

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.

Contestación de la
demanda.

Vista Número: 1328

Panamá, 27 de noviembre de 2020

La firma forense CPA/TAX Legal Services, actuando en representación de la sociedad **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 860-2016 de 17 de mayo de 2016, emitida por el **Subdirector Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social**, sus actos confirmatorios, y que se hagan otras declaraciones.

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

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley 38 de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Los hechos en los que se fundamenta la demanda, se contestan en los siguientes términos:

Primero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Segundo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Tercero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Cuarto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Quinto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Sexto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Séptimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Octavo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Noveno: No es un hecho; por tanto, se niega.

Décimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

II. Normas que se aducen infringidas.

II. Normas que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la demandante manifiesta que el acto acusado de ilegal infringe las siguientes disposiciones:

A. Los artículos 1 (numeral 13), 7, 9, 90 y 91 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 Orgánica de la Caja de Seguro Social, y sus modificaciones, mismos que, en su orden, hacen referencia a la definición de honorarios; que la institución tiene la facultad de determinar dentro de los parámetros de la ley, la obligación de afiliarse; que asimismo la de revisar y verificar en todo momento la planilla de declaración de las cuotas derivadas de la relación empleado-empleador; los empleadores, al pagar el salario o sueldo a sus empleados, estarán obligados a deducir las cuotas que éstos deban satisfacer de conformidad con lo dispuesto en la ley; y que los empleados y empleadores deben pagar la cuota correspondiente a la entidad, de conformidad con lo que establece la ley, sobre los salarios pagados por el empleador y recibidos por el empleado (Cfr. fojas 10 a 16 del expediente judicial); y

B. Los artículos 52 (numeral 4) y 155 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, los cuales establecen, de manera individual, que se incurre en vicio de nulidad absoluta, cuando se dictan actos con prescindencia u omisión absoluta de trámites fundamentales que impliquen violación del debido proceso; y los actos que afecten derechos subjetivos deben ser motivados (Cfr. fojas 16 a 19 del expediente judicial); y,

C. El artículo 1109 del Código Civil, de acuerdo con el cual los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento y, desde entonces, obligan no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a todas las consecuencias que, según su naturaleza, sean conforme a la buena fe, al uso y a la ley (Cfr. fojas 19 a 22 del expediente judicial).

III. Breves antecedentes del caso y descargos legales de la Procuraduría de la Administración en representación de los intereses de la institución demandada.

De acuerdo con las constancias procesales, el Departamento de Auditoría a Empresas procedió a examinar las planillas internas preelaboradas (mecanizadas), comprobantes de pago y

otros documentos de contabilidad del periodo comprendido de 2009 al 2013, de la sociedad **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, para verificar las aportaciones de cuotas empleado-empleador (Cfr. foja 25 del expediente judicial).

Como resultado de dicha investigación, el Departamento de Auditoría a Empresas, mediante el **Informe de Auditoría número DNA-AE-PMÁ-IO-089-2015**, determinó que el empleador **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, incurrió en omisiones en concepto de salarios, horas extras y décimo tercer mes, diferencias de salarios, horas extras y comisiones, servicios profesionales y diferencia de décimo tercer mes no reportadas a la Caja de Seguro Social para el pago de las cuotas empleado-empleador (Cfr. foja 25 del expediente judicial).

En ese mismo sentido, las omisiones establecidas a la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, a su vez generaron la imposición de sanciones por infracciones a la Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social y sus reglamentos, por la no afiliación por parte de un empleador de sus empleados, la subdeclaración en las planillas de pago, la simulación de actos jurídicos para evadir las obligaciones con la Caja de Seguro Social, y otras infracciones a la Ley 51 de 2005, tal como se dejó plasmado en el **Informe de Auditoría número DNA-AE-PMÁ-IS-096-2015 de 23 de diciembre de 2015** (Cfr. foja 25 del expediente judicial).

Producto de lo anterior, el Subdirector Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social, en ejercicio de las facultades que le fueron delegadas, emitió la **Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016**, a través de la cual sanciona al empleador **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, a pagar a la entidad demandada el monto de veinticinco mil balboas (B/.25,000.00) por la falta de afiliación del empleador de sus empleados; la subdeclaración en las planillas de pago; la simulación de actos jurídicos para evadir las obligaciones con la Caja de Seguro Social; y otras infracciones a la Ley Orgánica, de conformidad con lo establecido en los artículos 87, 91, 101 (numerales 4 y 5), 121 (numeral 1), 122 (numeral 2), 128 y 129 de la Ley 51 de 2005 y los artículos 87, 91, 94 y 95 del Reglamento de Ingresos (Cfr. fojas 25-26 y reverso del expediente judicial).

Contra el acto antes descrito, la interesada presentó un recurso de reconsideración, mismo que fue contestado a través de la Resolución 1107-2016-S.D.G. de 11 de octubre de 2016, la que mantuvo en todas sus partes la actuación objetada; por lo que acudió en grado de apelación ante la Junta Directiva de la Caja de Seguro Social, la cual emitió la Resolución 53,631-2019-J.D. de 6 de noviembre de 2019, por cuyo conducto se confirmó en todas sus partes el acto impugnado. Dicha resolución le fue notificada el 23 de diciembre de 2019, al Licenciado Gilberto Berrios, abogado de la accionante (Cfr. fojas 27-29 y 30-32 y reverso del expediente judicial).

