

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 294

Panamá, 13 de marzo de 2018

Proceso Contencioso Administrativo de
Plena Jurisdicción.

Alegato de Conclusión.

La firma forense Legal & Tax Services, en representación de **Distribuidora David, S.A.** solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio, y la Resolución TAT-RF-086 de 2 de diciembre de 2014, proferida por el tribunal Administrativo Tributario y para que se hagan otras declaraciones.

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 artículo 61 de la Ley 135 de 1943, modificado por el artículo 39 de la Ley 33 de 1946, para presentar el alegato de conclusión de la Procuraduría de la Administración dentro del proceso contencioso administrativo descrito en el margen superior; oportunidad procesal que nos permite reiterar lo expresado en nuestro escrito de contestación de la demanda, al afirmar que no le asiste la razón a la actora en lo que respecta a su pretensión.

Antes de emitir nuestro alegato, consideramos prudente detallar los antecedentes del proceso.

I. Antecedentes.

De acuerdo con lo que consta en autos, **Distribuidora David, S.A.**, con R.U.C. 908-273-19214 D.V.36, presentó ante la anterior Autoridad Nacional de Ingresos, actualmente Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, la documentación reglamentaria exigida para sustentar su Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR) para el periodo fiscal 2012 (Cfr. foja 46 y 71 del expediente judicial).

La referida solicitud fue remitida a la Unidad de Evaluación del CAIR para la verificación de la documentación aportada, su análisis y la posterior emisión de un juicio en relación con la sustentación ejecutada por la contribuyente en relación a su solicitud (Cfr. foja 47 y 72 del expediente judicial).

De lo anterior, la entidad demandada, en ejercicio de sus facultades legales resolvió:

“...

PRIMERO: RECHAZAR la solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo de Impuesto sobre la Renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal 2012, de **DISTRIBUIDORA DAVID, S.A.**, con R.U.C. **908-273-19214**, con dirección fiscal en Vía Simón Bolívar y Ave 12 de octubre, Ciudad de Panamá, República de Panamá; representada legalmente por **JORGE BATINOVICH VALDERRAMA**, con cédula de identidad personal **No.8-521-1196**, cuyo apoderado legal es el licenciado **JOSÉ ANGEL BAKER HERRERA**, portador de la cédula de identidad personal **No.8-755-955**.

...” (Cfr. foja 75 del expediente judicial).

Producto de su inconformidad, **Distribuidora David, S.A.**, a través de su apoderada especial, interpuso un recurso de reconsideración en contra de la Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013, el cual fue decidido a través de la Resolución 201-2298 de 20 de marzo de 2014, a través de la cual la entidad, resolvió lo siguiente:

“...

PRIMERO: MANTENER en todas sus partes la **Resolución No.201-8003 de 3 de julio de 2013**, por la cual la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, resolvió **RECHAZAR** la solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo de Impuesto sobre la Renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal 2012, de **DISTRIBUIDORA DAVID, S.A.**, con R.U.C. **908-273-19214**, representada legalmente por **JORGE BATINOVICH VALDERRAMA**, con cédula de identidad personal **No.8-521-1196**, quien otorgó poder especial al Licenciado **JOSÉ ANGEL BAKER HERRERA**, portador de la cédula de identidad personal **No.8-755-955**.

...” (Cfr. foja 80 del expediente judicial).

Posteriormente, la contribuyente **Distribuidora David, S.A.**, a través de su apoderado judicial, presentó recurso de apelación en contra la **Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013**, y su acto confirmatorio contenido en la **Resolución 201-2298 de 20 de marzo de 2014**, ambas emitidas por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, por las cuales se dispuso rechazar la Solicitud de No Aplicación

del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta (CAIR) presentada por el contribuyente correspondiente al período fiscal 2012, el cual fue decidido por medio de la Resolución TAT-RF-086 de 2 de diciembre de 2016, que mantuvo en todas sus partes el acto acusado. Esta resolución fue notificada a la actora el 6 de febrero de 2017, quedando agotada la vía gubernativa (Cfr. fojas 46 a 70 del expediente judicial).

A continuación, el apoderado judicial de la contribuyente **Distribuidora David, 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 ordene a la entidad demandada a tomar las prevenciones correspondientes a fin de que su dependencia acepte la solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo de Impuesto sobre la Renta (CAIR) y, en consecuencia, permita pagar el Impuesto sobre la renta de acuerdo al Método Tradicional contemplado en el Código Fiscal y sus disposiciones reglamentarias, tal y como fue presentada en la Declaración de Renta Original del período fiscal 2012 (Cfr. fojas 3 y 4 del expediente judicial).

