

**REPÚBLICA DE PANAMÁ**



**MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN**

**Vista Número 731**

**Panamá, 1 de septiembre de 2015**

**Proceso Contencioso Administrativo de  
Plena Jurisdicción.**

**Contestación de la demanda.**

**Se designa perito.**

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.

**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. 14 del expediente judicial).

**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:** Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fs. 25 a 34 del expediente judicial).

**II. Normas que se aducen infringidas.**

El apoderado judicial de la sociedad demandante sostiene que el acto acusado de ilegal infringe las siguientes disposiciones:

**A.** Los artículos 716 y 719 del Código Fiscal los que, en su orden, disponen que la declaración de renta debe acompañarse con 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; y la indicación que después de hecha la liquidación del impuesto, los funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente y de considerarlo pertinente, practicarán todas las diligencias necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable (Cfr. fojas 7, 9 y 10 del expediente judicial);

**B.** Los artículos 19 y 133-E del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, por el cual se reglamentan disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal, de acuerdo con el texto que estaba vigente al momento en que se presentó la solicitud de la actora, disposiciones que, de manera respectiva, se refieren a los principios generales del Impuesto Sobre la Renta; y el listado de los documentos que el contribuyente está obligado a acompañar con la solicitud para la No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (Cfr. fojas 5, 6, 8 y 9 del expediente judicial); y

**C.** El artículo 52 (numeral 4) de la Ley 38 de 2000, sobre el procedimiento administrativo general, relativo al vicio de nulidad absoluta en el que se incurre cuando los actos administrativos son dictados con prescindencia u omisión absoluta de trámites fundamentales que impliquen la violación del debido proceso ( Cfr. fojas 7 y 8 del expediente judicial).

### **III. Breves antecedentes del caso y descargos de la Procuraduría de la Administración en defensa de la entidad demandada.**

Conforme consta en autos, el 7 de junio de 2010, la empresa **Constructora Brisas de España, S.A.**, a través de su representante legal, presentó ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, un escrito contentivo de una solicitud para la No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta para el **período fiscal 2009**, aduciendo 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) (Cfr. f. 50 del expediente judicial).

En atención a dicha solicitud, el Director General de Ingresos emitió la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010, por medio de la cual resolvió rechazar dicha petición, fundamentando tal

decisión en el informe elaborado por la Unidad Evaluadora del CAIR, en el que esta unidad administrativa determinó que la contribuyente se dedujo bajo el concepto de “Otros Costos” la suma un millón seiscientos treinta y siete mil cuarenta y nueve balboas con sesenta y cuatro centésimos (B/.1,637,049.64), sin haber suministrado una relación exacta y detallada de los costos generados por cada casa construida, las casas vendidas y las viviendas que quedaron sin vender, de forma tal que el fiscalizador pudiera 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 (Cfr. f. 14 del expediente judicial).

En contra de la anterior decisión, la recurrente presentó un recurso de reconsideración, mismo que fue decidido a través de la Resolución 201-816 de 24 de enero de 2013, por medio de la cual el Director General de Ingresos, resolvió mantener en todas sus partes el acto dictado inicialmente (Cfr. fs. 17 a 23 del expediente judicial).

Posteriormente, la accionante sustentó ante el Tribunal Administrativo Tributario un recurso de apelación en contra de la Resolución 201-9317 de 25 de octubre de 2010, el cual fue decidido por medio de la Resolución TAT-RF-074 de 9 de octubre de 2014, en la que ese tribunal colegiado resolvió confirmar la resolución impugnada, al igual que su acto confirmatorio. Esta decisión le fue notificada a la interesada el 26 de noviembre de 2014 (Cfr. fs. 24 a 34 del expediente judicial).

Una vez agotada la vía gubernativa de la forma antes descrita, la empresa **Constructora Brisas de España, S.A.**, actuando por medio de su apoderado judicial, interpuso ante la Sala Tercera la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción que dio origen al proceso que ocupa nuestra atención, la cual procedemos contestar de la siguiente manera (Cfr. fs. 1 a 11 del expediente judicial).

Como hemos indicado, la actora sustenta su demanda en la supuesta infracción de 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, cuyos cargos de infracción serán analizados en conjunto dada la estrecha relación existente entre los mismos.

