, cuando para ese año no funcionaban ya las AFS en Italia; cuentas en las cuales no ha existido ningún movimiento desde el 2006.

Con estas circunstancias fácticas, se remiten al primer inciso del art. 10 de la LRTI y primer inciso del art. 27 de su Reglamento y en virtud de estas, ratifica esta glosa, pues concluye que este gasto generado en el año 2015, no tiene relación con la obtención, mantenimiento o mejora de los ingresos gravados como consecuencia de *“la inconsistencia en la forma de cálculo de las comisiones, la cual se realiza de una forma distinta a la acordada por las partes suscriptoras del contrato, y debido a toda la serie de inconsistencias respecto a las captaciones de dinero previamente expuestas.”* Se confirma la glosa.

- literal d) Facturas del exterior presentadas por el contribuyente que no cuentan con documentación o información de respaldo (USD. 679.763,69).- Una vez transcrito las alegaciones de las partes, considera las pruebas practicadas, así como el acto impugnado y establecen como elementos fácticos: **i)** En las facturas constan como conceptos o descripción, por ejemplo lo siguiente: por servicios de asistencia y promoción comercial de Italia, por servicios de asistencia y promoción comercial de USA, por mercadeo en Italia, USA y España; en algunas de ellas se hace referencia al

mes al que corresponderían y en otras no. **ii)** La administración tributaria estableció como no deducible la diferencia glosada por gastos de facturas presentadas que tienen por concepto ^a *mercadeo en Italia, USA y España*^o y ^a *servicios de asistencia y promoción comercial*^o, para lo cual la autoridad tributaria ha explicado que el sujeto pasivo no presentó información adicional en la que se pueda verificar a cuál de los dos conceptos que se estipulan en el contrato corresponden; **iii)** Que las facturas y comprobantes de retención presentados ya fueron analizados en el punto relacionado con las Comisiones por Asistencia Comercial y no podrían formar parte de aquel monto; **iv)** Las liquidaciones de costos y gastos entregadas en sede administrativa, no corresponden a los valores de las facturas detalladas en el Cuadro No. 67 del Acta de Determinación; **v)** La administración ha concluido que la referida no corresponde a ninguno de los honorarios establecidos en el contrato y se glosa como no deducible del Impuesto a la Renta por no ser imputable a los ingresos del ejercicio fiscal 2015.

Con estas circunstancias fácticas, se remiten al numeral 1 del art. 10 y art. 13 de la LRTI para ratificar la glosa, pues la actora no ha logrado desvirtuar las causas que originaron la glosa levanta, pues el informe pericial tampoco ha permitido evidenciar que esas observaciones estén sustentadas.

-literal e) Análisis del cumplimiento de formalidades establecidas en la normativa tributaria pertinente de la documentación presentada por el contribuyente.- Una vez transcrito las alegaciones de las partes, el Tribunal de instancia considera las pruebas practicadas, así como el acto impugnado, inicia con el establecimiento de la premisa normativa, pues lo discutido es el tipo de retención a la fuente que debe efectuarse a fin de que las Liquidaciones de pago efectuados en el exterior puedan ser consideradas deducibles, en ese sentido, se remite al contenido del art. 30 del Reglamento LRTI y resalta la condición de que ^a *siempre que se haya efectuado la correspondiente retención en la fuente de Impuesto a la Renta*^o; y sobre esta norma expresa que no es necesario ^a *por tratarse precisamente de este tipo de pagos (al exterior), que se realice la retención del IVA*^o descartado así la actuación de la administración para desconocer estos valores con base en los arts. 35 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; además sobre el cuestionamiento de retenido el 22% del Impuesto a la Renta y no el 35% como alega la autoridad tributaria, no existe norma que establezca la no deducibilidad del gasto por retener un porcentaje que no sería el correcto, lo cual en todo caso podría implicar un incumplimiento normativo que eventualmente debió ser juzgado por otra causal. Con esta interpretación de la norma es que, subsume los hechos probados, esto es, ^a *sobre la no emisión de Liquidaciones de compras de bienes y servicios referida por la Administración Tributaria, durante este proceso judicial, conforme la prueba actuada, Banco del Austro ha aportado estos documentos que sí han sido emitidos*^o; pero razona señalado que, ^a *su sola emisión (con las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta) no justifican las distintas diferencias levantadas por*

los pagos a Lekker Trading Corp.°, lo cual constituye ejercicio jurisdiccional exclusivo en la apreciación de la prueba, el cual no se puede cuestionar por este caso, que resuelve ratificar esta glosa.

C) De las transcripciones efectuadas y las conclusiones a las que llega la sentencia, esta Sala de Casación advierte que, las glosas cuestionadas por el Banco del Austro, por deficiencia motivacional fáctica (7.6.1.), y del 7.6.2 los literales b), c) y d) por insuficiencia normativa, contienen el ejercicio argumentativo completo, pues resuelven en objeto de la controversia en relación con las alegaciones efectuadas por las partes y de cuya construcción correcta del silogismo (premisa fáctica, premisa normativa y conclusión), resuelve ratificar las diferencias establecidas al evidenciar a través de razonamientos jurídicos que los pagos efectuados no pueden ser considerados deducibles de conformidad con la normativa que a su entender, resuelve la deducibilidad o no del gasto; en otras palabras las conclusiones adoptadas por el órgano jurisdiccional de instancia, se enmarca en los elementos de prueba aportados, entre los que destaca el contrato de intermediación (que la actora sostiene no ha sido considerado) es decir, establece en concreto la realidad fáctica y verifica si es subsumible a la norma que los regula, por lo que los vicios denunciados sobre estos acápites no se observan.

D) Sobre la alegada incoherencia del literal e) del acápite 7.6.2, conforme se ha transcrito el análisis efectuado por el juzgador, no se advierte que exista el referido vicio, pues lo que efectúa es un ejercicio interpretativo de la norma, el cual debe ajustarse a derecho y una vez delimitado su sentido y alcance, subsume el elemento fáctico, que como se deja expuesto, es el resultado del ejercicio exclusivo para valorar la prueba y del establecimiento de elementos de convicción, guardando coherencia en la construcción de su premisa fáctica y la aplicación de la norma y su conclusión.

E) Esta Sala Especializada en múltiples fallos reiterados ha expresado que la motivación no es sino, la subsunción de ciertas premisas fácticas (hechos probados) a las normas de derecho que rigen la decisión, es decir premisas jurídicas que demuestran esta subsunción. En el caso de análisis, de la transcripción hecha de la sentencia recurrida, permite evidenciar a esta Sala, que el objeto controvertido fue resuelto de manera motivada, lo cual es contrario a las alegaciones efectuadas por los recurrentes en cuanto a la carencia de presupuestos normativos que justifican la decisión adoptada y que constituyen las razones por las que la considera inmotivada, pues la sentencia cuestionada contiene el ejercicio argumentativo jurisdiccional antes referido. En definitiva, el cargo de falta de motivación alegado en su recurso por la parte actora, no ha sido evidenciado, por el contrario, la actual Corte Constitucional del Ecuador, ha señalado que existe una debida motivación cuando la argumentación jurídica es suficiente a los hechos considerados como ciertos en la sentencia; más contundente cuando

afirma: ^a 24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada°. (sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021).

E) Para concluir, este Tribunal de Casación, es necesario dejar expresado que, no porque el razonamiento jurídico del fallo sea contrario a los intereses del actor significa que exista ^a falta de motivación°, cuando evidentemente lo que pretende es que se corrija la argumentación jurídica que ha servido al Tribunal de instancia para adoptar su decisión; con lo que la sentencia cumple y justifica debidamente su argumentación como parte de su estructura; todas ellas razones por las que se rechaza el recurso al amparo del caso 2 del Art. 268 del COGEP.

6.3.2. Análisis del caso 5.- Respecto del Acápito 7.10 Gastos Seguros y Reaseguro Primas y Cesiones, por la **falta de aplicación** de los artículos 36 del Código del Trabajo, artículo 50, 51 y 53 del Código de Comercio y artículo 192.11 de la Ley de Compañías, pues a su criterio si se hubiese aplicando dichas normas, los jueces hubieran concluido que la contratación de pólizas (Nos. 9900110 y 9900099), tenían como objeto la protección del patrimonio de Banco de Austro S.A. de las decisiones tomadas por sus gerentes, directores y administradores y no como erradamente refiere que benefician a terceros, considerando que son independientes y no guardan relación con el Banco.

6.3.2.1. Sobre esta glosa los jueces establecen como hechos probados y ciertos, de los cuales no cabe revalorización, que: **i)** La Póliza de Seguro No. 9900110 el asegurado es Banco del Austro, subsidiarias, afiliadas y empresas relacionadas, y también que en los amparos se hace referencia al Grupo Corporativo así como también a cónyuges; **ii)** La Póliza de Seguro No. 9900099 si bien se indica que el asegurado es Banco del Austro, dentro de las condiciones se habla de extensión de coberturas a nuevas subsidiarias, así como también se define como persona asegurada a los herederos y representantes legales.

6.3.2.2.- Es de tener en cuenta, que lo que se encuentra es controversia es el reconocimiento de este gasto como deducible por lo que las normas cuya pertinencia resuelven el controvertido, son aquellas que establecen las circunstancias sobre las cuales la ley permite se otorgue esa calidad; teniendo con antecedente esta aclaración, en la sentencia se observa que los jueces sobre las pólizas observadas, refieren que *“de conformidad con el principio de causalidad del gasto, éste será deducible únicamente respecto del contribuyente fiscalizado Banco del Austro, sus bienes y trabajadores, y no como acontece en el presente caso donde el asegurado es el Banco del Austro y terceros.”* Así mismo, sobre el Certificado emitido por la compañía Seguros Unidos S.A. el 26 de abril de 2019, en el

que se indica que solamente Banco del Austro sería el asegurado, *“ el Tribunal no puede dar validez al mismo por cuanto ha sido emitido varios años después de la emisión de las pólizas y no podría un certificado estar sobre las cláusulas y amparos del contrato de seguro ”*.

6.3.2.3.- Por lo que en observancia de lo previsto en el inciso primero y en el numeral 4 del art. 10 de la LRTI, se observa que, las primas de seguro son gastos que podrían deducirse de los ingresos gravados, siempre que cubran dos eventos: en primer lugar, los riesgos personales de los trabajadores y en segundo lugar, los riesgos sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravado. En ese sentido, teniendo en cuenta los hechos probados y el objeto de la controversia sobre esta glosa, las normas invocadas por el juzgador, son las llamadas a resolver la Litis, por lo que las normas denunciadas por el recurrente, aun invocadas no son determinantes en la solución de los hechos por el vicio propuesto, pues las normas del Código de Comercio, que guardan relación con la contratación de un seguro de responsabilidad civil y de la Ley de Compañías en cuanto a que se entiende por subsidiaria, que denuncia el recurrente, no tienen un efecto directo sobre el alcance de la norma que regula la deducibilidad de las primas de seguros, es decir no son determinantes en la ratio decidendi, deficiencia en la proposición jurídica que limita el análisis del yerro denunciado. Consecuentemente, en la ratificación de esta glosa se han invocado las normas que gobiernan el asunto discutido, por lo que no se configura los yerros denunciados por falta de aplicación de normas sustantivas.

