

Entrada N° 999-10 MAGDO. WINSTON SPADAFORA F.

D.C.A DE PLENA JURISDICCION, interpuesta por la firma Zambrano Borrero en representacion de VENETO HOTEL & CASINO, S.A., para que se declare nula, por ilegal, la resolucion No.213-7907 del 20 de noviembre de 2008, emitida por la Administradora Provincial de Ingresos de Panama, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

Panamá, veinticuatro (24) de octubre de dos mil once (2011)

VISTOS:

La Firma Zamorano Borrero, actuando en representacion de Veneto Hotel & Casino, S.A., ha presentado demanda contencioso administrativa de plena jurisdiccion, ante esta Superioridad, a fin que se declare nula, por ilegal, la Resolucion N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, emitida por la Administradora Provincial de Ingresos de Panama, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

#### FUNDAMENTOS DEL DEMANDANTE

Refiere la apoderada judicial que Veneto Hotel & Casino, S.A., es una empresa que se dedica a la actividad comercial de servicios de alojamiento de hotel y casino, y por ser de capital extranjero, conlleva gastos de reembolsos a la casa matriz ubicada en Estados Unidos de America, que no son sujetos de retencion alguna en la fuente pagadora que es de Panama, ademàs dicha empresa es propietaria de activos en donde se reflejan gastos de depreciacion, de manera que en

ambos rubros dio como resultado una pérdida de B/. 23,467.91, por lo que se solicitó la no aplicación del Cálculo Alterno de Impuesto Sobre la Renta (CAIR), para el período fiscal 2007; sin embargo, la Administración Provincial de Ingresos de Panamá, mediante Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, decidió rechazar la petición por supuesta falta de aportación de la documentación solicitada para la evaluación de la solicitud de no aplicación del CAIR.

Refiere que la Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, es violatoria del artículo 697 del Código Fiscal y los artículos 52 y 149 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, toda vez que la autoridad demandada debió tomar en consideración los gastos de depreciación y gastos por reembolsos, debido a que ambos rubros constituyen erogaciones deducibles por ser ocasionados en la producción de la renta o en la conservación de su fuente en Panamá; además la Administración aplicó a los gastos de depreciación el tratamiento reservado para los bienes inmuebles (depreciación de 30 años calculada linealmente), sin tomar en cuenta artículos muebles que tienen un término de depreciación distinto, es decir, un período de 3 años; de igual forma la autoridad demandada no consideró que los gastos de reembolso a la casa matriz no son sujetos a retención alguna, en la fuente, sino que objetó el gasto de reembolso reconocido por el artículo 149 del decreto Ejecutivo 170 de 1993, en los casos en que existe una relación con una afiliada o subsidiaria establecida en Panamá, con su casa Matriz en el exterior.

Por otro lado considera el demandante que el acto impugnado viola los artículos 34, 36, 54 y 55 de la Ley 36 de

2000, ya que la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá incurrió en falta de objetividad y desapego del principio de estricta legalidad, por cuanto a que consta en el expediente que se presentaron y sustentaron todos los documentos que la ley exige para la no aplicación del CAIR; además por el hecho que como resultado de las objeciones hechas a Veneto Hotel & Casino, S.A., ésta quedó pagando una tasa efectiva superior al 30%, por tanto el funcionario sustanciador debió notificar esta situación, para evitar dejar al contribuyente en indefensión y hacer subsanable la resolución. Por lo que el no declarar la nulidad de lo actuado o no aceptar la solicitud del recurrente, significó que la empresa quedó indefensa, pues terminada la cuerda administrativa con esta decisión, no puede nuevamente iniciar el proceso de solicitud de no aplicación del CAIR porque los términos para ello han prescrito.

#### INFORME DE CONDUCTA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

El Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante Nota N° 201-01-5527 de 2 de diciembre de 2010, rindió su informe de conducta indicando que la solicitud del contribuyente fue por haber incurrido supuestamente en pérdidas por un monto de B/. 23,467.91; sin embargo, al efectuar el examen de rigor de la solicitud, advierte que la alegada pérdida de B/. 23,467.91 declarada para la vigencia de 2007, se constituye en una renta gravable de B/. 138,827.64, como consecuencia de la objeción de varios costos, los cuales se explican en cuadro visible a fojas 162

Y 163 del expediente, y en base a esto queda con una tasa efectiva mayor al 30% establecida por ley.

Sigue explicando que luego del análisis correspondiente, queda claro que el contribuyente sólo podía solicitar una de las opciones establecidas en el parágrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, para optar por la no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta, por tanto sostiene y mantiene el criterio legal vertido en las resoluciones impugnadas por el demandante.

#### OPINIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

El señor Procurador de la Administración mediante Vista Fiscal N° 1392 de 27 de diciembre de 2010, recomendó se declare que no es ilegal la resolución impugnada, toda vez que la Administración Provincial de Ingresos de Panamá, basó su decisión en el informe elaborado por la Unidad Evaluadora del CAIR, en donde constan los resultados de las investigaciones realizadas sobre la solicitud presentada por la mencionada persona jurídica y como quiera que en dicho informe se indicó que los gastos no fueron sustentados de manera alguna por la contribuyente, los mismos deben entenderse como gastos no ocasionados en la producción de la renta, y por tanto no deducible y sujetos al pago de impuestos, conforme lo establece el literal e) del parágrafo 2 del artículo 697 del Código Fiscal, modificado por el artículo 15 de la Ley 6 de 2005, el cual señala que cualquier gasto que, aunque deducible, no pueda ser acreditado satisfactoriamente por la Dirección General de Ingresos, no se entenderá como gasto ocasionado en la producción de la renta o en la conservación de su fuente.

Señala que en consecuencia, al objetar la suma de B/. 2,530,272.99, que corresponde a gastos no sustentados por la contribuyente, ésta no tenía una pérdida de B/. 23,467.91, sino una renta gravable de B/. 2,506,805.08 que debe ser asumida por la hoy recurrente, circunstancia que es motivo suficiente para fundamentar el rechazo de la solicitud de no aplicación del CAIR, y por tanto el acto impugnado no vulnera el artículo 697 del Código Fiscal y los artículos 52 y 149 del decreto Ejecutivo 170 de 1993.

Por otro lado considera el representante de la Procuraduría de la Administración que tampoco se ha violado los artículos 34, 36, 54 y 55 de la Ley 38 de 2000, habida cuenta que el procedimiento a seguir por la autoridad tributaria para el trámite de las solicitudes de no aplicación del CAIR, se encuentra específicamente regulado por las disposiciones especiales contenidas en los Decretos Ejecutivos 170 de 1993; 143 de 2005 y 185 de 2005, por lo que no resulta aplicable las normas de la Ley 38 de 2000, en el caso que nos ocupa.

#### DECISIÓN DE LA SALA

En vías de resolver el fondo de la controversia, esta Superioridad observa que el demandante señala que la Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, que negó la solicitud de no aplicación del Cálculo Alterno de Impuesto Sobre la Renta, deviene en ilegal, pues contraviene el artículo 697 del Código Fiscal, modificado por la Ley 6 de 2005, debido a que se puede inferir de esta norma que los gastos de depreciación y gastos de reembolso, son erogaciones deducibles por ser ocasionados en la producción de la renta o

en la conservación de su fuente en la República de Panamá, además que dichos rubros no están enlistados como no deducibles, situación que no tomó en consideración la Dirección General de Ingresos de la Provincia de Panamá. De igual manera considera que el acto impugnado es ilegal, por violación al artículo 52 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, ya que la autoridad demandada le dio a los gastos de depreciación un tratamiento que dicha norma reserva para los bienes inmuebles, no tomando en consideración que para los bienes muebles existe un término de depreciación distinto que es de 3 años; además viola el artículo 149 de dicho cuerpo normativo, ya que los gastos de reembolsos a la casa matriz no son sujetos a retención alguna en el Fuelle, hecho que fue obviado por la autoridad demandada.

Para mayor comprensión de los cargos de infracción externados por la parte actora, conviene transcribir las normas antes mencionadas, veamos:

Artículo 697 del Código Fiscal, modificado por el artículo 15 de la Ley 6 de 2 de febrero de 2005.

"Artículo 697. Se entiende por gastos o erogaciones deducibles, los gastos o erogaciones ocasionados en la producción de la renta y en la conservación de su fuente; en consecuencia, no serán deducibles, entre otros, aquellos gastos, costos o pérdidas generados o provocados en negocios, industrias, profesiones, actividades o inversiones cuya renta sea de fuente extranjera o exenta. El Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas, establecerá las normas reglamentarias para la aplicación de los principios contenidos en este artículo.

..."

Artículo 52 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993 (tal como fue modificado por el artículo 17 del Decreto Ejecutivo N° 143 de 27 de octubre de 2005).

