



UNIVERSIDAD
SAN GREGORIO
DE PORTOVIEJO

CARRERA DE DERECHO

Informe Final de Análisis de Caso

Previo a la obtención del título de: Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República del Ecuador.

TEMA:

Proceso No. 09501-2017-00591 que sigue, el Sr. Luis Adolfo Augusto Briones, en su calidad de representante legal de la compañía de Consultoría y Fiscalización ADOMEGGA CIA. Ltda., en contra del director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas: Impugnación de Acto de Determinación Tributaria por caducidad de la facultad determinadora.

AUTORES

Jonathan Marcelo Menendez Velasquez

Andrea Gema Hernández Valladares

TUTOR PERSONALIZADO

Ab. Cristina Madelaine Vera Mendoza Mgs.

Cantón Portoviejo - Provincia Manabí - República del Ecuador

CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR

Andrea Gema Hernández Valladares y Jonathan Marcelo Menéndez Velásquez, de manera expresa hacen la cesión de los derechos de autor y propiedad intelectual del presente trabajo investigativo: “Proceso No. 09501-2017-00591 que sigue, el Sr. Luis Adolfo Augusto Briones, en su calidad de representante legal de la compañía de Consultoría y Fiscalización ADOMEGGA CIA. Ltda., en contra del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas: Impugnación de Acto de Determinación Tributaria por caducidad de la facultad determinadora.”, a favor de la Universidad San Gregorio de Portoviejo, por haber sido realizada bajo su patrocinio institucional.

Portoviejo, 20 de agosto del 2021



Andrea Gema Hernández Valladares



Jonathan Marcelo Menéndez Velásquez

Introducción.....	3
1. Marco teórico.....	5
1.1 Facultad determinadora de la administración tributaria.....	5
1.2 Caducidad de la facultad determinadora.....	7
1.3 Jurisprudencia y doctrina sobre la caducidad de la facultad determinadora.....	9
1.4 Temporalidad de la facultad determinadora.....	14
2. Análisis del caso.....	21
2.1 Argumentos del actor.....	23
2.2 Obligación tributaria determinada.....	26
2.3 Argumentos del demandado.....	30
2.4 Decisión del caso.....	38
3. Conclusión.....	45
4. Bibliografía.....	48

INTRODUCCIÓN

El Derecho Tributario, es la rama del Derecho que se encarga de regir la relación entre el Estado y los ciudadanos desde un punto de vista contributivo, es decir, regula como la ciudadanía aporta acorde a sus actividades económicas, a su país, esto ocurre mediante el pago de tributos que se dividen en: tasas, impuestos y contribuciones especiales, cabe destacar que estos rubros están dirigidos a solventar obras o demás mejoras que aporten a brindar a los ecuatorianos una mejor condición de vida.

El Estado será el beneficiado por las actividades que direcciona la legislación tributaria. En Ecuador, para un mejor manejo, control y recaudo de estas cifras, la potestad tributaria se ha dividido en instituciones, estas contarán con el poder coercitivo para recaudar los tributos, y, también, con actividades institucionales que agilicen el proceso tributario en todos los ámbitos.

El caso que se escogió para ser estudio de caso, se trata de una controversia legal en la que el sujeto pasivo, que será el contribuyente o responsable, la Compañía De Consultoría y Fiscalización ADOMEGGA CIA. Ltda., demanda al sujeto activo, el Estado, específicamente el Servicio de Rentas Internas de la Zonal 8, por un caso de discutida caducidad entre 2 de los 3 numerales que integran el artículo 94 del Código Tributario.

Dada la presentación de los sujetos procesales, quienes presentaron sus alegaciones ante el tribunal contencioso tributario en cuanto a la caducidad de la facultad determinadora dirigido a la interpretación que realizaron los jueces del tribunal contencioso tributario en base a la sentencia del proceso No 09501-2017-00591, donde se discutía el tema de caducidad de la facultad determinadora establecido en el artículo 94 por una Liquidación de Pagos por Diferencia en la Declaración.

La liquidación de Pagos por Diferencia en la Declaración, es un oficio, un acto administrativo emitido por la administración tributaria quien tras notificar al deudor por inconsistentes entre los ingresos y cobros que se han registrado, esta actividad es un trámite previo a lo que acontecerá si la persona notificada no responde justificativamente por las fallas reportadas ante el órgano de control tributario, deberá asistir a audiencia judicial en la que se verificará quien tiene la razón de los hechos.

Exactamente la situación descrita en el párrafo anterior es la circunstancia que se analizará en el presente estudio de caso, mediante el cual, se explicarán los hechos desde el inicio del proceso administrativo, cada parte fundamentada con doctrina y legislación aplicable hasta el final para llegar al entendimiento del tema, y, la decisión de los jueces después de escuchar a ambas partes.

1. MARCO TEORICO

1.1 Facultad Determinadora De La Administración Tributaria

El artículo 68 del Código Orgánico Tributario ecuatoriano vigente establece lo siguiente: *“La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos legales realizados por la administración tributaria, que establecen según sea el caso, el hecho generador, el sujeto pasivo, la base imponible y la cuantía del tributo.”* (Asamblea Constituyente, 2009)¹

Esta facultad es entonces, la responsable de verificar de forma estricta el cumplimiento en todos sus ámbitos de las actuaciones legales de sujeto pasivo o contribuyente con todo lo concerniente a sus acciones tributarias A decir de Toscano: *“la finalidad natural y más importante asignada a los tributos es que el Estado obtenga los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines”*. (Toscano Soria, 2000, pág. 25)²

Es decir que la administración tributaria, a través de los órganos competentes, ha recibido como potestad impositiva aplicar la ley, lo que se resume en recaudar los tributos que aparecen en las leyes vigentes, para lo cual es necesario que las instituciones conozcan

¹ Asamblea Constituyente. (2009). *Código Tributario*. Quito.

² Toscano Soria, L. (2006). *Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria*. Ecuador: Pudeleco Editores S.A.

el monto y la razón de la obligación que deberán de cobrar, a esto conocemos como facultad determinadora.

Fonrouge al respecto opina:

La ley establece, en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Pero ese mandato indeterminado tiene su secuencia en una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos; dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular. En materia tributaria, esta operación se llama determinación de la obligación. (Fonrouge, 2006, pág. 81)³

Es decir, esta facultad es la que crea preceptos que fundamentan la razón de ser de algún tributo específico, recordando que, sin tributo expreso o tipificado, no se podrá exigir el pago del mismo, esto también debido a que la legalidad es uno de los principios rectores del ámbito tributario, en toda esta idea, queda claro cómo funcionan las operaciones tributarias: ante existencia de un tributo, existirá también un contribuyente que lo pague.

Carolina García, sobre la facultad determinadora escribe que es un: “*acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria ("an debeatur"); en su caso, quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuáles el importe de la deuda*” (García Vizcaíno, 2000, pág. 36)⁴

³ Fonrouge, G. (2006). *El Acto Administrativo en Materia Tributaria*. Quito: Ediciones Legales Corporación Myl.

⁴ García Vizcaíno, C. (2000). *Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.

Este concepto va acorde a los ya citados anteriormente, una vez más se define a esta facultad de la administración tributaria como la que da origen a tributos en razón de algún motivo que amerite la recaudación de estos. Por lo tanto, será por decisión de la autoridad que, de modo directo, se producirá como consecuencia jurídica en el ámbito tributario, la creación de un precepto que sea congruente con una situación fáctica al hecho generador.

1.2 Caducidad De La Facultad Determinadora

Guillermo Cabanellas define en su diccionario jurídico a la caducidad como:

Una figura mediante la cual, ante la existencia de una situación donde el sujeto tiene potestad de ejercer un acto que tendrá efectos jurídicos, no lo hace dentro de un lapso perentorio y pierde el derecho a entablar la acción correspondiente. Consiste en la pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido el plazo para ejecutarla. (Cabanellas de Torres, 2008, pág. 149)⁵

La palabra caducar, dentro de un lenguaje fuera de lo jurídico, es la pérdida de la validez, de efectividad, algo parecido significa en el mundo del Derecho, pues, la caducidad es la pérdida de la oportunidad de reclamar un hecho o acto jurídico tras haber concluido el lapso de tiempo permitido para realizarlo, de entiende que después de transcurrir el tiempo, no habrá opción a demanda.