6.4. RECURSO DE CASACIÓN PRESENTADO POR EL S.R.I.-

6.4.1. Análisis del caso 5.- Teniendo en cuenta que este caso invocado analiza la existencia de errores *in iudicando*, por tanto no cabe la revalorización de las pruebas admitidas en sentencia ni de aquellos hechos que no fueron motivo de controversia; se pasa a verificar la denuncia efectuada por el SRI:

6.4.2. ^a Glosa Amortizaciones del costo histórico de activo intangible^o acusa la **errónea interpretación** de los arts. 30 y 35 del Reglamento de la LRTI y 13 del Reglamento de CVRDC (numeral 7.9 de la sentencia), pues en su criterio los jueces al declarar como gasto deducible las amortizaciones de los activos con códigos Nos. M-39-224 y M-39-227 de los proveedores Trustwave Holdings, Inc. y Solarwinds, yerran en el sentido de las normas denunciadas, pues el recurrente señala que al tratarse de normas que se complementan, debieron ser interpretadas sistemáticamente y que al haber concluido en la sentencia que sobre los pagos en el exterior no es necesario que se efectúe la retención del IVA para que el gasto sea deducible, han resuelto el conflicto efectuando un ejercicio interpretativo entre normas específicas y generales.

6.4.2.1. En el punto 7.9 de la sentencia los juzgadores refieren que en el cuadro 6 del acta de determinación, la administración tributaria ha glosado varios activos adquiridos en el exterior, respecto de los que no se había presentado la liquidación de compra de bienes y servicios, y no se efectuó la retención en la fuente del 100% del IVA; para lo cual establecen como hechos ciertos y probados que: **i)** La actora ha justificado la emisión de las liquidaciones de compra de bienes y servicios así como las Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta de dos activos cuestionados, **ii)** La actora no presenta retenciones de IVA.

6.4.2.2. Sobre esta realidad procesal el Tribunal de instancia para establecer la deducibilidad de gasto de los pagos efectuados en el exterior, centra su examen es establecer qué tipo de retención es la que la ley exige, en ese sentido, expresa que *“la disposición aplicable en el caso de Pagos al exterior, es el Art. 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno”*, la cual es la norma específica que regula la deducibilidad de dichos pagos, exponiendo que *“los gastos por pagos al exterior serán deducibles siempre que se realice la retención en la fuente del Impuesto a la Renta, sin que sea necesario para la deducibilidad, por tratarse precisamente de este tipo de pagos (al exterior), que se realice la retención del Impuesto al Valor Agregado”*; desvirtuando el argumento de la administración efectuado en observancia de otras normas (arts. 35 del Reglamento LRTI y 13 Reglamento CVRDC); en ese sentido, a más de que se observa que es una interpretación literal de la norma tal como lo ordena el art. 13 del Código Tributario, esta Sala de Casación, es coincidente con el juzgador de instancia al señalar que para el reconocimiento del gastos, deben cumplirse las exigencias previstas en la norma que regula su deducibilidad, pues por el principio de seguridad jurídica, no podría hacerse extensiva en base a normas previstas para regular otros impuestos u otros beneficios tributarios, distintos a la de generar renta gravable. Además, debemos considerar que la retención del 100% de IVA a la que hace referencia la norma del RCVRDC hace alusión al crédito tributario para el IVA y no a la deducibilidad de un gasto que genera renta gravada. Por tanto, los vicios denunciados por la administración tributaria, no se configuran en la sentencia.

6.4.3. En cuanto a la Glosa ^apromoción y publicidad (Festival de la Lira)^o acusa la **falta de aplicación** del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la resolución No. 07-2016 publicado en el Suplemento 1 del Registro Oficial 894 de 1 de diciembre de 2016 y art. 27 del Reglamento LRTI, que ha conducido a la **indebida aplicación** de art. 10.19 de la LRTI y 28.11 de su Reglamento de Aplicación, con sustento en que el juzgador ha declarado su deducibilidad a pesar de no existir secuencia formal-material de la transacción al no verificarse la fuente de la obligación, de igual manera señala que tampoco se ha justificado la vinculación con la actividad económica y que sirven para obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados.

6.4.3.1. Previo a efectuar el análisis, esta Sala de Casación, aclara que, en el auto de admisión del recurso de casación, se evidencia que la Conjueza Nacional, por un lapsus omite al art. 27 del Reglamento LRTI, no obstante, revisado el escrito contentivo del recurso es evidente que, parte de la formulación de su denuncia es esta norma jurídica, por lo que a fin de garantizar el derecho a la defensa, se entiende por admitida y se pasa a analizar el yerro denunciado por la glosa de promoción y publicidad.

6.4.3.2. En el punto 7.11 de la sentencia los juzgadores sobre la glosa de gastos de promoción y publicada (Festival de la Lira), cuestionada por cuanto el Banco no ha podido demostrar como este gasto se vincula con la obtención, mantenimiento o mejoramiento de su ingreso gravado, establecen como hechos ciertos y probados que: **i)** Las facturas y liquidaciones de compra de bienes y servicios tienen como concepto por el que se emiten, rubros como servicios de jurado, ^a fee mensual^o evento festival la Lira, anticipo video producción festival, banners, letreros, músicos inauguración, vestimenta, libros participantes, camisetas bolsos y casacas del festival, invitaciones, tecnología y sonido, informe final de actividades, entre otros. **ii)** Del Informe final de actividades del Festival de La Lira 2015, tiene que el equipo de trabajo del Festival estuvo conformado, entre otros, por el Gerente General, Gerente Administrativo, Gerente Nacional de Mercadeo del Banco del Austro; que existieron cuñas de radio difundidas en Cuenca y otras ciudades del país; se describe el diverso material publicitario utilizado y la publicidad efectuada a través de vallas y prensa escrita; y de forma general se puede observar una serie de acciones realizadas antes y durante el festival, en las cuales ^a *existe inequívocamente la presencia del Banco del Austro*^o.

6.4.3.3. Sobre la base de estos elementos de convicción, forma su criterio afirmando que ^a *para el evento cultural denominado Festival de la Lira, la entidad hoy accionante incurrió en una serie de gastos relacionados con su promoción y organización, siendo en consecuencia gastos de un evento que sí se encuentra en armonía con el concepto para que un gasto sea deducible, esto es, que permita obtener, mantener o mejorar los ingresos gravados de fuente ecuatoriana, mediante la promoción y publicidad del Banco ya sea de forma directa o indirecta en el evento organizado*^o; (subrayado de esta Sala) y a esta realidad fáctica es que señala que, está permitida y acorde a lo dispuesto en el numeral 19 del Art. 10 de la LRTI y el numeral 11 del art. 28 de su Reglamento de aplicación que establecen que son deducibles del Impuesto a la Renta los costos y gastos incurridos por promoción y publicidad hasta un máximo del 4% del total de ingresos gravados del contribuyente, y que este límite no es aplicable si se trata de erogaciones producidas por patrocinio y organización de actividades deportivas, artísticas y **culturales**. Siendo esta la circunstancia por la que controvertió este concepto y teniendo en cuenta que el Tribunal da por ciertos que los gastos se encuentran relacionados con la

promoción y organización del Banco, la aplicación del art. 10.19 de la LRTI y 28.11 del Reglamento LRTI, se ajusta a derecho y resuelve el controvertido. Sobre la alegación de la inobservancia del precedente jurisprudencial 07-2016 (publicada en septiembre de 2016, por tanto, inaplicable para ejercicios anteriores), y del art. 27 del Reglamento LRTI, normas que establecen cuando un gasto real puede darse la calidad de deducible; respecto de lo cual el Tribunal verifica la secuencialidad material y formal de las facturas y liquidaciones avalados por el informe final, lo que hace inadmisibile su alegación de que no se ha justificado la fuente de la obligación. Razonamientos por los que se rechaza esta causal de casación.

7. Decisión.

7.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,** RESUELVE NO CASAR la sentencia de 6 de septiembre del 2021, las 10h37, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay.

7.2. Sin costas.

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

7.4. 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.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO

TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 1 de marzo del 2024, las 16h40. **PRIMERO:** Mediante decreto de 22 de febrero de 2024 se corrió traslado por 48 horas con el escrito de aclaración y ampliación presentado el abogado Juan Eugenio Vélez Palacios en calidad de vicepresidente jurídico de Banco del Austro. Dentro del término concedido el abogado Galo Poveda Guerrero, procurador judicial de la autoridad tributaria demandada, con escrito de 26 de febrero de 2024 da contestación a la solicitud y considera que se debe rechazarla pues la sentencia no adolece de los vicios de los que se le acusa.

Para resolver la pretensión del actor, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración y ampliación, presentado por el procurador judicial del Banco del Austro S.A., señala: *“1. Respecto de la glosa acápite 7.6.2 Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. Entregadas por Banco del Austro S.A. como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015. Respecto de los literales b), c) y d) (1/4) cada uno de los literales tenían situaciones particulares que debieron ser analizados por separado por esta Sala Especializada al contener diferentes argumentaciones, por tal motivo, se reitera en la solicitud de ampliar y realizar un análisis particular de cada uno de los literales y del por qué esta Sala Especializada llegó a la conclusión de que la sentencia recurrida tenía un ejercicio argumentativo completo. 2. Respecto de la glosa acápite 7.6.2 Facturas emitidas por Lekker Trading Corp. Entregadas por Banco del Austro S.A. como sustento del gasto registrado en el ejercicio fiscal 2015. Literal e) Análisis del cumplimiento de formalidades establecidas en la normativa tributaria pertinente de la documentación presentada por el contribuyente: (1/4) solicita a la presente Sala Especializada de lo Contencioso Tributario si: ¿Siguiendo la lógica de la motivación recogida por el propio Tribunal, y aplicando un ejercicio guardando coherencia en la construcción de su premisa y la aplicación de la norma, en vista de que no existe una norma que establezca la no deducibilidad del gasto por retener un porcentaje que no sería el correcto, la conclusión coherente sería que el gasto es que si es deducible?*

TERCERO: RESOLUCIÓN.- 3.1. El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* Bajo este precepto normativo, 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, los jueces que dictaron la sentencia, manifiestan:

3.2. AMPLIACIÓN.- Siendo el caso propuesto en el recurso de casación, el segundo del art. 268 del COGEP alegando el vicio de falta de motivación; esta Sala advierte que, la sentencia se concentra en verificar si el acto administrativo impugnado incurre en el vicio de motivación insuficiente, deficiencia denunciada en los literales b), c) y d) (insuficiencia de motivación normativa en las tres), sobre los cuales dice el recurrente, a este órgano de casación le correspondía examinar de una en una y no en forma conjunta porque tenían particularidades diferentes. En la sentencia se señaló que por la vinculación entre las tres se procedía a resolver en conjunto y se concluye que estuvieron suficientemente motivadas en la sentencia de instancia; en consecuencia de ello, es claro que se dio contestación al vicio y causal denunciadas, sin que se haya dejado de resolver ningún punto de la controversia.