Agotada la vía gubernativa en la forma antes prevista, la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, a través de su apoderada judicial interpuso el 19 de febrero de 2020, ante la Sala Tercera la acción contencioso administrativa que ocupa nuestra atención, con el objeto que se declare que es nulo, por ilegal, el acto impugnado, y sus actos confirmatorios, y que, como consecuencia de tal declaratoria, se decrete que la accionante no tiene obligación alguna de pagar el monto al que se refiere la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, y además se modifique o reforme el acto administrativo, en vista del perjuicio patrimonial que se ha causado a la accionante (Cfr. foja 9 del expediente judicial).

Por otra parte, este Despacho observa que el **19 de febrero de 2020**, la demandante igualmente solicitó que se decretara la suspensión provisional de los efectos de la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016; sin embargo, a través del Auto de 25 de agosto de 2020, el Tribunal niega la suspensión provisionalmente de los efectos de dicha resolución (Cfr. fojas 22-23; 39-42 del expediente judicial).

En sustento de su pretensión, la apoderada judicial de la accionante alega que la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, así como sus actos confirmatorios, infringen el contenido de los artículos artículos 1 (numeral 13), 7, 9, 90 y 91 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005, Orgánica de la Caja de Seguro Social, ya que en su opinión, no existía una relación dependencia económica ni subordinación jurídica entre la sociedad demandante, y los tres (3) colaboradores a los que se refiere el informe de auditoría, por lo tanto, no se configuraba la obligación del pago de cuotas obrero patronal

durante el periodo comprendido en el mencionado áudito; es decir, del 2009 al 2013, que dio lugar a la sanción; debido a que **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, suscribió un contrato de servicios profesionales o "outsourcing" con profesionales como contadores o abogados, a los que se les pagó honorarios por sus servicios profesionales, por tanto, estas personas no pueden ser considerados trabajadores de la empresa, de ahí que no resulta necesaria su afiliación al régimen de seguridad social y mucho menos la retención de cuotas obrero-patronal (Cfr. fojas 10-16 del expediente judicial).

En ese mismo sentido señala que, el acto impugnado infringe el contenido de los artículos 52 y 155 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, porque la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, se sustenta en un criterio contrario a la normativa que regula la materia de seguridad social; también sostiene que no se valoraron las pruebas que constan en el expediente administrativo y que se practicaron en el proceso administrativo sancionador; no se le permitió el contradictorio, lo que resulta en detrimento de su derecho de defensa, además que no existió congruencia entre lo investigado y la aplicación de la sanción, lo cual se evidencia en la ausencia de motivación del acto acusado de ilegal; situación por la cual, a su juicio, la resolución en cuestión fue emitida con prescindencia del principio del debido proceso (Cfr. fojas 16-19 del expediente judicial).

Finalmente, la recurrente manifiesta que el acto impugnado infringe el contenido del artículo 1109 del Código Civil, porque la Caja de Seguro Social al emitir el acto que se acusa de ilegal, actuó de mala fe, al atribuirle a la recurrente situaciones que no fueron investigadas ni auditadas durante todo el proceso administrativo sancionatorio, sin tomar en consideración que la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados** es un empleador que reporta y paga las cuotas obrero patronal de sus empleados de forma diligente; situación que a su juicio es contraria al principio de buena fe que debe regir en la relación entre la Administración y el administrado (Cfr. fojas 19-22 del expediente judicial).

A criterio de este Despacho, la apoderada judicial de la empresa demandante al explicar la supuesta infracción de las normas legales previamente señaladas, no efectuó una verdadera confrontación entre el hecho generador de su pretensión y las normas que estima vulneradas; no obstante, tenemos a bien indicarle que la entidad demandada ciñó su actuación a los parámetros

establecidos en el artículo 26 de la Constitución Política de la República y el artículo 8 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 que, de manera respectiva, establecen:

Constitución Política de la República

“Artículo 26:..

Los servidores públicos de trabajo, de **seguridad social** y de sanidad **pueden practicar**, previa identificación, visitas domiciliarias **o de inspección, a los sitios de trabajo con el fin de velar por el cumplimiento de las Leyes sociales y de salud pública** (Lo resaltado es nuestro).

Ley 51 de 27 de diciembre de 2005

“Artículo 8: Inspección de lugares de trabajo y recaudación de información. **La Caja de Seguro Social tiene facultad de inspeccionar los lugares de trabajo de todas las personas sujetas al régimen de seguro social, y de examinar sus libros de contabilidad, sus planillas, sus listas de pago, sus declaraciones de pagos a terceros y todos aquellos documentos que sean necesarios, para verificar y comprobar el pago de sueldos, salarios, honorarios y gastos de representación, así como el cumplimiento por parte de los empleadores de sus obligaciones para con la Institución, tanto en materia de cotizaciones como de salud ocupacional.**

...

Las personas sujetas al régimen de la Caja de Seguro Social están obligadas a suministrar a la Institución toda la información que ésta requiera, a efectos de determinar el cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y sus reglamentos, así como a dar las facilidades pertinentes para las inspecciones que sean necesarias.

La negativa de cumplir con esta obligación será sancionada de conformidad con lo dispuesto en esta Ley.” (El resaltado es nuestro y lo subrayado corresponde al texto normativo).