II. Descargos de la Procuraduría de la Administración en defensa de la entidad demandada.

Luego de agotada la mayor parte de las etapas de este proceso, mantenemos sin mayor variante la opinión expresada en nuestra **Vista 1357 de 21 de noviembre de 2017**, la cual contiene la contestación de la demanda, en cuanto a que, de las constancias procesales que reposan en autos, se observa que el acto administrativo objeto del presente análisis se dictó conforme a Derecho, por lo que los argumentos ensayados por la actora con la finalidad de demostrar su ilegalidad, carecen de sustento.

En efecto, tal como lo dijimos al contestar la demanda, los argumentos de la demandante giran en torno a la premisa que la Dirección General de Ingresos se extralimitó en su actuación al establecer de manera antojadiza requisitos probatorios no contemplados en la normativa para la presentación de pruebas documentales aportadas dentro del proceso administrativo, exigiendo un formalismo excesivo para su validez (Cfr. fojas 37 y 38 del expediente judicial).

Igualmente, indica que es violatoria la actuación de la Administración Tributaria y que desatiende de manera flagrante su función al no haber corroborado la norma mediante la evaluación de todos los medios probatorios (Cfr. fojas 41 y 42 del expediente judicial).

Este Despacho se opone a los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, con sustento en lo expresado por la entidad en el acto acusado, el cual señala claramente en su parte motiva lo siguiente:

“ ...

A continuación detallamos los motivos del rechazo de la solicitud de no aplicación CAIR por lo siguiente:

Costos deducibles por B/.1,283,965.61:

Reportan en compras importaciones en las declaraciones de ITBMS por la cantidad de B/.179,970.14 y en la declaración de renta la cantidad de B/.1,193,377.25, lo que refleja una diferencia por la cantidad de B/.1,013,407.11 de más en la declaración de renta, por lo que la misma siendo una cifra significativa afecta la renta gravable.

Además se verifica el informe de compras y se observa que está inexacto, sin embargo se evidencia que se informaron compras al exterior por la cantidad de B/.1,116,673.00.

Como quiera que una de las actividades que desarrolla la empresa es la importación, comercialización, compra y venta de autos, buses y repuestos y que los mismos son bienes muebles de valores elevados; es exigible la utilización de un sistema de Costo Directo, en cumplimiento de los registros y controles de la autoridad de aduana, el cual requiere que de acuerdo a la norma financiera No.2 se contabilice el costo individual de cada unidad vendida a fin de que se determine el valor CIF más los accesorios imputados al mismo de acuerdo a las necesidades de cada cliente.

...
...

Sin embargo al analizar la información suministrada por el contribuyente en los estados financieros (Notas) no se observa la sustentación de que los costos fueron atribuidos directamente a los vehículos vendidos, por tal razón la Administración Tributaria no está en disposición de cuantificar la relación del costo versus el ingreso declarado para el periodo 2012.

...
...

Honorarios profesionales por B/.44,331.46:

...
...

Con respecto a la Sra. Lutzia Batinovich se logró determinar que la misma es parte de la junta directiva (tesorera) de la empresa, tal como se refleja en la Certificación del Registro Público aportada por el contribuyente en donde se hace constar la existencia de la sociedad y sus dignatarios, sin embargo la Sra. Batinovich, no presentó la declaración de renta correspondiente a los honorarios recibido por la cantidad de

B/.6,000.00 en el periodo fiscal 2012, por lo tanto no cumplió con lo que dicta el artículo 21 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.

...

Otros gastos:

El contribuyente, reporta en concepto de otros gastos en la declaración de rentas la suma de B/.291,601.29, no adjuntó el anexo 94 de otros costos y gastos, por lo que incumple con lo que establece la resolución 201-4548 de 12 de junio de 2010. Al verificar la información aportada no es posible determinar los elementos que consideró para la agrupación de los gastos reportados en el renglón 68 de otros gastos, por lo tanto no es posible para el fiscalizador establecer la vinculación de los gastos agrupados en dicho renglón con el ingreso, por lo cual no se acepta su deducibilidad, tal como lo establece el artículo 19 del decreto Ejecutivo 170 de 1993.

...

Luego del análisis realizado, en donde se objeta la cantidad de B/.1,283,965.61 en concepto de costos deducibles y B/.297,601.29 en concepto de gastos, podemos observar en el cuadro transcrito, que el contribuyente mantiene una Tasa Efectiva inferior al 25%, y no como lo indica en la solicitud de No aplicación del Cair.

..." (Cfr. fojas 72 a 74 del expediente judicial).