El tiempo en cuestión se encontrará estipulado legalmente en las normas vigentes, es una figura mediante la cual, existe una situación donde se tiene potestad de ejercer un acto que tendrá efectos jurídicos, y, tal y como ya se explicó, si no se hace el trámite dentro

⁵ Cabanellas de Torres, G. (2008). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires: Heliasta.

de un lapso prefijado legalmente. Pierde el derecho a promover la acción, he aquí la importancia de tener conocimiento de los plazos y términos.

Según Rodrigo Garcés la caducidad es: *“Propiamente un envejecimiento que tiene lugar por la inactividad total de las partes que en materia tributaria trata de extinguir el derecho o facultad de la autoridad para acertar el gravamen”* (Garcés Moreano, 1980, pág. 47)⁶

La caducidad en el ámbito tributario, pues es la extinción de la posibilidad de exigir un derecho demandando a la administración tributaria, la finalidad será la de instar el pago de un tributo debido a que el tiempo legalmente válido para hacerlo transcurrió, lo que hará que el contribuyente se exima de pagar el valor adeudado.

En resumen, con la caducidad, se estaría en una situación cuyo efecto o consecuencia la administración tributaria no ejerció su derecho dentro del tiempo previamente establecido en las normas, sería el de la expiración al derecho al reclamo para que el contribuyente o responsable cumpla con sus obligaciones tributarias, este tiempo no es susceptible de prórroga.

⁶ Garcés Moreano, R. (1980). *La Caducidad en el Sistema Tributario Ecuatoriano*. Quito: Ediciones Universidad Católica.

1.3 Jurisprudencia y Doctrina sobre la caducidad de la facultad

determinadora.

Jurisprudencia

La corte nacional de justicia (2010) En su fallo N° 0038-2010 manifiesta que: “Sobre la caducidad de la facultad determinadora también argumentada por la Empresa recurrente, consta en la Resolución impugnada, una amplia justificación del proceso de determinación practicado, Resolución de la que se advierte que el actor al presentar la declaración de impuestos lo hizo en forma parcial, adecuándose la conducta a lo preceptuado en el número dos del Art. 94, que establece que caduca la facultad determinadora de la administración, en seis años cuando no se hubieren declarado en todo o en parte, por lo que no cabe reconocer la caducidad alegada.”⁷

Este fallo mencionado anteriormente hace referencia cuando el contribuyente no declara la totalidad de sus ingresos percibidos en dicho periodo fiscal, es decir que no cumple con la obligación de declarar de forma completa y eficaz, es por ello que este caso se apega a la caducidad de la facultad determinadora establecida en el artículo 94 numeral 2 del código tributario.

Corte nacional de justicia (2011) Manifiesta en su fallo N° 0106-2011 lo siguiente: “Para determinar la base imponible del impuesto a la renta, se deducirán los costos y gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana; sin embargo, no basta únicamente con presentar justificativos para que costos y gastos sean deducibles, sino que éstos deben cumplir con los requisitos de emisión; más si aquellas sirven para sustentar costos y gastos de un período determinado.”⁸

⁷ (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia febrero 18 , 2009).

⁸ (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia 2011).

Cabe mencionar que el fallo citado anteriormente es de suma importancia ya que este menciona, cual es la finalidad de los gastos y costos deducibles ya que estos van a servir para determinar la base imponible del impuesto a la renta que va a tener que pagar el contribuyente dentro del periodo fiscal correspondiente, entre más costos y gastos menos valor a tributo a pagar.

Corte nacional (2018) indico que la jurisprudencia 0000279-2018: “La caducidad es una institución de derecho público; que opera de oficio y debe ser reconocida y declarada a petición de parte o sin ella.”⁹

En base a la sentencia La caducidad es una institución del derecho que tiende a ser confundida puesto que existe otra institución del derecho que se llama prescripción sin embargo la caducidad es una figura independiente en el cual parte esencial es cuando se extingue el derecho que se encuentra establecido previamente en la ley y por ende pierde de igual forma ese derecho a entablar la acción correspondiente, la caducidad no siempre debe ser a peticionado de los sujetos procesales, esta también puede ser de declarada de oficio.

Patricia González Varadé señala que la caducidad y prescripción ambas son común y erróneamente confundidas, al respecto escribe lo siguiente:

⁹ (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia 2018).

La prescripción de las acciones constituye un modo de extinguir los derechos por la inacción del titular. Exige para su admisión:

- la presencia de un derecho ejercitable por una persona, ya física ya jurídica;
- el no ejercicio por parte de la persona en cuestión y;
- la sucesión de un determinado lapso de tiempo fijado por la ley.

La caducidad se produce cuando, la ley o los particulares, señalan un término fijo para la duración de un derecho. Más allá del cual no puede ser el mismo ejercitado. (González Varadé, 2019)¹⁰

El objetivo que tiene la prescripción es el de extinguir un derecho que se piensa que fue abandonado por su titular, y la caducidad fija con anticipación un tiempo concreto durante el cual un derecho es susceptible de ser ejercitado de forma útil.

También, la prescripción, necesita que esta se haga valer por medio de alguna excepción, precisa de alguien que la active, la solicite y de esta manera la obtenga, mientras que la caducidad, opera de forma automática, directa, autónoma, solo necesita que se cumplan los plazos establecidos en la ley para extinguir la acción y el derecho.

Finalmente, la prescripción extingue la acción, pero no el derecho, mientras que en la caducidad se extingue tanto el derecho como la acción.

¹⁰ González Varadé, P. (13 de 06 de 2019). *Prescripción y Caducidad: Diferencias. Plazos. Cuadro explicativo*. Obtenido de ILP Abogados: <https://www.ilpabogados.com/prescripcion-y-caducidad-diferencias-cuadro-explicativo/>

Para el escritor argentino Giuliani Fonrouge, la diferencia entre caducidad o prescripción, es terminológica y no imprescindible, apoya su éxito en no dar mérito para definir estas dos categorías del lado de una diferenciación sustancial entre la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria o exigir declaraciones juradas y el derecho a cobrar el tributo.

Argumenta más bien que es apropiado hablar de prescripción comienza desde el momento en que surge la obligación del deudor y el derecho correlativo del acreedor, cuya actividad debe tender desde luego al cobro de la contribución, realizando todos los trámites administrativa y judicial necesaria.

El profesor Giuliani Fonrouge y en asentimiento al pronunciamiento de la Corte Suprema Argentina, admite la figura del prescripción especial más corta, entendida como caducidad, que no puede suspenderse ni ser interrumpido, en un sistema que atribuye un efecto constitutivo a la determinación impuesto y dependencia de la obligación tributaria de liquidar la deuda- por el que se permite vincular la pérdida de la potestad para determinar la obligación tributaria con vencimiento; y, la extinción del derecho o facultad de cobranza, con la prescripción.

Doctrina

Sobre esto Ferreiro Lapatza dice que la caducidad:

Sostiene que la inercia del titular, mejor aún, el silencio de la relación jurídica durante un plazo de tiempo determinado por la Ley, significa la extinción de la deuda y, por tanto, la del correspondiente derecho de crédito de la administración. (Lapatza, 1994, pág. 200)¹¹

Continuando en el ámbito tributario, Lapatza sintetiza la función de la caducidad en la extinción de la deuda que el contribuyente o responsable tiene con la administración, lo define como silencio, puesto que, a falta de alguna notificación, comunicado o llamado de atención de cualquier naturaleza, se entiende que la Administración Tributaria no exigió cuando aún podía hacerlo.