Visto lo anterior, este Despacho advierte que la recurrente acude ante la Sala Tercera para que se declare nula, por ilegal, la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, emitida por el Subdirector Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social, por cuyo conducto se resolvió sancionar a la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, por la suma de **veinticinco mil balboas (B/.25,000.00)**, por la falta de afiliación del empleador de sus empleados; la subdeclaración en las planillas de pago; la simulación de actos jurídicos para evadir las obligaciones con la Caja de Seguro Social; y otras infracciones a la Ley Orgánica, de conformidad con lo establecido en los artículos 87,

91, 101 (numerales 4 y 5), 121 (numeral 1), 122 (numeral 2), 128 y 129 de la Ley 51 de 2005 y los artículos 87, 91, 94 y 95 del Reglamento de Ingresos (Cfr. fojas 25-26 y reverso del expediente judicial).

De acuerdo con las constancias procesales, la Procuraduría de la Administración observa que, la decisión de sancionar a la empresa demandante por infringir las normas vigentes en materia de seguridad social, se debió a lo establecido en el Informe de Auditoría número DNA-AE-PMÁ-IS-096-2015 de 23 de diciembre de 2015, mediante el cual se justifica el monto de la condena impuesta a la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, que se detalla en el apartado anterior (Cfr. fojas 25-26 y reverso del expediente judicial).

En ese mismo sentido, vale la pena señalar que, a través del mencionado examen de auditoría se verificaron las planillas internas preelaboradas (mecanizadas); los comprobantes de pago y otros documentos de contabilidad correspondientes al período comprendido de 2009 a 2013 (Cfr. fojas 25-26 y reverso del expediente judicial).

Según las constancias procesales, a través de los hallazgos obtenidos en el Informe de Auditoría número DNA-AE-PMÁ-IS-096-2015 de 23 de diciembre de 2015, se logró establecer que el empleador **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, no realizó las siguientes obligaciones:

1. La afiliación en tiempo oportuno de tres (3) de sus empleados, durante el mes de septiembre de 2011 y el periodo de enero a mayo de 2013, por lo que le correspondía una sanción de ciento veinte mil balboas (B/.120.00);
2. Que incurrió en la subdeclaración de las planillas de pago durante los meses de marzo de 2009 a diciembre de 2013, al declarar sumas inferiores a las efectivamente pagadas en concepto de diferencia de salario, que conlleva una sanción de cuarenta mil balboas (B/.40,000.00);
3. Que además realizó la simulación de los actos jurídicos al dejar de declarar servicios profesionales pagados de enero de 2009 a diciembre de 2013, situación que conlleva una sanción de sesenta mil balboas (B/.60,000.00); y

4. Que cometió otras infracciones a la Ley 51 de 2005, al dejar de declarar salarios, décimo tercer mes y diferencia de décimo tercer mes de trabajadores pagados a trabajadores afiliados al régimen de seguridad social desde abril de 2009 a diciembre de 2013, que es sancionada con cien balboas (B/.100.00) (Cfr. foja 25-26 del expediente judicial).

Igualmente consta en autos que, el informe de auditoría concluyó que el monto de la sanción por la no afiliación por parte del empleador de sus empleados, la subdeclaración de las planillas de pago, la simulación de actos jurídicos para evadir las obligaciones con la Caja de Seguro Social y otras infracciones a la Ley 51 de 2005, **que le correspondía pagar a la empresa CPA/TAX Chambonett y Asociados, era la suma de cuarenta y cinco mil doscientos veinte balboas (B/.45,220.00); sin embargo, el Reglamento General de Ingresos en el artículo 99 señala que, en caso que el empleador cometa varias faltas y se haga acreedor de varias sanciones, el monto total de la misma no podrá superar la suma de veinticinco mil balboas (B/.25,000.00), de ahí que este fue el monto que finalmente le fue aplicado a la recurrente** (Cfr. foja 26 del expediente judicial).

Dentro del contexto anteriormente mencionado, la Procuraduría de la Administración observa que en el informe de conducta remitido al Magistrado Sustanciador por el Director General de la entidad de seguridad social se señala, que, *“La Caja de Seguro Social, llegó a esta conclusión, con precedencia de las disposiciones legales contenidas en el Código de Trabajo y la Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005, que faculta al operador administrativo para realizar la inspección de los libros de contabilidad, listas de pagos y otros, para determinar la obligación legal de tributar a la seguridad social, con total independencia de considerar como presupuesto jurídico necesario la calificación o determinación de una relación de trabajo existente entre empleador y trabajador y comprobar los sueldos, salarios y descuentos de seguridad social.”* (Cfr. fojas 47-52 del expediente judicial).

Agrega dicho informe, que, *“Sumado a lo antes dicho, si observamos el Acta de Diligencia de Cierre No.71-2015, citado a lo largo del Informe a foja 23, misma que fuera en un principio debidamente notificada al Mgter. Milton Chambonett en representación de la empresa auditada, notamos que la Nota 1 claramente especifica que: ‘Las omisiones determinadas a partir del año 2006 a la fecha y*

los documentos no entregados, **estarán sujetos a la aplicación de sanciones, tal como lo establece la Ley No.51 del 27 de diciembre de 2005, y el Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social.** (resaltado propio)” (Cfr. fojas 47-52 del expediente judicial).

En consecuencia, resulta más que evidente que la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados, no afilió a tres (3) de sus trabajadores**, siendo ellos, Ángela Bernal, quien inició labores el 1 de septiembre de 2011; sin embargo, en el mes que trabajo con el empleador no fue afiliada, al igual que Dayana Peralta; en cambio, Marvin Saavedra, empezó el 1 de enero de 2013 y no fue afiliado al régimen de seguridad social hasta el 24 de junio de 2013, transcurrido más del tiempo establecido, situación que acredita la falta (cfr. foja 31 del expediente judicial), tal como lo señala el artículo 87 de la Ley 51 de 2005, que transcribimos a continuación:

“Artículo 87. Inscripción y afiliación. Es deber de toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, que opere en el territorio nacional, inscribirse en la Caja de Seguro Social como empleador dentro de los primeros seis días hábiles de inicio de operaciones, cuando utilice los servicios de un empleado o aprendiz en virtud de un contrato de trabajo expreso o tácito, mediante el pago de un sueldo o salario.