Artículo 52. Vida útil económica de los bienes depreciables.  
La depreciación se calculará tomando en cuenta la vida útil económica de los bienes, que dependerá de la actividad y condiciones en que se utilicen los bienes, los turnos normales de la actividad, la calidad de mantenimiento, las posibilidades de obsolescencia y las tablas de depreciación de reconocido valor técnico. No obstante, en ningún caso se permitirán vidas útiles económicas menores de tres (3) años para bienes muebles y treinta (30) años para bienes inmuebles.

..."

Artículo 149 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, (modificado por el artículo 50 del Decreto Ejecutivo N° 143 de 27 de octubre de 2005)

Artículo 149. Sumas sobre las cuales se aplicará la retención a las remesas a beneficiarios radicados en el exterior.  
No estarán sujetas a retención a retención alguna, las sumas que en concepto de gastos de reembolsos debidamente sustentados, le asignen las entidades en el exterior a sus sucursales, subsidiarias o filiales en la República de Panamá y que a su vez sean reembolsadas por éstas.

En primer lugar, ha de advertirse que de conformidad con el artículo 699 del Código Fiscal, tal como quedó modificado por el artículo 16 de la Ley 6 de 2005, los contribuyentes tienen derecho a solicitar la no aplicación del Cálculo Alterno de Impuesto Sobre la Renta (CAIR), cuando la tasa efectiva sobre el impuesto sobre la renta exceda el treinta por ciento (30%), o cuando la persona jurídica incurriese en pérdidas.

Se observa del caudal probatorio aportado al presente proceso que Veneto Hotel & Casino, S.A., solicitó ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y

Finanzas la no aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, por haber incurrido en pérdidas por la suma de B/. 23,467.91, adjuntando a dicha petición la documentación que, según la empresa, sustentaba tal situación.

No obstante, la autoridad demandada luego de revisar la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del Impuesto Sobre la Renta hecha por Veneto Hotel & Casino, S.A., observó que existían diferencias entre el monto de las importaciones reportadas en Declaración Jurada de Renta y lo registrado en las Declaraciones de Importaciones de Mercancías correspondientes por un total de B/. 700,594.19 en el periodo fiscal 2007; además observó inconsistencias o diferencias reflejadas en la documentación aportada, entre ellas la Declaración Jurada de Rentas, por lo que la autoridad demandada en Nota N° 213-80-5769 de 29 de septiembre de 2008, solicitó a la petente una explicación detallada de tales inconsistencias (fs 56-57 del expediente administrativo).

En virtud de lo anterior, el representante Legal de Veneto Hotel & Casino, S.A., procede a dar respuesta a las aclaraciones solicitadas por la Dirección General de Ingresos de la Provincia de Panamá (Fs. 59-66 del expediente administrativo).

Posterior a ello, la Unidad de Evaluación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, elaboró el informe de evaluación, en el cual se indica que luego de hacer el análisis respectivo, se detectó gastos no



justificados por el contribuyente por la suma de B/.2,530,272.99, lo cual originó que la pérdida reportada en la Declaración Jurada de Rentas por B/. 23,467.91 fuese totalmente eliminada quedando reflejada una Renta Gravable de B/. 2,506,805.08, concluyendo que como quiera que el contribuyente no aportó la documentación solicitada para la evaluación de la solicitud de no aplicación del CAIR y por tanto no justificó la pérdida por B/., 23,467.91., recomendó el rechazo de la solicitud.

Con vista de ello la Dirección General de Ingresos mediante Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, procedió a rechazar la solicitud de no aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, incoada por Veneto Hotel & Casino, S.A.

De lo anterior, se desprende que la decisión tomada por la Dirección General de Ingresos de la Provincia de Panamá, se sustentó en el Informe de Evaluación rendido por la Unidad Evaluadora del CAIR, así como de la documentación aportada por Veneto Hotel & Casino, S.A., de los cuales arrojaron inconsistencias y diferencias entre lo declarado por el contribuyente y lo plasmado en la documentación aportada, llegándose a comprobar que no se demostró que hubiera pérdidas en el periodo fiscal 2007.

Sobre el particular, debe tenerse presente que la Dirección General de Ingresos está facultada por ley para exigir los documentos que el contribuyente deberá acompañar a las solicitudes de no aplicación del cálculo alternativo de impuesto sobre la renta, pues ello se desprende del artículo

699 del Código Fiscal modificado por la Ley 6 de 2005, al señalar que La Dirección General de Ingresos establecerá los documentos que deberán acompañar la solicitud.

Por su parte el artículo 133f del Decreto Ejecutivo 185 de 28 de diciembre de 2005, que modificó el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, expresa que "el análisis o la revisión técnica que efectúe la Dirección General de Ingresos, a efectos de autorizar o no la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta, no invalidada la facultad de examinar la veracidad de las declaraciones juradas de rentas, así como la de expedir liquidaciones adicionales conforme se establece en los artículos 719 y 720 del Código Fiscal.

