



*República de Panamá*  
*Tribunal Administrativo Tributario*

Resolución No. TAT-ADM-337 de 29 de diciembre de 2016  
Expediente: 076-2014

**VISTOS:**

Mediante Resolución TAT-ADM-177 de 13 de noviembre de 2015, visible a foja 53-54 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario, en Sala Unitaria, se admitió el Recurso de Apelación interpuesto por la firma forense \_\_\_\_\_, apoderados especiales del contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, con RUC n.º \_\_\_\_\_, contra la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003, así como su acto confirmatorio contenido en la Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, ambas dictadas por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá del Ministerio de Economía y Finanzas, en la cual se resolvió expedir una liquidación adicional por deficiencias en la Declaración de Impuesto Sobre la Renta para el periodo fiscal 1999.

**HECHOS**

Auditoría y liquidación adicional de impuesto sobre la renta (ISR):

La Administración Regional de Ingresos procedió a examinar la Declaración de Renta del contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, con RUC n.º \_\_\_\_\_, del año 1999, en el análisis, se ordenó investigar los libros y documentos contables a fin de determinar la verdadera renta gravable.

De dicha investigación se pudo establecer que la declaración jurada de renta tenía deficiencias comprobadas que aumentaban la renta gravable.

Otros Ingresos:

- En el mes de diciembre el contribuyente registró un asiento de ajuste por la suma de B/\_\_\_\_\_ que disminuyó los ingresos. Según los libros auxiliares el ajuste contiene la suma de B/----- por una duplicación de montos originada por la celebración de un contrato con la Sociedad Ansaldo, \_\_\_\_\_, por la suma de B/----- facturado en 1997 y 1998. Sin embargo, al recibir abonos parciales los registraron nuevamente como ingreso en 1998 y 1999. Se determinó que el monto duplicado en 1998, que se dedujeron en 1999, corresponde a ajuste de periodos anteriores, por lo cual se objeta y aumenta la renta gravable.

Otros Gastos:

- Del monto declarado en otros gastos se incluyó la deducibilidad de B/. ----- bajo el concepto de provisión por contingencia. Esta provisión fue creada para hacer frente a una demanda. A pesar que hubo fallo judicial, en el que a la empresa le corresponde un cuarto del monto demandado, el proceso no se concretó ya que el contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_. apeló y en consecuencia no terminó el proceso. Por lo anterior, se procedió a objetar la suma de B/. ----- aumentando la renta gravable.

Arrastre de Pérdida:

- Ya que para el periodo 1999 se objetó el ajuste, lo que disminuyó los ingresos duplicados por la suma de B/.------. Por lo anterior, se procedió a reconocer la suma de B/.----- como incentivo de arrastre de pérdida del periodo 1999.

Por las objeciones antes realizadas, se determinó un aumento a la renta gravable declarada, por lo cual, se procedió con el alcance al Impuesto Sobre la Renta, por la suma de B/.-----  
-----.

De la misma forma, dado que el contribuyente se acogió al pago del Impuesto Mínimo Complementario, se procedió con el alcance de dicho impuesto, por la suma de B/.-----.

En conclusión, la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, a través de la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003, expidió liquidación adicional al contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, por la suma total de \_\_\_\_\_ **CON --/100 (B/.-----)**, por las deficiencias encontradas en la declaración, del Impuesto Sobre la Renta, para el periodo fiscal 1999 (véase foja 1 a la 8 del expediente de antecedentes).

Recurso de Reconsideración con Apelación en Subsidio

El licenciado -----, apoderado especial del contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, presentó recurso de reconsideración con apelación en subsidio en contra de la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003, señalando en este, lo siguiente (ver fojas 13 a la 16 del expediente de antecedentes):

- Que a su representado no se le reconoce la rebaja de un ingreso que es del año 1998, aplicado en el año 1999, bajo el único fundamento de este ajuste corresponde a periodos anteriores, sin mencionar en dicha resolución la disposición legal que se

transgrede, por lo cual no puede reconocer un ingreso de periodos anteriores, en un periodo corriente.