En consecuencia, la recurrente no cumplió con lo establecido en los artículos 21 y 65 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, los cuales son del tenor siguiente:

"Artículo 21. Reglas para deducir gastos únicamente en el mismo año fiscal.

Los gastos correspondientes a un (1) año fiscal no podrán deducirse de la renta de ningún año posterior, salvo los gastos que por su propia naturaleza no fueran determinables con exactitud en el año en que debieron ser deducidos. En este caso, el gasto puede ser deducido únicamente en el año en que se determina el monto exacto del mismo.

Cuando por cualquier causa el contribuyente deje de deducir gastos correspondientes a un (1) año fiscal, los mismos podrán deducirse sólo mediante una declaración rectificativa del correspondiente año fiscal.

No obstante lo anterior, el contribuyente no podrá deducir los siguientes gastos, sino en el año fiscal en que efectivamente los pague:

- a) En el caso de que el contribuyente sea persona jurídica, los gastos deducibles en que incurra frente a sus directores, dignatarios, ejecutivos y accionistas o frente a los cónyuges o parientes de tales personas dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o frente a otras personas jurídicas subsidiarias del contribuyente o afiliadas a éste;
- b) En el caso de que el contribuyente sea persona natural, los gastos deducibles en que incurra frente a su cónyuge o

parientes del contribuyente o de su cónyuge dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o frente a personas jurídicas controladas por éstos o por el contribuyente.

Para los efectos de los dos literales anteriores, se reputa:

1. Afiliada: persona jurídica dirigida o controlada económica, financiera o administrativamente, de manera directa o indirecta, por el contribuyente.
2. Subsidiaria: persona jurídica controlada o dirigida por el contribuyente directamente, o por intermedio o con el concurso de una o varias afiliadas del contribuyente o de personas jurídicas vinculadas al contribuyente o a las afiliadas de éste.

Las normas contenidas en los literales a) y b) precedentes no son aplicables en el caso de que los contribuyentes a que ellas se refieren sigan el mismo sistema habitual de contabilidad y registren las partidas de que se trate en el mismo año fiscal. “

“Artículo 65. Valor de los bienes del inventario.

El valor de los bienes se consignará en el inventario de acuerdo con los métodos que se indican a continuación:

a) Las mercaderías compradas en plaza o importadas se registrarán por su costo, que incluirá el precio de compra, los derechos de importación y otros impuestos sobre las compras, los costos de transporte, manejo y cualesquiera otros atribuibles directamente a los costos de adquisición en que se incurra, directa o indirectamente, hasta colocar las mercaderías en el domicilio del comprador.

El costo de los inventarios puede ser determinado en base a cualquiera de los siguientes métodos:

- 1) Valor del costo que corresponda específicamente a la mercadería inventariada;
- 2)”

Por otra parte, en cuanto a las pruebas presentadas por el recurrente, el tribunal Administrativo Tributario al decidir el recurso de apelación propuesto manifestó lo siguiente: “... *por tanto, se hace necesario para el contribuyente no solamente contar con el comprobante fiscal emitido por el vendedor o prestador del servicio, sino que dicho comprobante fiscal haya sido emitido en debida forma, para que al momento de la aplicación de las reglas de deducibilidad de los gastos, contenida en nuestra legislación fiscal, sea considerado como gasto deducible; sin embargo, en este*

caso, no ha sido posible valorar el grupo de documentos sustentatorios de los 'Otros Gastos' presentados por el recurrente (copias simples de facturas, proformas, facturas no fiscales y copias de cheques), toda vez que el medio de prueba no fue aportado por el contribuyente en observancia a las formalidades legales que deben cumplir los mismos, al momento de formalizar el recurso de reconsideración, es decir que no fue aducido oportunamente y no ocurrió ningún hecho nuevo de influencia en la decisión del referido expediente para su admisión por este Tribunal ..." (Cfr. foja 68 del expediente judicial).

De lo anterior, trajo como consecuencia que la entidad demandada, expidiera la **Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013**, por medio de la cual resuelve **RECHAZAR** la solicitud de No aplicación del Cálculo Alternativo de Impuesto sobre la Renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal 2012 y, de igual forma, la **Resolución 201-2298 de 20 de marzo del 2014**, por medio del cual mantuvo en todas sus partes la primera y la **Resolución TAT-RF-086 de 02 de diciembre de 2016**, por el Tribunal Administrativo Tributario que resolvió **confirmar** en todas sus partes las dos primeras (Cfr. fojas 46 a 69 y 71 a 80 del expediente judicial).

