

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 251

Panamá, 10 de junio de 2013

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

**Contestación
de la demanda corregida.**

El Licenciado Rafael Rivera Castillo, en representación de **Logística, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 213-6119 de 21 de octubre de 2008, emitida por la **Administradora Provincial de Ingresos de la provincia de Panamá**, los actos confirmatorios y 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: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 64 del expediente judicial).

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

Tercero: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 54 del expediente judicial).

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

Quinto: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fs. 54-57 del expediente judicial).

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

Séptimo: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fs. 58-63 del expediente judicial).

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

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

Décimo: Fue omitido por la demandante.

Undécimo; No es cierto como viene expuesto; por tanto, se niega.

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

Décimo Tercero: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 67 del expediente judicial).

Décimo Cuarto: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fs. 64-70 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 disposiciones legales y reglamentarias que a continuación pasamos a indicar:

A. El artículo 697 del Código Fiscal, que de acuerdo con el texto que mantenía al momento de emitirse la Resolución 213-6119 de 21 de octubre de 2008, se refería a la deducibilidad de los gastos y las erogaciones (Cfr. fs. 89-96 del expediente judicial);

B. El párrafo 1 del artículo 699 del mismo código, según el texto vigente al momento de la emisión de la resolución acusada de ilegal, el cual guardaba relación con

las causales que eximían a las personas jurídicas de someterse al Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (Cfr. fs. 117-122 del expediente judicial);

C. El artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, según el contenido que tenía al expedirse la resolución impugnada, que hacía alusión a la deducibilidad de los gastos y las erogaciones (Cfr. fs. 97-105 del expediente judicial);

D. El artículo 22 del citado Decreto Ejecutivo 170 de 1993, norma que establece, entre otros aspectos, que cuando un costo o un gasto carezca de la factura o documento equivalente emitido de acuerdo con los requisitos legales, el mismo no podrá deducirse (Cfr. fs. 105-107 del expediente judicial);

E. El artículo 133e del mismo cuerpo reglamentario, de acuerdo con la redacción que tenía al momento de emitirse la resolución acusada de ilegal, que señalaba el listado de los documentos que el contribuyente estaba obligado a acompañar con la solicitud para la No aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (Cfr. fs. 122-125 del expediente judicial);

F. El artículo 89 del Código de Comercio sobre la acción exhibitoria (Cfr. fs. 107-112 del expediente judicial); y

G. El artículo 893 del Código Judicial, el cual guarda relación con la prueba de informe (Cfr. fs. 113-117 del expediente judicial).

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

A este Despacho le corresponde contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción presentada por el contribuyente Logística, S.A., señalando a manera de introducción que, en virtud del hecho que las alegadas infracciones de los artículos 697 y 699, parágrafo 1, ambos del Código Fiscal; los artículos 19, 22 y 133e del Decreto Ejecutivo 170 de 1993; y del artículo 893 del Código Judicial se encuentran relacionadas, procederá a analizarlas de manera conjunta.

El apoderado judicial de la sociedad recurrente manifiesta en su escrito de demanda, que la objeción hecha por la antigua Dirección General de Ingresos, ahora Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, al renglón de compras por importaciones y a los intereses reportados en su declaración jurada de rentas para el período fiscal 2007, incidió en el aumento de su renta neta gravable y, que precisamente, fue esta nueva determinación la que ocasionó una modificación a su tasa efectiva; que dicho aumento constituye una abierta violación del artículo 697 del Código Fiscal, ya que, a su juicio, a pesar de que la norma en mención le permitía deducir en su declaración los montos que corresponden a los rubros previamente indicados, la entidad demandada no lo consideró de esa manera, lo que motivó el rechazo de su solicitud para la No aplicación del Cálculo Alternativo del

Impuesto sobre la Renta (Cfr. fs. 91, 98, 106, 114, 118 y 124 del expediente judicial).

