Representante Legal... ¿Mandatario o Trabajador? Análisis del Riesgo Legal y Tributario

PABLO GUEVARA RODRÍGUEZ
MÁSTER EN TRIBUTACIÓN POR ESPAE. SOCIO DE CONSULTORÍA EN FIDESBURÓ Y PROFESOR DE ESPAE.

1. Representante legal de una sociedad. El Código Civil,[1] define a la "persona jurídica" como

> *"una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente".*

Esta disposición fundamenta en nuestro ordenamiento jurídico la existencia de un ente que, siendo incorporal, se lo reconoce con capacidad para ejercer derechos y contraer obligaciones a través de una tercera persona, quien actúa en su nombre, comúnmente denominado "representante legal".

La representación legal, señala el mismo Código Civil,[2] debe recaer en las

> *"... personas a quienes la ley o las ordenanzas respectivas, o a falta de una y otras, un acuerdo de la corporación, han conferido este carácter".*

De allí que toda persona jurídica, en su ley de creación o en su estatuto de constitución, conforme corresponda, debe identificar al funcionario que habrá de ejercer la representación legal y la forma de designar a tal funcionario.

En este sentido, en el caso particular de las sociedades de responsabilidad limitada, la Ley de Compañías establece que en su estatuto de constitución, deberá contener la

> *"... indicación de los funcionarios que tengan la representación legal";*[3]

[1] Art. 564 del Código Civil.

[2] Art. 570 del Código Civil.

[3] Art.137, numeral 8 de la Ley de Compañías.

mientras que tratándose de una sociedad anónima, se deberá indicar

> *"La forma de designación de los administradores y la clara enunciación de los funcionarios que tengan la representación legal de la compañía".*[4]

Entonces, para tal efecto y en ambos casos, será en el estatuto de constitución de la sociedad donde se deba identificar la denominación del cargo, sea cual fuere (***Gerente, Gerente General, Presidente, Presidente Ejecutivo, Director, Director Principal, Director Ejecutivo, Directorio etc.***), del funcionario estatutario y organismo que tendrá por atribución la representación legal de la compañía, así como la forma (representación individual, conjunta, alternativa, mixta o corporativa) y el organismo encargado de su designación (Junta o Directorio).

En este punto vale aclarar que, bajo cualquiera de las modalidades antes indicadas, es perfectamente válido que quien ejerza la representación legal de una sociedad pueda ser otra sociedad, incluso que ésta a su vez tenga por representante legal a otra sociedad y así sucesivamente, siempre que al final de dicha cadena termine siendo una persona natural quien deba obrar en cumplimiento de sus atribuciones. Esta situación podría darse siempre que en el estatuto social de la sociedad que actúa como representante legal conste ésta como su actividad; y, que por el servicio de representación legal, la sociedad prestadora perciba un ingreso, pues no habría justificación valedera para que la sociedad que actúa como representante legal obre fuera del marco de su objeto social y/o que siendo ésta su actividad preste el servicio en forma gratuita.

2. La sociedad como empleadora.

Dentro del ámbito de lo laboral,[5] la

> *"... persona o entidad, de cualquier clase que fuere, por cuenta u orden de la cual se ejecuta la obra o a quien se presta el servicio, se denomina empresario o empleador",*

disposición que admite la posibilidad de que una sociedad mercantil pueda ser empleadora, respecto de las personas que laboren bajo su relación de dependencia.

Con el objeto de evitar que sean burlados los derechos de los trabajadores por la presencia de una sociedad empleadora, el Código del Trabajo no solo establece las obligaciones laborales a cargo del empleador, sino que también identifica[6] como responsables solidarios de su cumplimiento, a los

[4] Art.150, numeral 10 de la Ley de Compañías.

[5] Art. 10 del Código del Trabajo.

[6] Art. 36 del Código del Trabajo.

"... directores, gerentes, administradores, capitanes de barco, y en general, las personas que a nombre de sus principales ejercen funciones de dirección y administración, aun sin tener poder escrito y suficiente según el derecho común", todos quienes adquieren, en virtud de la ley, la calidad de "... solidariamente responsables en sus relaciones con el trabajador".

