

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 529

Panamá, 11 de octubre de 2012

**Proceso contencioso  
administrativo de  
plena jurisdicción.**

La firma forense Fernando Castillo & Asociados, actuando en representación de **HRC Panamá, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-3908 de 24 de septiembre de 2009, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su actos confirmatorios y que se hagan otras declaraciones.

**Contestación  
de la demanda.**

**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 numeral 2 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, con el propósito de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

**I. Los hechos en los que se fundamenta la demanda, se contestan de la siguiente manera:**

**Primero:** No consta; por tanto, se niega.

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

**Tercero:** Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 69 a 73 del expediente judicial).

**Cuarto:** Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. foja 72 del expediente judicial).

**Quinto:** No es un hecho; por tanto se niega.

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

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

**Octavo:** Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 74 a 79 del expediente judicial).

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

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

**Décimo (sic):** Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 38 a 57 del expediente judicial).

**Undécimo (sic):** No es un hecho; por tanto, se niega.

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

La parte actora considera que el acto acusado infringe las siguientes disposiciones legales y reglamentarias:

**A.** El párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, tal como se encontraba vigente al momento en que se emitió el acto acusado, que establecía, entre otras cosas, que el contribuyente podía solicitar a la Dirección General de Ingresos la no aplicación del numeral 2 de ese artículo, si por razón del pago del impuesto sobre la renta la persona jurídica incurriera en pérdidas, o si la tasa efectiva del referido impuesto excediera el 30% (Cfr. fojas 19 y 20 del expediente judicial).

**B.** Los siguientes preceptos del decreto ejecutivo 170 de 1993, por el cual se reglamentan disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal:

**b.1** El artículo 133-B, de la forma en que estaba vigente al momento en que se dieron los hechos, según el cual, a partir del 1 de enero de 2005, las personas jurídicas pagarían el impuesto sobre la renta a una tasa del 30% aplicada sobre el monto que resultara mayor entre los supuestos establecidos en el propio artículo. La referida norma igualmente establecía en su párrafo 2 que si al practicar el cálculo para establecer el impuesto sobre la renta la persona jurídica determinaba que incurriría en pérdidas, la misma podría solicitar ante la Dirección General de Ingresos la no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta; y que la solicitud también podría ser hecha en el supuesto que su tasa efectiva para el

pago de ese impuesto excediera del 30% (Cfr. fojas 20 a 22 del expediente judicial); y

**b.2.** El literal b, numeral 2, del artículo 133-D, tal como estaba vigente al momento en que se dieron los hechos, que establecía entre los supuestos por los cuales se podía solicitar la no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, el hecho que al aplicar el cálculo pertinente el contribuyente determinara que incurriría en pérdida (Cfr. fojas 22 y 23 del expediente judicial).

### **III. Antecedentes.**

Según consta en autos, HRC Panamá, S.A., presentó ante la Dirección General de Ingresos una solicitud formal para la no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta (CAIR), para el período fiscal que terminaba el 31 de diciembre del año 2008, la cual, según señala la demandante, estaba sustentada en el hecho que durante el referido período tuvo una pérdida de B/.8,608.78. La anterior solicitud fue realizada con fundamento en lo que establecía el artículo 133-D del decreto ejecutivo 170 de 1993, conforme fue adicionado por el artículo 41 del decreto ejecutivo 143 de 2005 (Cfr. foja 69 del expediente judicial).

La Dirección General de Ingresos, luego de evaluar los argumentos expresados por la actora, la documentación adjunta a la solicitud, así como las pruebas recabadas durante el análisis de la petición, estimó que HRC Panamá, S.A., no logró acreditar los hechos que sustentaban lo pedido, por lo que emitió la resolución 201-3908 de 24 de septiembre de 2009, a través de la cual resolvió, entre otras cosas, rechazar la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta presentada por la contribuyente para el período fiscal 2008 (Cfr. fojas 69 a 73 del expediente judicial).

Contra la anterior decisión la parte actora presentó un recurso de reconsideración ante la Dirección General de Ingresos, entidad que luego de analizar los argumentos planteados, así como las pruebas recabadas, mantuvo su

posición en el sentido que HRC Panamá, S.A., no justificó su pérdida para el periodo fiscal 2008, lo que motivó que la entidad expidiera la resolución 401-4671 de 6 de mayo de 2011, por medio de la cual mantuvo en todas sus partes el acto administrativo original (Cfr. fojas 74 a 79 del expediente judicial).

Con posterioridad a este hecho, la sociedad recurrente interpuso ante el Tribunal Administrativo Tributario un recurso de apelación, el cual fue decidido a través de la resolución número TAT-RF-001-2012 de 26 de enero de 2012, por cuyo conducto el mencionado cuerpo colegiado resolvió confirmar en todas sus partes la resolución impugnada (Cfr. fojas 38 a 57 del expediente judicial).