- Que de acuerdo al artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, en su último párrafo, señala lo siguiente “Cuando se recupere un gasto que haya incidido en la determinación de la renta neta gravable de un año o años anteriores, el importe de la recuperación deberá rebajarse del total de costos y gastos deducibles en el año de la recuperación.
- Señaló el apoderado del contribuyente, sobre el párrafo antes citado que, es perfectamente permitido que un costo o gasto que esté relacionado con la obtención de la renta gravable de años anteriores, y sea recuperado en otro año fiscal.
- En relación a la segunda objeción, el apoderado señaló que la Administración Tributaria objetó el gasto de provisión por contingencia, fundamentados en que este gasto se realizó con una finalidad de hacer frente a un proceso que se encontraba en apelación y no así en su fase final; sin embargo, la Administración, en ningún momento hace alusión a la disposición legal transgredida.
- Con base en lo anterior, el apoderado consideró que esta reserva es gasto deducible para su representada, ya que se trata de un gasto para conservar la fuente de ingresos, ya que esta provisión se estableció para afrontar una demanda por la suma cierta de B/.-----, la cual luego de las instancias correspondientes, en el año 1999, la empresa contaba con indicios suficientes para considerar que sería condenada y señaló que no se trata de una reserva, sino de una suma cierta y exigibles por una demanda legal.

Por todo lo antes expuesto, el apoderado de la parte actora solicitó se revoque íntegramente la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003.

Resolución que resuelve el recurso de Reconsideración:

A través de la Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, el Administrador Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, resolvió mantener en todas sus partes la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003, resaltando las siguientes consideraciones (ver fojas 25 a la 29 del expediente antecedentes):

- Estima que no le asiste la razón al recurrente, ya que el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, hace referencia de manera taxativa a la recuperación en materia de gastos, no así en materia de ingresos, razón por la cual, la analogía no es aplicable.
- Señaló que en el caso de los ingresos, el artículo 715 del Código Fiscal señala que “La declaración sobre la renta de cada año de formar un todo independiente de las declaraciones de los demás años, tanto en lo que hace relación con la renta bruta,

como en lo que hace relación con los gastos o erogaciones deducibles, salvo lo establecido en el artículo 698 de la norma citada.”

- De lo arriba transcrito, se desprende de la normativa fiscal si contempla disposiciones que regulan lo relativo a la forma de declarar las rentas obtenidas en un determinado periodo fiscal y que las mismas deben aplicarse efectivamente al año que corresponde.
- La Administración Tributaria señaló que el recurrente en su escrito mencionó que duplicó los ingresos en 1998, lo que ocasionó que el monto duplicado se lo dedujera en 1999.
- Sobre la segunda objeción, la Administración Tributaria señaló que aunado al artículo al que hace referencia el contribuyente en su recurso (art. 19 del D.E. 170 de 1993), le sigue el artículo 22 del mismo decreto, que señala que para ser deducible el gasto debe haber sido efectivamente causado y estar debidamente documentado mediante factura o documento equivalente legalmente emitido.
- Por lo anterior, la Administración no puede aceptar la deducibilidad de B/-----, bajo el concepto de provisión de contingencia, ya que para el año 1999 el proceso promovido contra la empresa, no había concluido, por lo tanto no se había realizado el desembolso correspondiente.

Es preciso señalar que esta Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, fue notificada a la parte interesada el día 8 de julio del 2014; existiendo a foja 30 del expediente de antecedentes, dos (2) Boletas de Comparendo No. 32757 y 32771 expedidas por el Departamento de Notificaciones, fechadas de 6 de octubre de 2004 y 15 de octubre de 2004 respectivamente, en las cuales se cita a la empresa \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, y que contiene la firma de quien recibe la citación: ---- y ----- (apellido no legible), para la realización de tal diligencia (ver foja 30 del antecedentes).

