

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 399

Panamá, 11 de mayo de 2011

**Proceso contencioso
administrativo de
plena jurisdicción.**

La firma forense Rivera, Bolívar y Castañedas, en representación de **Centro Médico Mae Lewis, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-4051 de 2 de octubre de 2009, emitida por el **director general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, los actos confirmatorios y que se hagan otras declaraciones.

**Contestación
de la demanda.**

Señor 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 31 de julio de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. f. 24 del expediente judicial).

Segundo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. f. 24 del expediente judicial).

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: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 28-31 del expediente judicial).

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.

La apoderada judicial de la sociedad demandante sostiene que el acto acusado de ilegal infringe las disposiciones legales y reglamentarias que a continuación pasamos a enumerar:

A. El párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, modificado por el artículo 16 de la ley 6 de 2005, que establece, entre otras cosas, las causales que eximen a los contribuyentes de ser sujetos del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta. (Cfr. fs. 9-13 del expediente judicial);

B. El artículo 719 de la citada excerpta codificada que dispone que, después de hecha la liquidación del impuesto, los funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente. (Cfr. fs. 13 y 14 del expediente judicial);

C. El artículo 720 del mismo cuerpo normativo que señala que si en las investigaciones o diligencias llevadas a efecto por los funcionarios encargados de su aplicación se advierte que el monto del impuesto a cargo del contribuyente es mayor al que resultó de la liquidación, se emitirá una resolución que contendrá la liquidación adicional del impuesto que no fue liquidado. (Cfr. fs. 14 y 15 del expediente judicial);

D. El artículo 19 del decreto ejecutivo 170 de 1993, modificado por el artículo 5 del decreto ejecutivo 18 de 2003, que hace referencia a la deducibilidad de los costos y gastos necesarios en que incurra el contribuyente para la producción de la renta de fuente panameña o para la conservación de la fuente. (Cfr. fs. 16 y 17 del expediente judicial);

E. El artículo 133f (último párrafo) del aludido decreto ejecutivo 170 de 1993, el cual fue adicionado por el decreto ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el decreto ejecutivo 185 de 2005, según el cual la Dirección General de Ingresos deberá recibir toda solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, siempre que cumpla con todos los requisitos a que se refiere el artículo 133e del mencionado cuerpo normativo. (Cfr. fs. 17 y 18 del expediente judicial);

F. El artículo 133g del mismo instrumento reglamentario, conforme fue adicionado por el decreto ejecutivo 143 de 2005, y que se encontraba vigente al momento de emitirse el acto administrativo impugnado dentro del presente proceso, relativo al impuesto estimado a pagar por el contribuyente. (Cfr. fs. 18 y 19 del expediente judicial); y

G. El artículo 33 del ya citado decreto reglamentario, que enumera los requisitos para la imputación anual de las cuentas incobrables a ganancias y pérdidas. (Cfr. fs. 19 y 20 del expediente judicial).

III. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración en representación de los intereses de la institución demandada.

La pretensión de la demandante se encamina a obtener la declaratoria de nulidad de la resolución 201-4051 de 2 de octubre de 2009, emitida por el director general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, por cuyo conducto se resolvió rechazar la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta que aparece en la declaración jurada de rentas del contribuyente Centro Médico Mae Lewis, S.A., para el período fiscal 2008. Esta decisión se fundamentó en el informe elaborado por la Unidad Evaluadora del CAIR, en el que constan los resultados de las investigaciones realizadas sobre la petición presentada por la mencionada persona jurídica, las cuales determinaron que ésta se dedujo, bajo el concepto de “gasto de provisión” para cuentas malas, la suma de B/.60,703.00; sin embargo, al agotar la reserva, el contribuyente reportó en ese

mismo renglón un monto de B/.47,426.93, sin que exista información documental que justifique ese proceder. (Cfr. f. 25 del expediente judicial).

En sustento de tal pretensión, la apoderada judicial de la sociedad recurrente alega en primer lugar, que la Dirección General de Ingresos incurrió en la infracción del párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, al que ya hemos aludido en párrafos anteriores, ya que, a su juicio, al emitirse el acto impugnado se desconoció un derecho claramente contenido en esa norma, la cual prevé que las personas jurídicas que tengan pérdidas en la declaración del impuesto sobre la renta tienen derecho a la no aplicación del cálculo alternativo del referido impuesto. (Cfr. f. 10 del expediente judicial).

