

3 de febrero de 1998

Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.

Contestación de

la Demanda. La firma Patton, Moreno y Asvat, en representación de Comunidad Árabe de Panamá, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°201-2142 de 31 de diciembre de 1996, expedida por el Director General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro, actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

Con nuestro acostumbrado respeto, acudimos ante ese Tribunal Colegiado, con la finalidad de contestar en debida forma la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción que se enuncia en el margen superior del presente escrito, de conformidad con lo preceptuado en el numeral 2, del artículo 348 del Código Judicial.

I. En cuanto al petitum:

La demandante pretende, a través de la presente acción, que la Sala Tercera de la Corte declare que es ilegal y por tanto, nula la Resolución N°201-2142 de fecha 31 de diciembre de 1996, expedida por el Director General de Ingresos, mediante la cual rechaza la inscripción de la Comunidad Árabe de Panamá, con R.U.C. 3244-0015-C-12078, como entidad que pueda recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta. Igualmente, pide la declaratoria de ilegalidad y por ende, la nulidad de los actos confirmatorios, es decir de la Resolución N°201-291 de 3 de marzo de 1997, suscrita por el Director General de Ingresos y la Resolución N°133 de 18 de agosto de 1997, dictada por el Ministro de Hacienda y Tesoro.

Como consecuencia de las anteriores declaraciones, solicita el demandante que la Sala Tercera declare, que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro está obligada a inscribir como entidad autorizada para recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta a su representada, la asociación sin fines de lucro denominada Comunidad Árabe de Panamá, toda vez que la misma cumple con los requisitos de ley para ser beneficiaria de dicha autorización y consiguiente inscripción.

II. Los hechos y consideraciones de la demanda los contestamos de la siguiente forma:

Primero: Este hecho es cierto, pues a fojas 12-13 del expediente reposa el Resuelto en mención. Por tanto, lo aceptamos.

Segundo: Este hecho es cierto, pues así se colige del Resuelto citado, que reposa a fojas 10-11 del expediente. Por tanto lo aceptamos.

Tercero: Este hecho es cierto, pues así se deduce de foja 1 del expediente. Por tanto, lo aceptamos.

Cuarto: Este hecho es cierto, pues en el expediente reposa la resolución en comento. Por tanto lo aceptamos.

Quinto: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Sexto: Este hecho lo contestamos igual que el anterior.

Séptimo: Este hecho no nos consta. Por tanto, lo negamos.

Octavo: Este no es un hecho, sino una alegación de la demandante. Por tanto, lo negamos.

Noveno: Es cierto que la Dirección General de Ingresos, utilizó el artículo 697 del Código Fiscal, como uno de los fundamentos de derecho para rechazar la inscripción de Comunidad Árabe de Panamá, como una Asociación sin fines de lucro. Por tanto, este hecho lo aceptamos.

Décimo: Este hecho lo contestamos igual que el hecho octavo.

Décimo Primero: Este no es un hecho, sino una referencia a una disposición legal y como tal la tenemos. Por tanto, lo negamos.

Décimo Segundo: Este no es un hecho, sino una alegación de la demandante. Por tanto, lo negamos.

Décimo Tercero: Este hecho lo contestamos igual que el anterior.

Décimo Cuarto: Este hecho no consta en el expediente; por tanto lo negamos.

Décimo Quinto: Este hecho lo contestamos igual que el anterior.

Décimo Sexto: Este hecho es cierto, ya que así se colige de la Resolución que reposa de fojas 4-6 del expediente. Por tanto, lo aceptamos.

Décimo Séptimo: Este hecho es cierto. Por tanto, lo aceptamos.

Décimo Octavo: Este hecho es cierto, toda vez que de fojas 7 a 10 del expediente reposa la Resolución citada.

Décimo Noveno: Este hecho es cierto; por tanto lo aceptamos.

II. Las disposiciones legales infringidas y el concepto de la violación de las mismas es expuesto por la demandante en los siguientes términos:

1. El parágrafo uno, literal a) del artículo 697 de Código Fiscal:

¿Artículo 697: Se entiende por gastos o erogaciones ocasionados en la producción de la renta y en la conservación de su fuente; en consecuencia, no serán deducibles, entre otros, aquellos gastos, costos o pérdidas generados o provocados en negocios, industrias, profesiones, actividades o inversiones cuya renta sea de fuente extranjera. El Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, establecerá las normas reglamentarias para la aplicación de los principios contenidos en este artículo.

