



*República de Panamá*  
*Tribunal Administrativo Tributario*

Resolución n.º TAT-NUL-003 de 6 de febrero de 2018.  
EXPEDIENTE: 110-2017.

**VISTOS:**

La licenciada -----, en su calidad de apoderada especial del contribuyente -----, con RUC -----, presentó el día 28 de abril de 2017, en las instalaciones de este Tribunal, Recurso de Apelación contra la Resolución n.º 201-4369 de 19 de mayo de 2014, de la entonces Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos, hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la cual se resuelve **RECHAZAR** la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno de Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el período fiscal especial 2013.

Antes de proceder a la admisibilidad del recurso formulado, es vital la verificación previa de los procedimientos practicados en la primera instancia, para constatar el cumplimiento de las formalidades legales.

Sobre el particular, podemos señalar que el contribuyente -----, presentó en tiempo oportuno Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno de Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el período fiscal 2013, junto con los documentos que exige el artículo 133 “e” del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, con fundamento en que la sociedad resultó en pérdida. (Ver fojas 2 a la 45 del expediente de antecedentes).

Posteriormente, la Unidad Evaluadora del CAIR realizó el análisis pertinente de los documentos aportados por el contribuyente y de la Declaración Jurada de Renta del período 2013, llegando a la conclusión a través de la Resolución n.º 201-4369 de 19 de mayo de 2014, (visible a fojas 86 a la 89 del expediente de antecedentes), el rechazo de la Solicitud de No Aplicación del CAIR, con fundamento en que el contribuyente incumple con lo dispuesto en los artículos 19, 133-e y 146 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993 y el artículo 699 del Código Fiscal, para acogerse al CAIR.

Visto lo anterior y cumplido con las etapas procesales por parte del contribuyente de interponer el Recurso de Reconsideración y presentar pruebas, la Dirección General de Ingresos, descanso el criterio de su segunda resolución n.º 201-1274 de 13 de marzo de 2017 (ver fojas 224 a la 228 del expediente de antecedentes), bajo el fundamento legal del artículo 133-“e” del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, sin entrar a analizar el fondo de la solicitud, argumentando que el contribuyente no aportó en su totalidad los requisitos

listados en dicho artículo, lo que a su juicio provoca que la petición de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), se mantenga, causando el rechazo de la misma.

Con base en las consideraciones expuestas, al no pronunciarse la Administración Tributaria con relación al fondo de la petición de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR) y proceder al **RECHAZO** de la Solicitud, al dictar la Resolución n.º 201-1274 de 13 de marzo de 2017, sin haber admitido o no las pruebas documentales y periciales presentadas y no correrle traslado al contribuyente para apelar y no pronunciarse en fondo sobre: los intereses y otros gastos financieros, gastos al exterior no remesados y gastos no segregados frente a afiliadas, ni tomando en consideración lo expuesto por el recurrente en el Recurso de Reconsideración, denota una falta de la primera instancia, violentado la finalidad que persigue el agotamiento de la vía gubernativa.

En este sentido, la motivación del acto administrativo, es una garantía esencial del debido proceso que se encuentra prevista en los artículos 34, 155 y 200 de la Ley 38 de 2000 e inserta en el artículo 32 de la Constitución de la República de Panamá.

**“Artículo 34:**

**Las actuaciones administrativas en todas las entidades públicas se efectuarán con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad, uniformidad, economía, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa, sin menoscabo del debido proceso legal**, con objetividad y con apego al principio de estricta legalidad. Los Ministros y las Ministras de Estado, los Directores y las Directoras de entidades descentralizadas, Gobernadores y Gobernadoras, Alcaldes y Alcaldesas y demás Jefes y Jefas de Despacho velarán, respecto de las dependencias que dirijan, por el cumplimiento de esta disposición.

Las actuaciones de los servidores públicos deberán estar presididas por los principios de lealtad al Estado, honestidad y eficiencia, y estarán obligados a dedicar el máximo de sus capacidades a la labor asignada”.

Igualmente el artículo 155 de la Ley 38 de 2000 y el artículo 32 de la Constitución Nacional de la República de Panamá, establece lo siguiente.

