



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución Nº TAT-RF-158 de 19 de noviembre de 2013
Expediente. 024-11

VISTOS:

Ingresa a este Tribunal el expediente contentivo de la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el periodo fiscal 2008, propuesta por el contribuyente _____, con RUC _____ con motivo del Recurso de Apelación interpuesto por la firma de abogados _____ en su condición de apoderada legal del citado contribuyente, en contra de la Resolución Nº 201-3648 de 14 de septiembre de 2009, dictada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, hoy Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos (ANIP).

Surtidas todas las etapas procesales, corresponde resolver la alzada promovida, de conformidad con las siguientes consideraciones:

DE LA SOLICITUD DE NO APLICACIÓN DE CÁLCULO ALTERNATIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (CAIR).

La sociedad _____, presentó por conducto de su representante legal, ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta, (en adelante CAIR), para el periodo fiscal 2008. Junto con dicha petición, la peticionaria adjuntó los requisitos mínimos, conforme al Artículo 133-E del Decreto Ejecutivo Nº 170 de 27 de octubre de 1993; véase fojas 1-71 del expediente de primera instancia.

El contribuyente basó su solicitud, en la existencia de una pérdida por la suma de **B/.** _____ en lugar de una **renta gravable**, por lo que no es sujeto al pago del Impuesto sobre la Renta, en adelante ISR, correspondiente al periodo fiscal 2008. En tal sentido, el contribuyente expone en su Declaración Jurada de Rentas del año 2008, que la totalidad de sus costos y gastos declarados como deducibles superan el monto total de sus **ingresos gravables** declarados; ver fojas 2, 11 y 12 del expediente de primera instancia.

La Administración Tributaria, a través de la Unidad de Evaluación del CAIR, hizo una revisión de los documentos presentados junto con la Solicitud de No Aplicación de

CAIR, para el periodo fiscal 2008. El resultado de dicho análisis determinó que no se pudo verificar la exactitud veraz de la deducción declarada en concepto de Otros Costos por la suma de B/. y de la cuantificación de Otros Gastos declarados como deducibles por la suma de B/. ante la ausencia de información al detalle en las notas a los Estados Financieros, que demostrase que estas erogaciones son realmente deducibles, que equivale a que hayan sido necesarias para la producción de su renta de ingresos y/o la conservación de su fuente, conforme lo preceptuado en los Artículos 697 del Código Fiscal, 19 y 20 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993; véase fojas 77-79 del expediente de primera instancia.

DE LA RESOLUCIÓN ORIGINARIA

Cumplidos los trámites antes descritos, la Administración Tributaria procedió a resolver la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el periodo fiscal 2008, mediante la Resolución N° 201-3648 de 14 de septiembre de 2009. La decisión formalizada en dicho acto administrativo se materializó en el RECHAZO de la precitada solicitud y la aplicación del CAIR para la determinación del ISR estimado, para el periodo fiscal 2009, resolución que resultó recurrida por la ahora recurrente; véase fojas 80-83 del expediente de primera instancia.

En tal virtud, el despacho de primera instancia decidió denegar lo peticionado, al considerar que el citado contribuyente no logró demostrar en su totalidad la consistencia y sostenibilidad de la cuantificación de Otros Costos por la suma de B/. así como de la cuantía de Otros Gastos por la suma de B/. — cifras estas depuestas en la Declaración Jurada de Rentas del año 2008. La Administración Tributaria, fundamentó sus objeciones a tales cuantías, en que el contribuyente, no proporcionó dentro de la información presentada junto con la Solicitud de No Aplicación de CAIR, sustentación alguna que permitiera analizar si los Otros Costos y la determinación de los Otros Gastos, fueron generados en la producción de renta y en la conservación de su fuente, en atención a lo normado en el Artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993; véase foja 81 del expediente de primera instancia.

DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

Para controvertir lo anterior, a efectos de obtener la revocatoria del acto administrativo recurrido, el contribuyente activó la Vía Gubernativa, presentando a través de sus apoderados especiales, escrito de sustentación del Recurso de Reconsideración. La firma recurrente, en su escrito de Reconsideración, se contraponen a las consideraciones expuestas por la Administración Tributaria, al sostener que la cuantificación del total de costos expresada en la línea 31 del formulario de la Declaración Jurada de Rentas, del

periodo fiscal 2008, por un valor de B/. corresponden a costos operativos derivados de la naturaleza de la actividad de su poderdante. En lo relativo, a la cuantificación de los Otros Gastos por la suma de B/., expuesta en la línea 56, del precitado formulario la recurrente manifestó que dicha erogación está representada por la producción de gastos generales de índole administrativo, entre los cuales se encuentran aseo, limpieza, acarreo, fletes, cafetería y demás gastos vinculados con la generación de la fuente y la conservación de ésta; véase fojas 90 y 91 del expediente de primera instancia.