3.3. ACLARACIÓN.- Sobre el literal e) ^a Análisis del cumplimiento de formalidades establecidas en la normativa tributaria pertinente de la documentación presentada por el contribuyente° esta Sala de Casación observa que el razonamiento jurídico emitido por la deficiencia alegada (incoherencia como vicio de motivación), se ha expuesto de manera clara y sencilla sin que se observe alguna deficiencia o error que deba ser subsanado, pues **su redacción no es ininteligible o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido. Con lo expuesto, al no existir** oscuridad alguna que aclarar. Por los razonamientos expuestos se rechazan los pedidos de aclaración y ampliación solicitados por el señor Juan Eugenio Vélez Palacios vicepresidente jurídico del Banco del Austro S.A. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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



FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2020-00052 Resolución nro. 80-2024



224380793-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de febrero del 2024, las 15h05. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Fernando Cohn Zurita (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2020-00052.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA., presentó demanda en contra del Acta Definitiva de Determinación No.0720192390241717, notificada el 13 de noviembre de 2019, suscrita por la Directora Provincial de El Oro del Servicio de Rentas Internas, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en la audiencia preliminar, conjuntamente con las partes procesales, estableció el objeto de la controversia: “ **i) Establecer si la compañía actora ha justificado el cargo glosado por la Administración Tributaria en el Acta de Determinación No. 07201923902417175 correspondiente al ejercicio fiscal 2016. ii) Verificar si se realizó en forma errónea el IVA cargado al costo y si este se consideró al momento de la emisión del acta determinativa**”.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar parcialmente con lugar la demanda presentada por la compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA., consecuentemente disponiendo a la Administración Tributaria que proceda a la reliquidación del Impuesto a la Renta en base a los considerandos de la sentencia.

1.3 La compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA., y el Servicio de Rentas Internas, interponen recurso de casación contra la sentencia de 1 de septiembre de 2021, a las 12h37, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00052, argumentando los casos 2, 4 y 5 del art. 268 del “COGEP”.

1.4. Mediante auto de 13 de marzo de 2023, a las 08h28, dictado por el doctor Fernando Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por la **compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA.**, por el **caso cinco** del art. 268 del COGEP, por errónea interpretación del Precedente Jurisprudencial 07-2016, en lo que respecta a las transacciones realizadas a crédito; aplicación indebida del art.27 del RLRTI para desconocer el gasto deducible y, errónea interpretación del art.17 del Código Tributario, al desconocer la esencia económica de la operación por una falta de retención en el porcentaje establecido en la ley.

Por su parte, respecto al recurso de casación interpuesto por el **Servicio de Rentas Internas**, se admitió por la **caso segunda** por falta de motivación del Tribunal, y bajo la **caso cuarta**, la falta de aplicación del art.164 del COGEP, que ocasiona la no aplicación del art.17 del Código Tributario.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Dr. Fernando Cohn Zurita en virtud del acta de sorteo de 9 de febrero de 2024, que se dispone sea incorporada al proceso.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2020-00052, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 3 de octubre del 2023, mediante el que se radicó la competencia en este

Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación de los presentes recursos extraordinarios de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 15 de febrero de 2024 a las 10h00.

4. Fundamentación del recurso

4.1 Recurso de casación del Servicio de Rentas Internas.- El casacionista en la fundamentación del **caso 2 del art. 268 del GOGEP**, señala: Que el Tribunal en el considerando 6, RELACIÓN DE LOS HECHOS PROBADOS, RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓN de su sentencia, detalla las pruebas practicadas por ambas partes en audiencia de juicio, entre ellas, los informes periciales de ambas partes. Que en el punto “ 7.5.2” , con relación al primer objeto de la controversia, resume los referidos informes periciales y no cumple su obligación de expresar los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas practicadas, como a la interpretación y aplicación del derecho, conforme lo dispuesto en los arts. 89 y 164 del COGEP. Que esto quiere decir que, habiéndose señalado que los informes periciales practicados por las partes procesales fueron relevantes para la resolución de la causa, y a pesar de haber sido éstos evidentemente contradictorios, en cuanto a sus conclusiones, no existe un análisis ni pronunciamiento sobre aquellos, produciéndose una deficiencia motivacional, por insuficiencia, pues como lo ha indicado la Corte Constitucional y la Corte IDH, la motivación no se agota con la mera enunciación de los antecedentes de hecho, es decir, de los hechos probados, sino que, por el contrario, los jueces motivan su sentencia cuando analizan las pruebas, a fin de permitir conocer a las partes cuales son los hechos en los que se sustenta la resolución. Sobre el caso 4: falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP, lo cual ha conducido a la no aplicación de la norma de derecho sustantivo contenida en el Art. 17 del Código Tributario en la sentencia, pues la Administración Tributaria considera *que se ha valorado de forma absurda* la copia certificada del expediente Administrativo No. 100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, en contra de la Planta de Beneficio Paz Borja, por presunta infracción ambiental, medio de prueba admitido y practicado dentro del proceso, ya que el Tribunal A quo en su sentencia, al no apreciar la

prueba en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, realiza un análisis respecto al contenido del expediente antes señalado, llegando a una conclusión que viola las leyes de la lógica, al señalar que un documento que refiere a un proceso disciplinario iniciado en el año 2013, demuestra la existencia de relaveras y la obtención de arenas para su comercialización, tres años más tarde, esto es, en el periodo fiscal 2016. Que se detalla el considerando 2.A.9. Que de lo señalado respecto a la alegación del actor en torno a los supuestas compras de arena realizadas a sus tres proveedores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León, el Tribunal luego de examinar la copia certificada del expediente Administrativo No. 100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, en contra de la Planta de Beneficio Paz Borja, por presunta infracción ambiental, obtiene las siguientes premisas “ a) demostraron evidencia de que las relaveras con material antiguo si existieron; y, b) ayudaron a concluir en que efectivamente sí existió una sustancia económica en la adquisición de arenas, que no son transacciones ficticias por parte de FRANROMEC y los tres proveedores y socios Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León. Que sobre la base de la información integral del referido documento no se infiere la esencia económica de las transacciones, como lo ha considerado el Tribunal A quo, dejando de apreciar la prueba en su conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica. Que se evidencia ya la valoración absurda de la prueba por parte del Tribunal, al señalar que la copia certificada del expediente Administrativo No. 100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, demuestra la existencia, obtención y comercialización de arenas, por las siguientes razones “ a) *El expediente administrativo No. 100-2013 fue instaurado por el Ministerio del Ambiente en el año 2013, y no en el año 2016 que es el periodo auditado, razón por la cual el mismo Tribunal reconoce en su sentencia "no fueron del año 2016", por lo tanto, no constituyen prueba de la existencia de las arenas en dicho periodo, que pudiese ser objeto de procesos de flotación. b) Refiere la existencia de cuatro piscinas de relaves, pero no ofrece sustento alguno que ofrezca certeza razonable respecto al volumen de los materiales o relaves contenidos en aquellas. c) No demuestra si, en todo o en parte, los residuos minero-metalúrgicos constantes en las cuatro piscinas de relaves revisadas por el Ministerio del Ambiente, fueron objeto de un proceso de flotación para la producción de concentrados de oro para su comercialización o por el contrario fueron desechados, y por esa razón ya no hubieron más procesos sancionatorios en los periodos fiscales posteriores, incluido el auditado. d) No existe descripción técnica de si los residuos metalúrgicos fueron el resultado de procesos anteriores al 2008 y por ende de propiedad de los supuestos proveedores (...) o los relaves acumulados provenían de los procesos realizados por la misma FRANROMEC Cia. Ltda., que operó la planta de beneficio desde el año 2012, conforme contrato de alquiler, toda vez que las características de este tipo de productos (minerales) no es posible diferenciarlos por simple examen visual”*. Que ninguno de los medios probatorios practicados, ofrecía certeza en cuanto a la existencia

de las relaveras, ni de su monto o su procesamiento para la obtención de una cantidad determinada de arenas, por lo tanto, aquello deja en evidencia que esta fue la prueba que le llevó al Tribunal a considerar como cierta la existencia de relaves de cianuración en el año 2016 para su supuesto procesamiento y comercialización. Que si bien es cierto el Tribunal A que realiza un resumen de los informes periciales practicados en audiencia de juicio por ambas partes procesales, no lo valora como correspondía, incurriendo en deficiencia motivacional por insuficiencia, dando como resultado que se desconozcan si fueron tomados en consideración y de ser así cuál de ellos sustentó su resolución. Que cuando analiza el informe semestral presentado a ARCOM por parte de FRANROMEC CIA. LTDA., de forma muy general expone: “ *existieron adquisiciones que se reportaron que sirvieron como materia prima para generar los concentrados de oro que fueron exportados*”, aun cuando tanto en sede administrativa como judicial, la parte actora reconoció que solo se llenaron los comprobantes de venta y se realizaron las declaraciones juramentadas por parte de los supuestos proveedores a efectos de que se permita exportar a FRANROMEC CIA. LTDA., arenas cuyo origen se desconoce, induciendo a error a la entidad reguladora en materia de minería. Que en cuanto a los documentos que constituyen simples formas, consistente en el contrato de compraventa y comprobantes de venta, respecto al primero se reconoce que no estuvieran detallados los residuos metalúrgicos que a decir del actor formaron parte de la transacción, y en cuanto a los segundos establecen cantidades de arena y su valor, pero sin detallar su origen, para el establecimiento de la esencia económica de las transacciones. Que cuando el órgano jurisdiccional funda su razonamiento lógico en hechos, es necesario que aquellos hayan sido soportados con un acto probatorio que cree en el órgano jurisdiccional elemento de convicción; en este caso, si bien existe una certificación por parte de una institución pública con respecto a la existencia de cuatro piscinas con relaves en la Planta de Beneficio Paz Borja en el año 2013, el mismo documento no soporta la premisa sobre la cual los jueces toman su decisión; no se trata de rebatir por tanto la fuerza probatoria del documento sino de poner en evidencia que dicho elemento probatorio, si hubiera sido analizado de forma integral, no habría podido el tribunal afirmar que con el mismo se prueba la concreción de las transacciones entre el actor y sus aparentes proveedores, ya que dicho documento refiere a un periodo fiscal distinto al auditado, y en ninguna de sus partes especifica qué destino se dio a esos relaves, en consecuencia contraviene a la lógica que el Tribunal realice una afirmación de soporte probatorio, eludiendo de su análisis los datos de relevancia que ponen en entredicho su conclusión. Que el Tribunal al tomar este documento como hecho incontrovertible; es decir, no lo contrasta con las pruebas aportadas por la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación y que forman parte probatoria en el proceso judicial, verbigracia el informe pericial del Ing. David Crespo Ayala; por lo que, aun cuando el Tribunal considerase que este documento soporta una transacción determinada, deja de analizar otros elementos aportados por la Administración que expone situaciones diversas que en su conjunto provocan una duda razonable

