

Vista N°210

14 de mayo de 2001

**Proceso Contencioso  
Administrativo de  
Plena Jurisdicción.**

Interpuesta por la firma Tile y Rosas, en representación de **Graciela Pascal de Pinzón**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°213-169 de 10 de febrero de 1999, dictada por la **Administradora Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá**, el acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

**Contestación de  
la Demanda.**

**Señora Magistrada Presidenta de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia:**

Como lo hacemos habitualmente, acudimos respetuosamente ante Vuestro Despacho con la finalidad de dar formal contestación a la Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción que se enuncia en el margen superior del presente escrito.

Como es de su conocimiento, en estos tipos de procesos actuamos en defensa del acto atacado y por ende de la Administración, en virtud de lo dispuesto en el artículo 5, numeral 2, Libro Primero, de la Ley N°38 de 31 de julio de 2000, que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración.

**I. La pretensión de la parte demandante:**

Se ha pedido al Tribunal de lo Contencioso Administrativo que declare nula, por ilegal, la Resolución N°213-169 de 10 de febrero de 1999, dictada por la Administradora Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá del Ministerio de Economía y Finanzas, por la cual se

resuelve expedir liquidación adicional a nombre de la contribuyente **Graciela Pascal de Pinzón**, por deficiencias en sus declaraciones del Impuesto sobre la Renta para los años 1996 y 1997, por la suma total de trece mil ciento ochenta y siete balboas con 74/100 (B/.13,187.74).

Asimismo se solicita se declare nulo, por ilegal, el acto confirmatorio, la Resolución N°205-051 de 14 de noviembre de 2000, emitida por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

Como consecuencia de las anteriores declaraciones, se pide que se declare que **Graciela Pascal de Pinzón**, no adeuda suma alguna en concepto de Impuesto sobre la Renta para los años de 1996 y 1997 al fisco nacional.

Este Despacho solicita se denieguen las peticiones formuladas por los recurrentes, ya que, como demostraremos a lo largo de este proceso, no les asiste la razón y carecen sus pretensiones de sustento jurídico.

**II. Los hechos u omisiones en que se fundamenta la demandante, los contestamos de la siguiente manera:**

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

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

Confróntese foja 3 del expediente.

**Tercero:** Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos

**Cuarto:** Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos. Véase foja 7 del cuadernillo judicial.

**Quinto:** Este hecho lo respondemos como el tercero.

**Sexto:** Este hecho no es cierto como viene redactado; por tanto, lo negamos.

**III. Las disposiciones jurídicas invocadas por la recurrente como infringidas, son las que a seguidas se analizan:**

Los abogados de la empresa demandante, consideran que las Resoluciones impugnadas infringen las siguientes disposiciones legales y reglamentarias:

1. Se señalan como violados, en concepto de violación directa por comisión e interpretación errónea, el primer párrafo del artículo 5 de la Ley N°24 de 1992:

**"Artículo 5:** Se considerarán gastos deducibles para los efectos del impuesto sobre la Renta, el cien por ciento (100%) de las Inversiones Forestales o de las Inversiones Forestales Indirectas efectuadas por personas naturales o jurídicas, en cuanto las sumas invertidas provengan de una fuente distinta a la actividad de reforestación.

..."

Los apoderados de la parte actora señalan que el artículo 5 de la Ley citada establece como único requisito, para que sean consideradas como gastos deducibles las inversiones forestales indirectas, que las sumas invertidas provengan de una fuente distinta a la actividad de reforestación.

En consecuencia, dicen, cualquier otro requerimiento o condición que pretenda exigir la administración al contribuyente, en su calidad de inversionista indirecto, es totalmente ilegal, en virtud que la Ley que rige la materia no establece como requisito para la deducibilidad de la inversión indirecta, que la empresa emisora de las acciones forestales se encuentre registrada en el Registro Forestal. Esto, agregan los letrados, constituye un elemento adicional

que ha pretendido incorporar *motu proprio* la administración, lo cual carece de validez y, por ende, no es de obligatorio cumplimiento por parte de los contribuyentes que tengan calidad de inversionistas indirectos.

Agregan, lo anterior es importante pues las plantaciones forestales propiedad de las empresas reforestadoras emisoras de las acciones adquiridas por la contribuyente, **Graciela Pascal de Pinzón**, se encuentran registradas desde el 23 de enero de 1996 en el Registro Forestal de la Autoridad Nacional del Ambiente (ANAM), bajo el N°023-96.

2. El último párrafo del artículo 5 de la Ley N°56 de 1995:

**“Artículo 5:**

...

Incorre en defraudación fiscal la empresa que en forma dolosa venda bonos, acciones o valores, que se acogen a los beneficios de esta Ley y no cumpla con los objetivos de la misma.”