Lo indicado no significa que el representante legal o quienes actúen en su nombre adquieran la calidad de empleador, como tampoco significa que todo responsable solidario del empleador es su representante legal. Lo que pretende la norma laboral es identificar a todos quienes resultan responsables solidarios por el eventual incumplimiento del empleador de sus obligaciones de carácter laboral, responsabilidad extendida que solo aplica en materia laboral y alcanza a todos quienes, sin tener la representación legal según el derecho común, por el cargo que ocupan como trabajadores bajo relación de dependencia, deben asumir las consecuencias de sus actuaciones en nombre del empleador, como sería el caso del Director de personal por su responsabilidad solidaria respecto de la obligación del empleador de indemnizar a un trabajador despedido por aquél.

3. Relación jurídica entre la sociedad y su representante legal. El representante legal de una sociedad no es trabajador bajo relación de dependencia de su representada. Así lo establece la norma laboral[7] de manera expresa, al indicar que quien cuenta con un

"... poder general para representar y obligar a la empresa, será mandatario y no empleado, y sus relaciones con el mandante se reglarán por el derecho común",

es decir que se seguirán las reglas del Código Civil y no del Código del Trabajo.

Siguiendo con lo expresado por el Código del Trabajo en cuanto a excluir de la relación laboral al representante legal del empleador, tenemos que la norma civil[8] define al *"mandato"* como

"... un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera", relación jurídica en que "La persona que confiere el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta apoderado, procurador, y en general, mandatario".

Entonces podemos concluir que es incompatible que concurran en una misma persona y de manera simultánea las calidades de representante legal del empleador y la de trabajador bajo relación de dependencia del empleador que además representa. En concordancia, el Código del Trabajo[9] define al contrato individual como

"... el convenio en virtud del cual una persona se compromete para con otra u otras a prestar sus servicios lícitos y personales, bajo su dependencia, por una remuneración fijada por el convenio, la ley, el contrato colectivo o la costumbre",

definición que exige la presencia de varios requisitos esenciales, también reconocidos por el Reglamento para la Aplicación del Mandato Constituyente No.8,[10] que hacen que una relación de trabajo se configure en una de carácter laboral. A saber:

[7] Art.308 del Código del Trabajo.

[8] Art.2020 del Código Civil.

[9] Art.8 del Código del Trabajo.

[10] Art.16, segundo inciso del Reglamento para la Aplicación del Mandato Constituyente No.8, publicado en el suplemento del Registro Oficial No.353, de junio 5 de 2008.

a) ***La relación laboral se construye con la participación de dos partes*** distintas e independientes: el empleador, quien en caso de ser sociedad actúa a través de su representante legal; y, el trabajador, quien actuando por sus propios derechos, se subordina al primero en la prestación del servicio contratado;

b) ***En virtud del contrato laboral el trabajador se compromete a la prestación de servicios, lícitos y personales***, a favor y bajo relación de dependencia del empleador, lo que se traduce en la sujeción del servicio a las órdenes del empleador, al sometimiento a un horario de labor, al desempeño de la actividad en los lugares que se le asignen, en la forma como se le imponga, etc.; y,

c) ***Es indispensable que por el servicio prestado, el trabajador perciba una remuneración por parte de su empleador***, además de las otras retribuciones y beneficios contemplados en el Código del Trabajo y en el contrato.

Vistos los requisitos esenciales de la relación laboral, resulta evidente que estos no se cumplen en la relación civil existente entre una sociedad y su representante legal, pues no se entendería cómo una persona podría estar subordinada bajo sus propias órdenes. Además, que el representante legal conste en la nómina y se encuentre recibiendo una remuneración y se le reconozcan los beneficios laborales reservados para los trabajadores bajo relación de dependencia; o, que en cumplimiento de las funciones propias como mandatario del empleador, se haya comprometido, se autoimponga o simplemente se vea avocado a cumplir un horario de labor, solo se explica porque es el resultado de su propia decisión, sin que por ello se convierta en trabajador.