Esta Procuraduría no comparte el criterio de la accionante, ya que, a pesar de que el contribuyente Centro Médico Mae Lewis, S.A., aportó en tiempo oportuno los documentos que debían acompañar su solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, la Unidad Evaluadora del CAIR de la Administración Provincial de Ingresos, provincia de Panamá, actuando de conformidad con su función fiscalizadora, al momento de analizar dicha petición, se percató que la sociedad demandante omitió aportar la documentación relacionada con las cuentas incobrables que se incluyeron en dicho concepto, las cuales se fijaron en la suma de B/.47,426.93, de ahí que pueda interpretarse de manera válida que no existe la alegada infracción del artículo 699 del Código Fiscal, según afirma la apoderada judicial de la recurrente.

En otro orden de ideas, la recurrente plantea que la resolución administrativa acusada de ilegal infringe los artículos 719 y 720 del Código Fiscal, los cuales, en opinión de esta Procuraduría, no son aplicables al caso que ocupa nuestra atención, puesto que estas disposiciones codificadas hacen referencia al procedimiento que emplea la administración tributaria para expedir las resoluciones que contienen liquidaciones adicionales del impuesto sobre la renta;

mientras que el trámite de las solicitudes de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta se encuentra específicamente regulado por normas especiales contenidas en los decretos ejecutivos 170 de 1993, 143 de 2005 y 185 de 2005.

De acuerdo con lo que alega la apoderada judicial de la recurrente, la resolución impugnada también vulnera el artículo 19 del decreto ejecutivo 170 de 1993, modificado por el artículo 5 del decreto ejecutivo 18 de 2003, puesto que, según aduce, la suma de B/.60,703.00 que corresponde al “gasto de provisión” para cuentas malas, es deducible de conformidad con lo dispuesto por la citada disposición reglamentaria. (Cfr. f. 16 del expediente judicial).

Según advierte esta Procuraduría, en el negocio que ocupa nuestra atención resulta claro que el monto objetado por el director general de Ingresos no corresponde al señalado por la actora, puesto que de acuerdo con lo que se desprende del contenido de la resolución 201-4051 de 2 de octubre de 2009, la autoridad tributaria observó un exceso por la suma de B/.47.426.93, en la provisión de cuentas malas, el cual fue rechazado debido a que el contribuyente no aportó la documentación sustentatoria correspondiente.

En ese sentido, resulta pertinente anotar que de acuerdo con la normativa que regula esta materia, en el evento que un gasto no sea sustentado de manera alguna por el contribuyente, el mismo debe entenderse como gasto no ocasionado en la producción de la renta y, por lo tanto, no es deducible y está sujeto al pago del impuesto, conforme lo establece el literal e) del párrafo 2 del artículo 697 del Código Fiscal, modificado por el artículo 15 de la ley 6 de 2005, el cual señala que cualquier gasto que, aunque deducible, no pueda ser acreditado satisfactoriamente por la Dirección General de Ingresos, no se entenderá como gasto ocasionado en la producción de la renta o en la conservación de su fuente.

En consecuencia, somos del criterio que tampoco se ha producido la alegada infracción del artículo 19 del decreto ejecutivo 170 de 1993.

La accionante manifiesta que al emitirse el acto acusado también se ha vulnerado lo dispuesto en el último párrafo del artículo 133f del decreto ejecutivo 170 de 1993, adicionado por el decreto ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el decreto ejecutivo 185 de 2005, por considerar que la sola objeción de un determinado gasto no implica necesariamente que el contribuyente deba pagar su impuesto sobre la renta, con sujeción al método alternativo que consagra el artículo 699 del Código Fiscal. (Cfr. f. 18 del expediente judicial).

En relación con lo argumentado por la recurrente, debemos destacar que la sociedad Centro Médico Mae Lewis, S.A., sí está obligada a acogerse al método alterno del impuesto sobre la renta, debido a que la situación de pérdida alegada en su petición fue desvirtuada por las investigaciones realizadas por la autoridad tributaria, ya que, a través de las mismas, se logró determinar que dicha persona jurídica generó durante el período 2008 una renta gravable de B/.31,029.93, lo que se pudo comprobar a raíz del examen hecho a su declaración jurada de rentas correspondiente a ese año fiscal.