A su vez, Victor Uckmar opina:

“La capacidad económica se conceptúa como la riqueza remanente de los sujetos pasivos, una vez que han cubierto sus necesidades básicas vitales, y que el principio puede ser definido de dos maneras, en forma sencilla. Positivamente, cada cual debe ser gravado en proporción a su capacidad económica para soportar la carga del tributo o, por la negativa, al decir que nadie debe soportar una carga fiscal si no se sabe que puede o que tiene capacidad económica para ello” (Uckmar, 2002, pág. 526)¹²

De esta idea se concluye que, para calcular el tributo correspondiente al impuesto a la renta, se observará y controlará los ingresos de acuerdo a la actividad económica de cada

¹¹ Lapatza, F. (1994). *Derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons.

¹² Uckmar, V. (2002). *Derecho y Práctica Tributaria Internacional*. Milan: CEDAM.

quien, por lo que, esta cantidad variará, no será la misma para todos los sujetos pasivos, dependiendo de su actividad económica.

1.4 TEMPORALIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA

El código tributario dictamina en su artículo 94 los plazos en los que caduca la facultad de la administración para determinar obligación tributaria:

Art. 94.- Caducidad. - Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;
2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte;...” (Asamblea Constituyente, 2009)¹³

El artículo 94 del código tributario comprende los tres tipos de caducidad de la facultad determinadora, para el caso que se analiza, la disyuntiva jurídica está en cuál es el correcto numeral aplicable en el presente caso es por ello que la caducidad del numeral 1 indica que la Administración Tributaria puede realizar una determinación dentro del plazo de 3 años en el caso que la determinación se realice después de haber transcurrido 3 años caducará ese derecho de la Administración Tributaria.

¹³ Asamblea Constituyente. (2009). *Código Tributario*. Quito.

El numeral 2 establece que cuando la declaración realizada por el sujeto pasivo no se ha realizado en su totalidad o solamente se ha declarado una parte de lo que realmente ha percibido durante todo ese periodo fiscal la Administración tributaria en el cumplimiento de sus funciones podrá realizar una determinación para el contribuyente hasta 6 años, pasado este plazo la consecuencia jurídica es que caduca el derecho de la Administración Tributaria a emitir una determinación hacia el sujeto pasivo

El Art. 61 de la Ley de Fomento Productivo indica: “Disposición interpretativa del artículo 94 del Código Tributario. - Interpretese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.”

Este artículo fue creado para interpretar lo establecido en el artículo 94 numeral 2, donde se estableció que la caducidad de 6 años es aplicable cuando el contribuyente realiza transacciones inexistentes o fantasmas la Administración Tributaria dentro de este tiempo puede determinar una liquidación al sujeto pasivo.

IMPUESTO A LA RENTA

El impuesto a la renta es un de tributo el cual se le impone de forma anual y obligatoria al contribuyente que cumple con actividad económica, los diferentes impuestos

nacionales y seccionales permiten generar ingresos al Estado el cual está obligado a invertirlo en obras y servicios públicos, para así obtener mejoras y que estas sean disfrutadas por la ciudadanía.

Según Fenochietto en *Economía del Sector Público*:

Los impuestos constituyen la principal fuente de recursos de los Estados. Son los tributos que se establecen a los ciudadanos considerando alguna medida de su capacidad contributiva o del beneficio que han de recibir, cuyo destino son las rentas generales sin asignación específica. (Fenochietto, 2006, pág. 296)¹⁴

El autor explica que los tributos, en todas sus formas, ya sea como tasas, impuestos o contribuciones especiales, son la manera más fuerte en la que el Estado recauda rubros para invertir en mejoras para el país, por lo que, se entiende, que los ciudadanos que cumplen con sus deberes coactivos tributarios, están aportando para el desarrollo y evolución de la nación.

El autor Dino Jarach, define al impuesto como:

Al tributo que se establece sobre los sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva independientemente de la consideración de las circunstancias personales de los sujetos a los que esta riqueza pertenece o entre las cuales se transfiere o subjetiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos, tales como: estado civil, cargas de familias, monto total de ingresos y fortunas. (Jarach, 1996, pág. 253)¹⁵

¹⁴ Fenochietto, R. (2006). *Economía del Sector Público - análisis integral de las finanzas públicas y sus efectos*. Buenos Aires: La Ley.

¹⁵ Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.

Jarach propone que los impuestos se originan en razón de las situaciones económicas y financieras de los ciudadanos, pues, evaluando sus ingresos, sus actividades productivas, y demás situaciones, es como se calculará el valor a pagarse, por lo que se puede determinar, que los impuestos son de valor relativo, no será el mismo para todos, pues se toman en cuenta datos característicos económicos para fijar la cifra a pagarse.

Existen diferentes impuestos, entre ellos el impuesto a la renta, Rodrigo Patiño Ledesma en su libro Sistema Tributario Ecuatoriano, expresa: *“En el sentido común la renta, se considera como el valor que perciben las personas, sociedades o gobiernos en un período de tiempo, derivados del trabajo individual o la propiedad de los factores de producción”* (Patiño Ledesma, 2004, pág. 94)¹⁶

Complementando la definición citada de Patiño, el artículo 1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece: *“Art. 1.- Objeto del impuesto.- Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley”* (Asamblea Constituyente, 2015)¹⁷

¹⁶ Patiño Ledesma, R. (2004). *Principio del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja.

¹⁷ Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno*.

Tanto Patiño como la norma, concuerdan en la relatividad de este impuesto, ambos determinan que el impuesto a la renta es aquel que personas naturales o jurídicas deberán de pagar de acuerdo a las ganancias derivadas de su trabajo y actividades de producción, es decir el valor será variable, pues, lo que gane una persona con una empresa pequeña, no será lo mismo que produzca una transnacional.

El artículo 2 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno continúa y reafirma disponiendo:

“Art. 2.- Concepto de renta. - Para efectos de este impuesto se considera renta:

- 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y
- 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.” (Asamblea Constituyente, 2015)¹⁸

Según el autor Ferreiro:

El impuesto a la Renta es un impuesto directo, de naturaleza personal y carácter subjetivo, que grava a la renta de las personas físicas, de acuerdo a sus circunstancias personales y familiares inspirado en el principio de prosperidad y cuya regulación comparten, parcialmente, el Estado las comunidades autónomas. El impuesto aspira a gravar la capacidad económica del contribuyente, entendida como su renta disponible. (Ferreiro, 2002, pág. 356)¹⁹

¹⁸ Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno*.

¹⁹ Ferreiro, J. (2002). *Curso de Derecho Tributario*. Barcelona: Ediciones Jurídicas y Sociales.

Lo que Ferreira explica este impuesto grava de acuerdo con las situaciones personales de cada persona o sociedad, pues, teniendo en cuenta las divergencias y amparándose en el principio de prosperidad, se condiciona la capacidad económica de los contribuyentes.

Es de suma importancia señalar definiciones que expliquen la materia tributaria, sobre todo para hacer énfasis del propósito general y específico de la relación jurídica y las obligaciones y derechos que tiene el contribuyente con el Estado. Para el autor Arrijoa Vizcaino el Derecho Tributario es: *“el conjunto de normas jurídicas que reglamentan la determinación de los tributos, entendidos por las contribuciones o aportaciones económicas que legalmente los ciudadanos se encuentran obligados a efectuar en favor del Estado”*. (Arrijoa Vizcaíno, 2003, pag. 16)²⁰

Sol Juárez opina que el Derecho Tributario es *“el conjunto de normas jurídicas que reglamentan la determinación y el pago de las contribuciones de los particulares que deben tributar para cubrir el gasto público, incluyendo cualquier prestación económica, de los particulares o gobernantes para el sostenimiento del Estado”* (Sol Juárez, 2012, pag. 19)²¹

Este autor expande la idea de Derecho Tributario ahora entrando a la esfera del gasto público, ya que los contribuyentes no solo serán quienes tengan una actividad económica, también a los ciudadanos se les exige el pago de tasas en razón del gasto

²⁰ Arrijoa Vizcaíno, A. (2003). *Derecho Fiscal*. México: Themis.

²¹ Sol Juárez, H. (2012). *Derecho Fiscal*. México: Red Tercer Milenio.

público, como lo son obras en un determinado sector o servicios públicos necesarios de uso comunitario.

