

12 de Noviembre de 1999.

Proceso Contencioso  
Administrativo de  
Plena Jurisdicción.

Contestación de

la Demanda. El Licenciado Aurelio Guzmán, en representación de NORMAN DOUGLAS CASTRO, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 213-899 de 25 de mayo de 1998, dictada por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.

Por este medio, acudimos ante ese Augusto Tribunal de Justicia, con el fin de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, interpuesta por el Licenciado Aurelio Guzmán, en representación de NORMAN DOUGLAS CASTRO, descrita en el margen superior del presente escrito, tal y como lo prevé el numeral 2, del artículo 348 del Código Judicial vigente.

I. En cuanto al petitum.

Solicitamos respetuosamente a los señores Magistrados que integran la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, denegar las declaraciones pedidas por el actor, ya que no le asiste la razón en su pretensión, tal y como lo demostraremos en el transcurso del presente negocio procesal.

II. Los hechos en que se fundamenta la acción, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: No es cierto tal y como lo expone el demandante, por tanto, lo rechazamos. La Administración Regional de Ingresos, luego de una prolija investigación, detectó deficiencias en las declaraciones de impuestos del señor NORMAN DOUGLAS CASTRO, durante los años 1994, 1995 y 1996, tal y como consta en autos y las mismas se encuentran debidamente sustentadas.

Segundo: Sólo aceptamos como cierto, que mediante Resolución No. 213-897 de 22 de febrero de 1999, se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto, manteniendo en todas sus partes la Resolución citada, precisamente, por la inexistencia de elementos que permitieran variar la decisión adoptada, contra el contribuyente DOUGLAS CASTRO.

Tercero: Esto no constituye un hecho, sino un alegato de la parte demandante, el cual rechazamos.

Cuarto: Así consta en autos, por tanto, lo aceptamos.

Quinto: El demandante insiste en afirmar que la Administración de Ingresos actuó erróneamente, lo cual rechazamos, ya que se ha demostrado por parte de esta Unidad Técnica del Ministerio de Economía y Finanzas, que se detectaron deficiencias en las declaraciones de rentas del contribuyente NORMAN DOUGLAS CASTRO, durante los años 1994, 1995 y 1996.

Sexto: Lo expuesto consta en autos, por tanto, lo aceptamos.

III. Análisis de las disposiciones legales que se estiman infringidas y los respectivos conceptos de violación.

Según el demandante, se han infringido las siguientes disposiciones legales:

1) El artículo 709 del Código Fiscal, que a la letra establece:

¿Artículo 709: Una vez computada la renta neta gravable sobre la cual se ha de pagar el Impuesto sobre la renta los contribuyentes podrán hacer las siguientes deducciones:

1. La suma de Ochocientos Balboas (B/.800.00) en concepto de deducción básica.
2. ¿¿¿¿¿¿¿¿

La Presunta violación de la norma, viene expuesta de la siguiente manera:

¿Lo determinado en este caso el contribuyente tiene derecho a deducir de los ingresos brutos, los honorarios por servicios prestados los costos y gastos que son permitidos por razón de la conservación de la fuente de ingresos..¿.

(Cfr- f-37)

2) El artículo 19 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 23 de octubre de 1993, que es del tenor literal siguiente:

¿Artículo 19: PRINCIPIOS GENERALES : El contribuyente podrá deducir los costos y gastos en que incurra en el año fiscal, necesarios para la producción de la renta de fuente panameña o para la conservación de su fuente.

Son gastos necesarios para la producción de la renta, los demás indispensables para obtener la renta.

Además de cumplir con lo establecido en los párrafos anteriores y sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 22 de este Decreto, para ser deducible el gasto debe haber sido efectivamente realizado o causado y estar debidamente documentado mediante factura o documento equivalente legalmente emitido.

No serán deducibles los gastos en que se incurran con posterioridad a la obtención de las rentas, motivados, por el empleo o destino que se le da a la renta después de obtenida.

¿

El concepto de la violación viene expuesto de la siguiente manera:

¿La disposición legal transcrita ha sido violada en forma directa por indebida aplicación, Lo anterior se deduce claramente toda vez que esta norma permite la deducibilidad de los gastos ocasionados para la conservación de la fuente de ingresos, ya que los gastos declarados se ajustan a los preceptos legalmente constituidos en el Artículo citado¿..

(Cfr- f-38)

2) Los artículos 49, 50, 51 y 52 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 23 de octubre de 1993, que son del tenor literal siguiente:

¿Artículo 49: REGLAS GENERALES- DEPRECIACION.

Las depreciaciones anuales permitidas por razón de desgaste o agotamiento son aquellas efectuadas sobre activos fijos empleados por el contribuyente en su negocio, industria o profesión y en actividades vinculadas con la producción de la renta gravable.

¿Artículo 50: VALOR SOBRE EL CUAL SE CALCULA LA DEPRECIACION.

El valor del bien sobre el cual se debe calcular la depreciación será el de su costo, y en su caso, el de las mejoras permanentes incorporadas al mismo. El valor del costo incluirá, además del valor de la factura, los gastos en que se incurra.