De igual forma, es obligación de todo empleador verificar la afiliación de sus empleados, sean nacionales o extranjeros, a la Caja de Seguro Social, en el momento que ingresan a su servicio.

Si el empleado no estuviere afiliado, será responsabilidad del empleador, dentro de los primeros seis días hábiles, contados a partir de su ingreso, afiliarlo al régimen de la Caja de Seguro Social. El empleador quedará eximido de responsabilidad si el empleado ya estuviere afiliado, pero deberá declarar los datos generales de este a la Caja de Seguro Social dentro del mismo período.” (El destacado es nuestro).

Por otro lado, en lo que corresponde a la **subdeclaración de la planilla de pago**, el empleador **CPA/TAX Chambonett y Asociados, durante el periodo de marzo de 2009 a diciembre de 2013, declaró sumas inferiores a las efectivamente pagadas**, en concepto de diferencias de salarios, horas extras y comisiones, por un monto de cincuenta y un mil trescientos treinta y un balboas con ochenta y cuatro centésimos (B/.51,331.84), afectando a cuarenta y cinco (45) trabajadores, por lo que tomando en consideración el tiempo transcurrido y la cantidad de personal perjudicado, se

aplicó la sanción conforme lo disponen los artículos 122 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 y 91 del Reglamento General de Ingresos (Cfr. fojas 31-32 del expediente judicial).

Las referidas disposiciones establecen lo siguiente:

“Artículo 122. Declaraciones falsas y subdeclaración. Se sancionará con una multa desde trescientos balboas (B/.300.00) hasta veinte mil balboas (B/.20.000), sin perjuicio de la acción penal correspondiente, a:

1. Los empleadores que efectúen declaraciones falsas en las planillas conjuntas de empleados y empleadores, o traten de obtener ventajas indebidas para las personas que aparezcan incluidas en ellas.

2. Los empleadores que hagan subdeclaraciones en sus planillas, entendiéndose como tales la acción de declarar salarios o sueldos por una suma inferior a las efectivamente pagadas, con el fin de evadir el pago de las cuotas a la Caja de Seguro Social sobre dichos montos. En cuanto a la remuneración en especie, se estará sujeto a lo que dispone esta Ley y los reglamentos correspondientes.

3. Los independientes contribuyentes que realicen declaraciones falsas en su declaración de renta en concepto de honorarios, con el propósito de evadir o disminuir el monto que les corresponda cotizar, de acuerdo con lo previsto en esta Ley.

El Director General de la Caja de Seguro Social estará obligado a presentar la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público, si hubiera evidencia de que en los casos anteriores se cometió un delito.”

“Artículo 91. Sub-declaración en las planillas de pago.

De conformidad con el artículo 122 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005, la sanción a imponer por esta infracción será de B/.300.00 hasta B/.20.000.00.

Se entiende por sub-declaración, la acción de declarar salarios o sueldos por una suma inferior a las efectivamente pagadas, con el fin de evadir el pago de las cuotas a la Caja de Seguro Social sobre dichos montos.

A efectos de determinar el monto de la sanción aplicable, y siempre que la Caja de Seguro Social demuestre que hubo sub-declaración, la multa aplicable será impuesta así:

...

Independientemente a lo anterior, y para efectos de establecer el monto total de la multa correspondiente por esta falta, la Caja de Seguro Social considerará en forma adicional el número de empleados sobre los cuales se haya realizado la sub-

declaración. Para ello, las sumas indicadas en el cuadro anterior, se verán incrementadas de la siguiente forma:

...

En igual sentido, la sociedad **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, durante el periodo de enero de 2009 a diciembre de 2013, dejó de declarar diferencia/servicios profesionales, horas extras/servicios profesionales, servicios profesionales, décimo tercer mes/servicios profesionales y diferencia de décimo tercer mes/servicios profesionales, por la suma de cuarenta y siete mil setecientos setenta y siete balboas con ochenta y cuatro centésimos (B/.47,777.84), afectando a cuarenta y nueve (49) trabajadores, por lo que tomando en consideración el tiempo transcurrido que fue de cincuenta y cinco (55) meses y la cantidad de personal perjudicado, se aplicó la sanción conforme lo disponen los artículos 128 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 y 94 del Reglamento General de Ingresos (Cfr. foja 32 del expediente judicial).

Cabe agregar que, en cuanto a la falta de **otras infracciones a la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005**, la empresa demandante de abril de 2009 a diciembre de 2013, incurrió en la falta por otros conceptos, tales como: salarios, décimo tercer mes y diferencia de décimo tercer mes, por un monto de catorce mil setecientos cincuenta y un balboas con noventa y seis centésimos (B/.14,751.96), con lo que incumplió con los artículos 129 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 y 95 del Reglamento General de Ingresos (Cfr. foja 32 del expediente judicial).

Sobre este aspecto, este Despacho considera pertinente dejar consignado que al emitir la Resolución 860-2016 de 17 de mayo de 2016, la entidad demandada cumplió con lo dispuesto en las normas legales y reglamentarias de la Caja de Seguro Social para efectos del trámite administrativo que culminó con la imposición de la multa; situación que en definitiva conllevó a que el empleador **CPA/TAX Chambonett y Asociados, fuera condenado al pago de la suma de veinticinco mil balboas (B/.25,000.00)** (Cfr. fojas 25-26 y reverso del expediente judicial).