Finalmente, sobre esta rama del Derecho Jaime Ross dice que es: “*la rama del Derecho público que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislaciones que regulan los derechos y obligaciones coactivas de las personas con respecto a la materia tributaria y volviéndose coactivas*”. (Ross, 2006, pág. 1)²²

La palabra coactiva que menciona Ross hace referencia a la obligación de cobro y pago, en este caso de tributos. Es observable que todos los autores coinciden al definir al Derecho Tributario como aquella que rige las relaciones entre el Estado y los ciudadanos en cuanto a los tributos, tasas y contribuciones que estos deben pagar a las entidades administrativas con facultades de cobro de las obligaciones establecidas formalmente en las normas vigentes.

Para Martín y Guillermo Rodríguez Usé el Derecho Tributario tiene dos objetos:

Primero la obligación de dar cosa cierta a favor del Estado en carácter de acreedor, y el más importante, el segundo, que es el conjunto de obligaciones y deberes que satisfacen el crédito tributario. Por lo que dicho autor determina que no solo consiste en obligaciones a cargo de los particulares, sino también del Estado para con los particulares. (Rodríguez Use, Rodríguez Use, & Rodríguez Use, 1995, pág. 365)²³

²² Ross, J. (2006). *Derecho Tributario Sustantivo*. España.

²³ Rodríguez Use, M., Rodríguez Use, G., & Rodríguez Use, J. M. (1995). *Derecho Tributario General*. Argentina: DePalma.

De lo acotado es necesario resaltar que existen dos lados imprescindibles en cómo se ejecuta esta rama del Derecho, pues, a pesar de que el Estado crea los tributos, estos deben de constar y estar debidamente fundamentados legalmente para que los sujetos pasivos puedan pagar sus impuestos, el sujeto activo también está obligado a ser recíproco y cumplir con la correcta inversión haciendo uso de lo aportado por sus ciudadanos.

2. ANÁLISIS DEL CASO

Hechos Facticos

El Señor LUIS ADOLFO AGUSTO BRIONES, en su calidad de representante legal de la COMPAÑÍA DE CONSULTORIA Y FISCALIZACIÓN ADOMEGGA CIA. LTDA., dedujo la presente acción de impugnación en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N° 09201706500730904, emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, el 26 de julio de 2017, por supuestas diferencias en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2011.

Los argumentos desarrollados en el libelo de la demanda se reducen principalmente a que ha operado la caducidad de la facultad determinadora por haber transcurrido más de tres años entre la fecha de la declaración y la fecha de determinación. Frente a ese argumento, los jueces identificaron los hechos en función a los tiempos transcurridos desde la declaración del impuesto a la renta del 2011, esto es el 11 de abril de 2012, y la fecha de determinación realizada por la Administración Tributaria, esto es el 8 de diciembre de 2016.

Como se puede apreciar observando las fechas, han transcurrido 4 años 7 meses y 27 días después de presentada su declaración. El argumento respecto de la caducidad se esgrime que no es aplicable el periodo establecido en el numeral 2 del artículo 94 del Código Orgánico Tributario conforme consta en el acto objeto de impugnación y que lo que correspondía era la aplicación del numeral 1 de la norma ibídem.

El contribuyente manifiesto en sus argumentos de derecho, que el numeral 2 del Art. 94 no es aplicable en el presente caso, puesto que la compañía Adomegga CIA. Ltda. Ha presentado su declaración de impuesto a la renta del 2011 en forma completa y para que sea aplicable el plazo de seis años es necesario que exista un ocultamiento significativo y deliberado de ingresos, lo cual no ha ocurrido en el presente caso.

La Administración Tributaria al contestar la demanda se basa en el hecho de que cuando se realizan transacciones y se declaran como si fueran reales se va incrementar los valores de costos y gastos, razón por la cual va a afectar de manera directa el hecho generador real, y por ende se ve disminuido el cálculo del impuesto, y se produce una falta de declaración de la renta veraz y se termina declarando una parte de lo realmente percibido en el periodo fiscal del año 2011.

Basándose en este argumento la Administración Tributaria enfatiza, que el plazo de caducidad que se debe aplicar en este caso es el de 6 años previsto en el artículo 94 numeral 2 del Código Orgánico Tributario, precepto que es motivo de controversia de inícia a fin y con el que el Servicio de Rentas Internas sustenta su defensa frente a los jueces, además de varias sentencias de casos análogos.

De igual forma se ampara en el pronunciamiento emitido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el cual señala que la diferencia sustancial es la que permite concluir que existió un ánimo deliberado de disminuir los ingresos y por ende la base imponible y el tributo, siendo la intención deliberada y el no pago correcto de los tributos, los elementos fundamentales que permite la aplicación o no de la caducidad de los 6 años.

2.1 Argumentos Del Actor

Los procesos tributarios previos a llegar a instancia judicial, pasan por una administrativa, es decir, se atenderán en primer lugar, dentro de la institución con competencia y potestad tributaria, para intentar solucionar la circunstancia controvertida con más rapidez de una manera directa entre el contribuyente y el órgano administrativo tributario que solicite de oficio la intervención.

El caso de actual investigación, comienza con una notificación hacia el representante legal de una compañía que se encuentra debidamente registrada como contribuyente en el RUC, esta notificación fue de un acto de determinación tributaria originado por las diferencias detectadas en la declaración del periodo fiscal del año 2011, posterior al cruce de información y revisión de transacción efectuadas por la administración para determinar el real tributo a pagar.

Así, pues, en el referido problema jurídico tema de estudio, el Servicio de Rentas internas en el pleno uso de sus labores halló fallas en la declaración del sujeto pasivo en cuando a los costos y gastos por lo que consecuentemente prosiguió con la debida notificación para que el contribuyente justifique los datos reportados en su declaración aparentemente erróneos, debido a que no se llegó a una concordancia entre los hechos y lo que constaba en el sistema.

El representante legal de la Compañía De Consultoría Y Fiscalización Adomegga CIA. Ltda. relata que en la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N° 09201706500730904 se le comunica que su empresa no cumplió con su deber tributario correspondiente al año 2011, sin embargo, sustenta que si lo hizo y que el plazo para iniciar una acción en su contra ya caducó según lo establece la normativa.

La compañía accionante señala que cumplió con el pago del impuesto a la renta correspondiente al año 2011 el 11 de abril del 2012, pero que cuatro años más tardes de

esta declaración, el día 8 de diciembre del 2016, se notificó mediante un oficio que existen diferencias conforme al total de costos y gastos debido a ciertas compras.

El legítimo activo del derecho apoya su argumento en lo contenido en la normativa ecuatoriana tributaria que datan de cuales son los periodos de caducidad aplicables para nuestro régimen jurídico tributario lo cual inclusive ha sido desarrollado de manera exhaustiva en nuestro marco teórico y con fines ilustrativos me permito referir en el presente análisis

“Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;

2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte;...²⁴ (Asamblea Constituyente, 2009)

El contribuyente hace referencia que según el numeral 1 del artículo 94 del código tributario, la Administración Tributaria tiene el derecho de ejercer una determinación solo en el plazo de tres años contado desde la fecha de la declaración realizada por el sujeto pasivo por lo tanto mantiene su postura que la declaración del periodo fiscal 2011 la realizo en forma completa y por ende aplicada la caducidad de la facultad determinadora.

²⁴ Asamblea Constituyente. (2009). *Código Tributario*. Quito.

Encasilla su defensa en el numera 1 del artículo 94, ya que el numeral 2 habla de la no declaración total o parcial, por lo que refiere que cumplió completamente con el pago del impuesto. Cita también una sentencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia: “*de acuerdo a las instrucciones de la Corte Nacional, para que sea aplicable el plazo de seis años es necesario que exista un ocultamiento significativo y deliberado de ingresos.*”²⁵ (2009, pág. 12)

Con lo expuesto, El actor solicita la invalidez del acto administrativo emitido por el Servicio de Rentas Internas atribuyéndole faltas en la actuación tributaria, puesto que sus obligaciones tributarias fueron cumplidas dentro del periodo fiscal y en forma completa, y acorde a lo manifestado y según sus alegatos y pruebas, demuestra que la determinación ha sido realizada cuatro años, siete meses y veintisiete días después de que realizo su declaración y por ende en razón del tiempo ha caducado la facultad de poder ejercer una determinación por parte de la Administración Tributaria.

