



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución n. ° TAT-NUL-SUB-003 de 18 de enero de 2018
EXPEDIENTE: 166-2016

VISTOS:

El licenciado -----, en su calidad de socio de la firma forense -----
-----, apoderada especial de la sociedad -----, (en adelante referida como la contribuyente), presentó ante este Tribunal, Recurso de Apelación contra la Resolución n.º 201-6368 de 16 de julio de 2014, y su acto confirmatorio, contenido en la Resolución n.º 201-3597 de 1 de agosto de 2016, por las cuales la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, rechazó la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta correspondiente al período fiscal 2013, presentada por la referida contribuyente.

El referido recurso, fue admitido mediante Resolución n.º TAT-ADM-047 de 3 de abril de 2017 (foja 21 del expediente del TAT).

ANTECEDENTES:

La contribuyente ----- (Nombre comercial -----), presentó formal Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (en adelante, CAIR), correspondiente al período fiscal 2013, alegando la existencia de una pérdida financiera y fiscal de B/.40,668.87, con fundamento en lo dispuesto en el párrafo 1 del Artículo 699 del Código Fiscal y los artículos 133-B y 133-D del Decreto Ejecutivo 170 de 1993 (ver fojas 5-8, 26 del expediente de antecedentes).

Junto con su solicitud el contribuyente aportó los siguientes documentos (Foja 5-50 del expediente de antecedentes):

1. Explicación detallada de las razones por las cuales se Solicita la No Aplicación del CAIR (Fojas 5-8 del expediente de antecedentes).
2. Copia de la Declaración Jurada de Rentas, correspondiente al período 2013 (Anexo 1. Fojas 30-32 del expediente de antecedentes).
3. Estados Financieros No Auditados al 31 de diciembre de 2013 con sus respectivas notas (Anexo 2. Fojas 37-49 del expediente de antecedentes).
4. Detalle de las donaciones realizadas (Foja 11 del expediente de antecedentes).
5. Prueba del Gasto de Depreciación (Fojas 12-16 del expediente de antecedentes).
6. Conciliación entre los ingresos reportados en la Declaración de rentas y las Declaraciones de ITBMS (Fojas 17-18 del expediente de antecedentes).

7. Análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos (Fojas 19-25 del expediente de antecedentes).
8. Nota de la conciliación de los resultados financieros y fiscales incorporados en los Estados Financieros (Foja 26 del expediente de antecedentes).
9. Segregación de gastos deducibles incurridos frente a directores o ejecutivos o frente a otras personas jurídicas de la empresa (Foja 27 del expediente de antecedentes).
10. Detalle de los préstamos, tasas de interés y vencimiento (Foja 26 del expediente de antecedentes).

La administración tributaria rechazó la referida solicitud, mediante la Resolución n.º 201-6368 de 16 de julio de 2014 (Fojas 57-59 del expediente de antecedentes), toda vez que la misma fue suscrita por el señor -----, en su calidad de representante legal de la sociedad contribuyente, incumpliendo así lo dispuesto en el artículo 1199 del Código Fiscal, que reza lo siguiente:

“Artículo 1199. Pueden presentar peticiones y promover reclamaciones de carácter fiscal todas las personas directamente interesadas en ellas. Las personas naturales, cuando se hallen en ejercicio de sus derechos civiles, podrán comparecer y gestionar por sí mismas en aquellos asuntos que no impliquen controversia o hacerse representar por un apoderado legal. Las personas que tengan limitado el ejercicio de su capacidad jurídica, así como las personas jurídicas, habrán de comparecer y gestionar sus peticiones o promover sus reclamaciones por medio de un apoderado legal”.

Al respecto, el contribuyente interpuso formal Recurso de Reconsideración (Fojas 60-67 del expediente de antecedentes), en el cual señaló en su parte medular, lo siguiente:

“SEXTO: Tal como se aprecia el artículo 133-E no establece que la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR) deba ser firmado por el Apoderado Legal.

El Representante Legal es la persona que representa a la sociedad, siendo una [sic] administrador general que actúa de acuerdo a los intereses de la Junta Directiva y los Accionistas.

SEPTIMO: Al momento de la presentación de la solicitud del CAIR no fuimos advertidos por la funcionaria pública Daira López el día 30 de abril de 2014 de esta incongruencia de la firma de la solicitud y fue recibido conforme con todos los requisitos establecidos y comprobados con el formulario de Verificación de documentos adjunta la Solicitud de No Aplicación de CAIR...

OCTAVO: Que adjuntamos con este memorial, solicitud de No Aplicación de CAIR debidamente firmada por mi persona como Apoderada Legal de la sociedad -----, para que se proceda a examinar de fondo la solicitud por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP).”