sobre la real realización de las transacciones. Que es claro que al evidenciarse la falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, art. 164 del COGEP, se aprecia y valora de forma absurda que existía información en la copia certificada del expediente Administrativo No. 100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, en contra de la Planta de Beneficio Paz Borja, por presunta infracción ambiental, que dejaba constancia de la esencia económica de las transacciones realizadas con los tres supuestos proveedores de FRANROMEC CIA. LTDA., partiendo de premisas falsas que llevan a conclusiones ilógicas. Que todo lo cual condujo al Tribunal A que a la no aplicación del art. 17 del Código Tributario en la sentencia, por medio del cual, los señores Jueces hubieran podido resolver uno de los puntos esenciales de la controversia, esto es, que existía la fundamentación táctica y jurídica para el no reconocimiento por parte de la Administración Tributaria de las transacciones con los proveedores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León, lo cual a vez hubiera generado que se declare la validez de dicho acto jurídico administrativo. Que la consideración del órgano jurisdiccional en el punto 7.5.2 toma especial relevancia cuando el órgano jurisdiccional, a partir de la certificación de la institución pública, construye la premisa errada de que se ha verificado la realización de las transacciones entre la empresa contribuyente y sus proveedores. Por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.1.1. La compañía actora en su contestación al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria, señala que existe motivación en la sentencia y que, como consecuencia de ello, la administración tributaria, en su recurso extraordinario de casación, lo que pretende es la revisión de la valoración de la prueba, razón por la cual solicita que se rechace el infundado recurso de casación planteado.

4.2. Fundamentación del recurso de casación de la compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA.- Caso quinto: errónea interpretación del precepto jurisprudencial consagrado en la Resolución 007-2016 de la Corte Nacional de Justicia y del art. 17 del Código Tributario. Que la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, mediante Resolución No. 007-2016, ha resuelto jurisprudencia respecto de las condiciones que se debe verificar para que los gastos utilizados en la declaración del impuesto a la renta puedan ser considerados deducibles. En el caso que nos ocupa el Tribunal Distrital ha dejado sentado que el contribuyente ciertamente ha justificado la condición formal, pero no ha podido justificar completamente la condición material, esto por cuanto ciertos gastos no tienen sustento de pago, o no se ha registrado la forma de pago. Que el Tribunal en su análisis, deja constancia de los elementos de prueba que sirvieron para justificar la esencia económica de las operaciones realizadas con los proveedores de la compañía, también deja expresado que algunas de esas operaciones fueron realizadas a crédito, siendo aquellas que a consideración del Tribunal el sujeto pasivo no ha podido demostrar su forma de pago, situación que al amparo del

precedente jurisprudencial dichos gastos serian no deducibles. Que el análisis que realiza el Tribunal sin duda es producto de una errónea interpretación del precedente jurisprudencial, da lugar y hace pensar con su interpretación que las compras a crédito realizadas por mi representada jamás existieron, a pesar de que aquella ha reconocido dentro de su contabilidad como una cuenta por pagar, de que se ha justificado la secuencialidad formal y material de la operación económica, y sobre todo se ha demostrado la transferencia del bien o servicio, pues así lo reconoce el Tribunal dentro de su sentencia. Que el Tribunal sostiene su afirmación en el absurdo que, como se tratan de operaciones que superan los cinco mil dólares americanos, dichas operaciones deben ser pagadas con utilización del sistema financiero, olvidándose por completo de la realidad de las cosas, pues dichas operaciones fueron realizadas a crédito y que por su propia naturaleza las mismas hasta la presente fecha no han sido canceladas, situación que da lugar a que la forma de pago sea por cualquier forma dentro de los plazos que de común acuerdo hayan fijado las partes, esto bajo el principio de libertad de contratación. Que el Tribunal dentro de su interpretación ha indicado que el contribuyente no ha demostrado la existencia de convenio de pago, por lo que es preciso señalar que el convenio puede ser escrito o verbal, sin que por ser verbal signifique que no existe, entonces debemos indicar como bien se señala en la sentencia recurrida, las compras son a crédito y que por aquello la forma de pago es a crédito, entonces de ninguna forma se puede pretender que esa forma de pago no sea valedera solo porque no existe utilización del sistema financiero, a más de que no puede existir constancia de la utilización del sistema financiero por cuanto dichas cuentas aun preexisten en el tiempo, tal cual se ha demostrado con el informe pericial que también ha sido analizado por el Tribunal en su sentencia. Que la compañía, hasta la presente fecha mantiene en su contabilidad la asignación de los rubros pendientes de pago como cuentas por pagar, mismas que serán satisfechas dentro de los plazos acordados entre las partes, siendo solo allí necesario cumplir con la exigencia establecida en el art. 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que en el anunciado 2.B y siguientes de la sentencia el cual resuelve la glosa sobre los valores consignados en las casillas 7224 y 723S correspondientes a otros GASTOS/ OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TECNICOS, ADMINISTRATIVOS DE CONSULTORIA Y SÍMILARES/ RELACIONADAS/ LOCALES/ GASTOS, el Tribunal realiza la una errónea interpretación del art.17 del Código Tributario. Que de conformidad al artículo señalado la operación económica a justificar debe estar revestida de condiciones preponderantes, la primera que corresponde a su parte formal, y la segunda a su esencia material, en este sentido las operaciones realizadas por la compañía trata del pago de comisiones a sus socios, esto en razón de una autorización y aprobación del máximo órgano colegiado, tal cual se justificó dentro del proceso. Que el gasto se sustentó documentadamente mediante facturas, retención y pago de las facturas por las comisiones (parte formal de la operación), se demostró el origen de la obligación mediante acta de junta; generándose así la justificación interna y externa de la operación económica, se dejó constancia

de que el acto jurídico utilizado es el acuerdo de los socios y la necesidad es la gestión de los socios para generar ingresos gravados, mismos han sido declarados y sobre los cuales se ha generado el impuesto a pagar. Que el Tribunal incurre en la errónea interpretación del art. 17 del Código Tributario, cuando cambia el sentido del mandato normativo, pretendiendo desconocer la esencia económica de la operación realizada por la compañía bajo el único sustento de que el gasto no se encuentra respaldado correctamente, a pesar de que en la sentencia se deja constancia que ha existido comprobantes de ventas, retención y constancia de pago, además al interpretar la norma aludida, no atiende la verdadera esencia y naturaleza del acto jurídico, mismo que independientemente de la denominación o registro, el gasto tuvo su origen de una realidad y autorización mediante decisión de la Junta de Socios de la Compañía, a mas que desconoce la existencia de las operaciones indicando que no se ha entregado informes de gestión con los cuales se respalde el pago de las comisiones, requisito que dicho sea de paso no consta en la normativa vigente para el año en mención, a pesar que en la sentencia equivocadamente así se ha hecho constar. Que, la compañía ha practicado una retención por debajo a lo ordenado en la ley, por cuanto solo ha retenido el 2% cuando debía haberlo hecho en un 8%. Que la errada interpretación del art. 17 del Código Tributario, ha sido preponderante en la decisión por cuanto aquella a ha servido para que el Tribunal, desconozca la esencia económica del gasto incurrido y lo califique como no deducible. Que por lo expuesto solicita que se conceda el recurso.

4.2.1 La Administración Tributaria en su contestación al recurso de casación planteado por la compañía señala que respecto a la errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia: Que el tema central de las glosas era "carencia de esencia económica de gastos", pues mientras la Administración Tributaria alegaba que, las supuestas adquisiciones realizadas por FRANROMEC CIA. LTDA., a los señores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis Wiliam Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León por USD 397.390,20 con un valor de IVA de USD 55.634,63, no evidenciaron su verdadera esencia económica y naturaleza jurídica; por su parte el contribuyente contradecía aquello, indicando que las transacciones económicas si se llevaron a efecto. Que es por ello que, el Tribunal *A quo* para fundamentar su sentencia realiza el análisis de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia. Que las facturas por las supuestas compras a las personas antes detalladas, fueron emitidas en el año 2016 y hasta la fecha de la ejecución de la audiencia de juicio en el año 2021, a pesar de haber transcurrido cinco años, no habían sido canceladas. Que inclusive la parte actora en su escrito de interposición del recurso de casación señala: "*mi representada hasta la presente fecha mantiene en su contabilidad la asignación de rubros pendientes de pago como cuentas por pagar, mismas que serán satisfechas dentro de los plazos acordados entre las partes intervinientes del negocio jurídico*", lo cual quiere decir, que siguen sin ser pagadas las supuestas