Al respecto, la recurrente manifiesta en su escrito de demanda, que la Dirección General de Ingresos interpretó erróneamente las normas citadas, pues, rechazó su solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta por el hecho de no presentar una relación exacta y detallada de los “otros costos” que adujo con su declaración jurada de rentas, a pesar que dicho requisito, en su opinión, no es exigido por la ley. En tal sentido, considera que en lugar del rechazo indicado, la entidad debió ordenar la práctica de las diligencias que estimara necesarias para el esclarecimiento de las dudas que pudiera tener (Cfr. fojas 6 y 7 del expediente judicial).

Continúa indicando la recurrente, que al no realizarse las referidas gestiones de averiguación, se dictó un acto administrativo nulo; y, además, expresa que no se le podía exigir a **Constructora Brisas de España, S.A.**, presentar un informe relativo a las casas vendidas y por vender; ya que la misma es una constructora y no una promotora (Cfr. fojas 8 y 9 del expediente judicial).

Finalmente, considera que al no valorarse la prueba presentada junto a la declaración jurada de rentas, relativo al detalle de otros costos, dicha circunstancia influyó en la emisión de la resolución impugnada (Cfr. fojas 10 y 11 del expediente judicial).

Contrario a lo indicado por el apoderada judicial de la actora, 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 como hemos indicado, el rechazo a su Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta obedeció a que la autoridad tributaria objetó en la declaración de renta 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, que a la letra dicen:

**“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)

Sobre este aspecto, conviene indicar 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).

Esta omisión de la peticionaria hizo que se mantuviera 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.

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).

Producto de ello, mal podría solicitar la demandante 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%).

Finalmente, debemos llamar la atención de la Sala Tercera en cuanto a que el 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, si bien establece como fórmula general que 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 Decreto Ejecutivo 170 de 1993**, conforme fue adicionado por el Decreto Ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el Decreto Ejecutivo 185 de 2005, igualmente dispone con **respecto a**

**las solicitudes recibidas, que tal hecho no implica de manera alguna su aceptación por parte de la Dirección General de Ingresos.**

También debe tenerse en cuenta, que la citada disposición reglamentaria es clara al señalar que el análisis o la revisión técnica que efectúe la Dirección General de Ingresos con el propósito de autorizar o negar una de estas solicitudes, **de ninguna manera invalida su facultad de examinar la veracidad de las declaraciones juradas de rentas hechas por el contribuyente**, como en efecto ocurrió en la situación en estudio.

En opinión de esta Procuraduría, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas 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 201-9317 de 25 de octubre de 2010, emitida por el Director General de Ingresos**, sus actos confirmatorios y, por ende, se denieguen las restantes pretensiones de la demandante.

#### **V. Pruebas.**

1. Este Despacho **se opone** a la admisión de la **prueba pericial** solicitada por la actora, por ser **inconducente**, de conformidad con lo establecido en el artículo 783 del Código Judicial, habida cuenta que los puntos sobre los que recaen, entre éstos, si a la recurrente le asiste el derecho de pagar el impuesto bajo el método tradicional en el período fiscal 2009, bajo lo normado en el artículo 699 del Código Fiscal, constituye un aspecto que recae sobre la materia de fondo que le corresponde establecer al Juez, y no a las partes, por ser uno de los temas medulares en que se sustenta la demanda.

Al respecto, la Sala Tercera en Auto de 6 de marzo de 2014 se pronunció en los siguientes términos:

**“No se admiten como pruebas aducidas por la parte actora:**

...

El punto (3.14 y 3.16), del escrito de pruebas, observable a foja 78, de la prueba pericial contable, por inconducente, toda vez que constituye materia objeto de fondo que proferirá esta Sala. (Artículo 783 del Código Judicial).”  
(La negrita es del Tribunal y el subrayado es de este Despacho).

No obstante, en el evento en que la Sala Tercera admita en los términos propuestos la prueba pericial solicitada por la recurrente, **esta Procuraduría designa como perito**, en representación de la parte demandada, a la Licenciada Itzel Herrera con cédula de identidad personal 8-504-343, Contadora Pública Autorizada.

**2.** Se **aduce** como prueba documental de la Procuraduría de la Administración, la copia debidamente autenticada del expediente administrativo que guarda relación con este caso, cuyo original reposa en los archivos de la institución demandada.

**VI. Derecho:** No se acepta el invocado por la demandante.

**Del Honorable Magistrado Presidente,**

Rigoberto González Montenegro  
**Procurador de la Administración**

Mónica I. Castillo Arjona  
**Secretaria General**

Expediente 51-15