(Los artículos 51 y 52 se refieren a la forma de calcular la depreciación y a la vida útil económica de los bienes depreciables).

Al referirse a la supuesta violación de la norma, el demandante en lo medular, señala lo siguiente:

¿Conceptuamos que el funcionario demandado no se ajusto a la metodología de determinación de la depreciación utilizada por el contribuyente, en vista de que en la investigación fiscal no se ajustaron a lo declarado por el contribuyente.

(Cfr- f-40)

3)El artículo 41 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 23 de octubre de 1993, que a la letra establece:

¿Artículo 41. GASTOS DE ATENCIÓN A CLIENTES Y PROMOCION DE NEGOCIOS.

Son deducibles los gastos de atención a clientes y de promoción de negocios, debidamente comprobados, en que se incurra durante el curso normal de sus actividades.

No son deducibles los gastos en que incurra o se paguen para mantener o sufragar actividades de entretenimiento, festejos, recreo o expansión del contribuyente¿,

Según el demandante, la violación de la norma se da en forma directa por indebida aplicación, argumentando, que las pruebas aportadas por el contribuyente, no han sido consideradas por la autoridad acusada.

Por estar íntimamente relacionadas entre sí, analizaremos en conjunto las normas aducidas como infringidas por el demandante, así como los respectivos conceptos de violación.

A nuestro juicio, estos cargos de ilegalidad merecen ser desestimados, ya que se encuentra debidamente acreditado en autos, que el señor NORMAN DOUGLAS CASTRO, como profesional del derecho, declara como única fuente de ingresos las cuotas de participación de la firma forense CASTRO & CASTRO, recibiendo ingresos de una sola fuente, por lo que le es aplicable el artículo 706 del Código Fiscal, que es del tenor literal siguiente:

¿Artículo 706. El impuesto sobre la renta gravable de las personas jurídicas recaerá sobre lo que obtengan durante el año gravable sin deducir de ella lo que por concepto de dividendos o cuotas de participación deben distribuir entre sus accionistas o socios.

PARAGRAFO: Para los efectos de este artículo, se excluyen las sociedades mencionadas en el artículo 417 del Código Judicial en cuyo caso los socios pagarán el impuesto sobre dichas cuotas de participación de acuerdo con la tasa establecida en el artículo 700¿.

De lo anterior se infiere, que al señor DOUGLAS CASTRO, debe pagar el impuesto sobre la renta, de conformidad con la tabla inserta en el artículo 700, que corresponde a las personas naturales y sólo tiene derecho a las deducciones establecidas en el artículo 709 del Código Fiscal.

La auditoria realizada al contribuyente, para los años 1994, 1995 y 1996, dio como resultado, deficiencias en sus declaraciones del Impuesto Sobre la Renta, al deducirse DOUGLAS CASTRO, gastos cuya deducción no le es permitida, por constituir algunas de esas erogaciones, ¿gastos exclusivamente personales¿, los cuales no tienen incidencia en la producción de la renta gravable.

Sobre el particular, la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos, mediante Resolución No. 205- 016 de 16 de junio de 1999, destaca lo siguiente:

¿Después de haber estudiado con detenimiento lo alegado por el apelante, concluimos que el mismo confunde los conceptos en cuanto a los ingresos se refiere. Sin lugar a

dudas los ingresos gravables se generan a través de la firma forense CASTRO & CASTRO, esto es un hecho indiscutible aceptado por el propio apelante. Entonces resulta obvio que la firma forense recibe estos ingresos por los servicios profesionales que le presta a sus clientes, o sea, los clientes son de la firma como sociedad civil y no de los abogados que trabajan para ella.

En el aspecto administrativo, es la sociedad civil, quien garantiza la prestación del servicio, y es quien recibe y controla los ingresos por honorarios. Así como también los gastos necesarios para producir dichos ingresos. Este hecho está debidamente consignado en las correspondientes declaraciones de rentas presentadas por la sociedad civil.

Dentro del giro normal de su negocio, la sociedad civil contrata personal, suscribe contratos de alquiler, paga los servicios públicos de agua, electricidad, teléfono, en fin todos los gastos inherentes al giro normal de la actividad profesional.

En este orden de ideas y por el funcionamiento normal de este tipo de sociedades, al final del período fiscal la ley le permite para los efectos de pagar el impuesto sobre la renta dos opciones a saber:

1.- Paga el impuesto sobre la renta como persona jurídica, estableciendo la renta neta gravable luego de deducirle a los ingresos los gastos deducibles, o

1. ¿ Distribuye la ganancia neta entre sus socios, a través de cuotas de participación, dando como resultado cero ganancia, pero la obligación del pago del impuesto sobre la renta, recae entonces en cabeza de cada socio.

De acuerdo a la investigación llevada a cabo por el funcionario investigador, la sociedad civil se acogió para los efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta por esta segunda opción, recayendo la obligación de pagar el impuesto sobre la renta en cabeza de cada socio como persona natural.