Explicado lo anterior, debemos manifestar que las decisiones emitidas por la Caja de Seguro Social en cuanto a qué situaciones producidas entre trabajador y empleador constituyen una relación laboral, no quedan supeditadas al contenido de los artículos 62, 64 y 65 del Código de Trabajo; que

en su orden guardan relación con lo que se entiende por **contrato individual de trabajo**; lo que se entiende por **subordinación jurídica y dependencia económica**, ya que, tal como lo ha determinado la jurisprudencia de la Sala Tercera, no son más que medidas eminentemente administrativas, con características distintas a las que toman las autoridades laborales dentro del ámbito judicial.

En un proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción como el que se analiza, la Sala Tercera pronunció sobre este tema, por lo que consideramos pertinente reproducir a continuación el criterio expresado por ese Tribunal en la Sentencia de 15 de enero de 2008:

“... ”

Como hemos visto previamente, la parte demandante opina que se han infringido el artículo 11 del Decreto de Gabinete No. 68 de 31 de marzo de 1970 y el artículo 2 literal b) del Decreto Ley No. 14 de 27 de agosto de 1954 de manera directa por comisión alegando que en éstas no queda claramente definido cuándo estamos ante una relación laboral y por ende, resulta necesario acudir a las reglas del Código de Trabajo para hacerlo. Respecto a este tema, la Sala ha manifestado anteriormente que no debe ser objeto de cuestionamiento la competencia con la que cuenta la Caja de Seguro Social para determinar la existencia o no de relaciones laborales. Nuestra jurisprudencia ha señalado que la Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social, es una Ley Especial, y como tal es de aplicación preferente frente a las normas laborales, con la debida aclaración de que esa situación de modo alguno implica una colisión de jurisdicción, pues, la decisión de la Caja de Seguro Social es netamente administrativa con características distintas a las que regulan las decisiones laborales, que son eminentemente judiciales. (Sentencia de 22 de enero de 2003 bajo la ponencia del Magistrado Arturo Hoyos) De igual manera transcribimos Sentencia de 18 de mayo de 2000 bajo la ponencia de la Magistrada Mirtza Franceschi de Aguilera, que a la letra establece:

‘Cabe reiterar el criterio de esta Sala expuesto en varias ocasiones anteriores en el sentido que la Caja de Seguro Social tiene facultad para determinar la existencia de relaciones laborales, con el fin de establecer las cotizaciones obligatorias según el régimen legal de la seguridad social. Esto es así, porque la declaratoria judicial de la existencia de una relación de trabajo no es presupuesto necesario para determinar la misma en relación al pago de cuotas obrero patronales y otras cotizaciones exigidas por la Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social. Sin esta capacidad de establecer qué relaciones son de carácter laboral, dicha institución no

podría hacer efectivo el cobro de las sumas exigidas por el régimen de seguridad social.'

..."

Finalmente, estimamos pertinente señalar que dentro de las disposiciones que se dicen infringidas, la parte actora ha incluido los artículos 52 y 155 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, por considerar que la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, acusada de ilegal, se sustenta en un criterio contrario a la normativa que regula la materia de seguridad social; también sostiene que no se valoraron ninguna de las pruebas que constan en el expediente administrativo y que se practicaron en el proceso administrativo sancionador; además que no le permitió el contradictorio, lo que resulta en detrimento de su derecho de defensa; que no existió congruencia entre lo investigado y la aplicación de la sanción, lo cual se evidencia en la ausencia de motivación del acto acusado de ilegal; situación por la cual, a su juicio, la resolución en cuestión fue emitida con prescindencia del principio del debido proceso (Cfr. fojas 16-19 del expediente judicial).

Contrario a lo expuesto por la demandante, este Despacho es de opinión que, una vez se emitió el acto acusado de ilegal, se procedió a notificar personalmente a la recurrente, quien presentó los recursos legales que se establecen en los procesos administrativos, y tal hecho se encuentra plenamente acreditado en las constancias procesales; razón por la que la entidad demandada contrario a lo expresado por la actora, sí cumplió con el debido proceso legal, respetando su derecho de defensa, de acuerdo a lo señalado en la Ley 38 de 2000; así como las demás normas legales y reglamentarias sobre la materia de seguridad social.

Así mismo aparece registrado en autos, que debido a su disconformidad con el acto administrativo en referencia, la actora **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, a través de su apoderada judicial, ha acudido a la Sala Tercera con el objeto de impugnar la Resolución DINAI 860-2016 de 17 de mayo de 2016, mediante el correspondiente recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción, con lo cual la demandante tendrá la oportunidad procesal de demostrar su pretensión (Cfr. fojas 5-24 del expediente judicial).