4. Afiliación obligatoria del representante legal. Son sujetos obligados a solicitar la protección del Seguro General Obligatorio, en calidad de afiliados

> *"todas las personas que perciben ingresos por la ejecución de una obra o la prestación de un servicio físico o intelectual, con relación laboral o sin ella";*[11]

y, de manera particular el trabajador en relación de dependencia; el trabajador autónomo; el profesional en libre ejercicio; el administrador o patrono de un negocio; el dueño de una empresa unipersonal, entre otros. Para el efecto, se entiende por administrador o patrono de un negocio a

> *"toda persona que emplea a otros para que ejecuten una obra o presten un servicio, por cuenta suya o de un tercero".*[12]

De allí que tanto el trabajador bajo relación de dependencia, como el representante legal del empleador se encuentren, ambos, obligados a su afiliación al IESS. En el primer caso es el empleador el obligado a la afiliación de su trabajador; y, en el segundo caso, es el mismo representante legal quien debe solicitar la protección de la seguridad social, bajo el régimen de afiliado sin relación de dependencia.[13]

De acuerdo con la normativa de seguridad social,[14] los afiliados sin relación de dependencia deben aportar al régimen de seguro general obligatorio el 17,50% sobre la materia gravada. En el caso de la aportación individual obligatoria del patrono o administrador de un negocio, la aportación se calculará sobre los ingresos realmente percibidos; sin embargo en caso que dichos ingresos sean de difícil determinación, la aportación al régimen de seguridad social se hará sobre la Base Presuntiva

[11] Art.2 de la Ley de Seguridad Social.

[12] Art.9, literal d de la Ley de Seguridad Social.

[13] Art.17 del Instructivo para la Aplicación de Reglamento de Afiliación, Recaudación y Control Contributivo, publicado en el suplemento del Registro Oficial No.595, de mayo 21 de 2009.

[14] ResoluciónNo.C.D.261, publicada en el Registro Oficial No.615, de junio 18 de 2009.

de Aportación (BPA),[15] que no podrá ser menor a los ingresos mínimos de aportación al Seguro General Obligatorio. A partir de enero 01 de 2013, los afiliados amparados en el seguro de profesionales aportarán sobre un ingreso imponible no inferior a US$318.[16]

Es importante anotar que, si bien los afiliados sin relación de dependencia deben asumir (17,50%) un porcentaje de aportación superior al que corresponde a los trabajadores bajo relación de dependencia (9,35%), resulta inferior al total de aportaciones al régimen de seguridad social reservado a los trabajadores bajo relación de dependencia (20,50%), lo que se justifica en cuanto de que en ambos casos gozan de las mismas prestaciones, excepto el

> *"seguro de cesantía ni al de fondos de reserva, beneficios que rigen para los trabajadores dependientes, exclusivamente".*[17]

5. Riesgos legales al considerar trabajador al representante legal del empleador.

5.1. RIESGO TRIBUTARIO

La Ley de Régimen Tributario Interno establece la exención del impuesto a la renta sobre ciertos ingresos que obtengan los trabajadores bajo relación de dependencia, como es el caso de las denominadas décima tercera y décima cuarta remuneraciones;[18] la bonificación por desahucio e indemnizaciones laborales[19] hasta el monto legal establecido en el Código del Trabajo; el fondo de reserva;[20] y, la compensación económica para alcanzar el salario digno.[21]

Bajo la premisa cierta de que el representante legal de una sociedad no puede ser considerado como trabajador bajo relación de dependencia de la misma, aún cuando este conste en la nómina, los valores que perciba bajo los conceptos indicados anteriormente, para él constituyen ingresos gravados del impuesto a la renta, conclusión a la que se llega si respetamos el sentido y propósito de las exenciones indicadas anteriormente, dirigidas a favorecer a los trabajadores bajo relación de dependencia.