Al explicar el concepto de infracción a este artículo, los abogados de la sociedad demandante indican que la norma citada coloca en cabeza del inversor directo la responsabilidad por las sumas que pudiese dejar de percibir el fisco derivadas de la deducción realizada por el contribuyente en su condición de inversionista indirecto, dentro de los renglones que permite la Ley N°24 de 1992; y, en cuanto a la Inversión Forestal Indirecta se refiere, las que pudieron ser reconocidas como deducibles de manera errónea por la acción u omisión fraudulenta o dolosa del inversionista directo. Es decir, afirman, la citada Ley fija taxativamente las obligaciones y responsabilidades a cumplir por el Inversionista Forestal Indirecto, inclusive prevé los

casos en que éste actuando con dolo o culpa es responsable frente al fisco.

3. En concepto de violación directa, por omisión, el artículo 4 del Decreto Ejecutivo N°89 de 1993, que reza así:

**"Artículo 4:** El cambio de propietario de la plantación forestal y los datos pertinentes señalados en el artículo 3° anterior **se informarán por escrito al INRENARE.**

La inscripción en el Registro Forestal y los derechos adquiridos por medio de ésta **podrán ser transferibles al nuevo propietario de la plantación forestal**, independientemente de la transferencia de la propiedad o de los derechos posesorios o del cambio de arrendatario de finca dedicada a la actividad de reforestación. También serán transferibles los derechos de inscripción en el Registro Forestal de las actividades derivadas y afines." (El resaltado es de la parte actora)

Los apoderados judiciales del demandante alegan, que el precepto que se dice conculcado establece que el cambio de propietario de una plantación forestal ya inscrita sólo debe informarse por escrito a la autoridad; en ningún momento dice que el nuevo propietario debe inscribirse en dicho registro, ni se señalan sanciones en el caso de que no se informase del cambio de propietario de la plantación forestal.

4. Los artículos 974 y 975 del Código Civil, que disponen lo siguiente:

**Código Civil:**

**"Artículo 974: Las obligaciones nacen de la ley,** de los contratos y cuasi contratos, y de los actos y omisiones ilícitos o en que intervenga cualquier género de culpa o negligencia."

- o - o -

**"Artículo 975: Las obligaciones derivadas de la ley no se presumen. Sólo son exigibles las expresamente**

**determinadas en este Código o en leyes especiales, y se regirán por los preceptos de la ley que las hubiere establecido;** y, en lo que ésta no hubiere previsto, por las disposiciones del presente libro." (Resaltado del demandante)

Se consideran violados en forma directa, por omisión, los artículos 974 y 975 del Código Civil, toda vez que, se dice, se ha inaplicado su texto a la situación *in examine*. En opinión de la firma apoderada, los actos acusados se sustentan en la exigencia de ciertos requisitos inexistentes en la Ley N°24 de 1992, a los inversionistas forestales indirectos, quienes están sólo obligados a cumplir fielmente las obligaciones que han sido taxativamente estipuladas en dicha legislación en lo que se refiere a su participación en la actividad reforestadora.

Es decir, añaden, la obligación establecida en dicha Ley, para los inversionistas indirectos, es que la inversión realizada provenga de fuentes de ingresos distintas o diferentes a la actividad de reforestación, y en el presente caso la inversión indirecta realizada por su representado tuvo como origen la actividad profesional de médico.

#### **Defensa de la Procuraduría.**

Este Despacho considera que todos estos conceptos de infracción guardan relación entre sí y, por tanto, procederá a contestarlos de forma conjunta.

El acto atacado surge luego de que la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá determinara, mediante investigación realizada con fundamento en el artículo 720 del Código Fiscal, que la contribuyente **Graciela Pascal de Pinzón** incorrectamente dedujera en sus

Declaraciones Juradas de Renta de los años 1996 y 1997, las sumas de B/.20,000.00 y B/.20,000.00, en concepto de Incentivos Indirectos de Reforestación.

Las sumas señaladas se utilizaron en la adquisición de acciones emitidas por las compañías **Grupo Reforestadora Panamá, S.A., y Reforestadora de Tonosí, S.A.**, las cuales no calificaban en los períodos investigados por el Fisco como empresas reforestadoras, pues no habían cumplido con los requisitos señalados en la Ley N°24 de 23 de noviembre de 1992; de allí, que la adquisición de tales acciones por parte del demandante no se consideró como una Inversión Forestal Indirecta y, menos aún, como un gasto deducible.