Frente a lo expuesto, conviene indicar que a pesar de que el contribuyente Logística, S.A., aportó de manera oportuna los documentos que debían acompañar su solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta, la Unidad Evaluadora del CAIR, actuando de conformidad con su función fiscalizadora, se percató al momento de analizar dicha solicitud que la sociedad demandante no presentó documentación alguna que sustentara la depreciación por B/.53,036.18 a la que dicho contribuyente consideraba tener derecho; el salario reportado de más por B/.16,444.29; las compras por importaciones, las cuales muestran una diferencia por B/.2,763.102.36, al comparar la declaración jurada de rentas con la información proporcionada a la Autoridad Nacional de Aduanas; y los intereses reportados en la línea 42 de la declaración jurada de rentas por un monto de B/.347,151.85, que no pueden ser considerados como gastos deducibles al no haberse podido comprobar su procedencia (Cfr. f. 55 del expediente judicial).

Sobre este aspecto, resulta importante destacar lo señalado por la Administradora Provincial de Ingresos de la provincia de Panamá al resolver el recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente contra la Resolución 213-6119 de 21 de octubre de 2008, por medio de la cual se le negó su solicitud para la No aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta. Veamos:

“Luego del análisis de la diferencia objetada en salarios por la suma de B/.16,444.29, se determinó que al momento de registrar los pagos de salarios se utilizan sistemas distintos, como es el caso de la Declaración de Renta que utiliza el sistema devengado, mientras que para la Planilla 03 se utiliza un sistema donde se registra lo que efectivamente se pago en el período fiscal, por lo que es impropcedente la conciliación de los dos métodos de información de los salarios.

En cuanto al gasto de depreciación, se determinó que el gasto que el contribuyente se deduce está dentro del límite establecido por Ley. El contribuyente aportó con su Recurso de Reconsideración el detalle de activos y de las adiciones y descartes del período 2007 con los que se comprobó que el mismo se ajusta a los márgenes permitidos.

En relación a la objeción de las compras por importación, en el análisis inicial se determinó una diferencia reportada de más en la Declaración Jurada de Renta por la suma de B/.2,763,102.36.

...

El contribuyente argumenta que esta diferencia se origina por las exoneraciones y devoluciones de embarques y por endosos de documentos a Sonitel, S.A., Sonset, S.A., y SSA Sistemas, S.A. El mismo manifestó haber presentado algunos ejemplos de liquidaciones que han salido a nombre de estas compañías y que son importaciones de Logística, S.A., y que aparecen reportadas en la Declaración Jurada de Renta. Sin embargo, no aporta los documentos soportes o copias de liquidaciones endosadas, por lo que se mantiene la objeción.

En cuanto al gasto de intereses, el contribuyente en su recurso de reconsideración proporciona un cuadro del Grupo Sonitel, en el que se observa la distribución proporcional de los intereses asignados a cada una de las

empresas del grupo. Sin embargo, no existe documento que sustente el monto total de intereses incurridos a nivel del grupo económico; igualmente no existe explicación que indique la base que utiliza Sonitel, S.A., para hacer la proporcionalidad.

..." (Cfr. f. 62 del expediente judicial).

Tal como se observa, luego del examen hecho en segunda instancia por la antigua Dirección General de Ingresos con respecto a las cuatro objeciones que se le hicieron a determinados renglones de la declaración jurada de rentas presentada por el contribuyente Logística, S.A., para el período fiscal 2007, se mantuvieron dos de ellas, las cuales corresponden a los renglones de compras por importaciones, por un monto de B/.2,763,055.36, y de intereses y otros gastos financieros, por la suma de B/.347,151.85 (Cfr. f. 62 del expediente judicial).

En razón de ello, se determinó que la renta gravable que aparecía en la declaración jurada de rentas presentada por la sociedad Logística, S.A., para el año 2007, pasaba de B/.392,178.63 a B/.3,502,432.84, lo que, a su vez, produjo que la tasa efectiva del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta se fijara en un 13.83%, situación que, estimamos justifica el rechazo de la solicitud presentada por el contribuyente (Cfr. f. 62 del expediente judicial).

Con fundamento en lo anterior, somos del criterio que mal podría solicitar la ahora demandante que su petición para la No aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta fuera aceptada por la Administración Provincial de Ingresos de la provincia de Panamá, 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, en el sentido de que el hecho que la Administración Provincial de Ingresos de la provincia de Panamá mantuviera dos de las objeciones formuladas a la empresa Logística, S.A., se debe a que el contribuyente no sustentó de manera fehaciente los montos reportados en concepto de compras por importaciones, cuya cuantía era de B/.2,763,055.36, y de intereses y otros gastos financieros, por la suma de B/.347,151.85. En razón de ello, éstos deben entenderse como gastos no ocasionados en la producción de la renta y, por lo tanto, no deducibles y sujetos 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.