2.2 Obligación Tributaria Determinada

Es imperante tener en cuenta que es una declaración de impuestos es un documento completo y privado que calcula los ingresos de una entidad o individuo y el monto del impuesto que le tocaría cancelar a la administración tributaria por ende se entiende que una declaración es una obligación que está sujeta el contribuyente ya que si no realiza esta

²⁵ (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia 18 de febrero de 2009).

declaración en el periodo establecido por la ley, la administración tributaria puede activar su derecho a ejercer una determinación para que el contribuyente efectúe el correcto cumplimiento de su obligación.

El autor Ziccardi expone que, según Jarach;

“si el derecho tributario positivo admite que la obligación tributaria pueda ser cumplida espontáneamente por el contribuyente o responsable sin intervención de la autoridad administrativa, presentado una declaración jurada, eso no es una forma de determinación, sino un acto de exteriorización de la voluntad de cumplir con la obligación legal a su cargo.”²⁶ (Ziccardi, pág. 224)

De esto, se explica que las obligaciones tributarias están escritas en los códigos, al momento de existir se convierten en exigibles para las personas cuyas actividades se encasillen en lo que determinan las leyes. Otro elemento del concepto traído a colación, es que la declaración se realizará ante autoridad administrativa, caso contrario, a pesar de haberse configurado la voluntad de realizar la declaración, no será efectivo.

Siendo la voluntad un elemento no tan coercitivo en el concepto, ya que no se trata del simple empeño de decir que tiene que cumplir con una obligación, sino más bien, del deber de hacer y ejercer esa obligación tributaria en el plazo y periodo establecido por la ley, aun así se integra en las definiciones para referir al acto consiente que ejecutan los representantes legales de sociedades, el tratadista alemán Kruse, una declaración en el

²⁶ Ziccardi, H. (s.f.). *Tratado de Tributación*. Astrea.

ámbito tributario es: “*voluntaria, de conocimiento de hechos, incluyéndose además en ella, conclusiones o valoraciones jurídicas*”²⁷ (Kruse, pág. 443)

Kruse manifiesta que una declaración tributaria es una declaración como cualquier otra, es decir, es el efecto de cumplir con la obligación respectiva ante las instituciones competentes, y el hacerlo ya es un acto voluntario, pues el contribuyente conoce los hechos, las razones que lo llevan a pagar el impuesto o tasa, por lo tanto, lo realiza a sabiendas de la actividad que realiza.

Coincidiendo con el autor citado anteriormente, Sammartino, expresa que la declaración tributaria es: “*una declaración de conocimiento cualificada cuando se comunican hechos no sólo en su consistencia material, sino también en su calificación jurídica respetando la normativa que regula cada tributo.*”²⁸ (Sammartino, pág. 335)

Por lo tanto, la declaración tributaria es un acto que consiste en señalar cuales son los ingresos y egresos de su actividad económica para luego así cumplir con la obligación de cancelar las los impuestos, tasas y contribuciones especiales a la administración tributaria, estas cifras a cancelar se convierten en aportaciones para el Estado, ente que los usará para el desarrollo de la ciudadanía, es decir, el cumplimiento de la obligación

²⁷ Kruse, H. (s.f.). *Derecho Tributario / Parte General*. Alemania.

²⁸ Sammartino, S. (s.f.). *Tratado de Derecho Tributario*. Temis.

tributaria que se realiza en cuanto a estos tributos acorde a la ley y el trámite contable tributario, es una declaración.

Los contribuyentes o responsables saben que es su deber tributario y soberano el cumplir con la obligación de cancelar los impuestos y tasas, es decir, declarar a la administración, para conocer la cuantía que le toca cancelar en el periodo fiscal correspondiente, existen las normas vigentes que contienen las especificaciones de las actividades de carácter contribuable y su forma de pago. Todas las empresas habrán de rendir cuentas a la administración tributaria, esta actividad se efectuará tomando en cuenta el periodo fiscal.

Según Javier Sánchez el año fiscal es:

“Se trata del periodo de doce meses de duración con el cual una empresa organiza y planifica su calendario fiscal. De este modo es posible llevar a cabo sus respectivas obligaciones tributarias con normalidad y planificar el siguiente ejercicio fiscal.

Las empresas establecen el inicio y el final de su año fiscal libremente, de modo que este no tiene necesariamente que coincidir con el año natural. Así es posible adaptar los correspondientes pagos de impuestos a la actividad económica de la empresa. Es decir, atendiendo a su naturaleza y a posibles cambios estacionales o de temporada.

No obstante, lo más común es que el año fiscal se inicie el día 1 de enero y finalice el día 31 de enero. Es en países anglosajones donde es más habitual que el calendario del año fiscal se ajuste a la temporada escolar, por ejemplo.”²⁹ (Sanchez, 2018)

²⁹ Sanchez, J. (12 de 10 de 2018). *Economipedia*. Obtenido de Año Fiscal: <https://economipedia.com/definiciones/ano-fiscal.html>

Un año fiscal, al igual que un año tradicional, está compuesto por 12 meses, Durante este periodo las empresas realizaran sus actividades económicas usuales, para que al finalizar el año fiscal, puedan cumplir con la obligación de realizar la declaración tributaria respectiva correspondiente a sus ingresos y egresos percibidos en dicho periodo fiscal en base a su actividad económica

Mientras transcurra el año fiscal y se realice la actividad, las empresas, a través de sus representantes, por ejemplo. Las empresas, sociedades, compañías, deberán de cumplir con sus obligaciones tributarias para continuar con una vida legal, para esto, la Administración Tributaria, a través de las instituciones competentes para el recaudo de estos rubros, se encargarán de exigir la óptima realización del procedimiento declarativo, estos serán, el SRI, SENAE y tambien los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

La obligación tributaria determinada en este caso en particular mediante la resolución N° DZ8-GSOOFRC16-00001064-M es una comunicación de diferencias, el SRI en uso de sus facultades notifica al contribuyente o sujeto pasivo las inconsistencias en su declaración del periodo fiscal 2011.

2.3 Argumentos Del Demandado

En esta etapa del proceso le correspondía a la Administración Tributaria ejercer su derecho a la defensa y contestar la demanda de impugnación en contra de la liquidación de pago por diferencias en la declaración N° 0920170650073004 realizada por el representante

legal de la COMPAÑÍA DE CONSULTORIA Y FISCALIZACION ADOMEGGA CIA. LTDA., el cual manifiesta que la facultad determinadora ya había caducado por haber transcurrido 4 años, 7 meses y 27 días.

El oficio que dio inicio al presente caso, se hizo de una notificación hacia el contribuyente, puesto que es parte del trabajo del SRI el exigir a los contribuyentes a que cumplan con sus obligaciones de manera eficaz y oportuna, y, en caso de existir inconsistencias, se revisará para empezar con un trámite administrativo a fin de justificar los valores y acciones que se no demuestren el correcto y debido funcionamiento del intercambio entre sujeto activo y el fisco.

Dentro de sus funciones y amparados por las leyes vigentes, al detectar que en la Compañía De Consultoría Y Fiscalización Adomegga Cia. Ltda. Existían datos necesarios de análisis y justificación, se comunicó al representante legal de la misma, este proceder se encuentra fundamentado en la Ley de Régimen tributario interno, específicamente en los artículos 107 A, 107 B y 107 C, los cuales estipulan lo siguiente:

“Artículo 107 A.- Diferencias de Declaraciones y pagos.- El Servicio de Rentas Internas notificará a los contribuyentes sobre las diferencias que se haya detectado en las declaraciones del propio contribuyente, para las que se detecte que existen diferencias a favor del fisco y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias, disminuyan el crédito tributario o las pérdidas en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la fecha de la

notificación.”³⁰ (Asamblea Constituyente, Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, 2015)

Con este primer artículo, se le concede al Servicio de Rentas Internas, a través de los funcionarios competentes, el realizar la notificación al contribuyente o responsable, en caso de que se detecten diferencias en las declaraciones, esto con la finalidad de que las personas se acerquen a justificar el porqué, para solucionar el inconveniente o en su defecto, para que paguen la cantidad que les refleja como adeudada.