La Ley N°24 de 23 de noviembre de 1992, por la cual se reglamenta la actividad de la reforestación en la República de Panamá, define en su artículo 1, ordinal 3, el concepto de Inversión Forestal Indirecta como el desembolso de dinero destinado a la compra de bonos, acciones y valores de sociedades dedicadas a la reforestación y a todas sus actividades derivadas y afines

La Ley establece claramente que la adquisición de bonos, acciones y valores, tienen que ser de sociedades dedicadas a la actividad de la reforestación, y es lógico que esto sea así, toda vez que la compra de acciones realizada por cualquier particular a una sociedad anónima cualquiera, constituye una operación mercantil perfectamente lícita, pero una transacción de esta naturaleza no constituye una inversión forestal, sólo porque así lo manifiesta la sociedad emisora de las acciones.

La Ley N°24 de 1992, no deja al arbitrio de las sociedades anónimas la calificación como de Inversión Forestal Indirecta, la compra/venta de sus acciones, bonos y valores, sino que determina que esa calidad se la dará el cumplimiento de los requisitos establecidos reglamentariamente por las autoridades competentes. Dice el artículo 2, ordinal 2, de la Ley N°24 lo siguiente:

**“Artículo 2:** El Órgano Ejecutivo, consciente de su responsabilidad con todos los asociados y teniendo en cuenta la tasa anual creciente de deforestación y sus graves consecuencias para el país, declara necesario lo siguiente:

...

2. Reglamentar a través del Instituto Nacional de Recursos Naturales Renovables (INRENARE) y del Ministerio de Hacienda y Tesoro, en consulta con las organizaciones afines a la actividad, los incentivos a los que se refiere esta Ley.

...”.

En este sentido, se dicta el Decreto Ejecutivo N°89 de 8 de junio de 1993, por el cual se reglamenta la Ley N°24 de 1992, el cual crea en su artículo 3 el Registro Forestal:

**“Artículo 3:** (Del Registro forestal).

a. El Instituto Nacional de Recursos Naturales Renovables (INRENARE) creará un registro denominado ‘Registro Forestal’.

b. **Para acogerse a los beneficios tributarios a que se refiere la Ley, la persona natural o jurídica que se dedique exclusivamente a las actividades de reforestación, manejo, aprovechamiento de plantaciones forestales, producción de material vegetativo (viveros), investigación forestal o industrialización forestal deberá inscribirse en dicho Registro Forestal.**

...”.

Como se desprende de la norma reglamentaria citada, es necesario que quienes se dediquen a la actividad de reforestación se inscriban en el Registro Forestal a fin de gozar de los beneficios tributarios otorgados por la Ley.

En el caso que nos ocupa, las sociedades **Grupo Reforestadora Panamá, S.A., y Reforestadora de Tonosí, S.A.**, a la fecha en que efectuaron las emisiones de acciones y se efectuaron la compra y venta de las mismas, bajo el supuesto de que dicha transacción comercial constituía una Inversión Forestal Indirecta para los adquirentes, no estaban inscritas en el Registro Forestal, o sea, que para los efectos legales no eran reforestadoras.

En efecto, a foja 17 del expediente administrativo consta que la sociedad **Grupo Reforestadora Panamá, S.A.**, se inscribió en el Registro Forestal el día 26 de octubre de 1998; en cuanto a la empresa **Reforestadora Tonosí, S.A.**, no existe en el expediente administrativo constancia alguna de que a la fecha dicha sociedad se encuentre inscrita en el Registro Forestal.

Como se ve, ninguna de las dos sociedades podía considerarse a efectos fiscales para los años de 1996 y 1997, años en los que emitieron y vendieron a la contribuyente **Graciela Pascal de Pinzón** las acciones cuya adquisición se calificó de Inversión Forestal Indirecta, como sociedades reforestadoras.

La tesis esgrimida por los apoderados judiciales del demandante, en el sentido de considerar que el cambio de propietario de una plantación forestal ya inscrita sólo debe informarse por escrito a la autoridad y que no es necesario

que el nuevo propietario se inscriba en el Registro Forestal, no puede aceptarse pues se establecería un peligroso precedente que permitiría a cualquier sociedad que simplemente señalara que se dedica a la actividad de la reforestación, emitir y vender acciones cuya adquisición debería considerarse como una Inversión Forestal Indirecta, y, por tanto, deducible en las correspondientes declaraciones juradas de renta, lo que es totalmente contrario al sentido de la ley.

Por las consideraciones expuestas solicitamos respetuosamente a Vuestra Honorable Sala que no se acceda a las pretensiones de la parte actora, ya que está demostrado que carecen de fundamento jurídico.

**IV. Pruebas:** Aceptamos las copias debidamente autenticadas que se han presentado con el libelo de la demanda.

Aducimos el expediente administrativo de la actuación atacada, mismo que puede ser solicitado a la Administradora Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, del Ministerio de Economía y Finanzas.

**V. Derecho:** Negamos el invocado por la demandante.

**De la Señora Magistrada Presidenta,**

**Licda. Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración**

AMdeF/17/mcs

Licdo. Víctor L. Benavides P.  
Secretario General