Una vez agotada la vía gubernativa en la forma antes descrita, la demandante ha ejercido ante esa Sala la acción contencioso administrativa de plena jurisdicción que ocupa nuestra atención.

#### **IV. Descargos de la Procuraduría de la Administración en defensa de los intereses de la institución demandada.**

Según se ha indicado previamente, la sociedad recurrente aduce que el acto acusado infringe el parágrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal y los artículos 133-B y 133-D (literal b, numeral 2) del decreto ejecutivo 170 de 1993, todos de la forma en que estaban vigentes al momento en que se dieron los hechos, y cuyos cargos de infracción analizaremos en conjunto por estar estrechamente relacionados.

La actora argumenta que las normas cuya infracción aduce facultan al contribuyente que hubiese incurrido en pérdidas como consecuencia de la aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR) para solicitar ante la Dirección General de Ingresos la no utilización de dicho método de determinación del impuesto, razón por la cual presentó ante la entidad demandada la solicitud correspondiente, pues, para el período fiscal que culminaba el 31 de

diciembre de 2008, había incurrido en una pérdida por la suma B/.8,608.78 (Cfr. fojas 20 a 23 del expediente judicial).

Al respecto, HRC Panamá, S.A., expresa en su demanda que la Dirección General de Ingresos rechazó la referida solicitud sin que existiera algún fundamento legal para ello, ya que no valoró los elementos que sustentaban su petición de no aplicación de este cálculo alternativo para el año fiscal en referencia, así como tampoco las pruebas que adujo y las que aportó durante la etapa procesal correspondiente (Cfr. fojas 20, 21 y 23 del expediente judicial).

Esta Procuraduría no comparte los anteriores planteamientos, puesto que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas rechazó la solicitud presentada por HRC Panamá, S.A., debido a que la mencionada sociedad no logró acreditar la pérdida que sustentaba su petición, tal como se expondrá a continuación.

En efecto, según consta en autos, la Unidad Evaluadora del CAIR de la Dirección General de Ingresos emitió el 24 de septiembre de 2009, el documento denominado **Informe del Fiscalizador**, en el cual detalló los resultados de las investigaciones y el análisis realizados en relación con la solicitud efectuada por la hoy demandante, estableciendo que dentro de la declaración de renta presentada por HRC Panamá, S.A., existían montos que eran deducidos como gastos a pesar de que no eran acreditados como tales, por lo que debían ser objetados (Cfr. fojas 29, 30 y 39 del expediente judicial).

Entre los hallazgos encontrados por la entidad de recaudación al analizar la solicitud de la parte actora se encuentran:

- 1. Una diferencia de **B/.36,635.52**, que la contribuyente atribuía como gasto de depreciación correspondiente a costos pre operativos, sin que dentro del expediente administrativo existiera información o evidencia*

que pudiera comprobar la referida amortización para el período fiscal 2008 (Cfr. foja 28 del expediente judicial);

2. La falta de retención por la suma de **B/.22,503.63**, que quedó evidenciada en el cruce de la información entre lo reportado en la declaración jurada de renta de la actora, bajo el concepto de honorarios profesionales pagados al extranjero, en relación con lo que la misma declaró en concepto del impuesto de remesa (Cfr. foja 28 y 29 del expediente judicial); y

3. La suma de **B/.845,837.56**, que HRC Panamá, S.A., dedujo bajo el renglón de otros gastos, sin que se pudiese comprobar la exactitud y veracidad de los mismos por la falta de información detallada del monto deducido (Cfr. foja 29 del expediente judicial).

Como resultado de los hallazgos antes indicados, la Dirección General de Ingresos objetó la suma de **B/.904,982.61**, que HRC Panamá, S.A., dedujo como gastos y, como consecuencia de ello, concluyó que la referida sociedad había obtenido para el periodo una renta gravable por un monto de **B/.896,373.83**, por lo que no había acreditado la pérdida de **B/. 8,608.78**, en la que sustentaba su solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, razón por la cual la entidad demandada rechazó su solicitud (Cfr. fojas 39 y 72 del expediente judicial).

En este contexto debemos advertir que el artículo **133-F del decreto ejecutivo 170 de 1993**, conforme se encontraba vigente al momento en que se emitió el acto acusado, era claro al indicar que: “*El hecho de que se reciba la solicitud de no aplicación del CAIR, no implica la aceptación de la solicitud por parte de la Dirección General de Ingresos*”; de tal suerte que el recibo de una solicitud de esta naturaleza no implicaba en forma alguna una aceptación de lo pedido.

Por otra parte, no debe perderse de vista, que en la misma disposición se establecía que la entidad demandada tenía un plazo máximo de hasta seis meses, contados desde de la fecha en que se vencía la oportunidad para presentar la declaración jurada de rentas, para pronunciarse sobre la aceptación o rechazo de la solicitud; lo que puede observarse ocurrió en el caso de la contribuyente HRC Panamá, S.A.