compras realizadas. Que siete años después de haberse emitido el comprobante de pago, con el agravante de que se insiste en que serán a satisfecas dentro de los plazos acordados, pero se desconoce cuáles son esos plazos, además de que están próximas a prescribir las acciones de cobro de ese dinero, que asciende a USD 281,277.10. Que todo lo cual confirma que no se cumple, con uno de los requisitos del círculo contable consistente en “*la forma de pago*” y a consideración de la Administración Tributaria tampoco del requisito de “*acreditación en cuenta*”, lo cual deja sin sustento las afirmaciones del perito de la parte actora quien indico que se había cumplido inclusive con la bancarización, lo cual no era cierto. Respecto a la errónea interpretación del art.17 del Código Tributario: Que el Tribunal se refiere expresamente “*2.B.5 Luego de analizar toda la documentación aportada por las partes en los informes periciales y demás documentos anexos al expediente judicial se concluye que, en ambos casos, tanto si el GASTO ES POR COMISIONES o el GASTO es por GASTOS DE VIAJES, los soportes no son los correctos*”. Que si el gasto fue por movilizaciones y viáticos, no existen documentos de soporte que respalden dichos gastos conforme lo requerido en el art. 21 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que indica que los gastos de viaje, hospedaje y alimentación deberán estar respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado; en el mismo artículo se detalla la información mínima que debe incluir la liquidación además de indicar que los comprobantes de venta que respalden los gastos incurridos. Que sobre esto la propia compañía actora mencionó que no se trataba de gastos de viaje, sino de comisiones a pesar de que así lo describieron en la factura. Que si el gasto fue por dietas y comisiones, tampoco se cumplió de manera adecuada la sustentación del gasto según el numeral 2 del art. 28 de la LRTI, vigente para el 2016. Que no se observaron informes detallados de la gestión, solo se presentó como prueba dentro del informe pericial del actor, el acta de junta general de socios de fecha 4 de abril del 2016 presentada en el anexo 8 del informe donde se aprueba el pago, pero no se anexaron informes, solo mencionaron que de manera anual se presentan informes en las actas donde se aprueban los estados financieros. Que inclusive aceptando dicha acta, la compañía actora efectuó incorrectamente los porcentajes de retención, aplicó la retención del 2%, cuando lo correcto era que se aplique la retención del 8% por COMISIONES A PERSONAS NATURALES según Resolución NAC-DGERCGC14-00787 publicada 3SRO 346 de 2 de octubre del 2014 vigente para el año 2016. Que la perito de la compañía actora reconoció que encontró tres facturas supuestamente por COMISIONES que no se grabó con tarifa de IVA y no se efectuó la retención, por lo que considera que no es deducible, se pagó completa sin descontar la retención de las facturas: 003-001-000000164, Franco Torres Erasmo Ruperto. 003-001-000000164, Romero León Telmo Luis. 003-001-000000085, Castro Salcedo Luis William. Que por las inconsistencias presentadas y la falta de pruebas que justifiquen sustentadamente las comisiones pagadas a los socios, el Tribunal ratifica la glosa antes detallada. Que la parte actora refiere que la ratificación de la glosa se provoca por la

errónea interpretación del art. 17 del Código Tributario, norma sustantiva que ni siquiera fue aplicada dentro del análisis del órgano jurisdiccional en torno a las diferencias en la casilla 7224, por lo tanto, es enteramente incorrecta e infundada la causal alegada. En lo referente a la indebida aplicación del art. 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, determina que en el presente caso el casacionista, señala dentro del punto 2.3 denominado “*La determinación de la causal en que se funda el recurso*” la sentencia incurre en el vicio señalado, pero no realiza la exposición de los motivos en los que se basa, incumpliendo con fundamentar su recurso. Que de la lectura integral del escrito de casación propuesto por la parte actora, se evidencia la ausencia de la fundamentación exigible para ser objeto de análisis, lo que torna infructuosa la proposición del recurso.

5. Problema jurídico

Sobre el recurso de propuesto por la Administración Tributaria: caso 2 del art. 268 de COGEP, por falta de motivación del fallo, al amparo de los arts. 95.7 y 89 del COGEP. Y en el **caso 4**, por falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba dispuesto en el del art.164 del COGEP, que ocasiona la no aplicación del art.17 del Código Tributario.

Sobre el recurso presentado por la compañía FRANROMEC CIA. LTDA.- Bajo el caso 5: errónea interpretación del Precedente Jurisprudencial 07-2016, en lo que respecta a las transacciones realizadas a crédito; aplicación indebida del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno para desconocer el gasto deducible y, errónea interpretación del art. 17 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. Los recursos de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: “ *Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos:(...) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (...) 4. Cuando se haya incurrido en 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 sustantivo en la sentencia o auto. 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo*

los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto”.

6.1.1 El recurrente bajo el caso 2 del art. 268 del COGEP alega el incumplimiento del requisito de motivación.

6.1.2 Respecto al caso 4, la doctrina señala que esta causal “... 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 puro...” (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).

6.1.3 El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

6.2 La Administración tributaria manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

“ Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación”.

“ Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá: (...) 7. La motivación”.

“ Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.

CÓDIGO TRIBUTARIO

“ Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”

6.3 La compañía MINERIA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA., manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

RESOLUCIÓN No. 07-2016

Art. 3.- .. “ Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio”, ...”

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

Art. 27.- Deducciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. (...)”

RESOLUCIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN DEL SRI.-

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

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

6.4.2 El Tribunal de instancia detalla varios conceptos constitucionales que deben aplicarse en las controversias jurídicas; se refiere a las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos administrativos y que dichas presunciones quedan suspendidas cuando un sujeto pasivo impugna un acto de la Administración Tributaria ante un Juez; detalla doctrina pertinente respecto a la prueba; y, establece que los jueces deben respetar el principio dispositivo consagrado en el art. 5 del COGEP y art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.

En el considerando 7.5.1 determina las impugnaciones de la actora al Acta de Determinación No. 0720192390241717 por concepto de Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2016, y señala que, con relación al primer objeto de la controversia de “*Establecer si la compañía actora ha justificado el cargo glosado por la Administración Tributaria en el Acta de Determinación No. 07201923902417175 correspondiente al ejercicio fiscal 2016*”, se analizarán exclusivamente las glosas específicas correspondientes al ejercicio económico antes indicado.

En el considerando **2.A. y sus numerales analiza respecto al CASILLERO 7004 COSTOS DE VENTA/COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO-COSTO; determinando que la presente** glosa comprende a costos de las compras de arenas de relaves de cianuración que se usaron para el procesamiento de concentrados de oro que fueron exportados a China por la compañía FRANROMEC CIA. LTDA., durante el ejercicio económico 2016 y que fueron rechazadas por la Administración Tributaria por un valor de USD 397.390,20.

Que la parte actora indica que en el casillero 7004 Costo de Ventas / “compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo-costos” se registraron USD 962.014,94 que incluyen a todos los costos que fueron necesarios para la generación de ingresos gravados durante el ejercicio fiscal 2016.

Que dentro de este valor se incluyeron las compras realizadas a los señores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero Neon, por un valor de \$ 132.463,30 dólares más el IVA a cada uno de ellos; por adquisición de las arenas.

Que la Administración Tributaria indica que, al analizar la información reportada por la COMPAÑÍA FRANROMEC CIA. LTDA., se obtuvo que informó compras netas locales de bienes no producidos por la sociedad efectuadas a los señores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero Neon, en su anexo transaccional y en los *“registros contables por un total de USD 397.390,20 en la cuenta contable # 5010126 ARENAS, casilla 7004 COSTO DE VENTAS/COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDAS POR EL SUJETO PASIVO y USD 55.634,63, en la cuenta contable # 6010306 IVA QUE SE CARGA AL GASTO, Casilla 7232 OTROS GASTOS/IVA QUE SE CARGA AL COSTO O GASTO-COSTO, dichas compras representan el 47% respecto del total de adquisiciones de arenas”*. Que según el criterio del SRI en las adquisiciones de arenas de relaves realizadas por la compañía FRANROMEC CIA. LTDA., no se evidencia su verdadera esencia económica y naturaleza jurídica, considera que son operaciones carentes de esencia económica, por tanto la compañía actora con las pruebas aportadas al proceso debe justificar si existe la esencia económica de estas compras.

El Tribunal de instancia en el considerando 2.A.4, se refiere al Informe pericial del Ing.Com. David Patricio Crespo Ayala de la entidad demandada, detallando ampliamente lo determinado por el perito el cual concluye señala que en base a la información revisada en lo que se refiere al origen y respectiva cadena de comercialización de los relaves la empresa no ha demostrado el origen de las arenas adquiridas, considera que la Declaración Juramentada revisada en la pericia, expresa información dada por los solicitantes, sin embargo no evidencia un hecho de acuerdo a lo establecido en el art. 208 del COGEP. Indica que las transacciones efectuadas con los proveedores analizados, respaldados en comprobantes de venta, no se evidencian condiciones reales en lo que respecta a una compra o venta, cuando se ha constatado que estos comprobantes de venta fueron emitidos de manera posterior de realizadas las exportaciones de concentrado de oro.

Además, menciona que existen transacciones que aún se encuentran pendientes de pago con lo cual no es posible establecer una relación directa entre los bienes incorporados en comprobantes de venta y los inventarios exportados y sobre lo cual tampoco existen pagos respecto de las supuestas adquisiciones registradas en las cuentas por pagar código 5010126 por el valor de USD 281.277,10.

Que en cuanto a las declaraciones de impuestos del año 2016 de parte de los tres proveedores que se detalla en el cuadro No. 7 del informe en donde constan los ingresos, costos y gastos de estos proveedores, sin embargo, no se pudo constatar documentación contable que respalde dichas ventas y

compras de las declaraciones del impuesto a la renta del año 2016.

Por todo lo expuesto anteriormente el perito concluye que se ratifica lo actuado por la Administración Tributaria, desconociendo las compras efectuadas con los mencionados señores por un total de USD 397.390,20 con un valor de impuesto de USD 55.634,63 por cuanto no se ha podido demostrar la existencia de soportar el origen de los concentrados de cianuración.

6.4.3 En el considerando 2.A.5, el Tribunal determina que el informe pericial del econ. Adriana Elizabeth Abad Vázquez, perito de la compañía accionante, que establece que el objetivo de su informe fue analizar las glosas impugnadas en el proceso judicial y determinar si las mismas cumplen con lo establecido en la normativa tributaria a efectos de considerarse gastos deducibles para el ejercicio fiscal 2016; detallando el Tribunal ampliamente el análisis que realiza la perito, en donde se destaca que en relación a la Glosa, Casilla 7004 Costo de Ventas/Compras Netas Locales de Bienes no producidos por el sujeto pasivo, se verificó en la contabilidad del actor lo siguiente: **1.** Existencia de los documentos de compra consistentes en facturas. **2.** Que la autorización del Servicio de Rentas Internas de las referidas facturas se encontrara vigente a la fecha de emisión de la misma. **3.** Registro de cada una de las facturas en el software contable de COMPAÑIA FRANROMEC CIA. LTDA. **4.** Registro de la cancelación de cada una de las facturas señaladas en el punto anterior.

Y que respecto del análisis de la venta de concentrado efectuada por el contribuyente, es necesario considerar que, para que dichas ventas de concentrado se pudieran efectuar debía de contarse con las arenas a ser procesadas, pues sin contar con esta materia prima, no era posible obtener el concentrado; y que, al existir estas ventas del producto igualmente debe existir un costo asociado al mismo, es decir el costo de producción. Finalmente, ha expresado que la empresa actora en las compras analizadas si ha cumplido con los requisitos de deducibilidad estipulado en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, en lo establecido respecto a la bancarización de los pagos.