Por su parte el artículo 54 de la Ley 6 de 2005, que modificó el artículo 20 del Decreto de Gabinete N° 109 de 1970, señala que "La Dirección General de Ingresos está autorizada para recabar de las entidades públicas, privadas y terceros en general, sin excepción, toda clase de información necesaria e inherente a la determinación de las obligaciones tributarias, a los hechos generadores de los tributos o de exenciones, a sus montos, fuentes de ingresos, remesas, retenciones, costos, reservas, gastos, entre otros, relacionados con la tributación, así como información de los responsables de tales obligaciones o de los titulares de derechos de exenciones tributarias".

Lo anterior resulta de importancia, habida cuenta que tal como se dijo en párrafos anteriores, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas solicitó a Veneto Hotel y Casino, S.A., una explicación detallada acerca

de las inconsistencias detectadas en la solicitud, así como también le requirió la aportación de la documentación que sustentaran sus aclaraciones, para poder determinar la viabilidad o no de la solicitud de no aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta.

No obstante, esta Sala ha podido constatar que efectivamente el contribuyente no aportó la documentación necesaria que probaran con meridiania claridad la pérdida que dice haber sufrido en el periodo fiscal 2007, pues sólo se limitó a dar explicaciones aclaratorias sin apoyo de pruebas suficientes que comprobasen la veracidad de sus afirmaciones. Muy por el contrario, la falta de documentación necesaria y las inconsistencias y diferencias entre las pruebas que fueron aportadas, se pudo determinar que los costos y gastos reportados por el contribuyente no fueran debidamente sustentados, y por tanto diera como resultado que la supuesta pérdida por la suma de B/. 23,467.91, se convirtiera en una renta gravable.

Por otro lado, ha de tenerse presente que el rechazo de la solicitud de no aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, no se debió a que la autoridad demandada no admitiera que los gastos de reembolso y de depreciación puedan constituir o formar parte del renglón de pérdidas de un contribuyente, sino que su rechazo se debió mas que todo en que no se aportó la suficiente documentación que probase dichas pérdidas, así como tampoco el contribuyente pudo aclarar de manera convincente las diferencias e inconsistencias detectadas en la Declaración Jurada de Renta y lo reportado en los libros, estado financiero y demás documentos de la empresa.

Por tales razones, esta Superioridad llega a la convicción que la Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2006, emitida por la Administradora Provincial de Ingresos de Panamá, mediante el cual se rechaza la solicitud de no aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, se dictó conforme a derecho, amparado en normas que sustentan su decisión, de manera que no se evidencia vulneración alguna del artículo 697 del Código Fiscal, ni los artículos 52 y 149 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993.

Con relación a la alegada infracción de los artículos 34, 36, 54 y 55 de la Ley 38 de 2000, esta Superioridad comparte el criterio expuesto por el señor Procurador de la Administración en la contestación de la demanda, en el sentido que las normas de la Ley 38 de 2000, son supletorias, pues sólo serían aplicables en aquellos casos en que no exista una norma o ley especial que regule un procedimiento para casos o materias específicas, o en el supuesto que estas leyes o norma contengan lagunas que merecen ser aclaradas, pues así lo establece el artículo 37 de dicho cuerpo legal.

En ese sentido el procedimiento establecido para las solicitudes de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, se encuentra debidamente establecido en el Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, el cual fue modificado por el Decreto Ejecutivo N° 143 de 2005 y el Decreto Ejecutivo N° 185 de 2005, por lo que no resulta aplicable los artículos de la Ley 38 de 2000, alegados por el demandante en el presente proceso contencioso administrativo.

Así las cosas, esta Superioridad estima que la Resolución impugnada no ha vulnerado las disposiciones legales citada por la parte actora, por lo que se procederá a declarar que no es ilegal la misma.

**PARTE RESOLUTIVA**

Por consiguiente, la Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL** la Resolución N° 213-7907 de 20 de noviembre de 2008, emitida por la Administradora Provincial de Ingresos de Panamá, ni sus actos confirmatorios; y en consecuencia de niegan las demás pretensiones.

Notifíquese,

WINSTON SPADAFORA F.  
MAGISTRADO

VICTOR L. BENAVIDES P.      ALEJANDRO MONCADA LUNA  
MAGISTRADO                      MAGISTRADO

LIC. KATIA ROSAS  
SECRETARIA DE LA SALA TERCERA