A foja 34 encontramos un nuevo poder otorgado por \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, a la firma forense -----, y la revocatoria del poder otorgado al licenciado -----

.

### Apelación

En esta instancia, el nuevo apoderado de la parte actora señaló nuevos argumentos para solicitar la revocatoria de la Resolución n.º 213-847 de 14 de febrero de 2003 y su acto confirmatorio contenido en la Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, los cuales pasamos a mencionar (ver fojas 1 a la 7 del expediente del Tribunal):

- Que la Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, no fue notificada a nuestro poderdante sino hasta el 8 de julio de 2014, es decir diez (10) años y ocho (8) días, después de haber sido emitida y firmada.
- Que de conformidad con lo que señala el artículo 1186 del Código Fiscal, cuando transcurran más de dos (2) meses sin que los interesados hayan presentado los documentos necesarios para la resolución de un expediente, se declarará la caducidad de la instancia y se archivará el expediente. Dice el apoderado que también caduca la instancia siempre que el interesado haya dejado transcurrir el plazo de un (1) año sin hacer por escrito la gestión propia para que el negocio siga su curso y que dichos plazos se cuentan a partir de la última gestión que conste en el expediente.
- Señala que no hay constancia alguna en el expediente que evidencie actuación por parte de la ANIP, en notificar el contenido de dicha resolución a su representada y que no es hasta el 16 de mayo de 2012, casi 8 años después de emitirse la resolución, que consta el primer intento de notificación. Luego intenta notificar al mandante el día 24 de mayo de 2012, nuevamente se abstiene de realizar cualquier actuación posterior y no es hasta el 8 de julio de 2014, dos (2) años después que la ANIP notifica al contribuyente.
- Señaló que en el expediente ha operado caducidad de instancia. Que la parte interesada en notificar e intentar cobrar el impuesto que allí se señala es la ANIP. Señaló que la Administración no cumplió su labor y resulta un evidente descuido en el manejo procesal de los expedientes al tomarse más de diez (10) años en notificar al contribuyente de un proceso que se decidió a favor de la propia Administración. Toda vez que le favorecía a la Administración, debió notificar al contribuyente oportunamente.
- El apoderado indicó que no es justo ni razonable que la caducidad de la instancia opere únicamente a favor del Estado y nunca a favor de los particulares.
- El apoderado en su escrito mencionó que la ANIP tenía a su alcance el artículo 1230 del Código Fiscal que le permite notificar a los contribuyentes por edicto cuando el contribuyente no pudiese ser ubicado por la ANIP.

Por todo lo antes expuesto, el apoderado apela la resolución originaria y su acto confirmatorio, alegando que ha transcurrido en exceso los plazos contemplados en el artículo 1186 del Código Fiscal, para que opere la caducidad de instancia y por ende solicita a este Tribunal que proceda con la declaración de caducidad de la instancia y el respectivo archivo del expediente.

## **CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL**

Corresponde entonces a este Tribunal, analizar los principales aspectos legales, objeto de la presente controversia, a efectos de tomar una decisión justa y acorde a Derecho, tomando en cuenta las pruebas que constan en el expediente de antecedentes, junto con los recursos, presentados por ambas partes.

Como hemos podido observar, el apoderado del contribuyente el contribuyente ha invocado la Caducidad de Instancia contra la Administración Tributaria, por exceder el plazo contemplado en el artículo 1186 del Código Fiscal.

El recurrente alega esta institución procesal, dado que luego de resolverse el recurso de reconsideración a través de la Resolución n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, la misma es notificada a su mandante el día 8 de julio de 2014; es decir, diez años después de emitido el acto administrativo.

Es oportuno traer a colación el artículo 1186 del Código Fiscal, al cual hace referencia el abogado de la parte actora:

### **“Artículo 1186.**

Cuando transcurrieren más de dos meses sin que los interesados hayan presentado los documentos necesarios para la resolución del expediente, que les hubieren sido reclamados, o cuando por culpa de ellos no pudiere fallarse el negocio en igual plazo, se declarará de oficio caducada la instancia y se archivará el expediente.