A pesar de lo anterior, la administración tributaria mantuvo la resolución impugnada en todas sus partes, sin entrar a dilucidar el fondo del asunto, motivando su decisión en los siguientes aspectos:

“La omisión consistió en que al momento de presentar la solicitud de No aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la renta, el contribuyente no cumplió con la formalidad consagrada en el artículo 1199 del Código Fiscal, la cual establece de manera taxativa que las personas jurídicas presentarán todas las solicitudes a través de su apoderado legal idóneo.

El contribuyente aportó como prueba junto a su recurso de reconsideración, la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, debidamente firmada por la licenciada -----, apoderada especial, con cédula de identidad persona -----.

Debemos hacer de conocimiento del recurrente con respecto a la prueba aportada, que la misma debió haber sido presentada cumpliendo con todas las formalidades que exige la norma, durante el término que establecía el artículo 133-F del Decreto de Gabinete 170 de 1993...El momento idóneo para presentar en debida forma la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, era dentro de los noventa (90) días calendarios contados a partir del cierre del período fiscal del contribuyente, y no al momento de presentar el recurso de reconsideración, como en efecto lo hizo el contribuyente -----.” (Foja 123 del expediente de antecedentes)

En virtud de lo anterior, el contribuyente presentó formal recurso de apelación en el cual reiteró los argumentos vertidos en la primera instancia, resaltando el hecho de que la Resolución n.º 201-6368 de 16 de julio de 2014, fue notificada por la Dirección General de Ingresos al Licenciado José Rafael Reyes, reconociéndole como apoderado especial de la sociedad ----- (Foja 6 del expediente del TAT), por lo cual solicitó la revocatoria de los actos impugnados.

Una vez revisados los argumentos de las partes y el caudal probatorio correspondiente, a la luz de la normativa correspondiente, se observa que efectivamente el contribuyente incumplió con lo dispuesto en el artículo 1199 del Código Fiscal, el cual reglamenta la necesidad de representarse a través de un abogado idóneo al momento de presentar una solicitud de carácter fiscal, por lo que este Tribunal reconoce que el Recurso de Apelación, no debió ser admitido por cuanto que la Solicitud de la No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, el ser presentada por el señor -----, Representante Legal de la empresa, de forma directa y no por medio de abogado idóneo, lo cual impedía conocer el fondo de la solicitud en el Recurso de Apelación.

Para complementar el punto, es menester referirnos a los artículos 52, 55 y 59 de la Ley 38 de 2000, aplicables de forma supletoria en el procedimiento fiscal ordinario, por mandato del artículo 1194 del Código Fiscal, disponiendo disponen lo siguiente:

Artículo 52. Se incurre en vicio de nulidad absoluta en los actos administrativos dictados, en los siguientes casos: ...

1...

...

4. Si se dictan con prescindencia u omisión absoluta de trámites fundamentales que impliquen violación del debido proceso legal;...”

“Artículo 55. La nulidad se decretará para evitar indefensión, afectación de derechos de terceros o para restablecer el curso normal del proceso.”

“Artículo 59. La Administración podrá convalidar los actos anulables subsanando los vicios de que adolezcan.”

A tal efecto, en este caso se hace evidente que este Tribunal está obligado a subsanar las omisiones incurridas en la tramitación del presente caso, con base en las consideraciones expuestas.

Como quiera que este Tribunal reconoce que se ha incurrido en causales de nulidad, al admitir el Recurso de Apelación presentado por el apoderado especial del contribuyente -----, --., y conforme a las normas transcritas se procede a decretar la nulidad de la Resolución No. TAT-ADM-047 de 3 de abril de 2017, proferida por este Tribunal y que dispuso ADMITIR el Recurso de Apelación presentado, así como las actuaciones subsiguientes, con el fin de restablecer el curso normal del proceso

Sin perjuicio de lo anterior, esta Superioridad Administrativa observa que la Administración Tributaria rechazó de plano la Solicitud de No Aplicación del Calculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR) del contribuyente, debido a que dicha solicitud no fue promovida por apoderado especial en concordancia con el artículo 1199 del Código Fiscal, sin embargo, dicha circunstancia constituía un defecto o vicio perfectamente subsanable a la luz del ordenamiento jurídico vigente, por lo que debió conceder la oportunidad al contribuyente para que presentara nuevamente la solicitud a través de apoderado especial.

Así, el artículo 60 de la Ley 38 de 2000, sobre el Procedimiento Administrativo General, aplicable en casos de vacíos en el procedimiento fiscal ordinario, determina lo siguiente:

“Artículo 60. Cuando en cualquier momento se considere que algunos de los actos de las partes no reúnen los requisitos necesarios para que surtan efecto jurídico, la Administración lo pondrá en conocimiento de su autor, concediéndole un plazo de diez días para complementarlo”.