En tal sentido, se observa que la firma recurrente introdujo un cuadro de detalle de Otros Costos, que muestra la suma total de B/. y un cuadro de detalle de Otros Gastos, tomado según la firma recurrente del Anexo 03, que refleja un monto total de B/. A criterio de la firma recurrente, dentro de los requisitos listados en el Artículo 133-E del Decreto Ejecutivo Nº 170 de 27 de octubre de 1993, que se deben presentar junto la Solicitud de No Aplicación de CAIR, no se menciona el detalle de los Otros Costos y de los Otros Gastos, por ende estimó sin fundamento la decisión de rechazo de la precitada petición; véase fojas 89-96 del expediente de primera instancia.

Frente a los planteamientos expuestos en la sustentación del Recurso de Reconsideración, la Administración Tributaria mantuvo en todas sus partes la resolución recurrida, mediante la Resolución Nº 201-1302 de 5 de mayo de 2010, agotándose la primera instancia. La Administración Tributaria, fundamentó dicha decisión en los siguientes aspectos relevantes: a) que el resultado de la sumatoria de las cifras contenidas en el cuadro de detalle de Otros Gastos, ascendía a B/. en lugar de B/., ocasionando una diferencia de gastos objetados sin sustentar por la suma de B/. y b) que dentro de la suma total de B/. el contribuyente incluyó bajo la denominación de gastos varios locales y gastos varios de bolsa, erogaciones que totalizan la suma de B/., sobre las cuales la recurrente no explicó a detalle sus orígenes y causalidad, de tal suerte que pudiese determinar, si dichos gastos fueron producidos para la generación de la fuente de ingresos y la conservación de aquella, de conformidad con lo preceptuado en el Artículo 19 del comentado Decreto Ejecutivo Nº 170 de 1993; véase fojas 134 y 135 del expediente de primera instancia.

No obstante, la Administración Tributaria, consideró satisfactoria parte de la prueba documental aportada junto con el Recurso de Reconsideración, que consistió en un detalle sobre los Otros Costos. De esta forma, al reconocer la Administración Tributaria, la deducibilidad total de los Otros Costos declarados por la suma de B/., al objetar en esta fase una parte de la cuantificación de los Otros Gastos por la suma de

B/. (B/. + B/ le atribuyó una **renta gravable** al contribuyente tal como se aprecia en el cuadro que expuso en la Resolución 201-1302 de 5 de mayo 2010 precitada, mediante el cual se resolvió el Recurso de Reconsideración y que se transcribe textualmente a continuación:

LIQUIDACION DEL IMPUESTO	SEGÚN DECLARACION JURADA DE RENTAS	ANALISIS PRIMERA INSTANCIA	ANALISIS RECONSIDERACION
Total de ingresos Total de Ingresos gravables			
Total de costos			
Costos exentos y no deducibles		0.00	
Fuente extranjera		0.00	
Menos: Otros Costos objetados	0.00		0.00
Total de Costos objetados	0.00		0.00
Total de costos deducibles		0.00	
Total de gastos			
Menos Otros Gastos objetados	0.00		
Total de gastos objetados	0.00		
Total de gastos deducibles			
Renta gravable (casilla 80) (sic.)			
Pérdida (casilla 81) (sic)			

*Tomado de la foja 135 del expediente de primera instancia.

A través del presente ejercicio aritmético, el despacho de primera instancia determinó que la pérdida declarada por el contribuyente por la suma de B/ es inexistente, en vista que la firma recurrente no pudo demostrar una fracción de la cuantificación total de los Otros Gastos. Tal argumento se basó precisamente en que el monto total de costos y gastos reconocidos como deducibles, resultó inferior al monto total de los **ingresos gravables** declarados por la suma B/. lo que generó una **renta gravable** atribuida por la suma de B/, contraria a la citada pérdida.

DEL RECURSO DE APELACIÓN

Al mantener la Administración Tributaria en todas sus partes el acto administrativo principal, la firma recurrente expuso en el escrito de sustentación de la alzada los mismos planteamientos que expresó en el escrito de sustentación del Recurso de Reconsideración, con la variante de que acepta que efectivamente, por error involuntario la sumatoria del detalle de Otros Gastos expuesto en dicho medio de impugnación, no ascendía a la suma de B/, debido a que la diferencia de los Otros Gastos, no fueron contemplados en tal detalle, de forma individual, sino dentro de las líneas ocultas de una misma celda digital y en lo relativo a la diferencia de los Otros Gastos por la suma B/ la recurrente expone un detalle de las cuantas contables afectadas; véase fojas 153-154 del expediente de primera instancia.