También es importante anotar en relación con el asunto bajo examen, lo señalado por la accionante, en cuanto a que el acto impugnado infringe el **principio de la buena fe**, contenido en el artículo 1109 del Código Civil, debido a que la Caja de Seguro Social al emitir el acto que se acusa de ilegal, actuó de mala fe, al atribuirle a la recurrente situaciones que no fueron investigadas ni auditadas durante todo el proceso administrativo sancionatorio, y sin tomar en consideración que la empresa **CPA/TAX Chambonett y Asociados** es un empleador que reporta y paga las cuotas obrero patronal de sus empleados de forma diligente; lo cierto es que, dicho principio es **aplicable en las relaciones del Estado con sus administrados, pues, le permite a éstos recobrar la confianza en la Administración**, y en este caso, es posible apreciar que ésta adoptó una conducta acorde con sus obligaciones y que fuera la más beneficiosa para la recurrente, situación que debe resaltar el criterio de servicio público que debe imperar en todas las actuaciones de la Administración por encima de las condiciones formalistas, ya que aun cuando el informe de auditoría determinó que le correspondía a la demandante como sanción un monto total de cuarenta y cinco mil doscientos veinte balboas (B/.45,220.00), por la falta de afiliación del empleador de sus empleados, la subdeclaración en las planillas de pago, la simulación de actos jurídicos para evadir las obligaciones con la Caja de Seguro Social y otras infracciones a la Ley Orgánica; lo cierto es que, se le aplicó el artículo 99 del Reglamento General de Ingresos, que señala que en caso que el empleador cometa varias faltas y se haga acreedor de varias sanciones, el monto total de la misma no podrá superar el total de veinticinco mil balboas (B/.25,000.00), y como consecuencia esta la fue la suma que finalmente le fue aplicada a la recurrente, situación que corrobora la buena fe de la entidad demandada (Cfr. foja 26 del expediente judicial).

En un proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción como el que se analiza, la Sala Tercera pronunció sobre este tema, por lo que consideramos pertinente reproducir a continuación el criterio expresado por el Tribunal en la Sentencia de 9 de marzo de 2016:

“V. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Una vez cumplidos los trámites previstos para los procesos contencioso administrativos de plena jurisdicción,

corresponde a los Magistrados integrantes de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, adentrarse en el análisis de los cargos de ilegalidad plasmados en la demanda y los elementos procesales y probatorios incorporados al mismo, a fin de determinar si el acto administrativo acusado es o no ilegal, a la luz de las argumentaciones de hecho y de derecho de las partes.

En ese sentido se observa, que el acto demandado es la Resolución No. 083-2009 de 5 de enero de 2009, por la cual el Director Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social resolvió lo siguiente:

‘RESUELVE:

SANCIONAR al empleador TRANSPORTE Y EQUIPO, S.A., distinguido con el número 87-611-0530, a pagar a la Caja de Seguro Social, la suma de VEINTE MIL DOSCIENTOS BALBOAS CON 00/100 (b/.20,200.00), en concepto de multa por la subdeclaración de sus planillas de pago y por otras infracciones a la Ley Orgánica de la Institución, de conformidad con lo establecido en los Artículos 91, 101 numerales 4 y 5, 122 y 129 de la Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005 y los Artículos 91 y 95 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social.

....’

Considera la parte actora, que la Resolución N°083-2009 de 5 de enero de 2009, dictada por el Director Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social, así como sus actos confirmatorios, infringen por indebida aplicación el artículo 122 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005 Orgánica de la Caja de Seguro Social; así como los artículos 91 y 129 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social.

Las referidas disposiciones establecen lo siguiente:

‘Artículo 122. Declaraciones falsas y subdeclaración. Se sancionará con una multa desde trescientos balboas (B/.300.00) hasta veinte mil balboas (B/.20.000), sin perjuicio de la acción penal correspondiente, a:

1. Los empleadores que efectúen declaraciones falsas en las planillas conjuntas de empleados y empleadores, o traten de obtener ventajas indebidas para las personas que aparezcan incluidas en ellas.

2. Los empleadores que hagan subdeclaraciones en sus planillas, entendiendo como tales la acción de declarar salarios o sueldos por una suma inferior a las efectivamente pagadas, con el fin de evadir el pago de las cuotas a la Caja de Seguro Social sobre dichos

montos. En cuanto a la remuneración en especie, se estará sujeto a lo que dispone esta Ley y los reglamentos correspondientes.

3. Los independientes contribuyentes que realicen declaraciones falsas en su declaración de renta en concepto de honorarios, con el propósito de evadir o disminuir el monto que les corresponda cotizar, de acuerdo con lo previsto en esta Ley.

El Director General de la Caja de Seguro Social estará obligado a presentar la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público, si hubiera evidencia de que en los casos anteriores se cometió un delito’.

‘Artículo 91. Sub-declaración en las planillas de pago.

De conformidad con el artículo 122 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005, la sanción a imponer por esta infracción será de B/.300.00 hasta B/.20.000.00.

Se entiende por sub-declaración, la acción de declarar salarios o sueldos por una suma inferior a las efectivamente pagadas, con el fin de evadir el pago de las cuotas a la Caja de Seguro Social sobre dichos montos.

A efectos de determinar el monto de la sanción aplicable, y siempre que la Caja de Seguro Social demuestre que hubo sub-declaración, la multa aplicable será impuesta así:

...

Independientemente a lo anterior, y para efectos de establecer el monto total de la multa correspondiente por esta falta, la Caja de Seguro Social considerará en forma adicional el número de empleados sobre los cuales se haya realizado la sub-declaración. Para ello, las sumas indicadas en el cuadro anterior, se verán incrementadas de la siguiente forma: ...’

...

