

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 752

Panamá, 18 de julio de 2017

Proceso Contencioso Administrativo
de Plena Jurisdicción.

Contestación de la demanda.

La firma forense Pricewaterhousecoopers Corporate Legal Service, en representación de **Publicuatro, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, modificada por la Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2012, ambas emitidas por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

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: No es un hecho; por tanto, se niega.

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: No es un hecho como se expresa; por tanto, se niega.

Séptimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Octavo: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 121 a 140 del expediente judicial).

II. Normas que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la sociedad demandante sostiene que el acto acusado de ilegal infringe las siguientes normas:

A. El artículo 720 del Código Fiscal.

"Artículo 720. Siempre que por razón de las investigaciones o diligencias de que trate el artículo anterior el monto del impuesto a cargo del contribuyente sea mayor del que resulte de la liquidación de que trata el artículo 718, y sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar, se expedirá una resolución que contendrá la liquidación adicional por la parte del impuesto que no se haya liquidado.

La resolución mencionada contendrá el detalle de los hechos investigados, las sumas sobre las cuales debe liquidarse el impuesto, el monto de la liquidación adicional y los anexos fundamentales legales y demás detalles que estime convenientes el funcionario investigador.

La resolución de que trata el párrafo anterior y que contendrá la liquidación adicional correspondiente deberá expedirse dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha de la presentación de la declaración y será notificada al interesado personalmente y si ello no fuere posible mediante el correspondiente edicto, sin perjuicio de las investigaciones a que haya lugar en caso de fraude.

Serán nulas las resoluciones que se expidan después de los tres (3) años siguientes a la fecha de la presentación, y en consecuencia, el contribuyente no estará obligado a pagar el monto de la liquidación adicional contenida en dicha resolución..." (Cfr. fojas 24 y 25 del expediente judicial).

B. El literal b, del artículo 10 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, según fue modificado por el Decreto Ejecutivo 98 de 24 de septiembre de 2010, por el cual se reglamentan las disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal y se deroga el Decreto 60 de 28 de junio de 1965, el cual establece:

"Artículo 10. Fuente Extranjera.

No es fuente panameña la renta proveniente de las siguientes actividades:

a...

b. Dirigir, desde una oficina establecida en Panamá, transacciones que se perfeccionen, consuman y surtan sus efectos en el exterior..." (Cfr. foja 30 del expediente judicial).

C. Los numerales 2 y 3 del artículo 155 de la Ley 8 de 2010, que reforman el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario.

"Artículo 155. Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

1...

2. Derecho a ser considerado y tratado como un contribuyente cumplidor de sus obligaciones mientras que no se aporte prueba concluyente de lo contrario.

3. Derecho a que las actuaciones de la Administración Tributaria se lleven a cabo de forma que resulte menos gravosa y distorsionante del giro habitual del contribuyente, sin afectar la facultad prioritaria de la Dirección General de Ingresos para llevar a cabo el auditó y la garantía del cobro de los impuestos resultantes si proceden.

..." (Cfr. foja 31 del expediente judicial).

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

Conforme está sentado en autos, la Dirección General de Ingresos realizó una auditoría de los ingresos obtenidos por la empresa **Publicuatro, S.A.**, para los períodos 2007, 2008 y 2009, por medio del cual se le hizo un selectivo de ingresos y se consideró como más representativo, los ingresos obtenidos de la Autoridad de Turismo de Panamá (ATP), ahora Instituto Panameño de Turismo (IPAT), en virtud del Contrato 05/07 suscrito con esa institución (Cfr. foja 83 del expediente judicial).

La auditoría realizada dio como resultado la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011 y la Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2012, ambas emitidas por la Directora General de Ingresos, mediante las cuales se le expidió liquidaciones de renta adicionales al contribuyente **Publicuatro, S.A.**, referentes a las declaraciones de renta, por los períodos 2007, 2008 y 2009. Las resoluciones indicadas en su parte pertinente expresan:

Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011.

“ ...

PRIMERO: EXPEDIR Liquidación Adicional a nombre del contribuyente PUBLICUATRO, S.A., con R.U.C. 63942-78-356454 y dirección en Calle 50 y 65, Edificio Publicuatro, corregimiento de San Francisco, representado Legalmente por MARIO LUIS BARLETTA ARCE, con cédula 8-159-1029, por deficiencia en sus Declaraciones del Impuesto sobre la Renta para los años 2007, 2008 y 2009 por las sumas de OCHOCIENTOS OCHENTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS TREINTA Y TRES BALBOAS CON 22/100 (B/.884,833.22); DOS MILLONES NOVENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y OCHO BALBOAS CON 12/100 (B/.2,099,958.12) y DOS MILLONES QUINIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SIETE BALBOAS CON 69/100 (B/.2,534,857.69), respectivamente.