De igual forma, el artículo 76 de la misma norma dispone lo siguiente:

Artículo 76. Si la solicitud adolece de algún defecto o el interesado ha omitido algún documento exigido por la Ley o los reglamentos, el funcionario así lo hará constar, y le concederá un plazo de ocho días para subsanar la omisión...”.

Al respecto, este Tribunal se ha manifestado en varias oportunidades, resaltando que la no presentación de la Solicitud de No Aplicación del CAIR mediante apoderado especial implicaba un hecho perfectamente subsanable para que se integrara debidamente la relación procesal tal como lo dispone el artículo 696 del Código Judicial precitado (véase resoluciones n.º TAT-SAN-038 de 11 de abril de 2013, TAT-SAN-052 de 30 de agosto de 2013 proferidas por el Tribunal Administrativo Tributario).

La relación procesal, entendida como el vínculo jurídico que surge entre las partes dentro de cualquier proceso, sólo puede integrarse debidamente con la concurrencia de los apoderados especiales de las partes, especialmente en el procedimiento fiscal ordinario en observancia del artículo 1199 del Código Fiscal.

Debe tomarse en cuenta además, que la Administración Tributaria reconoció en su resolución confirmatoria, la recepción de la solicitud debidamente suscrita por la Licenciada -----, tal como se aprecia a foja 120 del expediente de antecedentes, por lo tanto, si bien dicha presentación se dio con posterioridad a los 90 días establecidos en la reglamentación, mal podría culparse al contribuyente por no subsanar una omisión que no fue comunicada oportunamente por la Administración, ni se concedió plazo alguno para su corrección.

Este Tribunal considera que no puede privarse al contribuyente del ejercicio de la primera instancia a la que tenía derecho porque de lo contrario también se lesionaría el derecho a la tutela administrativa efectiva, al carecer de una resolución de fondo motivada contra la cual recurrir ante esta segunda instancia, razón por la cual, procede decretar la nulidad de todo lo actuado por la Dirección General de Ingresos a partir de la foja 121 del expediente que contiene la actuación de Primera Instancia, con la finalidad de que la Administración Tributaria se pronuncie en el fondo sobre la Solicitud de No Aplicación del CAIR incoada por el contribuyente -----., puesto que este Tribunal

PARTE RESOLUTIVA

Por lo que antecede, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, representado en **PLENO**, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, dispone:

PRIMERO: DECRETAR LA NULIDAD ABSOLUTA de todo lo actuado a partir de la foja 21 y reverso, del expediente del Tribunal Administrativo Tributario, identificado con el número 166-16, contentiva de la Resolución n.º TAT-ADM-047 de 3 de abril de 2017, proferida por este Tribunal, que resolvió ADMITIR el Recurso de Apelación, y todas las actuaciones subsiguientes.

SEGUNDO: DECRETAR LA NULIDAD ABSOLUTA de todo lo actuado por la Dirección General de Ingresos a partir de la foja 121 en adelante, del expediente de Primera Instancia, es decir, desde la Resolución n.º 201-3597 de 1 de agosto de 2016, dictada por la Dirección General

de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, que resolvió **MANTENER** la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el período fiscal 2013, presentada por el contribuyente -----, con RUC 42676-2-288868, DV 16.

TERCERO: ORDENAR a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, que se pronuncie formalmente sobre la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta presentada por el contribuyente, a fin de retomar el curso normal del proceso.

CUARTO: DECRETAR el cierre y archivo del expediente del Tribunal, una vez ejecutoriada la presente resolución. Este expediente podrá ser reabierto en caso que el mismo asunto que contiene sea elevado nuevamente al conocimiento del Tribunal.

QUINTO: DEVOLVER el expediente de antecedentes a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, junto con copia auténtica de esta resolución, una vez ejecutoriada, a fin de que se imprima el trámite legal correspondiente,.

SEXTO: Contra esta Resolución no procede recurso legal alguno.

FUNDAMENTO DE DERECHO: Artículos 1194,1199, 1238 y 1238-A del Código Fiscal. Artículos 52, 55, 60, 76 y 202 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, Artículos 696, 758, 1151 y 1227 del Código Judicial, Artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010.

Notifíquese y Cúmplase.

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

MARCOS POLANCO MARTÍNEZ
Magistrado

(fdo.) **ALLAN POHER BARRIOS**
ROSARIO

Magistrado

(fdo.) **LYDA ANGÉLICA RODRÍGUEZ BASO**
Secretaria General Encargada