En ese sentido, mediante el Informe de Auditoría No. AE-PMÁ-IO-28-2008 de 25 de julio de 2008, realizado por la Dirección Nacional de Auditoría Interna de la Caja de Seguro Social, se determinó, que durante el período comprendido entre el 2003 y febrero de 2008, la empresa Transporte y Equipo, S.A. incurrió en omisiones, en concepto de salarios, eventuales, diferencia de salarios, incentivos, comisiones, vacaciones de viáticos, vacaciones proporcionales de viáticos, vacaciones de prima de producción, décimo tercer mes de viáticos, décimo tercer mes del

gasto de representación, décimo tercer mes proporcional de los viáticos y décimo tercer mes proporcional del gasto de representación; los cuales fueron pagados y percibidos por los trabajadores, pero no reportados por la empresa a la Caja de Seguro Social.

La investigación realizada en ese sentido, dio como resultado la emisión de la Resolución No.023-2009-D.G. de 13 de enero de 2009, por la cual el Director General de la Caja de Seguro Social, condenó a la empresa a pagar la suma de catorce mil ciento cincuenta y cinco balboas con 42/100 (B/.14,155.42), en concepto de cuotas de seguro social, derivadas de los conceptos salariales y demás recargos de Ley dejados de pagar durante el período señalado.

Como consecuencia del citado Informe de Auditoria, que reveló la omisión de salarios, así como la declaración parcial de los mismos a la Caja de Seguro Social, se generó a su vez la emisión del Informe de Sanción No. AE-PMÁ-IS-061-2008 de 2 de octubre de 2008, en el cual se estableció la infracción de las normas y las sanciones correspondientes a la sub-declaración en las planillas de pago y otras infracciones a la Ley Orgánica y sus Reglamentos. Dicho Informe de Sanción, generó la emisión de la Resolución No.083-2009 de 5 de enero de 2009, objeto de la demanda que nos ocupa, por la cual el Director Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social, sancionó a la empresa Transporte y Equipo, S.A. al pago de la suma de veinte mil doscientos balboas (B/.20,200.00), en concepto de multa por sub-declaración en sus planillas de pago y por otras infracciones a la Ley Orgánica de la Institución y sus Reglamentos.

No es cierto como lo indica el demandante, que no se produjo la sub-declaración de salarios, porque la empresa no había realizado el pago como lo establece la norma, ya que para que exista sub-declaración deben haberse declarado salarios o sueldos cuyos montos sean inferiores a los recibidos por los trabajadores, tal como ocurrió en este caso.

Contrario a lo alegado por el demandante, el Informe de Auditoria reveló en el apartado relativo a las diferencias de salarios, que en el año 2005 la empresa declaró a la Institución, montos inferiores a los sueldos recibidos por algunos empleados, lo que produjo las diferencias de salarios que presenta el informe. De igual manera se determinó que la empresa remuneró a Vendedores, Gerentes y Sub-Gerentes de Ventas, de diferentes áreas, bajo el concepto de incentivos y solo se les declaró el salario regular, no así los montos devengados en estos conceptos, los cuales según la Ley están sujetos al pago de cuotas.

Asimismo, al analizar las planillas internas, preelaboradas y comprobantes de cheques de los años 2003 al 2005, se identificaron pagos en los meses de abril, agosto y diciembre correspondientes a montos de décimo tercer mes, los cuales eran calculados en base al gasto de representación mensual que

recibieron algunos trabajadores. Dichos importes, señala el informe, no fueron reportados en la preelaborada, por lo que fueron incluidos como parte de las omisiones, ya que la Ley establece que el décimo tercer mes debe pagar la cuota de seguro social, independientemente de la fuente que se utilice para el cálculo.

Los aspectos señalados son parte de las omisiones que arrojó el Informe de Auditoría realizado a la empresa Transporte y Equipo, S.A. Como se puede advertir, se configuró la declaración de salarios o sueldos por sumas inferiores a las efectivamente pagadas a los trabajadores, constituyéndose la sub-declaración que establece los artículos 122 y 91 citados.

El demandante alude, que sólo realizó pagos con motivo del arreglo de pago, basado en el informe de los auditores; **sin embargo, dicho documento reveló la existencia de pagos realizados a los trabajadores que no fueron reportados en su totalidad a la Caja de Seguro Social, produciéndose como ya se indicó las sub-declaraciones de que tratan las normas aplicadas por la Entidad**, al sancionar al empleador Transporte y Equipo, S.A., lo que desvirtúa los cargos de infracción de dichas normas, argüidos contra el acto demandado.

Otra norma cuya violación por indebida aplicación demanda la empresa Transporte y Equipo, S.A., es el artículo 129 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social, el cual señala lo siguiente:

‘Artículo 129. Sanción por otras infracciones a la Ley Orgánica y sus Reglamentos: Las infracciones a las normas de esta Ley, que no tengan previstas sanciones específicas, serán sancionadas con multa desde cien balboas (B/.100.00) hasta veinticinco mil B/:25,000.00).

Para los efectos de determinar el monto de cualesquiera de las sanciones contenidas en este Capítulo, la Caja de Seguro Social tomará en cuenta factores como los efectos económicos de la falta, el monto de las sumas evadidas o dejadas de pagar, el número de empleados afectados, la gravedad de la falta y la reincidencia.

Los criterios para la imposición de las sanciones contenidas en este Capítulo serán objeto de reglamento.’

...

Lo primero que la Sala debe esclarecer, es que, la Entidad de Seguridad Social emitió dos resoluciones luego de efectuarse el Informe de Auditoría donde se compararon las planillas internas con las preelaboradas, y se examinaron los libros legales, las declaraciones juradas de renta, los comprobantes de pago selectivamente y otros documentos de contabilidad, sobre los

conceptos de salario, incentivos, comisiones, diferencia de salarios, eventuales, vacaciones de viáticos, vacaciones proporcionales de viáticos, décimo tercer mes de viáticos, décimo tercer mes proporcional de viáticos, décimo tercer mes de gasto de representación, y décimo tercer mes de la prima de producción.