Además, considerando que lo que perciba el representante legal no constituye remuneración o beneficios laborales, para su cobro la sociedad representada debería exigir la emisión de un comprobante de venta válido,[22] para el cobro del honorario gravando con la tarifa del 12% del IVA. Más aún, constituyendo un ingreso gravado para el representante legal aquello que para el trabajador bajo relación de dependencia resulta exento, la sociedad a la cual representa deberá aplicar el 8% de retención en la fuente del impuesto a la renta sobre el monto facturado.[23]

El incumplimiento de lo indicado origina el riesgo de que la sociedad pagadora sea glosada por la administración tributaria en el gasto originado en el pago al representante legal que consta en nómina, por cuanto no siendo trabajador bajo relación de dependencia por el ingreso percibido de la sociedad que representa, debió encontrarse sustentado en facturas válidas, sobre las cuales correspondía aplicar la retención en la fuente del impuesto a la renta, condiciones que al incumplirse harían perder el derecho a la deducibilidad del gasto para efecto del cálculo del impuesto a la renta de la sociedad pagadora. A esto se suma, el riesgo de que la administración tributaria, imponga una sanción pecuniaria a la sociedad representada, expresada en una

[15] Art.13 y Art.15 de la Ley de Seguridad Social.

[16] Acuerdo 0215 del Ministerio de Relaciones Laborales, emitido en diciembre 26 de 2012 fija en US$318 el sueldo o salario básico unificado general para el año 2013.

[17] Art.17 del Instructivo para la Aplicación de Reglamento de Afiliación, Recaudación y Control Contributivo.

[18] Numeral agregado como 1, posterior al numeral 11 del Art.9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[19] Numeral agregado como 3, posterior al numeral 11 del Art.9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[20] Art.22 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[21] Art.9, numeral 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[22] El Art.103 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que los sujetos pasivos del IVA e ICE, *"obligatoriamente tienen que emitir comprobantes de venta por todas las operaciones mercantiles que realicen"*.

[23] El Art.2 numeral 3 de la Resolución NAC-DGER2007-0411, publicada en el Registro Oficial No.98, de junio 5 de 2007, dispone que están sujetos a la retención del 8% los pagos o acreditaciones en cuenta por: *"Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el país por más de seis meses, 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 ostente la persona que lo preste"*

"multa equivalente al valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, más el valor que correspondería a los intereses de mora",[24]

por las retenciones en la fuente del impuesto a la renta, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de la sociedad representada, en caso de que el representante legal no pague su propio impuesto a la renta.

El efecto tributario de la no deducibilidad del gasto y la imposición de una sanción pecuniaria palidecen frente al riesgo de que la administración tributaria pueda considerar esta práctica como una forma de defraudación tributaria, en caso de comprobarse que intencionalmente se buscó, con esta práctica,

"Simular uno o más actos o contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal",[25]

infracción penal tributaria sancionada con prisión de 2 a 5 años y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir,[26] a la cual se encontraría expuesto el propio representante legal, así como el contador y director financiero de la empleadora.[27]

5.2. RIESGO LABORAL

El representante legal de una compañía, al no ser trabajador en relación de dependencia, no tiene derecho a percibir los beneficios laborales (decimotercera y decimocuarta remuneraciones, fondo de reserva, vacaciones y participación de utilidades), que por encontrarse establecidos en el Código del Trabajo, van dirigidos exclusivamente a favor de los trabajadores bajo relación de dependencia.

Al respecto, la norma reglamentaria laboral[28] establece que el empleador debe actualizar y presentar información sobre sus representantes legales y apoderados generales,

"quienes por no ser considerados trabajadores, no tienen derecho a participar en las utilidades líquidas de la empresa",

en los términos establecidos en el Código del Trabajo.[29]

Incluir al representante legal dentro del listado de los trabajadores bajo relación de dependencia, como un beneficiario más de la distribución de la participación de las utilidades del empleador, afecta en el monto que debería recibir quienes sí son trabajadores, los cuales podrían reclamar el pago incompleto ante la autoridad competente, a efecto de que se ordene al empleador el pago de la diferencia, más los intereses legales correspondientes calculados desde la fecha en que debió procederse al pago, más una multa equivalente a 10 a 20 salarios mínimos vitales,[30] en caso de que se