Obviamente se cae de su peso que la persona natural tiene derecho a deducirse en sus declaraciones de renta, solamente las deducciones establecidas en el artículo 709 del Código Fiscal, por el simple hecho de que ya la sociedad civil, quien es la que genera los ingresos gravables, se dedujo los gastos necesarios para la producción de esos ingresos, entonces, mal pueden pretender los socios de dicha sociedad, hacerse deducciones de gastos que por su propia naturaleza corresponde su deducción a la sociedad como tal, y los cuales fueron deducidos por la misma en su oportunidad.

Para los efectos prácticos, el Sr. Norman Douglas Castro, es un profesional al servicio de la sociedad civil, la cual le proporciona todas las facilidades (oficina, teléfono, fax, electricidad, secretaria, etc) para que el mismo atienda los casos a él asignados; pero el ejercicio de su actividad profesional lo realiza a nombre de CASTRO & CASTRO, quien al final de cuentas le paga por sus servicios. A través del sistema de distribución de cuotas de participación. Este sistema de tributación, en la profesión de Abogado, es de lo más común, como ya lo explicamos en párrafos anteriores.

Adicional a esta situación, el contribuyente no ha demostrado que aparte de las cuotas de participación, haya generado ingresos por profesión a los cuales pueda imputársele los gastos operativos que pretende deducirse;

(Cfr- fs- 26- 27)

Consta en el expediente, que la liquidación adicional expedida a nombre del contribuyente NORMAN DOUGLAS CASTRO, se realizó sobre los siguientes rubros: Alquiler, Transporte, Depreciación y Amortización, Honorarios y Comisiones, Gastos de Oficinas, Otros Gastos y Gastos Médicos.

En lo referente al gasto de alquiler declarado por la suma de B/.6,930.00, para el año 1994 y B/.6,600.00 para 1996, se determinó que no procedía por tratarse del pago del alquiler del apartamento donde residía el señor Douglas Castro.

De igual forma la Administración de Ingresos, objeto la suma de B/.2,102.69, en el rubro de transporte, adicionándola a la renta neta gravable del año 1995, por no aportarse los documentos que la sustentaran, lo mismo ocurrió en cuanto a la depreciación y amortización, para los años 1994 y 1995, en que no se aportaron las pruebas que sustentaran las sumas de B/.666,64 y B/.2,235.48.

Por otro lado, las sumas declaradas por el contribuyente en el renglón de honorarios y comisiones, eran improcedentes, por tratarse de pagos realizados por la firma forense. Tampoco podía deducir del renglón de gastos de oficina, por recibir ingresos de una sola fuente.

Es importante destacar que la Administración, sustentó y demostró que las declaraciones de renta, para los períodos en referencia, adolecían de deficiencias, lo cual aumentaba la Renta Neta Gravable del contribuyente NORMAN DOUGLAS CASTRO, tal y como consta en autos, aunado a que pretendía incluir, viajes, Energía Eléctrica y servicios especiales, teléfono y comunicación de su domicilio, los cuales tampoco incidían en la producción de la renta y conservación de la fuente. Igual situación ocurrió con el renglón identificado como Cable Onda 90, el cual representa otro gasto personal del contribuyente.

Se encuentra debidamente acreditado en el proceso, que mediante Auto de 3 de julio de 1998, fue acogido el peritaje propuesto por el demandante, designando al Licenciado VICENTE JARVIS, como su perito, quien no concurrió a presentar su informe, contrario a la actuación del perito del Fisco, que presenta su informe corroborando que el señor DOUGLAS CASTRO, recibe su ingreso de una sola fuente, lo que significa que es la firma quien le paga sus servicios, a través del sistema de distribución de las cuotas de participación.

Disentimos del criterio esbozado por el apoderado legal del demandante, al considerar como infringidos los artículos 709 del Código Fiscal, 19, 41,49,50, 51 y 52 del Decreto Ejecutivo No. 170 del 23 de octubre de 1993, ya que se ha demostrado plenamente que le asiste el derecho a la Administración Regional de Ingresos, al expedir la liquidación adicional al contribuyente NORMAN DOUGLAS CASTRO, por deficiencias en sus declaraciones de rentas, durante los años 1994, 1995 y 1996.

Para reforzar lo anterior, consideramos oportuno transcribir lo medular de la Sentencia de 5 de septiembre de 1997, en que los Magistrados que integran la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, se pronunciaron de la siguiente manera:

¿En el caso subjúdice vemos que el contribuyente, pese a que alega que los gastos objetados por la Administración (salarios, alquileres, depreciación, honorarios por servicios prestados y otros gastos), si fueron ocasionados en la producción de la renta y la conservación de la fuente de ingresos, no ha aportado las pruebas necesarias que acrediten satisfactoriamente dichos gastos¿.

Por lo expuesto, reiteramos nuestra solicitud a la Honorable Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, para que cuando ello sea oportuno, declare infundadas jurídicamente las pretensiones del demandante, ya que no se ha producido infracción legal alguna.

Pruebas: Aceptamos las documentales presentadas, que se encuentran debidamente auténticas por la Administración Regional de Ingresos.

Aducimos el expediente contentivo de este proceso, que puede ser solicitado al Administrador Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá.

Del Señor Magistrado Presidente.

Licda. Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración

AMdeF/4/bde}c.

Lic. Victor L. Benavides P.  
Secretario General