PARAGRAFO 1: Serán también deducibles los gastos o erogaciones siguientes:

a. Las donaciones a instituciones educativas o de beneficencia del país sin fines lucrativos, siempre y cuando se trate de instituciones previamente aprobadas para tal fin por el Ministerio de Educación, por el Ministerio de Trabajo y Bienestar Social o por el Ministerio de Salud, según sea el caso; y las donaciones destinadas para el programa de Acción Cívica de la Guardia Nacional.

...¿

La recurrente al referirse al concepto de la violación del presente artículo señala, que el parágrafo primero menciona como deducibles del impuesto sobre la renta, las erogaciones realizadas por los contribuyentes en concepto de donaciones a favor de las asociaciones sin fines lucrativos, previamente reconocidas por el Ministerio de

Educación, requisito que se cumple en el presente caso. Por tanto, considera que se ha infringido la norma por interpretación errónea, toda vez que el Director General de Ingresos desconoció el sentido de dicha disposición, ya que la inscripción como entidad autorizada para recibir donaciones del Impuesto sobre la Renta depende, exclusivamente, de la aprobación como institución sin fines de lucro por la autoridad competente. (fs.25)

2. El literal d), del artículo 708 del Código Fiscal:

¿Artículo 708: No causarán el impuesto:

...

d) Las rentas de los asilos, hospicios, orfanatos, iglesias, fundaciones y asociaciones sin fines de lucro reconocidas como tales, siempre que tales rentas se dediquen exclusivamente a la asistencia social, la beneficencia pública, la educación o el deporte.

...¿

En cuanto al concepto de la violación de la disposición citada, la recurrente señala que la misma se ha dado por indebida aplicación. Ello, en virtud de que la norma contempla los supuestos en los cuales no se causa el Impuesto sobre la Renta, así pues, se desprende diáfano que las rentas que perciban las asociaciones sin fines lucrativos, reconocidas por las autoridades competentes, entre las que se encuentra su demandada, no están sujetas al pago de dicho impuesto, siempre y cuando se dediquen a los supuestos benéficos contemplados en la norma. Agrega la demandante, que en el caso que nos ocupa queda claro que no se está debatiendo si es o no gravable la renta de su representada, sino es el derecho que tiene ésta a obtener la autorización por parte de la Dirección General de Ingresos de recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta, quedando en evidencia que dicha disposición legal no debió ser aplicada. (fs.26)

3. El literal b), del artículo 47 del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, que desarrolla el artículo 697 del Código Fiscal:

¿Artículo 47: Son deducibles para el contribuyente los gastos o erogaciones en concepto de donaciones en dinero o en especie a:

...

b) iglesias de cualquier culto o seminarios conciliares y sociedades religiosas o de beneficencia, asilos, hospicios, orfanatos, instituciones educativas y fundaciones o asociaciones sin fines de lucro, expresamente reconocidas por la Dirección General de Ingresos, la que para otorgar tal reconocimiento deberá tomar en consideración que las mismas hayan sido previamente aprobadas para esos fines por el Ministerio competente. También son deducibles las cuotas pagadas por el contribuyente en concepto de afiliación a las referidas entidades.¿

En cuanto al concepto de la violación de este artículo, indica el recurrente que la norma citada establece claramente como deducible del impuesto sobre la Renta las donaciones que haga el contribuyente a las asociaciones no lucrativas, entre otras, que hayan sido reconocidas por la Dirección General de Ingresos, y que para tal reconocimiento debe tomar en consideración que tales instituciones benéficas hayan sido previamente aprobadas para esos fines por el Ministerio competente. Considera pues el recurrente, que en el caso en estudio la autoridad demandada ha realizado una ¿errónea exégesis de su texto¿, al rechazar la solicitud de inscripción de Comunidad Árabe de Panamá, a pesar de que la misma ya ha sido reconocida como entidad sin fines lucrativos por la autoridad competente. (fs.27)