"... comprobare, previa fiscalización del Servicio de Rentas Internas, la falsedad imputable a dolo en los datos respecto a utilidades, o el empleo de procedimientos irregulares para eludir la entrega del porcentaje o para disminuir la cuantía del mismo".[31]

Por otra parte, si bien el Ministerio de Relaciones Laborales se ha pronunciado en el sentido de no prohibir que los empleadores paguen las remuneraciones adicionales (decimotercera y decimocuarta remuneraciones) a sus representantes legales, cuando éstos se encuentren incluidos en la nómina, este pronunciamiento

[24] Art.50, numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[25] Art.344, numeral 12 del Código Tributario.

[26] Art. 345 del Código Tributario.

[27] Art.345, inciso quinto del Código Tributario.

[28] Reglamento para el Pago y Declaración de las Decimatercera, Decimacuarta Remuneraciones y Participación de Utilidades y Consignaciones, publicado en el Registro Oficial No.603, de diciembre 23 de 2011.

[29] Art.97 del Código del Trabajo.

[30] El Art.130 del Código del Trabajo mantiene en US$4 el salario mínimo vital, base sobre la cual la multa fluctúa entre US$3.180 y US$6,360, que se aplicaría dependiendo de la capacidad económica del empleador infractor.

[31] Art.107 del Código del Trabajo.

se justifica en el hecho de que este pago no afecta los derechos de quienes sí son trabajadores bajo relación de dependencia. Pero vale advertir que el tolerar esta práctica por parte de la autoridad laboral, no significa, de modo alguno, que los ingresos por estos conceptos mantengan la exención del impuesto a la renta, en razón a que pagándose a favor de quien no es trabajador bajo relación de dependencia, por ser representante legal del empleador, convierte estos pagos, más allá de su denominación, en ingresos gravados del impuesto a la renta para el representante legal, como lo expresamos anteriormente.

5.3. RIESGO CON LA SEGURIDAD SOCIAL

La incorporación del representante legal del empleador al régimen reservado para los trabajadores bajo relación de dependencia constituye una afiliación indebida, y si ésta tuvo por propósito obtener como beneficio aquellas prestaciones sobre las cuales no se tendría acceso bajo el régimen especial de quienes obtienen ingresos sin relación de dependencia, como por ejemplo el seguro de cesantía, podría ser declarada como una afiliación fraudulenta, sancionada con la retención, en concepto de multa, de

> *"los aportes personales y patronales, así como los fondos de reserva que se hubieren consignado".*[32]

Adicionalmente, el IESS podría exigir

> *"el pago o reembolso de las prestaciones servidas y dará por vencidas y declarará exigibles las obligaciones por préstamos concedidos, sin perjuicio de las acciones civiles y penales a que hubiere lugar".*

En este caso, será responsable solidario el falso afiliado y la persona que hubiere figurado como empleador.

6. Tratamiento legal y tributario sobre la retribución a favor del representante legal.

Como hemos indicado en nuestro análisis previo, existe prohibición expresa e incompatibilidad de funciones, para que en una misma persona concurran simultáneamente las calidades de representante legal del empleador y de trabajador bajo relación de dependencia de su representada, aceptado lo cual sería inapropiado que el representante legal se encuentre incluido en la nómina de trabajadores de su representada.

De haberse convenido una retribución económica por la prestación del servicio de representación legal, ésta será recibida por concepto de honorario y de ningún modo constituye una remuneración,[33] en razón a que la norma civil,[34] dispone que el mandato puede conferirse a título gratuito u oneroso. En caso de ser oneroso, el valor que recibiría el mandatario se denomina honorario y es determinado

> *"... por convención de las partes, antes o después del contrato..."*

Siendo así, consideramos que el tratamiento legal y tributario que debe aplicarse a la retribución económica que reciba el representante legal por el servicio que presta a la sociedad que representa, es el siguiente:

6.1. CONSTITUYE INGRESO DE FUENTE ECUATORIANA[35]

el honorario que perciba el representante legal de la sociedad que representa, por cuanto proviene del trabajo sin relación de dependencia, en todo cuanto consista en dinero, servicios o especies. Este ingreso forma parte de la renta global que debe liquidar anualmente el representante legal, aplicando para el efecto la tarifa que corresponda de acuerdo con el monto de sus ingresos, en base a la tabla progresiva[36] del impuesto a la renta para las personas naturales y sucesiones indivisas;

[32] Art.80 de la Ley de Seguridad Social

[33] Art.95 del Código del Trabajo.