Por lo tanto se procede al cobro del impuesto dejado de pagar para estos períodos, tal como se detalla a continuación...

SEGUNDO: Informar al contribuyente que los intereses serán liquidados a la presentación de esta Resolución para su pago.

...” (Cfr. fojas 82 a 110 del expediente judicial).

Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2012.

“ ...

PRIMERO: MODIFICAR la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, por la cual se expidió Liquidación Adicional al contribuyente PUBLICUATRO S.A., con R.U.C. 63942-78-356454 con domicilio fiscal corregimiento de San Francisco, en Calle 50 y 65, Edificio Publicuatro, para los períodos fiscales 2007, 2008 y 2009, cuyo Representante Legal es el señor MARIO LUIS BARLETTA ARCE, con cédula 8-159-1029.

SEGUNDO: La Liquidación Adicional modificada a nombre del contribuyente PUBLICUATRO, S.A., con R.U.C. 63942-78-356454 por diferencias en las Declaraciones del Impuesto sobre la Renta para los años 2007, 2008 y 2009, es por las sumas de DOSCIENTOS VEINTISIETE MIL OCHOCIENTOS TREINTA BALBOAS CON 35/100 (B/.227,830.35); DOSCIENTOS SESENTA Y CINCO MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y UN BALBOAS CON 84/100 (B/.265,341.84) y CUATROCIENTOS TREINTA Y DOS MIL NOVECIENTOS TREINTA Y SIETE BALBOAS CON 53/100 (B/.432,937.53), respectivamente.

Por lo tanto se procede al cobro del impuesto dejado de pagar para estos períodos, tal como se detalla a continuación...” (Cfr. fojas 111 a 120 del expediente judicial).

Producto de su inconformidad, la contribuyente **Publicuatro, S.A.**, a través de su apoderada especial, interpuso un recurso de apelación en contra de la Resolución 201-9507 de 12 de

septiembre de 2011, modificada por la Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2017, el cual fue decidido por medio de la Resolución TAT-RF-076 de 23 de noviembre de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo Tributario. Esta resolución fue notificada a la actora el 13 de enero de 2017, quedando agotada la vía gubernativa (Cfr. fojas 121 a 140 del expediente judicial).

A continuación, la apoderada judicial de la contribuyente **Publicuatro, S.A.**, acudió a la Sala Tercera a interponer la acción contencioso administrativa bajo análisis, en la que solicita que se declaren nulas, por ilegales, las resoluciones antes mencionadas y que, como consecuencia de ello, se establezca que no está obligada al pago del impuesto sobre la renta adicional exigido, correspondiente a los períodos 2007, 2008 y 2009 (Cfr. fojas 3 a 67 del expediente judicial).

A juicio de la apoderada judicial de la demandante, la Dirección General de Ingresos se extralimitó en su actuación puesto que se violenta el orden jurídico-fiscal al pretender mediante un documento accesorio extender un plazo vencido para cobrar impuestos adicionales, exigiendo a la demandante el pago de impuestos prescritos por la ley. Añade que la administración no puede invocar su propia reglamentaria para colocar al administrado en una situación de lesividad a sus intereses ya que el mismo cumplió con lo señalado por la ley (Cfr. foja 25 y 26 del expediente judicial).

Igualmente, indica que es violatoria la actuación de la Administración Tributaria, ya que reclasificó los ingresos de fuente extranjera, junto con los costos y gastos que la sostenían, a ingresos de fuente local, sólo porque la facturación se giró a nombre del contribuyente del IPAT, que es entidad gubernamental de la República de Panamá, sin considerar los demás elementos que justificaban las anotaciones contables efectuadas por la actora en sus libros (Cfr. foja 30 del expediente judicial).

De igual manera, señala que la Administración Tributaria no aportó prueba exacta que concluyera que quien demanda no había cumplido con sus obligaciones tributarias, al exigirle impuestos adicionales por sus costos financieros (Cfr. foja 31 del expediente judicial).

Este Despacho se opone a los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, con sustento el acto acusado de ilegal, el cual señala claramente en su parte motiva lo siguiente: “...*Si bien en el*

Contrato 05/07 se estableció como contratista al Consorcio denominado 'Grupo Ogilvy', es claro que legalmente la contratación se dio con la empresa PUBLICUATRO, S.A., con R.U.C. 63942-78356454, según se puede advertir del propio contrato y de conformidad a los cargos reportados por la Autoridad de Turismo de Panamá (ATP)."; "La Cláusula Séptima del Contrato establece de forma clara, que el esquema único de remuneración a PUBLICUATRO, S.A., por parte de la hoy ATP, es a través de 'EL PAGO DEL SERVICIO POR MEDIO DE HONORARIOS PROFESIONALES'. Este pago por Servicios Profesionales fue pactado por un monto de TREINTA Y NUEVE MILLONES QUINIENTOS MIL BALBOAS (B/.39,500.000.00) a un período de 5 años."; "A pesar de que el Contrato 05/07 fue pactado por Honorarios por Servicios Profesionales, la empresa PUBLICUATRO, S.A., registró tales ingresos en su Declaración de Renta correspondiente a los períodos 2007, 2008 y 2009 en el renglón correspondiente a 'Honorarios por Comisiones'..." (Cfr. foja 83 del expediente judicial).

