

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 486

Panamá, 5 de mayo de 2016

Proceso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción.

Alegato de Conclusión.

El Licenciado Eduardo Flores Aguilar, actuando en representación de **Constructora Brisas de España, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010, dictada por el **Director General de Ingresos**, del **Ministerio de Economía y Finanzas**, los actos confirmatorios y que se haga otra declaración.

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 artículo 61 de la Ley 135 de 1943, modificado por el artículo 39 de la Ley 33 de 1946, para presentar el alegato de conclusión de la Procuraduría de la Administración dentro del proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción descrito en el margen superior; oportunidad procesal que **nos permite reiterar** lo expresado en nuestro escrito de contestación de la demanda, al afirmar **que no le asiste la razón a la sociedad recurrente en lo que respecta a su pretensión dirigida fundamentalmente a lograr que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010**, dictada por el **Director General de Ingresos**, del Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la cual rechazó la solicitud formulada por la sociedad recurrente para la **No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta** para el **período fiscal 2009**, que había hecho alegando una supuesta pérdida para ese período por la suma de setenta y tres mil doscientos noventa balboas con treinta y seis centésimos (B/.73,290.36).

En este sentido, advertimos que la actora aduce que el acto acusado infringe los artículos 716 y 719 del Código Fiscal; los artículos 19 y 133-E del Decreto Ejecutivo 170 de

1973, y el artículo 52 (numeral 4) de la Ley 38 de 2000; **sin embargo, ello no es así**, por las razones que exponemos a continuación.

En efecto, tal como lo dijimos en la Vista 731 de 1 de septiembre de 2015, por medio de la cual contestamos la demanda, este Despacho observa que al emitirse las Resoluciones 201-9317 de 25 de octubre de 2010 y 201-816 de 24 de enero de 2013, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas **se ciñó a los parámetros establecidos en el Código Fiscal y en el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, por el cual se reglamentan disposiciones del Impuesto Sobre la Renta, según el texto vigente al momento de presentarse la petición de la contribuyente**; ya que el rechazo a la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta peticionada por la recurrente obedeció a que la autoridad tributaria **objetó en la declaración de renta de la misma correspondiente al período fiscal 2009, la suma de un millón seiscientos treinta y siete mil cuarenta y nueve balboas con sesenta y cuatro centésimos (B/1,637,049.64)**, en concepto de “otros costos”, **dada la ausencia de una relación detallada de los mismos**, que permitiera al fiscalizador poder corroborar que los costos fueron declarados homogéneamente con los ingresos productores de renta, según lo dispuesto **en los artículos 716 y 719 del Código Fiscal**. Las normas en referencia son del tenor siguiente:

“Artículo 716. A la declaración de renta debe acompañarse el estado de pérdidas y ganancias del contribuyente y los anexos requeridos para la determinación correcta de la renta en los formularios confeccionados por la Dirección General de Ingresos que se integrarán al contribuyente sin costo alguno a petición del mismo.

Cuando en la declaración del contribuyente figuren partidas globales también deberá acompañarse a la declaración la relación detallada de lo que corresponde las respectivas partidas.” (La negrita es nuestra).

“Artículo 719. Después de hecha la liquidación del impuesto los funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente.

Si por razón de los exámenes se considere que las declaraciones no son claras, ciertas o exactas, o que se han rendido contraviniendo disposiciones del presente Título, se practicarán todas aquellas investigaciones o diligencias que se consideren necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable.” (El destacado es nuestro)

En este contexto, debemos **recordar** que al examinar el recurso de reconsideración presentado por la actora en contra de la decisión original, el Director General de Ingresos en la Resolución 201-816 de 24 de enero de 2013, expresó lo siguiente:

“...debido a que la contribuyente informa que utiliza el sistema de avance de obras, para hacer una evaluación que permita a la administración tributaria determinar la vinculación de los costos con la producción de la Renta y a su vez a cuánto asciende el resultado por proyecto para luego el consolidado de los proyectos terminados que conforman la Renta Neta Gravable y la Tasa Efectiva del impuesto CAIR, es necesario que suministre información detallada de los siguientes aspectos:

1. Los saldos de los proyectos que vienen en proceso del año anterior
2. Los proyectos en ejecución del año 2009
3. Los costos por conceptos imputables a cada proyecto
4. Los proyectos terminados a cada unidad habitacional construida
6. El saldo de los proyectos que pasan para el período siguiente.