DE LOS ALEGATOS DE LA RECURRENTE

Evacuada la etapa probatoria, a través de la Resolución TAT-PR-057 de 2 de mayo de 2013, la firma de abogados _____ apoderada legal del contribuyente antes mencionado, en término oportuno presentó escrito de alegatos de conclusión, visible de la foja 77 a la foja 80 del expediente de este Tribunal. En su parte medular, hace un recuento de los argumentos presentados tanto en el escrito de sustentación del Recurso de Reconsideración como en el escrito de sustentación del Recurso de Apelación, expresando que la Administración Tributaria, antes de expedir el acto administrativo apelado no requirió de su poderdante, a través de diferentes medios de comunicación, información orientada a explicar o bien a ampliar el sustento del caso, desentendiendo, con dicha conducta administrativa, de forma unilateral, el procedimiento destinado a la tramitación de una Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), en atención a lo normado en los Parágrafos 1 y 2 del Artículo 699 del Código Fiscal.

DEL CRITERIO DEL TRIBUNAL

De forma puntual, la imputación de la renta gravable y la inobservancia de la pérdida por parte de la Administración Tributaria, en su conjunto conforman el elemento controvertido, objeto del presente procedimiento contradictorio. Como quiera que guarda relación con la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), este Tribunal considera conveniente dejar establecido algunos conceptos fundamentales relativos a esta materia.

A manera de preámbulo resulta elemental definir los conceptos de ingresos gravables, renta gravable y renta neta gravable para comprender el alcance del CAIR, y los presupuestos contenidos en el párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, para solicitar la No Aplicación del mismo. Es así como a partir de la reforma introducida al Código Fiscal, mediante la Ley 6 de 2 de febrero de 2005, se inserta en el citado artículo una segunda forma de determinación de la **renta neta gravable** para estimar una **renta presunta**, sobre la cual se aplica el CAIR.

De conformidad con el Código Fiscal, existen dos métodos para calcular el ISR, el primero llamado "tradicional" basado en una **renta neta gravable** obtenida de descontar de la **renta gravable** el régimen de arrastre de pérdidas, y/o regímenes de incentivos tributarios y por **renta gravable** el saldo que resulte de rebajar de los ingresos gravables los costos y gastos deducibles. El segundo método llamado "alternativo o bien CAIR", se fundamenta sobre la base de una **renta neta gravable** obtenida de rebajar de los **ingresos gravables** que están constituidos por el saldo que resulte de descontar de los ingresos.

86-

totales, los ingresos exentos y/o no gravables y los ingresos de fuente extranjera, el % de éste.

El monto que resulte mayor entre ambas clases de **renta neta gravable** será la expresión económica sobre la cual se calculará la tasa del 30% para cuantificar el ISR a pagar por parte de las personas jurídicas. La piedra angular en el cálculo tradicional es la **renta gravable** obtenida de la deducción de costos y gastos de la renta bruta, conforme al principio general para la deducibilidad de los costos y gastos; mientras que en el CAIR, es la **renta presunta** tomada de los **ingresos gravables** sin restar costo y gasto alguno, es decir no se consideran costos y gastos deducibles.

En virtud del principio de capacidad contributiva o proporcionalidad, el comentado párrafo 1 establece dos presupuestos esenciales, que permitirán a la persona jurídica solicitar a la Administración Tributaria la no aplicación del CAIR. Tales presupuestos, en su contexto, son formas de demostrar que la **renta presunta** no es proporcional o bien que no está conforme a la capacidad económica real del contribuyente, es decir es contraria a su renta efectiva; por tanto la **renta presunta** es una presunción legal relativa o *iuris tantum*, que se mantiene hasta tanto se produzca prueba que compruebe lo contrario.

De allí, que dicha prueba en contrario, según el comentado párrafo 1, se genera a través de cualquiera de los siguientes presupuestos: a) si con motivo del impuesto calculado mediante la aplicación del CAIR la persona jurídica incurriese en pérdidas y b) si la tasa efectiva del ISR del contribuyente supera el 30%. Para utilizar ambos presupuestos, se debe tomar como marco de referencia el ISR determinado mediante la aplicación del CAIR y como mínimo denominador común en el presupuesto a) la **renta neta gravable** y en el presupuesto b) la **renta gravable**.

En el presente caso, el contribuyente solicitó la no aplicación de CAIR, basado en una pérdida que es la que se produce cuando la totalidad de los costos y gastos deducibles superan la totalidad de los **ingresos gravables**.