El siguiente artículo, 107 B señala:

“Artículo 107 B.- Orden de cobro o Aplicación de Diferencias.- Si dentro del plazo señalado en el artículo anterior, el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procederá a emitir correspondiente “liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración” o “Resolución de Aplicación de Diferencias” y dispondrá su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afección que corresponda a las declaraciones siguientes, sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, si se tratare de impuestos percibidos o retenidos.”³¹ (Asamblea Constituyente, Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, 2015)

Este precepto explica el siguiente paso a ejecutarse si el contribuyente no hubiere presentado su declaración sustitutiva frente a la primera notificación, es así, que lo procedente a continuación es el emitir una liquidación de pago por diferencias en la declaración, como se dio en el caso actual, esto para disponer el pago inmediato de las cifras que consten como adeudadas según las declaraciones en el sistema del SRI, e incluso al ser

³⁰ Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno*.

³¹ Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno*.

una entidad pública la Administración Tributaria tendrá la potestad y facultad de realizar esta esta liquidación de pago por diferencias por la vía coactiva.

Finalmente, la ley de régimen tributario interno en su artículo 107 dice:

“Artículo 107 C.- Cruce de información.- Si al confrontar la información de las declaraciones del contribuyente con otras informaciones proporcionadas por el propio contribuyente o por terceros, el Servicio de Rentas Internas detectare la omisión de ingresos, exceso deducciones o deducciones no permitidas por la ley o cualquier otra circunstancia que implique diferencias a favor del Fisco, comunicará al contribuyente conminándole a que presente la correspondiente declaración sustitutiva, en el plazo no mayor a veinte días. Si dentro de tal plazo el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procederá a emitirla correspondiente “Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración” o “Resolución de Aplicación de Diferencias” y dispondrá de su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afección que corresponda a las declaraciones siguientes sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, si se tratare de impuestos percibidos o retenidos.”³²
(Asamblea Constituyente, Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, 2015)

Con el cruce de información el SRI podrá detectar junto con toda la información que ha recaudado en sus investigaciones. Acciones tales como la omisión de ingresos, exceso de deducciones o deducciones no permitidas, es decir, todo aquello que signifique diferencias frente a la administración tributaria, así procederá a notificarle al contribuyente para que declare estas actividades inconsistentes dentro de un plazo, pero caso contrario, emitirá un acto administrativo, esto no exime a la Administración Tributaria de iniciar después una acción por la vía judicial.

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno concuerda con lo establecido en el código tributario respaldando el actuar del Servicio de

³² Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno*.

Rentas Internas, pues en sus artículos 273, 274 y 275, establece las diferencias en las declaraciones, cuya finalidad es lograr que los datos con los que cuenta el fisco sean los reales, y, en caso de que no sea así, hacer que el contribuyente cumpla con sus obligaciones.

De esta manera los artículos referidos dicen lo siguiente:

Art. 273.- Diferencias de declaraciones.- El Servicio de Rentas Internas notificará a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado en sus declaraciones, tanto aquellas que impliquen valores a favor del fisco por concepto de impuestos, intereses y multas, como aquellas que disminuyan el crédito tributario o las pérdidas declaradas, y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias o disminuyan las pérdidas o crédito tributario determinado, o en su caso, justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la notificación.

La declaración sustitutiva modificará únicamente los valores comunicados por la Administración Tributaria. Además, el sujeto pasivo deberá corregir todas las declaraciones de impuestos o de anexos de información que tengan relación con la declaración sustituida.³³ (Reglamentode la Ley de Régimen Tributario, 2015)

La Ley de Régimen Tributario Interno facultan a los funcionarios del SRI, para, tras detectar cualquier inconsistencia en razón a diferencias en las declaraciones, notificar a los contribuyentes para que justifiquen los valores o paguen la diferencia, también agrega que el sujeto pasivo deberá de corregir las declaraciones a fin de que la información tenga relación con los ingresos reales del determinado periodo fiscal.

Seguidamente, para continuar con el procedimiento administrativo que se encuentra en el presente cuerpo normativo, el artículo 274 estipula: *“Art. 274.- Justificación de diferencias. - El sujeto pasivo podrá justificar, dentro del plazo establecido en la Ley de*

³³ Reglamentode la Ley de Régimen Tributario. (2015). Quito: Cerp.

*Régimen Tributario Interno, las diferencias notificadas por la Administración Tributaria con los documentos probatorios pertinentes.*³⁴ (Reglamentode la Ley de Régimen Tributario, 2015)

Y, para concluir la idea, el artículo 275 completa las medidas que deberán de tomarse diciendo lo siguiente:

Art. 275.- Liquidación de pago por diferencias en la declaración.- Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias en la declaración, no efectuare la correspondiente declaración sustitutiva para cancelar las diferencias establecidas, ni hubiere justificado las mismas en el plazo otorgado por la Ley de Régimen Tributario Interno, el Director General, el Director Regional o Provincial, según el caso, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán, en forma motivada, la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan.³⁵ (Reglamentode la Ley de Régimen Tributario, 2015)

Para resumir, la Administración Tributaria, a través de las instituciones autorizadas, en este caso, el Servicio de Rentas Internas Zonal 8, deberá de notificar al contribuyente o responsable en caso que detecte información que se presta para dudar de su veracidad, a fin de exigirle al sujeto pasivo el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias y por ende cancelar los valores realmente percibidos en el periodo fiscal correspondiente.

Si la persona notificada hiciera caso omiso a lo que le exige el órgano de control tributario, se empezará a realizar el respectivo cruce de información para poder determinar

³⁴ Reglamentode la Ley de Régimen Tributario. (2015). Quito: Cerp.

³⁵ Reglamentode la Ley de Régimen Tributario. (2015). Quito: Cerp.

si lo que el sujeto pasivo ha declarado es real y no esta omitiendo algún tipo de ingreso, en caso de no ser así se emitirá una liquidación de pago por diferencias en la declaración, todo esto en cuanto al trámite administrativo previo a según la normativa ecuatoriana vigente.

Los procuradores del Servicio de Rentas Internas Zonal 8, alegaron ante lo planteado por el actor, que desde el inicio actuaron dentro de sus facultades legales, las mismas que fueron ya agregadas al estudio de caso, por lo tanto, todo lo actuado tiene legitimidad, asegurando que el procedimiento a seguir fue el correcto paso a paso, desde el ámbito administrativo hasta llegar a la etapa judicial.

Los funcionarios explican que detectaron que el actor realizo transacciones inexistentes y las había declarado como si las mismas fueran reales, por lo tanto, autorizar un incremento de valores correspondiente a costos y gastos, de manera directa estaría alterando el hecho generador verídico, por ende, el cálculo del impuesto a la renta, el cual es el controvertido y motivo de acto administrativo se vería disminuido.

El SRI a través de sus abogados expresa que esta es la razón por la que no se pagó la cantidad que debía de cancelarse a las autoridades tributarias, puesto que el cálculo alterado ocasionaría una cantidad incompleta, una cifra no real, una declaración a la renta que carece de veracidad, y con esto encasillan la falta en lo que determina el numeral aplicable a seis años en cuanto a la caducidad del acto.

Esto es, el numeral 2 del artículo 94 que establece:

“Art. 94.- Caducidad. - Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte”³⁶ (Asamblea Constituyente, 2009)

La Administración Tributaria, hizo hincapié en jurisprudencias, cuyo análisis se refiere a lo que establece el Art. 94 del Código Tributario, el cual comprende que debe existir el ánimo deliberado para alterar los cálculos, disminuyendo así los impuestos y alterando la base imponible del tributo, por lo que, si existe esta voluntad que da como resultado el pago incorrecto de los tributos la Administración Tributaria está en todo su derecho de ejercer una determinación hacia el sujeto pasivo.