Al pronunciarse en torno a este aspecto, ese Tribunal ha sido constante en señalar que para reconocer la deducibilidad de los gastos, el contribuyente debe demostrar que los mismos son necesarios para la producción de la renta y la

conservación de su fuente. Así se indica en la parte medular de la Sentencia de 29 de agosto de 2008, que nos permitimos citar a continuación:

"...

Sobre esa temática, importa apuntar que la Sala ha sostenido el criterio de que para que se reconozca la deducibilidad a los gastos, el contribuyente debe comprobar fehacientemente que los mismos son necesarios para la producción de la renta y la conservación de su fuente, aunque los gastos sean deducible, de conformidad con el parágrafo 2 en su literal f del artículo 697 del Código Fiscal. Veamos, los extractos de dos sentencias que en su parte medular expresan:

Sentencia de 16 de diciembre de 1994.

'...pues no se demostró que los mismos tuvieran injerencia en la producción y conservación de la empresa. He aquí donde radica el fundamento de la Dirección Regional de Ingresos de la Provincia de Chiriquí para denegar dichas deducciones, pues, el actor debió no solo debió demostrar que los pagos se habían efectuado sino más bien, probar que quienes recibieron el pago, estaban a servicio o desempeñaban alguna labor para con la empresa Gases de Chiriquí, S. A., al no ser así y no demostrar ante el Ministerio de Hacienda su reclamo, la Sala considera que la demandada no ha violentado ninguna norma.

...

Por lo señalado, la Sala considera que no es cierto, como señala la parte actora, que haya sido violado el artículo 697 del Código Fiscal por cuanto, no fue establecido o demostrado ante el Ministerio de Hacienda y Tesoro, que las erogaciones que se quieren deducir, fueron utilizados en la

producción de la renta o en la conservación de su fuente.'

Sentencia de 13 de mayo de 1996:

'De conformidad con nuestra legislación fiscal, son deducibles como gastos aquellos gastos que incidan necesariamente en la producción de la renta panameña o en la conservación de su fuente, siempre que el contribuyente acredite debidamente que tales gastos no aceptados como deducibles por la administración, efectivamente fueron utilizados en la conservación de la renta.

...'

Expuesto lo anterior, la Sala debe concluir que de conformidad con el artículo 697 del Código Fiscal, modificado por la Ley 6 de 2005, para que los gastos aducidos por la parte actora pudieran ser de aquellos deducibles en virtud de la injerencia directa en producción y conservación de la fuente, ello debió haberlo acreditado fehacientemente, lo que a nuestro juicio no ha ocurrido en este caso. De allí, que quedan descartados los argumentos de la parte actora de que los pagos hechos en concepto de bonificaciones los directivos de la sociedad Cervecería Nacional son de los deducibles.

..."

De lo expuesto en los párrafos precedentes, puede concluirse que no se han producido las infracciones aducidas a los artículos 697 y 699, parágrafo 1, ambos del Código Fiscal; los artículos 19, 22 y 133e del Decreto Ejecutivo 170 de 1993; y al artículo 893 del Código Judicial.

En este proceso también se invoca la supuesta infracción del artículo 89 del Código de Comercio, ya que, a criterio de la recurrente, ninguna autoridad puede exigir a los comerciantes que hagan entrega total o parcial de su

contabilidad, correspondencia, o demás documentos vinculados a su actividad económica (Cfr. f. 108 del expediente judicial).

Frente a lo expuesto por el actor, debemos indicar que aunque la antigua Dirección General de Ingresos estaba obligada a recibir las solicitudes de No aplicación del CAIR que cumplieran con todos los requisitos a que se refiere el artículo 133e del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, tal hecho no implicaba de manera alguna la aceptación de la solicitud por parte de la autoridad tributaria, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133f del mencionado Decreto Ejecutivo 170 de 1993, adicionado por el Decreto Ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el Decreto Ejecutivo 185 de 2005, sobre todo, cuando dicha disposición reglamentaria señala que el análisis o la revisión técnica que debe efectuarse para autorizar o negar cualquier solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta presentada por un contribuyente, no invalida la facultad de la anterior Dirección General de Ingresos, ahora Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, de examinar la veracidad de las declaraciones juradas de rentas.