El Tribunal en el considerando 2.A.6, determina que con el fin de verificar el origen de las arenas adquiridas por la compañía actora, el SRI solicitó al Sr. Luis Castro Salcedo quien es Representante Legal de FRANROMEC y el titular de la Planta de Beneficio PAZ BORJA copias del contrato de compra venta de la planta de beneficio Paz Borja entre los señores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León y la compañía PAZBORJA CIA. LTDA., quien presentó la escritura de compraventa, en donde el SRI verificó que dentro de las cláusulas de compraventa no existe la constancia de la adquisición o existencia de arenas de relave como parte de los activos adquiridos.

Que sobre este punto la compañía actora en audiencia de juicio, debatió el hecho de que existió un

error por parte del SRI en indicar que FRANROMEC, no ha podido justificar las adquisiciones, pues en dicha escritura no se trataba de una transacción entre FRANROMEC y los tres proveedores o socios, fue una compraventa entre los tres proveedores y la empresa PAZ BORJA C.LTDA.

Que la Administración observó la escritura pública (en audiencia de juicio) observando como un soporte válido de las adquisiciones por lo siguiente: **1)** Porque en dicha escritura de compraventa no se incluyen las arenas de relave como parte del activo, y **2)** Porque los tres proveedores o socios no contaban con un inventario de esas arenas de relaves.

Que sobre el **primer aspecto** el Tribunal de instancia considera válido el argumento de la compañía accionante, toda vez que, de acuerdo a Ley de Minería en su art. 43 se establece que los residuos minero-metalúrgicos forman parte accesorio de la concesión, planta de beneficio o fundición de donde provienen, aunque se encuentren fuera de ellas, por tanto aunque no estuvieran detallados en la escritura de compraventa dichos residuos formaron parte de la transacción. Que sobre el **segundo aspecto** de que los señores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León no presentaron un inventario, el argumento de la parte actora es legítimo, al ser personas naturales no existía obligación legal de que lleven un registro de inventario de estos materiales.

En virtud de lo señalado el Tribunal de instancia determina que la escritura de compraventa si es un soporte que justifica la transferencia entre los tres proveedores con la compañía PAZ BORJA C.LTDA., en este sentido FRANROMEC es un tercero quien tiene un contrato de operación minera con los tres proveedores de ahí que el análisis que hace la parte actora es correcta, que las transacciones que se debieron analizar principalmente son las compras entre FRANROMEC y los tres proveedores, las cuales se justificaron con facturas.

Que según el art. 47 de la Ley de Minería los titulares de las plantas de beneficio deben presentar informes semestrales de sus actividades al Ministerio sectorial, y, según el art. 53 ibídem, deben enviar un informe semestral sobre el origen, volumen, valor de sus compras, destino, volumen y valor de las ventas, retenciones y otra información estadística. En tal virtud la Administración Tributaria procedió a revisar los informes semestrales del año 2016 de la información contenida en los informes de comercialización de la COMPAÑIA FRANROMEC CIA.LTDA y los informes de producción de la PLANTA DE BENEFICIO PAZ BORJA en donde la Administración Tributaria señala que encontró inconsistencias.

Que sin embargo de aquello los informes realizados y presentados semestralmente a la autoridad de control minera ARCOM QUITO, son una prueba de que no se puede desconocer que en efecto existió

una actividad con esencia económica, existieron adquisiciones que se reportaron que sirvieron como materia prima para generar los concentrados de oro que fueron exportados.

6.4.11 El Tribunal A quo en el considerando 2.A.7, establece que con el fin de verificar las transacciones realizadas con los proveedores de las arenas (que también son socios de FRANROMEC, el SRI solicitó información referente a los comprobantes de ventas que soporten las transacciones con los proveedores ERASMO RUPERTO FRANCO TORRES, LUIS WILLIAM CASTRO SALCEDO y TELMO LUIS ROMERO LEON durante el 2016 en donde además de las cantidades negociadas debía indicar la determinación del valor de las arenas.

Se señala que en las páginas 27 a 30 del Acta de Determinación consta la respuesta de la compañía actora el requerimiento de información; donde hace la entrega de los comprobantes de venta, retención, egresos, transferencias y microfilms de cheques que sustentan pagos y facturas pendientes de pago de los tres proveedores observados. Que la compañía FRANROMEC presenta los términos o condiciones en que realizó las compras de arenas a los tres proveedores, en donde previo a un análisis y acuerdo FRANROMEC estableció un precio de compra, el mismo que también está detallado en cada una de las facturas.

Que en el documento mencionado la empresa explica cómo se valoraron los precios de cada tonelada del valor de adquisición de las arenas estableciendo que el precio máximo que puede pagar es \$ 10.00 por tonelada. Sobre esta valoración del costo de las arenas la Administración Tributaria no hizo ninguna objeción.

6.4.12 El Tribunal de instancia en el considerando 2.A.8, establece que la compañía accionante aplica en su contabilidad NIIF para PYMES conforme se señala en el informe de auditoría externa.

Que en cuanto al argumento de que la compañía registró las adquisiciones de arenas de relaves, directamente al costo y por eso no se registraron en una cuenta de inventarios, esto debido a estas compras de arenas que no son productos que son disponibles para la venta y que van a ser comercializados en forma idéntica, sino que entran como parte del costo o del gasto y se registran en otra cuenta; que en una empresa comercial y/o industrial en donde se requiere llevar un control de inventarios si es necesario registrar las compras de materias primas y/o inventario disponible para la venta en cuentas de activos de inventario y que posteriormente se registren al costo cuando el producto se venda.

Establece el Tribunal que, en este caso, en materia contable estas arenas de relave podrían ser consideradas como inventarios de materias primas, ya que sufren un proceso de transformación para posteriormente convertirse en concentrados de oro conjuntamente con otros materiales. Sin embargo,

en materia tributaria, el hecho de que FRANROMEC haya registrado estas compras directamente al costo no es un argumento suficiente como para desconocer la deducibilidad del gasto, puesto que la compañía ha demostrado que sin estas arenas de relaves no es posible obtener los concentrados de oro, por tanto si forman parte de su costo de venta y sirvieron para generar las exportaciones que generaron renta gravada.

Finalmente señala el Tribunal que de acuerdo a lo establecido en la NIIF para PYMES en la Sección 13 de Inventarios en cuanto al reconocimiento como un gasto en el párrafo 13.20 indica “ *Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de éstos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias* ”. Por lo que en este caso estas arenas que se contabilizaron al costo se convirtieron en concentrados de oro que se vendieron al exterior originándose un ingreso.

6.4.13 Determina el Tribunal en el considerando 2.A.9 que la parte actora como pruebas documentales también reprodujo en la audiencia de juicio los informes del Ministerio de Ambiente que aunque no fueron del año 2016, si demostraron evidencia de que las relaveras con material antiguo si existieron y ayudaron a concluir que, efectivamente si existió una sustancia económica en la adquisición de arenas, que no son transacciones ficticias por parte de FRANCOMEC y los tres proveedores.

6.4.14 En el considerando 2.A.10 se determina que en lo referente a la forma de pago, acreditación en cuenta, es necesario destacar la Jurisprudencia Vinculante de la Resolución No. 007-2016 de la Corte Nacional de Justicia. Que la actora, en la audiencia de juicio, en los alegatos finales indicó que en la operación entre FRANROMEC y los proveedores Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro Salcedo y Telmo Luis Romero León, existen facturas, comprobantes de retención, existen asientos contables y también que existe algo fundamental que es la acreditación en cuenta que no es lo mismo, que decir con depósito en cuenta bancaria. Que al respecto el art. 95 de la Ley de Régimen Tributario Interno indica “ *Para los efectos de la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, se entenderá que se ha acreditado en cuenta, el momento en el que se realice el registro contable del respectivo comprobante de venta* ”. Que además detalla el Tribunal el art.103 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y el art. 27 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Establece además el Tribunal que el SRI y en el informe pericial del Econ. David Crespo, presenta el detalle de todas las facturas por las adquisiciones de arena de relave por las transacciones de los tres proveedores, que constan registradas en las cuentas por pagar por USD 281.277,10 pero que hasta la fecha de la audiencia de juicio no han sido pagadas y no fue objetado por la parte actora, quien solo alegó que por ser facturas a crédito no se podía desconocer el gasto; pero que ese argumento no era

suficiente ya que de las 39 facturas que constan en cuentas por pagar, 27 de ellas superan los cinco mil dólares que requieren bancarización y las otras 12 no necesariamente debían ser bancarizadas, sin embargo por efecto de la JURISPRUDENCIA VINCULANTE era necesario que el actor señale la forma de pago, no solo mencionar que son facturas a crédito y más aún donde han pasado cinco años y no se presentó al menos un acuerdo o plan de pagos para cumplir con esta obligación.

En virtud de lo mencionado el Tribunal considera que la compañía accionante ha justificado parcialmente la glosa ya que la compañía actora no logró demostrar que se cumplió con la forma de pago a pesar de que en el informe pericial de la eco. Diana Abad mencionó en las conclusiones que las facturas emitidas por los tres proveedores, cumplen con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Venta y en lo establecido respecto a la bancarización de los pagos; pero que en el interrogatorio la perito aceptó que no hubo un pago total de las facturas y por lo tanto no se cumple con uno de los presupuestos del círculo contable establecido por la Corte Nacional de Justicia. En tal virtud establece el Tribunal que los valores que no estarían soportados son los siguientes: *“Gasto no soportado por facturas sin forma de pago CASILLA 7004 USD 281.288,10 y un IVA CARGADO A GASTOS CASILLA 7238 DE USD 39.378,79. El valor justificado por pago en la CASILLA 7004 USD 116.113,10 más el IVA de USD 16.255,83 CASILLA 7238”*.

6.4.15 En el considerando 2.B, y sus numerales el Tribunal se pronuncia respecto al casillero 7224 correspondiente a OTROS GASTOS / OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS DE CONSULTORÍA Y SIMILARES/ RELACIONADAS/ LOCALES /GASTOS, determinando que la actora indica que los valores registrados en este casillero corresponden a comisiones facturadas por los socios por los antecedentes antes citados, sin embargo, dentro de la descripción del comprobante de venta en los mismos se establecen dietas y honorarios viáticos, ya que sobre por esos gastos que realizan los accionistas se estableció la comisión. Y recalca que esto no quiere decir que los comprobantes de venta correspondían a *“Reembolsos de Gastos”*; señala además que el pago de cada comprobante de venta emitido a las compañías por concepto de comisiones se realizaba con transferencia a la cuenta o cheque y a su vez se emitía el comprobante de venta respectivo, y el comprobante de retención.