El Servicio de Rentas Internas, en base a la experticia y a las labores a las que se dedica, hablo de situaciones similares en cuanto a sus actos administrativos y la resolución de las problemáticas que se les han presentado antes que la actual, opinan entonces que cuando hay diferencias en los ingresos, ocurre en su gran mayoría, por la voluntad del contribuyente de defraudar al fisco, ya que, algo parecido puede suceder en casos como lo es el de empresas fantasmas, es por esto, que se supone que en el caso de análisis, se configuró lo que establece el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario.

³⁶ Asamblea Constituyente. (2009). *Código Tributario*. Quito.

La argumentación de forma específica y concreta que estipula la Administración Tributaria en su defensa es que el contribuyente de manera fraudulenta y deliberada decide simular transacciones y declararlas como un hecho real, de igual forma autoriza el incremento en la casilla de costo y gasto, y de esta manera se modifican directamente la base imponible, reduciendo así los cálculos de impuestos, razón por la cual carece de certeza y veracidad la declaración de los ingresos reales. Con base en este argumento, considera que de acuerdo con el artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, el período aplicable es de 6 años.

La defensa del SRI, para concluir, expresa que en ningún momento se justificó lo que había sucedido con los rubros faltantes en la declaración del impuesto a la renta, se mostraron transacciones inexistentes que evidencian la falta de cumplimiento del contribuyente en su deber tributario como tal, por lo tanto, se estaría frente a una situación en la que deliberadamente quienes administran la Compañía De Consultoría Y Fiscalización Adomegga Cia. Ltda., han decidido perjudicar a la administración tributaria.

2.4 Decisión del Caso

El punto de controversia era el determinar si en el caso se había o no producido la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria respecto al impuesto a la renta del año 2011 de la Compañía de Consultoría y Fiscalización Adomegga Cia. Ltda., el representante legal de esta empresa sostuvo que ya había caducado por el numeral

1 del artículo 94 del Código Tributario, mientras que el SRI, o administración tributaria contraponía que lo correcto era la aplicación del numeral 2 del mismo precepto legal.

Los jueces del tribunal razonan de acuerdo a las defensas de los dos sujetos procesales, en primer lugar, el contribuyente como actor, presentó su declaración del correspondiente periodo fiscal del año 2011 y alega que al estar al día en sus obligaciones o deberes tributarios, por ende manifiesta que a pesar de que existan cualquier inconsistencia en la declaración, la Administración Tributaria en relación al tiempo no puede ejercer el derecho de realizar una determinación de acuerdo a numeral 1 del artículo 94 del Código tributario que, en resumen, estipula que 3 años después de la declaración, caduca la facultad determinadora.

Según lo analizado la Administración Tributaria debate al momento que no existe caducidad puesto que las declaraciones que el actor adjunta contienen información fraudulenta, ya que realizaron transacciones el cual eran inexistentes y de igual forma autorizaron incrementos de valores de costos y gastos el cual son valores deducibles, entiéndase por valores deducibles a la resta de los ingresos en un determinado periodo fiscal para obtener beneficios tributarios y así defraudar a la Administración Tributaria por ende su única finalidad era alterar y manipular el cálculo real de impuesto que le correspondía cancelar en el periodo fiscal 2011.

Dos de los jueces del tribunal, interpretaron que la facultad determinadora caduca en 3 años desde el momento de la declaración siempre y cuando se haya realizado una declaración completa y eficaz, sin embargo, en el presente caso, el contribuyente no pudo justificar el motivo por el cual en su declaración existía transacciones inexistentes el cual incrementaba de manera fraudulenta los costos y gastos y así únicamente declarar una parte de los ingresos de su actividad económica

Con estos argumentos legales, el Tribunal Contencioso Tributario, aunque no por unanimidad como se había mencionado anteriormente, negó la demanda del actor, la decisión de los jueces fue debido a que, según lo sustentado y probado en audiencia, en el presente caso, la caducidad correcta a operar en el presente caso es la del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, es decir, de 6 años contados desde la fecha en que venció el plazo para realizar la declaración.

Los efectos judiciales de esta decisión son, primero el de declarar sin lugar a la demanda y también confirmar la validez legal del oficio, o acto administrativo de liquidación de pago por diferencias que se le notificó a la Compañía Adomegga dirigiéndose a su representante legal señor Luis Adolfo Augusto Briones, mismo que lo impugnó, resolviéndose que la impugnación tampoco tiene lugar.

Al no ser una decisión unánime, el juez que decidió dar voto salvado, explicó que a su parecer existía una errónea interpretación de la ley, por lo tanto, esto desajusta la forma como opera la caducidad. Según la argumentación del Juez que decidió salvar su voto menciona que la administración tributaria debió puntualizar con precisión qué tipo de renta o ingresos el sujeto pasivo dejó de declarar. En resumen, lo que trata de motivar el Juez es que únicamente se aplica el artículo 94 numeral 2 del Código Tributario que hace referencia a la caducidad en 6 años, cuando existe solamente ocultamiento de ingresos.

Comentó también que había que razonar no solo conforme a lo que dicen los artículos, sino, también, a la jurisprudencia, y ambos sujetos procesales citaron sentencias de la Corte Nacional de Justicia. De igual forma agregó que en reiteradas ocasiones se falló a favor de quienes demostraban que, al existir inconsistencias en la información, se tomaba muy en cuenta la efectividad con la que la Administración Tributaria actuara, algo que en la presente causa carecía, puesto que faltaba certeza en los datos del SRI, pues como ya manifestó, no se especificó cuáles eran los rubros de ingresos o qué tipo de renta fue la que el contribuyente dejó de declarar.

La decisión de este caso, fue necesaria para crear un precepto que simplifique la resolución de casos de este tipo, así en el futuro no habría que dirigirse a jurisprudencia o normas ambiguas que den luz a la defensa y a los magistrados, si no, que existiría un artículo que englobe toda la situación, este se encuentra en la Ley para Fomento Productivo, Atracción, Inversiones Generación de empleo y dice lo siguiente:

Art. 61.- Disposición interpretativa del artículo 94 del Código Tributario.- Interpretétese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.³⁷ (Asamblea Constituyente, Ley para Fomento Productivo, Atracción Inversiones Generación de Empleo, 2018)

Este caso no solo con una sentencia que favorece a la Administración Tributaria, Estado y sus ciudadanos en general, sino, también creando una norma que ayude a solucionar estos conflictos, pues, tal y como se puede apreciar al leer el artículo 61 de la Ley para Fomento Productivo, Atracción, Inversiones Generación de empleo, esta es una disposición interpretativa de lo que estipula el artículo 94 del Código Tributario y, manda expresamente que caducidad aplicar en situaciones análogas.

Es de vital importancia analizar y recalcar varios puntos de la decisión que tomaron los jueces mediante sentencia, primero que todo debemos hacer referencia a la facultad que tiene la Administración Tributaria de realizar una determinación mediante un acto administrativo, esta potestad que le brinda la ley en este caso al Servicio De Rentas Internas sirve para establecer un hecho generador, que el acto o la circunstancia por la cual emerge una obligación tributaria, sin embargo después de que se establece el hecho por el cual se

³⁷ Asamblea Constituyente. (2018). *Ley para Fomento Productivo, Atracción Inversiones Generación de Empleo*. Quito: CERP.

configura una obligación, la administración debe precisar quién es el contribuyente que ha generado este acto jurídico tributario y así establecer cuál es la base imponible y figurar cuál será la cuantía del tributo, conforme a lo estipula la ley.

La figura jurídica de la caducidad aplica en el presente caso, esto quiere decir que en razón del tiempo el derecho que tiene la Administración Tributaria de ejercer una determinación mediante un acto administrativo podría expirar o caducar y por ende también el derecho de entablar una acción judicial es decir que la ley establece claramente los plazos en el cual la administración puede ejecutar esta facultad determinadora.