[34] Art.2021 del Código Civil.

[35] Art.8, numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[36] Art.36 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6.2. LA PERSONA NATURAL O JURÍDICA que tenga por actividad la representación legal de sociedades, debe inscribirse obligatoriamente ante el Registro Único de Contribuyentes;[37] y, solicitar la autorización para la impresión de comprobantes de venta[38] para el cobro de sus honorarios;

6.3. LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE REPRESENTACIÓN LEGAL forma parte del objeto del IVA,[39] cuya aplicación ocurrirá al momento en que se preste efectivamente el servicio, o al momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, a elección del representante legal,[40] hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta[41] aplicando la tarifa del 12% de IVA;[42]

6.4. LA SOCIEDAD BENEFICIARIA DEL SERVICIO,[43] al momento del pago o del registro en cuenta, lo que ocurra primero,[44] deberá aplicar el 8% de retención en la fuente del impuesto a la renta[45] sobre el valor del honorario facturado por el representante legal. Los valores retenidos al representante legal constituyen crédito tributario para éste, que podrá aplicarlo a su propio impuesto a la renta causado al finalizar el ejercicio[46] o, a su elección, imputarlo como crédito tributario del impuesto a la renta para ejercicios posteriores o solicitar su devolución,[47] en todo lo que resulte superior al valor determinado por dicho impuesto;

6.5. LA SOCIEDAD REPRESENTADA DEBERÁ ACTUAR como agente de retención del 100% del IVA facturado por el representante legal, cuando este sea persona natural.[48] Si es una sociedad la prestadora del servicio de representación legal, la sociedad representada no aplicará retención sobre el IVA, salvo que esta última sea contribuyente especial, caso en que deberá aplicar la retención del 70% del IVA facturado.[49] La norma tributaria dispone que los sujetos obligados a retener la totalidad o parte del IVA facturado, deberán abstenerse de hacerlo respecto de las facturas que emita una sociedad o persona natural calificada por el Servicio de Rentas Internas como contribuyente especial;[50] y,

6.6. EL HONORARIO PAGADO AL REPRESENTANTE LEGAL será deducible del impuesto a la renta para la sociedad representada, bajo la condición de que se encuentre sustentado en comprobantes de venta válido;[51] que se haya aplicado la retención en la fuente en la tarifa que corresponda;[52] que los honorarios devengados correspondan al ejercicio impositivo en el que se lo aplica como gasto;[53] y, que se haya cumplido con el requisito de la bancarización[54] del pago, cuando el monto de los honorarios sea superior a US$5mil por mes. *E+E*

[37] Art.3 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.

[38] Art.5 de Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

[39] Art.52 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[40] Art.61, numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[41] Art.64 y Art.103, primer inciso de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[42] Art.56 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[43] Art.92, literal a del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[44] Art.50 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[45] Art.2, numeral 3, literal a de la Resolución NAC-DGER2007-0411, publicada en el Registro Oficial 98, de junio 5 de 2007.

[46] Art.46 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[47] Art.47 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[48] Art.1, literal c, numeral 4 de la Resolución NAC-DGER2008-0124, publicada en el suplemento del Registro Oficial 263, de enero 30 de 2008.

[49] Art.1, literal b, numeral 2 de la Resolución NAC-DGER2008-0124, publicada en el suplemento del Registro Oficial 263, de enero 30 de 2008.

[50] Art.148, segundo inciso del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[51] Art.10, numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno y Art.35, numeral 7 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[52] Art.35, numeral 8 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[53] Art.27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

[54] Art.103, tercer inciso de la Ley de Régimen Tributario Interno.