En dicho acto administrativo también se señala, que "...A fin de corroborar los ingresos provenientes de la ATP, registrados por el contribuyente en su Declaración de Renta..., mediante Nota 114-DF-150-10 del 5 de octubre de 2010, el Administrador de dicha entidad, remite a la Dirección General de Ingresos un cuadro detallado, según consta a fojas 753 a 852 del expediente administrativo, en el que especifica los cheques girados a favor de PUBLICUATRO, S.A., para los períodos 2007, 2008 y 2009."; "Toda vez que el método de registro contable es bajo el sistema de devengado, es decir, registro contable contra emisión de factura, aún cuando se haya recibido o no el ingreso, se procedió a cotejar el informe de la ATP con las facturas emitidas por la empresa PUBLICUATRO, S.A., entregadas a la ATP, a fin de segregadas y poder determinar la fecha en que fueron emitidas y en consecuencia, clasificarlas según el período que debieron ser declaradas por el contribuyente." (Cfr. foja 84 del expediente judicial).

En igual sentido, agrega "...Que los ajustes realizados para los años 2007, 2008 y 2009, en los que se agrega a la Declaración de Renta de estos períodos, los ingresos no reportados según se determinó en la investigación, tiene su fundamento en el parágrafo 3 del artículo 699 del Código Fiscal, el cual antes de su reforma con la Ley 8 de 2010 y aún con esta, establece que la Dirección

General de Ingresos sólo aceptará Declaraciones de Renta preparadas en base a registro de contabilidad que utilicen el sistema de devengado sobre la base de las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIFs." (Cfr. fojas 86 y 87 del expediente judicial).

Lo anterior, trajo como consecuencia que la Directora General de Ingresos, expidiera la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, por medio de la cual resolvió exigir a la contribuyente **Publicuatro, S.A.**, liquidación adicional por deficiencia en sus Declaraciones del Impuesto sobre la Renta para los años 2007, 2008 y 2009; y procede y así al cobro del impuesto dejado de pagar para estos períodos tal como se detalla en la parte motiva de dicha resolución (Cfr. foja 109 del expediente judicial).

Por otra parte, en la resolución emitida por la Dirección General de Ingresos que modificó la resolución acusada de ilegal, se establece:

“ ...

Que para un mejor análisis del Recurso esbozado, se requirió al Departamento de Fiscalización de esta Dirección General de Ingresos, una ampliación a la auditoría realizada a PUBLICUATRO, S.A., lo cual permitiría determinar con exactitud los alegatos presentados por el recurrente.

Que mediante Informe presentado por el Departamento de Fiscalización, de fecha 10 de abril de 2012, según Memo 210-266, en el mismo se realiza una ampliación de la auditoría e investigación de los hechos que motivaron la elaboración de la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011. En el informe se determinaron algunas consideraciones que pudiesen variar los criterios señalados en dicha resolución, como son disminuciones que arrojan nuevos montos a liquidar en el impuesto sobre la Renta para los períodos fiscales investigados, como veremos a continuación.

Que los ingresos provenientes de la Autoridad de Turismo de Panamá, según constan en la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, fueron considerados en base a la Certificación detallada emitida por esta entidad mediante Nota 114-DF-150-10 de 5 de octubre de 2010, en la que se especifican los cheques girados a favor de PUBLICUATRO, S.A., para los períodos 2007, 2008 y 2009.

...

Que adicional a esto, se procedió a comparar los ingresos tanto de PUBLICUATRO, S.A., como los ingresos de la Autoridad de Turismo de Panamá, lo que arrojó una diferencia de B/.32,168.76; B/.461,967.53 y B/.560,080.36 para los años 2007, 2008 y 2009 respectivamente...

Que de las diferencias determinadas para estos años, se pudo observar que están compuestas por ITBMS de Producción, notas de

crédito y algunas otras facturas que la Autoridad de Turismo consideró para un año pero que el contribuyente PUBLICUATRO, S.A., lo facturó en otro...

Que de todo lo anterior, el informe de ampliación elaborado por el Departamento de Fiscalización, determinó que los Ingresos de Producción están compuestos una parte por los Honorarios e Ingresos destinados única y exclusivamente a la generación de aquella actividad necesaria para promocionar a Panamá como centro turístico a nivel internacional tal como lo establece el Contrato suscrito por el recurrente con la Autoridad de Turismo de Panamá.