En el presente caso analizamos un punto de controversia el cual era si los costos y gastos generan una declaración incompleta y podemos deducir que los costos y gastos son valores deducibles y por ende, cuando el contribuyente realiza su declaración del periodo fiscal correspondiente lo que busca es que se le disminuya el cálculo del impuesto a pagar, si bien es cierto es un derecho que tiene el sujeto pasivo de poner en la casilla de costos y gastos valores que son deducibles, la falta la comete cuando estos costos y gastos los realice mediante transacciones inexistentes y las declara como reales

La controversia principal de este caso radica en que plazo caduco la facultad determinadora si en el plazo de 3 años, o en el plazo de 6 años. En base a nuestro análisis de esta decisión adoptada por los jueces del Tribunal Contencioso Tributario es que no solamente se puede considerar una declaración incompleta cuando exista ocultamiento de

ingresos u omisión de ingresos, el hecho de generar transacciones prohibidas por la ley, que perjudiquen a la Administración Tributaria y que se beneficie ilegalmente el sujeto pasivo que está obligado a cumplir con su deber tributario y por ende de cualquier forma no presente los rubros correctos, los ingresos y egresos de todo el periodo fiscal correspondiente, significa que la declaración no se realizó en todo o en parte.

Para finalizar con este análisis podemos señalar que las diferencias en la declaración no son simplemente numéricas, son consideradas como obligaciones que el contribuyente está sujeto a pagar por el hecho de tener una actividad económica, de igual forma no es necesario que siempre que se tenga que aplicar la normativa vigente ecuatoriana respecto a la caducidad de la facultad determinadora se tenga que justificar que existen omisión de ingresos. Sino inconsistencias que encuadren con una falta de declaración veraz

3. CONCLUSIÓN

En el presente trabajo de estudio de caso se cumplió con los objetivos que se plantearon en el proyecto de investigación, pues se analizaron doctrinaria y jurídicamente todos los conceptos y figuras mencionadas en el caso, esto era necesario para una mejor comprensión del tema tanto para los egresados como para el tribunal que estará pendiente a la información del proceso escogido.

En el caso de materia tributaria logramos identificar que la Administración Tributaria vela por el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, esto debido a que el Estado no trabaja por una sola persona, sino, para toda la población, y el hecho no cumplir las obligaciones tributarias conforme lo estipula la ley, no solo será un perjuicio para el Estado sino para la ciudadanía en general.

Es importante resaltar en nuestro trabajo como conclusión la finalidad de la Facultad Determinadora esta tiene como propósito de verificar el correcto cumplimiento tributario de los contribuyentes; a través de su aplicación se ha determinado, el valor del impuesto, base imponible y monto del impuesto relacionado con el valor percibido por el sujeto pasivo.

De la misma forma, concluimos que la facultad determinadora es una de las más importantes de la autoridad tributaria, porque esta es una acción que la autoridad tributaria

debe realizar para verificar que los contribuyentes hayan cumplido fielmente con sus obligaciones tributarias. Si existen inconsistentes serán notificados en sede administrativa, para que puedan cumplir con sus obligaciones de manera clara y efectiva.

Cabe mencionar que dentro de nuestro estudio de caso llegamos a la conclusión que la caducidad es una figura jurídica en la cual los poderes o derechos no ejercidos dentro del tiempo especificado en la ley se extinguen, y de igual forma se pierde el poder de posteriormente ejercer una acción judicial, es por ello que consideramos que la finalidad de la caducidad siempre va a operar en base a un plazo determinado según el derecho establecido en la ley

Resolviendo la pregunta al problema que fue planteado en el proyecto de investigación previo al estudio de caso, Existió o no caducidad de la facultad determinadora, los autores del presente documento nos acoplamos a favor de lo que se resolvió en sentencia de voto de mayoría, en que el contribuyente realizo transacciones inexistentes, que le permitían deducir costos y gastos y para alterar el cálculo del valor a pagarse por impuesto a la renta.

Nuestra inclinación jurídica se apega a la sentencia de voto de mayoría, donde dos jueces indicaron que operaba en el presente caso la caducidad de 6 años, es decir la Administración Tributaria gozaba del derecho de determinar al sujeto pasivo que existían

diferencias e inconsistencias en su declaración del periodo fiscal 2011, y por ende le exigía el fiel cumplimiento de sus obligaciones por no haber declarado la totalidad de sus ingresos durante el periodo fiscal 2011.

La postura de apegarnos a la decisión de mayoría es de acuerdo a lo establecido en el numeral 2 del artículo 94 del código tributario el contribuyente en el periodo fiscal 2011 declaro solo una parte de lo que había percibido ocasionando así un perjuicio para el Estado, por no haber declarado en todo o en parte lo que realmente obtenido.

Es por ello que llegamos a la conclusión de que este caso se convirtió en trascendental dado que, gracias a la defensa y decisión, dio pie a que se creara un artículo interpretativo que se agregaría a la Ley para Fomento Productivo, Atracción Inversiones Generación de Empleo, ya que, para futuros casos, se podrá aplicar el artículo 61 de esta ley, este es el legado del caso que ayudará a la economía procesal y logrará mayor eficiencia para actuar cuando se presente una circunstancia análoga.

4. BIBLIOGRAFÍA

- (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia febrero 18 , 2009).
- Arrijoja Vizcaíno, A. (2003). *Derecho Fiscal*. México: Themis.
- Asamblea Constituyente. (2009). *Código Tributario*. Quito.
- Asamblea Constituyente. (2015). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*.
- Asamblea Constituyente. (2018). *Ley para Fomento Productivo, Atracción Inversiones Generación de Empleo*. Quito: CERP.
- Cabanellas de Torres, G. (2008). *Diccionario Jurídico Elemental* . Buenos Aires: Heliasta.
- De la Garza, S. F. (1985). *Derecho financiero mexicano*. Mexico: Porrúa.
- Fenochietto, R. (2006). *Economía del Sector Público - análisis integral de las finanzas públicas y sus efectos*. Buenos Aires: La Ley.
- Ferreiro, J. (2002). *Curso de Derecho Tributario*. Barcelona: Ediciones Jurídicas y Sociales.
- Figueroa Velasco, P. (1981). *Manual de Derecho Tributario-Impuesto a la Renta*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.
- Fonrouge, G. (2006). *El Acto Administrativo en Materia Tributaria*. Quito: Ediciones Legales Corporación Myl.

- Garcés Moreano, R. (1980). *La Caducidad en el Sistema Tributario Ecuatoriano*. Quito: Ediciones Universidad Católica.
- García Vizcaíno, C. (2000). *Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Giulliani Fonrouge, C. (1970). *Derecho Financiero*. Argentina: Depalma.
- González Varadé, P. (2019, 06 13). *Prescripción y Caducidad: Diferencias. Plazos. Cuadro explicativo*. Retrieved from ILP Abogados: <https://www.ilpabogados.com/prescripcion-y-caducidad-diferencias-cuadro-explicativo/>
- Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Kruse, H. (n.d.). *Derecho Tributario / Parte General*. Alemania.
- Lapatza, F. (1994). *Derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons.
- Patiño Ledesma, R. (2004). *Principio del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja.
- Reglamentode la Ley de Régimen Tributario. (2015). Quito: Cerp.
- Rodríguez Use, M., Rodríguez Use, G., & Rodríguez Use, J. M. (1995). *Derecho Tributario General*. Argentina: DePalma.
- Ross, J. (2006). *Derecho Tributario Sustantivo*. España.
- Sammartino, S. (n.d.). *Tratado de Derecho Tributario*. Temis.

- Sanchez, J. (2018, 10 12). *Economipedia*. Retrieved from Año Fiscal: <https://economipedia.com/definiciones/ano-fiscal.html>
- Sol Juárez, H. (2012). *Derecho Fiscal*. México: Red Tercer Milenio.
- Toscano Soria, L. (2006). *Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria*. Ecuador: Pudeleco Editores S.A.
- Troya, J. V. (1984). *Estudios de Derecho Tributario*. Quito: Corporación Nacional.
- Uckmar, V. (2002). *Derecho y Práctica Tributaria Internacional*. Milan: CEDAM.
- Ziccardi, H. (n.d.). *Tratado de Tributación*. Astrea.