Todo lo expresado en los párrafos precedentes nos lleva a concluir que no le asiste razón a **Distribuidora David, S.A.**, cuando indica que la **Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013**, y sus actos confirmatorios, han infringido las normas señaladas por la recurrente, por lo que esos cargos de infracción deben ser desestimados por la Sala Tercera.

III. Actividad Probatoria.

En cuanto a la actividad probatoria del presente proceso, es necesario destacar la **escasa efectividad de los medios** ensayados por la demandante para demostrar al Tribunal la existencia de las circunstancias que constituyen el supuesto de hecho en que sustenta su acción de plena jurisdicción.

En tal sentido, se observa que a través del **Auto de Pruebas 50 de 26 de enero de 2018**, se admitieron como pruebas, los siguientes documentos: el certificado de personería jurídica de **Distribuidora David, S.A.**, emitido por el Registro Público de Panamá; la copia autenticada de la

Resolución TAT-RF-086 de 2 de diciembre de 2016, dictada por el Tribunal Administrativo Tributario; la copia autenticada de la Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013, emitida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos; la copia autenticada de la Resolución 201-2298 de 20 de marzo de 2014, dictada por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos; la solicitud de autenticación de copias de las resoluciones 201-8003 y 201-2298 (Cfr. fojas 45 a 69, 81 y 89 a 98 del expediente judicial).

De igual manera, se admitió la prueba de informe dirigida a la **entidad demandada a través del Oficio 253 de 6 de febrero de 2018**, para que remitiera el expediente administrativo y que a la fecha de redacción de este escrito no fue aportada (Cfr. foja 131 del expediente judicial).

De las constancias procesales, se desprende que **las pruebas admitidas y aportadas al expediente, no logran acreditar de manera adecuada lo señalado por la sociedad demandante en sustento de su pretensión**, de ahí que este Despacho estima que la recurrente no asumió en forma adecuada la **carga procesal a la que se refiere el artículo 784 del Código Judicial que obliga a quien demanda a acreditar los hechos que dan sustento a su pretensión**; deber al que se refirió esa alta Corporación de Justicia en su Sentencia de 30 de diciembre de 2011, señalando en torno al mismo, lo siguiente:

“La Corte advierte que, al adentrarse en el análisis del proceso, **la parte actora no ha llevado a cabo los esfuerzos suficientes para demostrar los hechos plasmados en sus argumentos...** Adicional a ello, consta en el expediente, **que la actora no ha demostrado interés real de suministrar y/o practicar las pruebas por ellos solicitadas, que pudieran reflejar resultados a su favor, contrario a lo expresado en el artículo 784 del Código Judicial.**

‘Artículo 784. Incumbe a las partes probar los hechos o datos que constituyen el supuesto de hecho de las normas que le son favorables...’ (El subrayado corresponde a esta Sala).

Al respecto del artículo transcrito, **es la parte actora quien debe probar que la actuación surtida por la Entidad emisora de la Resolución recurrida, así como sus actos confirmatorios, carecen de validez jurídica.**

Es oportuno en esta ocasión hacer alusión al jurista colombiano Gustavo Penagos, quien dice en relación a la carga de la prueba que: *‘en las actuaciones administrativas se debe observar los principios de la carga de la prueba, la cual corresponde a los acusadores’*. (PENAGOS, Gustavo. *Vía Gubernativa*. Segunda Edición. Ediciones Ciencia y Derecho. Bogotá, Colombia, 1995. Pág. 14).

En este mismo sentido, Jairo Enrique Solano Sierra, dice que *'la carga de la prueba de los hechos constitutivos de la acción corresponden al actor'*. (SOLANO SIERRA, Jairo Enrique. Derecho Procesal Administrativo y Contencioso. Vía Administrativa- Vía Jurisdiccional- Jurisprudencia-Doctrina. Primera Edición. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Santa Fé, Bogotá, D. C. Colombia, 1997. Pág. 399)...” (Lo resaltado es nuestro).

De la lectura de los precedentes judiciales reproducidos, **se infiere la importancia que tiene que el actor cumpla con su responsabilidad de acreditar su pretensión ante la Sala Tercera**, por lo que, en ausencia de mayores elementos de prueba que den sustento a la demanda presentada por **Distribuidora David, S.A**; esta Procuraduría solicita respetuosamente al Tribunal se sirva declarar que **NO ES ILEGAL la Resolución 201-8003 de 3 de julio de 2013**, y sus actos confirmatorios; y, en consecuencia, se denieguen las restantes pretensiones de la demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,



Rigoberto González Montenegro

Procurador de la Administración



Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General

Expediente 279-17