4. El artículo 1 del Código Civil:

¿Artículo 1: La Ley obliga tanto a los nacionales como a los extranjeros residentes o transeúntes en el territorio de la República; y una vez promulgada, la ignorancia de ella no sirve de excusa.¿

Expresa la demandante, que de la transcripción del artículo citado se desprende que la ley panameña es aplicable a los panameños y a todos los extranjeros que se encuentren en la República, ya sean residentes o transeúntes en el territorio nacional. Agrega, que ¿entendida la norma legal citada de conformidad con los artículos 19 (prohibición de fueros o privilegios y discriminación) y 20 (igualdad ante la ley) del Estatuto Fundamental, se infiere que los nacionales, entre los cuales se incluyen las personas jurídicas constituidas según las leyes de la República de Panamá (v.g., asociaciones sin fines de lucro como COMUNIDAD ÁRABE DE PANAMÁ), así como los extranjeros, deben recibir un tratamiento igualitario o no discriminatorio en la aplicación de la ley panameña. En este sentido, la Dirección General de Ingresos, al negarle a nuestra representada su derecho a inscribirse como entidad autorizada para recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta, al mismo tiempo, reconocérselo a otras asociaciones sin fines de lucro, cuyas características son similares, en situaciones idénticas o prácticamente iguales, ha vulnerado su derecho (fundamental) a la no discriminación o a un tratamiento ante la ley en condiciones de igualdad, que implícitamente consagra el artículo primero del Código Civil.¿ (fs.28-29)

5. El artículo 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), adoptada mediante Ley N°15 de 28 de octubre de 1977, publicada en la Gaceta Oficial N°18,468 de 30 de noviembre de 1997:

¿Artículo 24: Todas las personas son iguales ante la Ley. En consecuencia, tienen derecho, sin discriminación, a igual protección ante la ley:¿

En cuanto al concepto de la violación de la disposición citada, manifiesta la recurrente que la misma establece claramente el derecho a la igualdad ante la ley y la no discriminación y que su representada como asociación sin fines de lucro, tiene el derecho a que la Dirección General de Ingresos le dé un tratamiento igualitario con respecto al resto de las asociaciones no lucrativas en similares circunstancias, a no ser discriminada en la aplicación de la ley, contrario a lo que ha sucedido en la causa que nos ocupa. Manifiesta además, que se desprende de la Resolución impugnada, así como de los actos confirmatorios, que se rechazó la solicitud de inscripción de su mandante, por razón de que la misma no había demostrado ejecutorias o evidencias de acciones continuas y recientes en beneficio socio-cultural o educativo de la comunidad, aunado al hecho de que no se proyecta hacia la sociedad en general. El fundamento utilizado por la Dirección General de Ingresos, según la demandante, pone en evidencia que dicha entidad utilizó criterios de ¿conveniencia¿ y oportunidad para calificar la petición de Comunidad Árabe de Panamá, los cuales no están autorizados por el Legislador. (fs.29-30)

Este Despacho, luego de evaluar las disposiciones citadas por la recurrente como violadas, así como los conceptos de violación de las mismas, procede a contestar los cargos de ilegalidad de las tres primeras disposiciones citadas, en forma conjunta, toda vez que guardan estrecha relación en cuanto a la materia que regulan. Veamos:

En cuanto al argumento utilizado por la demandante, de que sólo era necesario cumplir con el requisito de la aprobación del reconocimiento como entidad sin fines lucrativos, para tener derecho a que las donaciones recibidas fuesen deducibles del

Impuesto sobre la Renta, consideramos que no es totalmente cierto lo que asevera la demandante, ya que el artículo 697 del Código Fiscal contempla los principios generales que deberán ser aplicados para efectos de las deducciones del Impuesto sobre la Renta, sin embargo, en este mismo artículo se autoriza al Órgano Ejecutivo, a través del Ministerio de Hacienda y Tesoro, para establecer las normas reglamentarias de dichos principios.