Dicha facultad, tal como veremos a continuación, viene dada por el propio Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, vigente al momento en que la hoy demandante presentó su solicitud para el período fiscal 2007.

Así, encontramos que de acuerdo con lo que disponía el artículo 19 del mencionado Decreto de Gabinete, el personal fiscalizador, en su carácter de auditor, inspector e

investigador, podía exigir la presentación de los comprobantes y demás elementos justificativos relacionados con el hecho imponible. De igual manera, podía auditar libros, anotaciones, documentos, comprobantes e inventarios que certificaran y demostraran las operaciones de los contribuyentes.

En esa misma línea, observamos que el artículo 20 del citado Decreto de Gabinete 109 de 1970, señalaba que la Dirección General de Ingresos estaba autorizada para recabar de las entidades públicas, privadas y terceros en general, toda clase de información vinculada con sus actividades, la cual reviste un carácter confidencial y secreto, de manera que no es posible advertir la alegada infracción del artículo 89 del Código de Comercio en los términos que plantea la recurrente.

La Sala se ha pronunciado en ocasiones anteriores sobre la facultad que detentaba la antigua Dirección General de Ingresos, ahora Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, para requerir de los contribuyentes toda información concerniente a las actividades económicas que ellos llevan a cabo, con la finalidad de ejercer la fiscalización que sobre los mismos le impone la Ley. Por vía de ejemplo, nos permitimos transcribir un extracto de la Sentencia de 28 de junio de 2000, en la que ese Tribunal se pronunció en esos términos:

"En relación con la afirmada violación del artículo 89 del Código de Comercio, incurrida por los actos administrativos demandados, la Sala considera que no tiene asidero jurídico porque la Administración Regional de Ingresos como dependencia operativa de

la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, procedió en ejercicio de las competencias que le otorga la Ley, dentro de ese marco de atribuciones, como ejecutora de las normas para el reconocimiento, recaudación y fiscalización de los impuestos. (Ver parte final del artículo 3, D. G. 109 de 1970).

El artículo 20 del Decreto de Gabinete No. 109 de 1970, por el cual se reorganiza la Dirección General de Ingresos, otorga a esa dependencia pública la facultad de requerir en el cumplimiento de sus atribuciones legales información a entidades públicas y privadas. El texto de dicho artículo preceptúa lo siguiente:

'Artículo 20: La Dirección General del Ingresos está autorizada a recabar de las entidades públicas, privadas y terceros en general toda clase de información vinculada con las actividades de los responsables cuya fiscalización está a su cargo. Esta información reviste carácter confidencial y secreto y en ningún caso la Dirección General de Ingresos podrá hacerlas trascender'.

En esta disposición se aprecia una clara competencia legal, que puede ejercer, como en efecto lo ha hecho, la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, dentro del procedimiento administrativo fiscal que le sigue a la empresa Intercontinental Land Inc., a raíz o como consecuencia de la detección de deficiencias que aumentaron la renta percibida por aquella y el impuesto de la misma naturaleza, correspondiente a sus declaraciones de los años 1994 y 1995.

Es evidente que toda información recabada producto del ejercicio racional y apropiado de la referida atribución legal debe ser confidencial y secreta, no utilizable por ende para fines distintos de aquellos que originaron su ejercicio, esto es, para

los efectos tributarios. Esta competencia ejecutada dentro de los parámetros legales no colisiona en lo absoluto con lo dispuesto por el artículo 89 del Código de Comercio.

En consecuencia, debe desestimarse el cargo de infracción contra el artículo 89 del citado Código."

En atención a las consideraciones previamente expuestas, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la Resolución 213-6119 de 21 de octubre de 2008, emitida por la Administradora Provincial de Ingresos de la provincia de Panamá y, en consecuencia, se denieguen las restantes pretensiones de la demandante.

IV. Pruebas: 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.

V. Derecho: No se acepta el invocado por la demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Doctor Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Licenciado Nelson Rojas Avila
Secretario General