Que al respecto la Administración Tributaria indica que, la inconsistencia encontrada en la denominación de la cuenta contable con el detalle de los comprobantes de venta emitidos, las retenciones realizadas y lo indicado por el contribuyente es evidente que los comprobantes de venta analizados fueron emitidos por concepto de *“Viáticos, Dietas, Movilización”*, sin embargo no existen documentos de soporte que respalden dichos gastos conforme lo requerido en el art. 21 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que indica que no consideró

como deducción el valor de USD 180.000,00, registrado por la compañía actora en la “casilla 7224 OTROS GASTOS/ OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS, DE CONSULTORIA Y SIMILARES /RELACIONADAS / LOCALES / GASTO y el valor de USD 14,700.00 declarado en La casillas 7238 OTROS GASTOS / IVA QUE SE CARGA AL COSTO O GASTO - COSTO, de su declaración de impuesto a la renta del año 2016, debido a que no demostró en los términos previstos en el artículo 17 del Código Tributario el hecho económico de las operaciones, que justifique el gasto declarado como deducción imputable a los ingresos gravados”.

6.4.16 En los considerandos 2.B.3; y, 2.B.4 el Tribunal de instancia determina lo que los informes periciales establecieron respecto a la glosa en análisis.

6.4.17 En el considerando 2.B.5, en virtud de lo mencionado el Tribunal *A quo* determina que luego de analizar toda la documentación aportada por las partes en los informes periciales y demás documentos anexos al expediente judicial se concluye que, en ambos casos, tanto si el GASTO ES POR COMISIONES o el GASTO es por GASTOS DE VIAJES, los soportes no son los correctos.

Establece el Tribunal que si el gasto fue por movilizaciones y viáticos, no existen documentos de soporte que respalden dichos gastos conforme lo requerido en el art. 21 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que indica que los gastos de viaje, hospedaje y alimentación deberán estar respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado; en el mismo artículo se detalla la información mínima que debe incluir la liquidación además de indicar los comprobantes de venta que respalden los gastos incurridos. Que sobre esto la propia compañía actora mencionó que no se trataba de gastos de viaje, sino de comisiones a pesar de que así lo describieron en la factura.

Determina el Tribunal que si el GASTO fue POR DIETAS Y COMISIONES, tampoco se cumplió de manera adecuada la sustentación de los gastos, según el numeral 2 del art. 28 del Ley de Régimen Tributario Interno, vigente para el 2016, son deducibles los costos de los servicios prestados por terceros utilizados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y no exentos, para el caso de los pagos por servicios de comisionistas, éstos deben rendir cuenta detallada y comprobada de su gestión considerando lo establecido en el art. 391 del Código de Comercio tal cual lo ha señalado el SRI. Que sin embargo, no se observaron informes detallados de la gestión, solo se presentó como prueba dentro del informe pericial del actor, el acta de junta general de socios de fecha 4 de abril del 2016 presentada en el anexo 8 del informe donde se aprueba el pago, pero no se anexaron informes, solo mencionaron que de manera anual se presentan informes en las actas donde se aprueban los estados financieros. Que inclusive aceptando dicha acta, la compañía actora efectuó incorrectamente los porcentajes de retención, aplicó la retención del 2%, cuando lo correcto era que se

aplique la retención del 8% por COMISIONES A PERSONAS NATURALES, según Resolución NAC-DGERCGC14-00787 publicada 3SRO 346 de 2 de octubre del 2014 vigente para el año 2016.

Resalta el Tribunal que es importante señalar que la perito de la compañía actora reconoció que encontró tres facturas supuestamente por COMISIONES que no se gravaron con tarifa de IVA y no se efectuó la retención, por lo que considera que no es deducible.

En virtud de lo señalado el Tribunal *A quo*, ratifica la “ GLOSA de USD 180.000,00, de la casilla 7224 OTROS GASTOS/OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS, DE CONSULTORIA Y SIMILARES /RELACIONADAS / LOCALES / GASTO y el valor de USD 14.700,00 declarado en las casillas 7238 OTROS GASTOS / IVA QUE SE CARGA AL COSTO O GASTO – COSTO”.

6.4.18 Finalmente el Tribunal de instancia en el considerando 7.5.3 se pronuncia respecto al **segundo objeto de la controversia, de verificar si se realizó en forma errónea el IVA cargado al costo y si este se consideró al momento de la emisión del acta determinativa. Señalando que con relación a la glosa 7224 en la audiencia de Juicio quedó claro que no hubo controversia en este punto ya que la compañía actora reconoció que el SRI si consideró el valor pagado de USD 8.887,90 en la imputación al pago de los intereses en la liquidación del impuesto a pagar del acta de determinación, por tanto, desiste de impugnar esta glosa.**

6.4.19 Del análisis que antecede esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no evidencia que la sentencia de instancia adolezca de falta de motivación; ya que realiza un amplio análisis de las glosas en controversia, detallando de forma concisa los argumentos; las pruebas practicadas por las partes procesales y fundamentando su decisión en los artículos pertinentes. Respecto a la glosa de **casillero 7004 costos de venta/ compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo-costos**; determina que se ha justificado parcialmente la glosa ya que se ha demostrado que existió una actividad con esencia económica, existieron adquisiciones que se reportaron que sirvieron como materia prima para generar los concentrados de oro que fueron exportados; pero que no se logró demostrar que se cumplió con la forma de pago a los proveedores; por lo que establece que no estarían soportados: “ Gasto no soportado por facturas sin forma de pago CASILLA 7004 USD 281.288,10 y un IVA CARGADO A GASTOS CASILLA 7238 DE USD 39.378,79. El valor justificado por pago en la CASILLA 7004 USD 116.113,10 más el IVA de USD 16.255,83 CASILLA 7238”. Y respecto al casillero 7224 correspondiente a OTROS GASTOS / OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS DE CONSULTORÍA Y SIMILARES/ RELACIONADAS/ LOCALES /GASTOS, determina luego de un

amplio análisis que por las inconsistencias presentadas y la falta de pruebas que justifiquen sustentadamente las Comisiones Pagadas a los socios, se ratifica la glosa de la casilla 7224. Por lo que no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP, denunciado por el casacionista; por lo tanto no se han infringido los arts. 95.7 y 89 del COGEP.

6.5 Respecto al caso 4 del art. 268 del COGEP, el casacionista determina que la sentencia de instancia incurre en falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba dispuesto en el del art.164 del COGEP, que ocasiona la no aplicación del art.17 del Código Tributario.

Es pertinente detallar que el casacionista, determina que el vicio denunciado se verifica en el considerando 2.A.9, el cual es parte del análisis de la glosa del Casillero 7004 costos de venta/compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo-costo.

6.5.1 Para que proceda el caso 4, el error debe ser manifiesto, evidente y trascendente, y para demostrarlo se debe seguir la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, esto es, la proposición jurídica debe contener como mínimo los siguientes puntos: 1.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.- La demostración con lógica jurídica en qué 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.

6.5.2 Así tenemos dentro de esa enumeración y en ese orden que: **1.** El recurrente señala que la prueba que ha sido valorada de forma absurda es la copia certificada del Expediente Administrativo No.100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, en contra de la Planta de Beneficio Paz Borja. **2.** Que la norma sobre valoración probatoria que ha sido violentada es el art. 164 del COGEP. **3.** Que en cuanto a la demostración de la forma como ha sido violada la norma sobre valoración probatoria, establece que el Tribunal analiza la prueba señalada, llegando a una conclusión que viola las leyes de la lógica, al señalar que un documento que refiere a un proceso disciplinario iniciado en el año 2013, demuestra la existencia de relaveras y la obtención de arenas para su comercialización, tres años más tarde, esto es, en el periodo fiscal 2016, que es el año auditado por la Administración Tributaria. **4.** Que, lo señalado llevó a la falta de aplicación del art.17 del Código Tributario.

En virtud de lo mencionado, es pertinente detallar lo que señala el Tribunal de instancia en el considerando 2.A.9 que señala lo siguiente: “ Adicionalmente la parte actora como pruebas documentales anunció y reprodujo en la audiencia de juicio varias pruebas como la numero

8 y la 9 anunciadas en la demanda relacionadas con informes del Ministerio de Ambiente que aunque no fueron del año 2016 si demostraron evidencia de que las relaveras con material antiguo si existieron y ayudaron a concluir en que efectivamente si existió una sustancia económica en la adquisición de arenas, que no son transacciones ficticias por parte de FRANCOMEC y los tres proveedores y socios ERASMO RUPERTO FRANCO TORRES, LUIS WILLIAM CASTRO SALCEDO y TELMO LUIS ROMERO LEON. Finalmente en la sección 2 de la NIIF para PYMES en los Conceptos y Principios Generales cuando habla del principio de Esencia sobre la forma en el párrafo 2.8 indica: “ Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal.” Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros”. (el subrayado es de esta Sala de casación).

6.5.3 Es importante resaltar que lo señalado en el considerando 2.A.9, forma parte de análisis para verificar el origen de las arenas adquiridas por la compañía, que inicia su análisis en el considerando 2.A.6 y siguientes. En dichos considerandos el Tribunal analiza otras pruebas aportadas al proceso; concluyendo que a pesar de que el expediente administrativo mencionado no es del año 2016 (año analizado), evidencia que las relaveras con material antiguo si existieron, y que, ayudaron a concluir que si existió una sustancia económica en la adquisición de arena.

6.5.4 No se evidencia que la valoración que realiza el Tribunal de instancia, respecto a la prueba denunciada sea absurda.

6.5.5 Cabe señalar que el recurrente reprocha la falta de aplicación del art. 164 del COGEP; sin embargo, de la revisión de la sentencia respecto a la glosa que se acusa, analiza ampliamente las pruebas aportadas, como son la copia certificada de la compraventa de la Planta de Beneficio Paz Borja; expediente administrativo No.100-2013, instaurado por el Ministerio del Ambiente, en contra de la Planta de Beneficio Paz Borja; por lo tanto se evidencia que ha existido valoración de prueba en instancia, aplicándose el art. 164 del COGEP, que les ha servido para llegar a una decisión. Consecuentemente no prospera el vicio de falta de aplicación, pues se ha verificado que sí hubo aplicación del arr. 164 acusado de vicio y en virtud de ella se valoró la prueba acusada de mal valorada, no evidenciándose que la valoración sea contraria a la lógica, sino se evidencia una valoración de la prueba en conjunto de acuerdo a la sana crítica de los juzgadores A quo. Al no prosperar el vicio

principal, evidentemente no prospera el vicio accesorio, pues este dependía del destino del principal, así, no se configura la falta de aplicación del art.17 del Código Tributario.

RESOLUCIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN DE LA COMPAÑÍA MINERÍA FRANCO ROMERO & CASTRO FRANROMEC CIA. LTDA.