**“Artículo 155:**

Serán motivados, con sucinta referencia a los hechos y fundamentos de derecho, los siguientes actos:

1. Los que afecten derechos subjetivos;
2. Los que resuelvan recursos;
3. Los que se separen del criterio seguido en actuaciones precedentes de idéntica naturaleza o del dictamen de organismos consultivos; y
4. **Cuando así se disponga expresamente por la ley.**

...

**“Artículo 32:**

Nadie será juzgado, sino por autoridad competente **y conforme a los trámites legales**, y no más de una vez por la misma causa penal, administrativa, policiva o disciplinaria.

(Lo subrayado y en negrita son de este Tribunal)

Por lo que la Administración Tributaria, está en la obligación de motivar cada una de las resoluciones o actuaciones administrativas que emite, el cual deberá contener un razonamiento, una explicación o una expresión racional del juicio de realizado, la fijación de los hechos que originan la actuación pública y la descripción y explicación de las normas legales que apoyan dicha decisión.

Más concretamente, el artículo 696 del Código Judicial, también aplicable al procedimiento seguido por este Tribunal en virtud de vacíos en la Ley 38 de 2000, tal como lo preceptúa su artículo 202, dispone lo siguiente:

**“Artículo 696.**

**El juez deberá determinar, vencido el término de traslado de la contestación de la demanda, si la relación procesal adolece de algún defecto o vicio que, de no ser saneado, producirá un fallo inhibitorio o la nulidad del proceso.**

En tal supuesto, el juez ordenará a la parte que corrija su escrito, aclare los hechos o las pretensiones, que se cite de oficio a las personas que deban integrar el contradictorio en casos de litisconsorcio, que se escoja la pretensión en casos en que se haya de seguir procedimientos de distinta naturaleza, que se integre debidamente la relación procesal o que se le imprima al proceso el trámite correspondiente en caso de que se haya escogido otro o cualquiera otra medida necesaria para su saneamiento”.

(Lo resaltado es del Tribunal)

Dicho lo anterior, al referirnos de la importancia de la motivación en los actos administrativos, el tratadista Víctor Benavides en su obra Compendio de Derecho Público Panameño, a foja 59, resume opinión del Consejo de Estado-Sala Contenciosos Administrativo de Colombia, en resolución de 14 de junio de 1996, lo siguiente:

“La obligación para la Administración de motivar sus decisiones constituye un mecanismo de protección jurídica del administrado enfrente a las prerrogativas del poder público, que se concretan en los atributos de los actos administrativos, que son obligatorios y se ejecutan de oficio por la autoridad que lo expide. Así, el particular, a través del conocimiento de la causa que originó que la decisión que lo afecta y de sus fundamentos de derecho, tiene la posibilidad de ejercer su derecho de defensa y eventualmente, el juez administrativo podrá establecer si los motivos que expresa la administración fueron reales o ciertos y si la autoridad que expidió el acto se ajustó a derecho...”

Por su parte, el artículo 1151 del Código Judicial, que aplica supletoriamente y que guarda relación con los hechos mencionados, señala lo siguiente:

**“Artículo 1151.**

**Una vez que el expediente llegue en apelación o en consulta ante el Tribunal Superior, éste examinará los procedimientos y si encontrare que se ha omitido alguna formalidad o trámite o se ha incurrido en alguna causal de nulidad que haya causado efectiva indefensión a las partes o se han violado normas imperativas de competencia, decretará la nulidad de las actuaciones y ordenará que se reasuma el curso normal de proceso.** En caso de que sea absolutamente indispensable devolverá el expediente al juez del conocimiento, con indicación precisa de las omisiones que deban subsanarse...”

Por tanto, el hecho de no haber emitido una Resolución motivada, señalando que no se puede entrar a conocer el fondo del recurso, ya que el contribuyente -----, al momento de presentar la solicitud del CAIR no cumplió en aportar todos los requisitos exigidos por el artículo 133-e del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, es incongruente a los cuestionamientos planteados, ya que a través de la Resolución n.º 201-4369 de 19 de mayo de 2014, la Administración Tributaria había determinado, previo análisis de la documentación aportada, que el contribuyente incumplía con lo dispuesto en los artículos 19, 133-e y 146 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993 y el artículo 699 del Código Fiscal, para acogerse al CAIR, por lo que la Administración Tributaria en su segunda resolución, está planteando un cargo o causa distinta, de aquellos que fueron al inicio formulados al contribuyente.