En un proceso similar al que nos ocupa, esa Sala en fallo de **21 de marzo de 2011**, se pronunció en los siguientes términos:

“ ...

Debe entenderse claramente que, para valorar si tiene mérito o no la pretensión, es necesario llevar a cabo todas las diligencias apropiadas para asegurar la real y verdadera tributación, tal cual lo señala el artículo 17 del decreto de gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970, subrogado por el artículo 31 de la ley N°31 de 30 de diciembre de 1991, precisamente como método idóneo para corroborar si lo que señala el solicitante tiene asidero o basamento financiero que sustente su pretensión; es decir, si por razón del pago del impuesto sobre la renta mediante el CAIR, el contribuyente Cuadernos Escolares, S. A. incurre en pérdidas.

...  
...

Habida cuenta de lo indicado, el contribuyente estaba en la obligación de suministrar todos y cada uno de los documentos e informes requeridos con el propósito de debilitar las inconsistencias encontradas por los funcionarios de la Unidad Evaluadora del CAIR; al no haberlo hecho, no se pudo demostrar la supuesta pérdida utilizada como el motivo fundamental para solicitar la no aplicación del CAIR y, en consecuencia, no cumplió con las formalidades requeridas para acceder a utilizar en vez del CAIR, como alternativa, la tasa del treinta por ciento (30%) sobre la renta gravable calculada según se establece en el numeral 1 del artículo 699 del Código Fiscal.

....

En consecuencia, la SALA TERCERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que NO ES ILEGAL la resolución N°213-0043 de 15 de febrero de 2008 que RECHAZA la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal comprendido del 1 de julio de 2006 al 30 de junio de 2007..., dentro del proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción interpuesto por el licenciado José Rafael Reyes, actuando en nombre y representación de la sociedad anónima

denominada CUADERNOS ESCOLARES, S. A., con R.U.C. 557-596-101637 y se niegan las demás pretensiones.” (El subrayado es nuestro).

De la lectura de la resolución judicial antes citada, se infiere que en aquellos casos en que el contribuyente busque acogerse al método de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta por el hecho de haber incurrido en pérdidas, el mismo deberá acreditar adecuadamente que ha sufrido dicha pérdida, pues, de lo contrario, sería rechazado por la entidad de recaudación, conforme ocurrió en la situación bajo examen, de ahí que podamos concluir señalando que la resolución acusada no infringe, de ninguna forma, el párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal ni los artículos 133-B y 133-D (numeral 2, literal b) del decreto ejecutivo 170 de 1993.

En atención a todo lo antes expuesto, solicitamos respetuosamente a los Honorables Magistrados que integran ese Tribunal, se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la resolución 201-3908 de 24 de septiembre de 2009, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, ni sus actos confirmatorios y, en consecuencia, se denieguen las peticiones de la parte actora.

#### **IV. Pruebas.**

1. Objetamos, por ineficaces, las pruebas documentales visibles en las fojas 27 a 37 del expediente judicial, por constituir copias simples de documentos públicos que no han sido autenticados por la autoridad encargada de la custodia de sus originales, lo que resulta contrario al texto del artículo 833 del Código Judicial que, como condición indispensable para que se puedan incorporar al proceso pruebas de esta naturaleza, exige que las mismas se presenten en su forma original o mediante copias debidamente autenticadas;

2. Se objeta, por inconducente, al tenor de lo establecido en el artículo 783 del Código Judicial, la prueba pericial solicitaba por la actora en el escrito de demanda, ya que a través de la misma pretende convertir a esa Sala en un

Tribunal de tercera instancia, puesto que lo que la recurrente ahora trata es que se admita una prueba que ya había sido rechazada en segunda instancia por el Tribunal Administrativo Tributario por considerarla improcedente (Cfr. fojas 50 a 52 del expediente judicial).

Sin perjuicio de esta objeción, en el evento que ese Tribunal admita la prueba pericial solicitada por la sociedad recurrente, esta Procuraduría designa como perito, en representación de la parte demandada, a la licenciada Marisol Mendieta, con cédula de identidad personal número 8-234-2345, contadora pública autorizada, con idoneidad profesional número 3011.

**3.** Con el propósito que sea solicitado por ese Tribunal e incorporado al presente proceso, se aduce como prueba documental la copia autenticada del expediente administrativo relativo a este caso, que reposa en los archivos de la institución demandada.

**V. Derecho:** Se niega el invocado en la demanda.

**Del Señor Magistrado Presidente,**

Oscar Ceville  
**Procurador de la Administración**

Nelson Rojas Avila  
**Secretario General**

Expediente 228-12