El método utilizado para el reporte de sus ingresos debe ser coherente con los costos, ya que si bien es cierto que todo ingreso tiene su costo, igualmente los costos generan un ingreso. Además la porción correspondiente a los costos de los materiales aumentan los ingresos gravables por lo que se impide determinar con exactitud la renta neta gravable del período y la determinación de la aplicación del método Tradicional solicitado por el contribuyente.

Fundamentamos la objeción de otros costos de acuerdo a lo establecido en el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993...” (La negrita es nuestra) (Cfr. foja 22 del expediente judicial).

En tal sentido, **insistimos** en que frente a la omisión de la actora, la entidad recaudadora **mantuvo la objeción de los “otros costos”** originalmente formulada en el acto principal, por la suma de un millón seiscientos treinta y siete mil cuarenta y nueve balboas con sesenta y cuatro centésimos de (B/.1,637,049.64), que no fueron sustentados debidamente por la contribuyente, por lo que, en consecuencia, **deben entenderse como costos no ocasionados en la producción de la renta y, por lo tanto, no deducibles y sujetos al pago del impuesto, conforme lo dispuesto en el artículo 697 del Código Fiscal, con sus modificaciones y el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.**

En este contexto, la situación descrita en el párrafo que antecede, generó una renta gravable para **Constructora Brisas de España, S.A.**, por la suma de un millón quinientos

noventa y nueve mil setecientos cincuenta y nueve balboas con veintiocho centésimos (B/.1,599,759.28) **lo que descarta la posibilidad que, para el año fiscal 2009, la contribuyente registrara una pérdida por la suma de setenta y tres mil doscientos noventa balboas con treinta y seis centésimos (B/.73,290.36) como ésta lo había aducido** (Cfr. foja 23 del expediente judicial).

Frente a la circunstancia descrita, **reiteramos** en que mal podría la recurrente solicitar que su petición fuera aceptada por la Dirección General de Ingresos, cuando es evidente que incumplió con lo que preceptúa el artículo 699 del Código Fiscal, modificado por la Ley 6 de 2005, en el sentido que este tipo de solicitudes sólo puede presentarse en alguno de estos 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%); ninguno de los cuales se presenta en la situación en estudio.

Actividad Probatoria.

En relación con la actividad procesal desarrollada por la recurrente en esa sede jurisdiccional, resulta necesario destacar **la nula o escasa efectividad de los medios probatorios ensayados por la demandante para demostrar al Tribunal la existencia de las circunstancias que constituyen el supuesto de hecho en que sustenta su pretensión.**

En efecto, advertimos que al emitir el Auto de Pruebas 432 de 15 de octubre de 2015, la Sala Tercera admitió las pruebas documentales presentadas por la recurrente consistentes en la copia autenticada de la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010, emitida por la Dirección General de Ingresos, la cual constituye el acto acusado; las copias autenticadas de la Resolución 201-816 de 24 de enero de 2013, emitida por la Subdirectora General de Ingresos y de la Resolución TAT-RF-074 de 9 de octubre de 2014, ambos confirmatorias del acto principal; así como el Certificado del Registro Público vigente de la **Constructora Brisas de España, S.A** (Cfr. fojas 72 y 73 del expediente judicial).

Al respecto, ninguna de las referidas pruebas contribuye a sustentar la pretensión de la recurrente; puesto que, como se observa únicamente consisten en el acto acusado y sus confirmatorios.

Por otra parte, advertimos que la Sala Tercera también admitió una prueba pericial aducida por la recurrente con la finalidad de determinar: 1) si los costos y gastos presentados en la declaración jurada de renta, para el periodo fiscal 2009 y, deducidos por la demandante, cumplen con el principio de deducibilidad; y 2) si a la actora le asistía el derecho de pagar sus impuestos bajo el método tradicional en ese período fiscal bajo lo normado en el artículo 699 del Código Fiscal (Cfr. fojas 72 y 73 del expediente judicial).

Al respecto, el referido peritaje **resulto ineficaz** para los fines perseguidos por la recurrente, toda vez que en caso del informe pericial elaborado por la perito de la accionante, **ésta no hizo una revisión integral de las facturas de compras de Constructora Brisas de España, S.A., a fin de ver si cumplían o no con el principio de deducibilidad**, ya que ella reconoció que hizo una revisión “...**de manera selectiva.**” (Cfr. fojas 3 y 9 del informe pericial).