Caducará también la instancia, cuando se trate de expedientes en única o primera instancia, siempre que el interesado haya dejado transcurrir el plazo de un año sin hacer por escrito la gestión propia para que el negocio siga su curso.

Estos plazos se contarán desde la última diligencia en que el interesado hubiere intervenido o desde la fecha de la última gestión que hubiere hecho.” (subrayado es nuestro)

A consideración de este Tribunal esta norma legal hace referencia a la caducidad de instancia, que lleva a cabo de oficio la propia Administración Tributaria, en virtud de que a razón de solicitudes efectuadas por el propio contribuyente, las cuales se mantengan paralizadas por la inacción del contribuyente. O bien porque existen solicitudes incompletas o bien con falta de documentación o información que a su vez haya sido requerida por el funcionario tributario y la misma no haya sido facilitada o entregada a la Administración Tributaria, por el contribuyente interesado.

Tal es el caso de las solicitudes de devoluciones de impuestos, solicitud de exoneraciones, incentivos o bien solicitudes de correcciones a nivel de la cuenta corriente del contribuyente, entre otros.

Por otro lado, la caducidad de la instancia tal como lo establece el artículo 1186 del Código Fiscal, es decretada de oficio por la propia Administración Tributaria, lo que significa que estamos frente a una norma jurídica, especial, que condiciona la declaratoria de caducidad de la instancia por parte del Estado, a través del funcionario competente, que en este caso es la Dirección General de Ingresos. Esto significa que el artículo 1186, no contempla la posibilidad de que la caducidad de la instancia sea solicitada por el contribuyente interesado en el caso.

En materia de caducidad de la instancia, mediante sentencia de 11 de mayo de 2009, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, se refirió a la opinión de Jorge Fábrega, sobre la caducidad de la instancia, así:

“En relación con la figura de la caducidad de la instancia, el Doctor JORGE FÁBREGA P. en su obra "Instituciones de Derecho Procesal Civil" (Tomo II, 2da. Edición, Editora Jurídica Panameña, Panamá, 2004) nos explica lo siguiente:

"CADUCIDAD DE LA INSTANCIA (<<PERENCIÓN>>)

Existe un interés no sólo personal sino además social en que los procesos no se mantengan indefinidamente.

...

La caducidad en realidad no se funda en la presunta voluntad del demandante de abandonar el proceso, ni en la necesidad de una sanción al demandante inactivo, sino en la necesidad pública de que los procesos no se demoren indefinidamente en los tribunales.

...”

Por otro lado, es de gran relevancia mencionar, que según lo dispuesto por el artículo 156 de la Ley 8 de 2010, el Tribunal Administrativo Tributario, no es competente para conocer, ni pronunciarse sobre la caducidad de la instancia a la cual se refiere el artículo 1186 del Código Fiscal, para lo cual es menester citar cada una de las competencias dadas por Ley a este Tribunal de Segunda Instancia:

“Artículo 156. Se crea el Tribunal Administrativo Tributario como ente independiente dentro del Órgano Ejecutivo, especializado e imparcial, que tendrá su sede en la ciudad de Panamá y jurisdicción en toda la República. El Tribunal Administrativo Tributario tendrá competencia para:

1. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Dirección General de Ingresos y de las Administraciones Provinciales de Ingresos a nivel nacional, que resuelven reclamaciones de devoluciones de tributos nacionales, a excepción de los aduaneros; resoluciones relativas a liquidaciones adicionales, resoluciones de multas y sanciones; así como cualquier otro acto administrativo que tenga relación directa con la determinación de tributos bajo competencia de dichas entidades en forma cierta o presuntiva.
2. Conocer y resolver de los recursos de apelación en contra de reclamaciones no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria.
3. Conocer y resolver de los recursos de apelación contra los actos administrativos o resoluciones que afecten los derechos de los contribuyentes y de los responsables.
4. Resolver los recursos de apelación que presenten los contribuyentes contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o que infrinjan lo establecido en el Código Fiscal y/o demás legislación tributaria aplicable.
5. Resolver en vía de apelación las tercerías, excepciones e incidentes que se interpongan con motivo del procedimiento del procedimiento de cobro coactivo cursado ante la Dirección General de Ingresos.
6. Proponer al Ministro de Economía y Finanzas las normas que juzguen necesarias para suplir las deficiencias en la legislación tributaria.
7. Uniformar la jurisprudencia en las materias de su competencia. Las decisiones que dicte el Tribunal Administrativo Tributario agotan la vía gubernativa. El contribuyente podrá recurrir a la vía contencioso-administrativa en la forma prevista en la ley. (subrayado es nuestro).

En ese orden de ideas, se puede observar que el Tribunal Administrativo Tributario, únicamente puede conocer sobre incidentes, relacionados con el procedimiento de cobro coactivo, de tal manera que no es competente para conocer sobre la caducidad de la instancia relativa al artículo 1186 del Código Fiscal, la cual se origina de un proceso de liquidación adicional.



No obstante lo anterior, no podemos concluir con el análisis respectivo, sin hacer un llamado de atención a la primera instancia, por la falta de diligencia dentro de sus gestiones de notificación. Es por eso, que basados en el texto vigente del artículo 1235 del Código Fiscal, al momento de la liquidación adicional efectuada contra \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, la Dirección General de Ingresos, podía proceder con la notificación vía edicto.

“Artículo 1235: Cuando la persona que haya de ser notificada en la forma que establece el artículo 1230 de este Código no fuese encontrada, se hará constar esta circunstancia en el expediente. En este caso, la notificación se hará por edicto, que debe fijarse en la oficina correspondiente durante un plazo de diez días hábiles.”

En base a que en esta instancia no se han aportado pruebas que permitan desvirtuar las aseveraciones relacionadas con la liquidación adicional contenida en las Resoluciones n.º 213-847 de 14 de febrero 2003 y n.º 213-5795 de 30 de junio de 2004, y que este Tribunal no es competente para conocer de la solicitud de caducidad de instancia realizada por el contribuyente, lo procedente es inhibirnos de conocimiento de la solicitud en cuestión.

#### **PARTE RESOLUTIVA**

Por lo que antecede, el TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO, en Pleno, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley:

**PRIMERO: SE INHIBE** de conocer la solicitud de **CADUCIDAD DE INSTANCIA** presentada por la firma forense \_\_\_\_\_, apoderados especiales del contribuyente \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, con RUC n.º \_\_\_\_\_.

**SEGUNDO: DECLINAR** el conocimiento de la solicitud de Caducidad de Instancia a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

**TERCERO: ORDENAR** a la Secretaría de Trámites el desglose de las fojas 1 a la 10 del expediente del tribunal n.º 076-2014, que contiene la solicitud de caducidad de instancia y sus anexos, para que sean enviadas junto con el expediente antecedentes a la Dirección General de Ingresos, y de la misma forma acompañarlo de una copia autenticada de la presente resolución.

**CUARTO: ORDENAR** a la Secretaría de Trámites del Tribunal Administrativo Tributario, dejar en el respectivo lugar del expediente del tribunal 076-2014, copia autenticada de los documentos desglosados.

**QUINTO:** Ordenar el cierre y archivo del expediente.

**FUNDAMENTO DE DERECHO:** artículos 1186 y 1235 del Código Fiscal y artículo 156 de la Ley 8 de 2010.

Notifíquese y cúmplase.

**(fdo.)MARION LORENZETTI CABAL**  
Magistrada

**(fdo.)JORGE CAMACHO CANTO**  
Magistrado

**(fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA**  
Magistrada

**(fdo.)LYDA ANGÉLICA RODRÍGUEZ BASO**  
Secretaria General, encargada