Lo anterior, pone de relieve que la petición hecha por la sociedad demandante no cumplía con lo que dispone el artículo 699 del Código Fiscal, modificado por la ley 6 de 2005, en el sentido que las solicitudes para la no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta sólo pueden presentarse en caso de mediar alguno de dos supuestos: a) *si por razón del pago del impuesto sobre la renta la persona jurídica incurriese en pérdidas*; o b) en aquellos casos en los que su tasa efectiva del impuesto sobre la renta exceda el treinta por ciento (30%); en ninguno de los cuales puede subsumirse la condición presentada por el contribuyente Centro Médico Mae Lewis, S.A.

Por otra parte, la accionante señala el quebrantamiento del artículo 133g del decreto ejecutivo 170 de 1993, el cual, según puede deducirse de su sentido literal, no guarda relación alguna con el objeto de debate en el presente negocio jurídico, ya que su texto solo se refiere a la presentación de las entonces denominadas “declaraciones estimadas del impuesto sobre la renta”, mientras que la controversia legal que nace de la expedición de la resolución 201-4051 de 2 de octubre de 2009 gira en torno al rechazo de una solicitud presentada por la sociedad demandante para la no aplicación del cálculo alterno del mencionado impuesto, por lo que nos abstenemos de emitir criterio alguno al respecto.

Finalmente, la recurrente advierte la supuesta infracción del artículo 33 del decreto ejecutivo 170 de 1993, explicando al sustentar el concepto correspondiente que, de haber sido aplicada la misma, se tendría como deducible el “gasto de provisión” para cuentas malas efectuado por el contribuyente Centro Médico Mae Lewis, S.A. (Cfr. f. 20 del expediente judicial).

A juicio de este Despacho, el exceso cargado por el contribuyente dentro del “gasto de provisión” para cuentas malas, el cual refleja la suma de B/.47,426.93, no puede ser declarado como un gasto deducible, por cuanto el mismo no fue debidamente sustentado y para ser deducible de acuerdo con el artículo 19 del decreto ejecutivo 170 de 1993, modificado por el artículo 5 del decreto ejecutivo 18 de 2003, debió haber sido documentado mediante factura o documento equivalente, legalmente emitidos.

En ese orden de ideas, debe anotarse que si bien es cierto que el contribuyente Centro Médico Mae Lewis, S.A., aportó como prueba junto con el escrito sustentatorio del recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución 201-4051 de 2009, un listado de sus cuentas incobrables, no lo es menos que dicha sociedad no presentó información que permitiera comprobar la insolvencia del deudor o las gestiones de cobro que efectuó sobre las referidas

cuentas, tal como lo exige el literal c) del citado artículo 33 del decreto ejecutivo 170 de 1993; circunstancia que imposibilita que éstas sean cargadas a pérdidas, lo que da lugar a que la objeción hecha en primera instancia se mantenga.

En razón de lo expuesto, somos del criterio que no se ha producido la alegada infracción de la disposición reglamentaria invocada por la sociedad demandante.

Por lo anterior, esta Procuraduría estima que la administradora provincial de Ingresos de la provincia de Panamá actuó conforme a derecho al momento de emitir el acto administrativo acusado de ilegal y, en consecuencia, solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la resolución 201-4051 de 2 de octubre de 2009 y denegar las demás pretensiones de la demandante.

IV. Pruebas.

A. Con el propósito que sea solicitado por ese Tribunal e incorporado al presente proceso, se aduce como prueba documental de la Procuraduría de la Administración, la copia debidamente autenticada del expediente administrativo que guarda relación con este caso y que reposa en los archivos de la institución demandada.

B. Por otra parte, este Despacho se opone a la admisión de la prueba identificada con el número 4 en el apartado de pruebas del libelo de demanda, por cuanto la misma resulta ser una prueba pericial preconstituida, lo que contraría lo dispuesto por el artículo 469 del Código Judicial, relativo al principio de igualdad procesal de las partes, y por el artículo 972 del mismo cuerpo normativo que establece las formalidades a las que están sujetos quienes sirven como peritos en una prueba pericial. (Cfr. auto de 12 de septiembre de 2008. Cable & Wireless Panamá, S.A. vs Autoridad Nacional de los Servicios Públicos).

V. Derecho.

No se acepta el invocado por la demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General

Expediente 118-11