Al respecto, se pronuncia DEVIS ECHANDÍA, en su libro Teoría General del proceso, pág. 49, que define a la Congruencia como: “*El principio normativo que exige la identidad jurídica entre lo resuelto, en cualquier sentido, por el Juez en la sentencia y las pretensiones y excepciones planteadas por las partes...*”.

Por lo que podemos entender, que la sentencia ha de adecuarse a las pretensiones de las partes, sin que pueda el tribunal otorgar más de lo pedido por el actor, menos de lo resistido por el demandante, ni fundar la sentencia en causas de pedir distintas a las que se han erigido en el objeto del proceso.

En este sentido, la Administración Tributaria, tenía la obligación de emitir a través de un Acto Administrativo, entiéndase “Auto de Prueba” y valorar las pruebas documentales y periciales presentadas por el contribuyente, a efecto de su admisión, o rechazo, evacuación o práctica de ellas, y concediéndole el término al contribuyente de poder apelar y presentar sus alegatos finales, lo que implica un hecho que produce la nulidad, la cual nos señala el Doctor Jorge Fábrega en su libro Teoría General de la Prueba, Editora Jurídica Iberoamericana, S.A., a foja 23, que nos dice:

“... Así, por ejemplo, constituye causal de nulidad el no abrir el proceso o incidente a pruebas o afectar el respectivo derecho a proponer o aportar pruebas en los procesos de conocimientos y así mismo se han suprimido las vallas y los familiarismos que rodeaban las pruebas...”

Por lo anterior, la Administración Tributaria, tenía la obligación de dictar formalmente un Auto de Prueba y pronunciarse en cuanto al fondo, respecto a la Resolución que da contestación al Recurso de Reconsideración.

De manera que, en base de las consideraciones que se dejan expuestas, se procede a decretar la nulidad de todo lo actuado por la Dirección General de Ingresos a partir de la foja 224 hasta la foja 228 del expediente que contiene la actuación de Primera Instancia, con la finalidad de que se surta el despacho saneador y evitar indefensión y poder restablecer el curso normal del proceso.

## **PARTE RESOLUTIVA**

Por lo que antecede, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, representada en Sala Unitaria, por el suscrito Magistrado Suplente, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, dispone:

**PRIMERO: DECRETAR LA NULIDAD ABSOLUTA** de todo lo actuado por la Dirección General de Ingresos a partir de la foja 224 hasta la foja 228 del expediente de Primera Instancia, es decir, desde la Resolución n.º 201-1274 de 13 de marzo de 2017, dictada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante el cual se resolvió **MANTENER** en todas sus partes la Resolución n.º 201-4369 de 19 de mayo de 2014, que **RECHAZA** la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el período fiscal 2013, presentada por la empresa -----, con RUC -----.

**SEGUNDO: ORDENAR** a la Dirección General de Ingresos, dictar formalmente un Auto de Prueba y pronunciarse en cuanto al fondo, respecto a la Resolución que da contestación al Recurso de Reconsideración, a fin de enrumbar el curso normal del proceso.

**TERCERO:** Una vez ejecutoriada la presente resolución, devuélvase el expediente de primera instancia a la Dirección General de Ingreso con copia autenticada de la resolución emitida por el Tribunal Administrativo Tributario a fin de que se imprima el trámite legal correspondiente.

Contra esta Resolución no procede recurso legal alguno.

**FUNDAMENTO DE DERECHO:** Artículos 699, 1194, 1199, 1238 y 1238-A del Código Fiscal. Artículos 34, 52, 155 y 202 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000. Artículos 696, 758 y 1227 del Código Judicial. Artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010.

Notifíquese y Cúmplase.

**(fdo.)MARCOS POLANCO MARTÍNEZ**  
Magistrado Suplente

**(fdo.)LYDA ANGÉLICA RODRÍGUEZ BASO**  
Secretaria Ad-hoc.