Por una parte se emitió la Resolución No.023-2009-D.G. de 13 de enero de 2009, por medio de la cual el Director General de la Caja de Seguro Social, resolvió condenar al patrono Transporte y Equipo, S.A. a pagar a la Caja de Seguro Social la suma de catorce mil ciento cincuenta y cinco balboas con 42/100 (B/.14,155.42), en concepto de cuotas de seguro social derivadas de los conceptos salariales y demás recargos de Ley, dejados de pagar durante el período comprendido de abril de 2003 a febrero de 2008, más los intereses que se causen hasta la fecha de su cancelación. Esta condena obedece a la infracción de los artículos 90 y 91 de la Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005, Orgánica de la Caja de Seguro Social, en virtud de la sub-declaración y omisión de declarar salarios y otros cargos que debía reportarse a la Entidad pública.

Las referidas disposiciones son del tenor siguiente:

...

Por otra parte la Dirección Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social, emite la Resolución No.083-2009 de 5 de enero de 2009, por la cual sanciona al empleador Transporte y Equipo, S.A. a pagar a la Caja de Seguro Social la suma de veinte mil doscientos balboas (B/.20.200.00) en concepto de multa por la sub-declaración de sus planillas de pago y por otras infracciones a la Ley Orgánica de la Institución detalladas en los artículos 91, 101 numerales 4 y 5, 122 y 129; y por la infracción de los artículos 91 y 95 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social.

Ambas resoluciones se generan por razón de los hallazgos encontrados en la auditoría realizada a la empresa, donde en una lo condena a pagar las sumas dejadas de declarar u omitidas, y la otra le impone una sanción por la infracción de las mismas normas que determinaron los faltantes y omisiones encontradas.

El artículo 100 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social establece claramente la obligación del pago de las cuotas u otras contribuciones establecidas en la Ley, en adición al cumplimiento de la sanción, en los siguientes términos:

...

De la normativa aplicable se desprende la doble facultad de la Caja de Seguro Social, no sólo para compeler a los patronos que incurran en omisiones en sus declaraciones para efecto de determinarse las cuotas que debe pagar; sino que tienen la atribución legal de sancionar a los empleadores que infringen las disposiciones legales por razón de dicha vulneración, por lo que el cargo de violación del artículo 129, en

los términos planteados por el demandante no está llamado a prosperar.

...

Es por ello, que las cotizaciones obligatorias que establece la Ley a los empleadores y a los trabajadores y otros afiliados, con la finalidad de financiar los regímenes prestacionales del Sistema de Seguridad Social, deben ser remitidas inmediatamente por parte del empleador, a la Entidad regente, a fin de que el trabajador y su familia cuenten con los beneficios que la misma proporciona.

La protección social que garantiza el sistema, requiere de la afiliación del interesado y del registro de sus beneficiarios, correspondiendo al empleador la afiliación de sus trabajadores, y de no cumplir con dicha afiliación, con la retención y remisión de las cuotas obrero patronales a la Entidad regente de la seguridad social, incurre en negligencia respecto a su deber de garantizar que sus trabajadores gocen de los beneficios que ofrece la Institución de seguridad social.

...

Estos cargos de violación tampoco están llamados a prosperar, por cuanto, como se estableció al desestimar el cargo de infracción del artículo 129 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social, **la Caja de Seguro Social no incurrió en una doble sanción, puesto que se encuentra facultada no sólo para condenar a los patronos al pago de las cuotas correspondiente a los salarios y demás omisiones de sus deberes y obligaciones para con la Caja de Seguro Social, sino que además está facultada para sancionar a los empleadores que incurran en la infracción de la normativa que regula la Institución, tal como ocurrió en este caso**, por lo que se desestima el cargo de infracción de dichas normas.

En el proceso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción que nos ocupa, esta Sala, en atención al análisis realizado sobre los hechos expuestos, los elementos probatorios incorporados al expediente, los argumentos de las partes y la normativa legal aplicable, concluye, que la Resolución No. 083-2009 de 5 de enero de 2009, no infringe las normas legales demandada por la empresa Transporte y Equipo, S.A., por tanto no procede declarar su nulidad e impera desestimar el resto de las pretensiones planteadas en la demanda.

Por lo expuesto, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL la Resolución No. 083-2009 de 5 de enero de 2009, emitida por el Dirección Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social y sus actos confirmatorios, dentro de la Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción interpuesta por la sociedad Transporte y Equipo, S.A. y NIEGA el resto de las pretensiones del actor.** (El destacado es nuestro)

Por las consideraciones que anteceden, puede arribarse a la conclusión que el **Subdirector Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social** actuó conforme a Derecho al momento de emitir el acto administrativo acusado, puesto que, de acuerdo con lo que se desprende de lo que consta en autos, la sociedad **CPA/TAX Chambonett y Asociados**, incurrió en una conducta que vulnera la normativa que regula la materia, dando lugar a que la entidad procediera a dictar la resolución impugnada; por lo que solicitamos respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL** la Resolución 860-2016 de 17 de mayo de 2016 y, en consecuencia, denegar las demás pretensiones de la demandante.

IV. Pruebas: Se **aduce** como prueba documental, la copia autenticada del expediente administrativo relativo al presente caso, cuyo original reposa en los archivos de la entidad demandada.

V. Derecho. No se acepta el invocado en la demanda.

Del Honorable Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General