Por otra parte, conviene precisar que la perito de la recurrente en su informe pericial adujo que la sociedad demandante **tuvo una pérdida de setenta y tres mil doscientos noventa balboas con treinta y seis centésimos (B/.73,290.36)**; sin embargo, al ser interrogada de la forma en que había llegado a dicha cifra, la perito dejó al descubierto que su dictamen pericial había consistido en analizar **otros aspectos**; ya que, para determinar las pérdidas necesitaba hacer un examen más integral, al expresar: “ ***Mi informe se basó exclusivamente en determinar si los otros costos objetados por la Dirección General de Ingresos eran deducibles y que (sic) Constructora Brisas de España le asistía el derecho a deducirselos, ya que para determinar la pérdida tendría que entrar a una auditoría de ingresos, costos y gastos.***” En consecuencia, la perito no logró sustentar la supuesta pérdida que plasmo en su dictamen (La negrita es nuestra) (Cfr. foja 99 del expediente judicial).

Por otra parte, resulta conveniente indicar que el perito de la parte demandada en respuesta a la primera de las preguntas que debía absolver precisó que : *“Durante nuestra visita a las oficinas de la empresa nos cercioramos **que no mantiene en todos los casos, las facturas de los proveedores y en otros casos documenta su gastos con registro de cotizaciones y en otros contratos que no estaban respaldados con las facturas del subcontratista, ya que dichos costos, o erogaciones carecen de la factura o documento equivalente emitido de acuerdo con los requisitos legales.**”*(La negrita es nuestra)(Cfr. foja 216 del expediente judicial).

Finalmente, en cuanto a la interrogante en el sentido que si a la recurrente, **Constructora Brisas de España, S.A.**, le asistía el derecho de pagar sus impuestos bajo el método tradicional, el perito de la entidad demandante **fue categórico al indicar** que: *“Después de evaluar la deducibilidad de los costos y gastos y erogaciones deducibles del demandante y observar ciertos costos que no cumplen con los principios de deducibilidad establecidos en el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993 y en base al artículo 699 del Código Fiscal **concluyo que no le asiste el derecho de pagar sus impuestos bajo el método tradicional para el periodo fiscal 2009.**”* (La negrita es nuestra) (Cfr. foja 217 del expediente judicial).

Frente a lo indicado, somos de la firme convicción que en el negocio jurídico bajo examen la demandante no cumplió con **la carga procesal que establece el artículo 784 del Código Judicial que obliga a quien demanda a acreditar los hechos que dan sustento a su pretensión**; deber al que se refirió la Sala Tercera en el Auto de 30 de diciembre de 2011, señalando en torno al mismo lo siguiente:

“La Corte advierte que, al adentrarse en el análisis del proceso, **la parte actora no ha llevado a cabo los esfuerzos suficientes para demostrar los hechos plasmados en sus argumentos...** que pudieran reflejar resultados a su favor, contrario a lo expresado en el artículo 784 del Código Judicial.

‘Artículo 784. Incumbe a las partes probar los hechos o datos que constituyen el supuesto de hecho de las normas que le son favorables...’ (el subrayado corresponde a la Sala)

Al respecto del artículo transcrito, **es la parte actora quien debe probar que la actuación surtida por la Entidad emisora de la Resolución recurrida, así como sus actos confirmatorios, carecen de validez jurídica.**

Es oportuno en esta ocasión hacer alusión al jurista colombiano Gustavo Penagos, quien dice en relación a la carga de la prueba que: ‘en las actuaciones administrativas se deben observar los principios de la carga de la prueba, la cual corresponde a los acusadores’. (PENAGOS, Gustavo. Vía Gubernativa. Segunda Edición. Ediciones Ciencia y Derecho. Bogotá, Colombia, 1995. Pág. 14).

En este mismo sentido, Jairo Enrique Solano Sierra, dice que *‘la carga de la prueba de los hechos constitutivos de la acción corresponden al actor’*. (SOLANO SIERRA, Jairo Enrique. Derecho Procesal Administrativo y Contencioso. Vía Administrativa- Vía Jurisdiccional- Jurisprudencia- Doctrina. Primera Edición. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Santa Fe, Bogotá, D. C. Colombia, 1997. Pág. 399)...” (La negrilla es nuestra).

De la lectura del precedente judicial reproducido, se infiere la importancia que tiene que quien recurra cumpla con su responsabilidad de acreditar su pretensión ante el Tribunal, por lo que en ausencia de mayores elementos probatorios que fundamenten la misma, esta Procuraduría **reitera** a la Sala Tercera su solicitud respetuosa para que se sirva declarar que **NO ES ILEGAL la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010**, dictada por el **Director General de Ingresos**, del Ministerio de Economía y Finanzas ni sus actos confirmatorios y, por tanto, se desestimen las demás pretensiones de la demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración

Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General

Expediente 51-15