Así pues, en atención a lo anterior el Órgano Ejecutivo, a través del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, reglamentó las disposiciones del Impuesto sobre la Renta contenidas en el Código Fiscal. Específicamente, en el artículo 47 reguló lo atinente a las donaciones, indicando en el literal b), que son deducibles para el contribuyente los gastos o erogaciones en concepto de donaciones en dinero o en especie a las asociaciones sin fines de lucro (entre otras), ¿expresamente reconocidas por la Dirección General de Ingresos, la que para otorgar tal reconocimiento deberá tomar en consideración que las mismas hayan sido previamente aprobadas para esos fines por el Ministerio competente.¿

Se desprende de la transcripción anterior, que la clasificación de la asociación ¿sin fines de lucro¿, por parte del Ministerio competente, no es el único requisito exigible por la Dirección General de Ingresos para inscribirla como asociación autorizada para recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta. Este artículo 47 en comento, no obliga a la Dirección General de Ingresos a inscribirla por el sólo hecho de estar reconocida como una entidad sin fines lucrativos.

Como bien lo señala el Director General de Ingresos en la parte motiva de la Resolución N°201-291 de fecha 3 de marzo de 1997, las razones que llevaron a dicha Dirección a negar la inscripción se fundamentan en los objetivos que persigue la Comunidad Árabe de Panamá, ya que si bien le fue otorgada la personería jurídica como entidad de interés privado sin fines lucrativos, se observa que en sus estatutos persigue como uno de los objetivos principales, el de velar por los intereses de la Comunidad Árabe de Panamá, lo cual es limitativo de los objetivos de asistencia social y de beneficencia, de las asociaciones a que se contraen los artículos 39 de la Constitución Política, 64 y siguientes del Código Civil y 14 de la Ley 33 de 1984, que deben ir dirigidos al bienestar de la comunidad en general, sin distinción de clases, creencias religiosas y de consideraciones étnicas.

Sobre esta valoración subjetiva de la solicitud de inscripción, por parte de la Administración, acogemos la cita jurisprudencial hecha por el Director General de Ingresos en la Resolución N°201-291 citada, del Pleno de la Corte Suprema de Justicia, de fecha 24 de octubre de 1992, por razón de una demanda de inconstitucionalidad interpuesta por la firma forense Patton, Moreno y Asvat, en representación de la Fundación Social Dharma, a quien se le había negado la solicitud de inscripción para recibir donaciones deducibles del impuesto sobre la renta, teniendo como fundamento de la negativa, el hecho que en el artículo primero de los estatutos se indicaba como objetivo ¿el preservar y cultivar la filosofía budista¿, lo que según la Dirección General de Ingresos limitaba los objetivos de asistencia social y de beneficencia que deben perseguir las asociaciones privadas sin fines de lucro que aspiran al beneficio fiscal demandado. De la sentencia en mención transcribimos lo pertinente a continuación:

¿Además, considera la Corte que el beneficio fiscal que supone recibir donaciones deducibles del impuesto sobre la renta no es derecho que pueda exigirse a la Administración Tributaria por la sola circunstancia de haber obtenido una personería jurídica de acuerdo a la Ley.

La autorización puede ser discrecionalmente otorgada por la Administración, luego de valorar su conveniencia, y siempre que motivos de orden público o interés social no aconsejen lo contrario, valoración que le atañe exclusivamente a la Administración, que en esta función deberá actuar conforme a la Ley.

Por lo tanto, frente al ejercicio de esta función discrecional los interesados sólo tienen el legítimo interés de que la Administración valore la respectiva petición en el estricto cumplimiento de la ley, pero no pueden reclamar tal beneficio tanto como un derecho legalmente reconocido.¿ (Registro Judicial, octubre de 1992, pág. 40-41)

De la cita se concluye, que el reconocimiento hecho por el Ministerio respectivo, a una entidad sobre su calidad como ¿asociación sin fines lucrativos¿, no les otorga el derecho al reconocimiento, por parte de la Dirección General de Ingresos de recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta, sino que tal valoración le corresponde discrecionalmente a dicho ente público, quien luego de valorar su conveniencia decidirá, en función que la medida adoptada no se contraponga al orden público o interés social.

En el caso que nos ocupa, consideramos que la decisión de la Dirección General de Ingresos es correcta, ya que la Comunidad Árabe de Panamá no demostró que las actividades que pretender llevar a cabo como asociación, producto de las donaciones estén encaminadas a la comunidad en general, sino que están limitadas a la ¿comunidad árabe¿, lo que se contrapone con el principio que contempla el artículo 39 de la Constitución Política Nacional, que prohíbe las asociaciones que promuevan la pretendida superioridad de un determinado grupo étnico, o que justifiquen o promuevan la discriminación racial.