6.6 La compañía actora, argumenta en su recurso de casación que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por lo vicios de errónea interpretación del Precedente Jurisprudencial 07-2016, en lo que respecta a las transacciones realizadas a crédito; aplicación indebida del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno para desconocer el gasto deducible; y errónea interpretación del art. 17 del Código Tributario, al desconocer la esencia económica de la operación por una falta de retención en el porcentaje establecido en la ley.

6.6.1 Respecto a la de errónea interpretación del Precedente Jurisprudencial 07-2016, es pertinente detallar lo que señala el Tribunal de instancia al respecto; así tenemos lo siguiente: *“2.A.10. En cuanto a la forma de pago, acreditación en cuenta es necesario destacar la Jurisprudencia Vinculante de la Resolución N° 007-2016 de la Corte Nacional de Justicia que dice: “ ... Por tanto es correcto lo indicado por la compañía actora, la acreditación en cuenta, no es lo mismo que deposito en cuenta. Sin embargo de aquello, también es correcto lo señalado por la procuradora del SRI en la audiencia de Juicio, que menciona que la Jurisprudencia vinculante es clara y también indica que debe cumplirse tanto la forma de pago como la acreditación en cuenta. Además de acuerdo a lo señalado por la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 103 señala: “Emisión de Comprobantes de Venta.-....” Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques. Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario.” En concordancia el artículo 27 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno*

establece: " Art. 27.- Deducciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. (...) Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta, a más del comprobante de venta respectivo, se requiere la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques". En este punto la Administración Tributaria en la Contestación a la Demanda y en el informe pericial del Econ. David Crespo en el cuadro No. 6, página 10 del informe, foja 1768-1769 del expediente judicial presenta el detalle de todas las facturas por las adquisiciones de arena de relave por las transacciones de los proveedores ERASMO RUPERTO FRANCO TORRES, LUIS WILLIAM CASTRO SALCEDO y TELMO LUIS ROMERO LEON que constan registradas en las cuentas por pagar por USD 281.277,10 pero que hasta la presente fecha de la audiencia de juicio no han sido pagadas conforme lo mencionó la procuradora del SRI en la audiencia de juicio y no fue objetado por la parte actora, quien solo alegó que por ser facturas a crédito no se podía desconocer el gasto, sin embargo ese argumento no era suficiente ya que de las 39 facturas que constan en cuentas por pagar, 27 de ellas superan los cinco mil dólares que requieren bancarización y las otras 12 no necesariamente debían ser bancarizadas, sin embargo por efecto de la JURISPRUDENCIA VINCULANTE era necesario que el actor señale la forma de pago, no solo mencionar que son facturas a crédito y más aún donde han pasado cinco años y no se presentó al menos un acuerdo o plan de pagos para cumplir con esta obligación. En consecuencia este Tribunal considera que la compañía accionante ha justificado parcialmente la glosa ya que la compañía actora no logró demostrar que se cumplió con la forma de pago a pesar de que en el informe pericial de la perito Eco. Diana Abad mencionó en las conclusiones del informe que las facturas emitidas por los Sres. Erasmo Ruperto Franco Torres, Luis William Castro salcedo y Telmo Luis Romero León, cumplen con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Venta y en lo establecido respecto a la bancarización de los pagos. Sin embargo en el interrogatorio respecto a la forma de pago, menciona la perito que ella había revisado supuestamente registros de

cancelación, cuando se le pregunto cuáles eran esos registros, dijo simplemente que ella se refería a la cuenta por pagar y en una de las preguntas del interrogatorio aceptó que no hubo un pago total de las facturas y por lo tanto no se cumple con uno de los presupuestos del círculo contable establecido por la Corte Nacional de Justicia. Los valores que no estarían soportados son los siguientes: Gasto no soportado por facturas sin forma de pago CASILLA 7004 USD 281.288,10 y un IVA CARGADO A GASTOS CASILLA 7238 DE USD 39.378,79. El valor justificado por pago en la CASILLA 7004 USD 116.113,10 más el IVA de USD 16.255,83 CASILLA 7238”.

6.6.2 En resumen, los hechos probados son: **i)** Que las transacciones de los tres proveedores que constan registradas en las cuentas por pagar por USD 281.277,10, no han sido pagadas; **ii)** Que de las 39 facturas que constan en cuentas por pagar, 27 de ellas superan los cinco mil dólares y requieren bancarización y las otras 12 no necesariamente; **iii)** Que han pasado cinco años de las cuentas por pagar y no se ha presentado un acuerdo o plan de pagos para cumplir con esta obligación.

6.6.3 De lo expuesto se determina que el Tribunal de instancia no realiza errónea interpretación del precedente jurisprudencial No. 007-2016 de la Corte Nacional de Justicia, ya que el mismo establece que para que un gasto sea deducible *se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, y la forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario.*

En la especie no se demostrado pago, justamente por que consta que no ha sido efectuado el mismo; y, no es fundamento suficiente señalar que por ser facturas a crédito no se podía desconocer el gasto; ya que como bien lo señala el Tribunal, han pasado cinco años desde entonces, sin que se pague y sin que se presente al menos un acuerdo o plan de pagos para cumplir con esta obligación; para demostrar lo afirmado.

6.6.4 Por el análisis que antecede no se configura la errónea interpretación del precedente jurisprudencial No. 007-2016 de la Corte Nacional de Justicia, pues al no existir pago, no se cumple con el ciclo contable completa para la deducibilidad del gasto, y así lo ha entendido el Tribunal de instancia.

6.7 Respecto al vicio de errónea interpretación del art.17 del Código Tributario al pronunciarse respecto al casillero 7224 correspondiente a OTROS GASTOS / OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS DE CONSULTORÍA Y SIMILARES/ RELACIONADAS/ LOCALES /GASTOS, se observan los siguientes hechos no controvertidos y probados: *“2.B.1. La parte actora indica que los valores registrados en este casillero corresponden a comisiones facturadas por los socios por los antecedentes antes citados, sin embargo, dentro de la descripción del comprobante de venta en los mismos se establecen dietas y honorarios viáticos, ya que sobre por esos gastos que realizan los accionistas se estableció la Comisión. Y recalca que esto no quiere decir que los comprobantes de venta correspondían a “ Reembolsos de Gastos” . Además, señala que el pago de cada comprobante de venta emitido a las compañías por concepto de comisiones se realizaba con transferencia a la cuenta o cheque y a su vez se emitía el comprobante de venta respectivo, y el comprobante de retención. (...) 2.B.5. Luego de analizar toda la documentación aportada por las partes en los informes periciales y demás documentos anexos al expediente judicial se concluye que, en ambos casos, tanto si el GASTO ES POR COMISIONES o el GASTO es por GASTOS DE VIAJES, los soportes no son los correctos. Si el gasto fue por movilizaciones y viáticos, no existen documentos de soporte que respalden dichos gastos conforme lo requerido en el artículo 21 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno que indica que los gastos de viaje, hospedaje y alimentación deberán estar respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado; Sobre esto la propia compañía actora mencionó que no se trataba de gastos de viaje, sino de comisiones a pesar de que así lo describieron en la factura. Si EL GASTO fue POR DIETAS Y COMISIONES, tampoco se cumplió de manera adecuada la sustentación de los gastos, según el numeral 2 del artículo 28 del Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el 2016 son deducibles los costos de los servicios prestados por terceros utilizados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y no exentos, para el caso de los pagos por servicios de comisionistas, éstos deben rendir cuenta detallada y comprobada de su gestión considerando lo establecido en el artículo 391 del Código de Comercio tal cual lo ha señalado el SRI. Sin embargo, no se observaron informes detallados de la gestión, solo se presentó como prueba dentro del informe pericial del actor, el acta de junta general de socios de fecha 4 de abril del 2016 presentada en el anexo 8 del informe donde se aprueba el pago, pero no se anexaron*

informes, solo mencionaron que de manera anual se presentan informes en las actas donde se aprueban los estados financieros. Pero inclusive aceptando dicha acta, la compañía actora efectuó incorrectamente los porcentajes de retención, aplicó la retención del 2%, cuando lo correcto era que se aplique la retención del 8% por COMISIONES A PERSONAS NATURALES según Resolución NAC-DGERCGC14-00787 publicada 3SRO 346 de 2 de octubre del 2014 vigente para el año 2016 que dice lo siguiente: “ (...) 4. Están sujetos a la retención del 8 % los pagos o acreditaciones en cuenta por los siguientes conceptos: a) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a las personas naturales residentes en el país que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando dicho servicio no esté relacionado con el título profesional que obtente la persona que lo preste; (...)” . Es importante señalar que la perito de la compañía actora reconoció que encontró tres facturas que supuestamente son por COMISIONES que no se gravó con tarifa de IVA y no se efectuó la retención por lo que considera que no es deducible, se pagó completa sin descontar la retención de las facturas: 003-001-000000164, FRANCO TORRES ERASMO RUPERTO. 003-001-000000164, ROMERO LEON TELMO LUIS. 003-001-000000085, CASTRO SALCEDO LUIS WILLIAM. Por todas las inconsistencias presentadas y la falta de pruebas que justifiquen sustentadamente las COMISIONES PAGADAS a los socios este Tribunal ratifica la GLOSA de USD 180.000,00, de la casilla 7224 OTROS GASTOS/OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS, DE CONSULTORIA Y SIMILARES /RELACIONADAS / LOCALES / GASTO y el valor de USD 14.700,00 declarado en las casillas 7238 OTROS GASTOS / IVA QUE SE CARGA AL COSTO O GASTO – COSTO” . (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.7.2 Vistos los hechos probados, que son claros, no se evidencia que el Tribunal A quo hubiere aplicado el art.17 del Código Tributario, por lo tanto no se puede configurar el vicio alegado, más bien lo que se observa, es que no se llegó a demostrar justamente que los pagos fueron realizados en concepto de comisiones como afirmaba la parte accionante, lo cual contrastado con el contenido de las facturas, demostraba inconsistencias. Al no haberse aplicado dicha norma, mal podría existir una errónea interpretación, por lo que se desecha el vicio.

6.8 En lo referente al vicio de aplicación indebida del art. 27 del Reglamento para la

Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; hay que señalar que el recurrente no presenta argumentos al respecto, consecuentemente no se realiza análisis alguno.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. **No Casar** la sentencia de sentencia de 1 de septiembre de 2021, a las 12h37, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00052.

7.3. En virtud de que la parte recurrente ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, dispone que el Tribunal A quo proceda conforme lo dispone el art. 275 *ibídem*.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

En el presente fallo se analizan los vicios alegados bajo los yerros puntuales y se llega a establecer que ninguno se configura, al amparo de los casos 2, 4 y 5 del art. 268 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
**LIGIA MARTSOL
MEDIIVILLA**



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/XX

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.