...

Que de todo lo señalado por el recurrente en cuanto a los ingresos, gastos y desembolsos incurridos en los períodos fiscales 2007, 2008 y 2009, las pruebas aportadas en la presentación del recurso motivo de la presente resolución, así como también el informe de ampliación elaborado por el departamento de Fiscalización, determinó que algunos montos contenidos en la Resolución 201-9507 del 12 de septiembre de 2011 disminuyeron y por tanto arrojaron nuevos montos a liquidar en impuestos.

..." (Cfr. fojas 112 a 120 del expediente judicial).

Por otra parte, el Tribunal Administrativo Tributario en su Resolución TAT-RF-076 de 23 de noviembre de 2016, igualmente señaló que "...el contribuyente no presentó nuevas pruebas que desvirtuasen los señalamientos y objeciones realizadas por la Administración Tributaria..."; "que si bien la Administración Tributaria reconoció que el renglón denominado extranjeros guarda relación directa con el referido contrato (Foja 26 del expediente de antecedentes), así como los ingresos de medios (Fojas 117 del expediente de antecedente) las objeciones realizadas se deben a la falta de documentación que permitiese corroborar el monto y concepto de los pagos realizados, recordando que en materia de auditorías de desembolsos, costos y gastos, debe realizarse un análisis tanto cualitativo como cuantitativo, que depende de la documentación pertinente."; "...si bien se constató la relación de los contratos con la actividad contractual, al no constar documentación de respaldo, no se pudo verificar que los montos deducidos fueron efectivamente pagados y su relación con la ejecución del referido contrato..." (Cfr. foja 134 y 135 del expediente judicial).

Por otra parte, en cuanto al tema señalado por la actora, sobre Ingresos y Gastos de Fuente Extranjera, el Tribunal Administrativo Tributario destacó, "...que la debida sustentación de los costos

y gastos es esencial para su deducibilidad, y que no se trata de una simple falta administrativa, tal como señala la recurrente."

En efecto cobra relevancia el artículo 697 del Código Fiscal, en su versión vigente en los respectivos períodos fiscales, el cual disponía:

“Artículo 697. Se entiende por gastos o erogaciones deducibles, los gastos o erogaciones ocasionados en la producción de la renta y en la conservación de su fuente; en consecuencia, no serán deducibles, entre otros, aquellos gastos, costos o pérdidas generadas o provocadas en negocios, industrias, profesiones, actividades o inversiones cuya renta sea de fuente extranjera o exenta. El Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, establecerá las normas reglamentarias para la aplicación de los principios contenidos en este artículo.”

En este sentido, el Tribunal Tributario también manifestó que el contribuyente no podía producir documento por documento, lo cual en primer lugar debe ser posible si se lleva una adecuada contabilidad, y segundo no fue el caso, ya que solo se solicitó información de las cuentas más significativas, y de forma reiterada, por lo que consideramos que este aspecto de la controversia, tampoco ha sido debidamente acreditado y por ende, mal podría ser revocado sin el respaldo probatorio correspondiente.”; “...tal como se ha señalado en forma reiterada a lo largo del expediente, quien pagaba por estas operaciones era el IPAT (hoy ATP), por lo que no se comparte el señalamiento respecto a la condición de los ingresos como fuente extranjera, cuando la fuente de pago es panameña, inclusive se trata de una entidad pública. Sin perjuicio de lo anterior, los montos reclasificados corresponden a servicios prestados por empresas locales que incluso pagaron ITBMS.” (Cfr. fojas 135 a 137 del expediente judicial).

De igual manera, en cuanto a la solicitud de crédito por pago indebido de remesas, el Tribunal Administrativo Tributario, señaló que “...las remesas debieron ser retenidas, tal como se hizo en este caso, y que la solicitud de crédito solicitada por la recurrente no es procedente, a la luz del fundamento legal fáctico expuesto por la recurrente.” (Cfr. fojas 137 y 138 del expediente judicial).

De todo lo expresado en los párrafos precedentes nos llevan a concluir que no le asiste la razón a **Publicuatro, S.A.**, cuando indica que la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, y su modificación a través de la Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2012, emitidas por la

Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, han infringido las normas señaladas por la recurrente, por lo que esos cargos de infracción deben ser desestimados por la Sala Tercera.

En atención a las consideraciones previamente expuestas, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL** la Resolución 201-9507 de 12 de septiembre de 2011, modificada por la Resolución 201-4910 de 17 de abril de 2012, ambas emitidas por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas; y, en consecuencia, se denieguen las restantes pretensiones de la demandante.


IV. Pruebas:


1. Se **objetan** las pruebas documentales consistentes en copia simple de los documentos aportados a fojas 68 a 79, por no cumplir con los requisitos de autenticidad establecidos en el artículo 833 del Código Judicial.

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

V. **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