Un examen de los estatutos de la Comunidad Árabe de Panamá, conducen a este Despacho a señalar que de los mismos no se infiere la realización de obras de asistencia social, ni educativa a personas de bajos recursos, sino que de los mismos se desprende la inclinación de beneficiar a un determinado sector de la sociedad (comunidad árabe). Como corolario a lo indicado transcribimos a continuación los objetivos que alberga dicha asociación:

¿Propiciar y fomentar:

- a- Las relaciones Panameños-Arabes
- b- El espíritu y la mística de los valores históricos, morales y culturales árabes. Fomentar las actividades profesionales, económicas, comerciales, deportivas y sociales, para impulsar conjuntamente el progreso de la patria panameña, dentro del más absoluto y estricto respeto a la Ley, a la moral y las buenas costumbres.
- c- Colaborar con todas las instituciones árabes reconocidas por las autoridades de la República de Panamá, en el cumplimiento de confraternidad panameño-árabe.
- d- Reafirmar la integración y lealtad de los árabes y de sus descendientes a la Nación Panameña.
- e- Estimular, auspiciar y fomentar el desarrollo, crecimiento y difusión de cultura en la realización de eventos cívicos y culturales.
- f- Velar por los intereses de la Comunidad Árabe de Panamá.¿

En consecuencia, solicitamos sean desestimados los cargos de ilegalidad atribuidos a la Resolución N°201-2142 de fecha 31 de diciembre de 1996, por razón de la supuesta violación del literal a), Parágrafo Uno, del artículo 697 del Código Fiscal; el literal d), del artículo 708 del Código Fiscal y el artículo 47 del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993.

En cuanto al artículo 1° del Código Civil, este Despacho no entrará a analizar el cargo de ilegalidad atribuido al acto administrativo impugnado, toda vez que el concepto de la violación plasmado por la demandante, se fundamenta en normas constitucionales (art. 19 y 20), lo cual hace imposible el análisis de la norma por la Sala Tercera de la Corte, ya que como bien lo ha señalado dicho tribunal en reiteradas ocasiones, el análisis de las normas constitucionales es competencia exclusiva del Pleno de la Corte, quien por disposición expresa de la Ley es la guardiana de la constitucionalidad. Por tanto, solicitamos, que al momento de resolver la presente controversia, sea desestimado dicho artículo por lo antes indicado.

Referente al artículo 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, es importante indicar, que si bien la demandante manifiesta que el mismo ha sido violado al negarse la inscripción de su mandante en la Dirección General de Ingresos, como entidad autorizada para recibir donaciones deducibles del Impuesto sobre la Renta, cuando tal reconocimiento se le ha dado a otras asociaciones sin fines de lucro, en situaciones idénticas y con similares características que la Comunidad Árabe de Panamá; lo cierto es que en el expediente judicial, ni en el expediente administrativo, reposa prueba alguna que demuestre lo aseverado por la demandante, toda vez que el único fundamento para sostener tal postura consiste en hacer mención de las Resoluciones emitidas por la Dirección General de Ingresos a otras asociaciones sin fines de lucro (ver hecho décimo cuarto del libelo de la demanda). Por tanto, consideramos que este cargo debe ser desestimado por la Honorable Sala Tercera, ya que carece de fundamento jurídico.

Por las razones expuestas, solicitamos a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que no es ilegal la Resolución N°201-2142 de fecha 31 de diciembre de 1996, emitida por el Director General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

Pruebas: Aceptamos las pruebas presentadas por la demandante.

Aducimos como prueba a favor de la Administración, el expediente administrativo que ha dado lugar a la presente demanda, el cual reposa en la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

Derecho: Negamos el invocado por la demandante.

Honorable Magistrado Presidente,

Licda. Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/12/mcs.

Licdo. Víctor L. Benavides P.
Secretario General

MATERIA:

Inscripción para recibir donaciones deducibles del Impuesto
Sobre la Renta.

Sociedad sin fines de lucro.