En ese sentido, la Administración Tributaria al momento de fundamentar los motivos de la decisión del rechazo de la Solicitud de No Aplicación de CAIR, cuestionó la existencia de una pérdida por la suma de B/. en vista de que el contribuyente no documentó las cuantías declaradas en Otros Costos y en Otros Gastos. Al momento de resolver el Recurso de Reconsideración la Administración Tributaria no varió lo decidido en el acto administrativo principal, atribuyéndole al contribuyente una **renta gravable** por suma de B/. ante la falta de probanza de Otros Gastos objetados por la

suma de B/. , por lo que sostuvo finalmente que la cuantificación total de la citada pérdida no fue demostrada.

Al confrontar, los fundamentos que llevaron la Administración Tributaria a dictar su decisión y mantenerla frente a los argumentos planteados por la ahora apelante en las dos instancias, se desprende que el punto controvertido recae sobre aspectos enteramente probatorios. Tales aspectos enteramente probatorios, están orientados a determinar la consistencia y sostenibilidad del total de los Otros Gastos por la suma total de B/. , y su impacto en la veracidad de la pérdida declarada por la suma de B/.

Como punto de partida, por regla general, en la primera instancia se articulan todos los actos procesales originales, (**génesis de los actos procesales probatorios**), los cuales dejan materializado en el expediente todo lo acontecido, desde el inicio de la cuestión. En los procedimientos administrativos, incluyendo los de carácter fiscal, por regla general la controversia, emana en todo caso, cuando en el acto de notificación de la resolución principal, el interesado expone su desacuerdo, respecto al conocimiento de su solicitud, al interponer los recursos gubernativos para revertir la misma.

Esto significa que si bien la Administración Tributaria no requirió información al contribuyente respecto a la Solicitud de No Aplicación de CAIR para el periodo fiscal 2008, es decir antes de dictar su decisión frente a ella, al momento en que el contribuyente a través su apoderados especiales impugnó la decisión que consideró adversa, tenía la oportunidad de ampliar o bien ilustrar, técnicamente la pérdida declarada. De allí, que este Tribunal no coincide con la recurrente, pues contaba con las condiciones procedimentales desde el inicio de la Vía Gubernativa, para revertir las objeciones imputadas por la Administración Tributaria, como en efecto lo hizo para sustentar la totalidad de los Otros Costos, y una parte de los Otros Gastos inicialmente objetados.

Así las cosas, en el presente escenario, se aprecia que las pruebas documentales aportadas en la primera instancia, no revelan suficientes elementos de convicción tendientes a destacar, que en efecto los Otros Gastos objetados por la suma de B/. son realmente objeto de reconocimiento contable, específicamente en lo que se respecta a la identificación particular de los mismos. Tal identificación se debe enmarcar dentro de la materialidad y naturaleza de la causa del gasto, de tal forma que exista plena equivalencia con los ingresos y costos incurridos en el mismo ejercicio.

En ese sentido, la sustentación de la recurrente, respecto la consistencia de los Otros Gastos por la suma total de B/. no se enmarca dentro los criterios contables admisibles, que más adelante se enuncian, para que se tengan como una erogación reconocida. A través de dicha explicación, se debió ilustrar la sostenibilidad contable de las partidas de gastos listadas en el Anexo 03 (detalle de gastos), en concordancia con los estados financieros (estado de resultado) no auditados y sus notas, principalmente cuando no logró identificar con certeza una parte significativa de los mismos, argumentando que se debió a un error en la digitalización de la cuenta de contabilidad.

Visto desde esa perspectiva, el reconocimiento contable de gastos, tanto desde el punto de vista financiero como desde el punto de vista tributario, se sustenta sobre los criterios de causalidad, razonabilidad, normalidad y proporcionalidad. Tales criterios no se evidencian en las pruebas documentales presentadas por la parte recurrente, desde la primera instancia, pues las mismas únicamente señalan la nominación de la cuenta y el monto asignado, no obstante, en ellas no se vislumbra la proporción del total de los Otros Gastos declarados con los **ingresos gravable**; que su denominación individual estuviese asociada con las transacciones efectuadas por el contribuyente, durante el periodo fiscal; que en tal virtud, las situaciones que motivaron su causa sean normales y vinculadas a las actividades de negocios del contribuyente.

Todos estos presupuestos no fueron expuestos y demostrados, tanto en la sustentación del Recurso de Reconsideración como en la sustentación del Recurso de Apelación, en concordancia con las cifras expuestas en el estado de resultados y sus notas explicativas, de forma coherente. Sin bien el punto controvertido no recae sobre la forma en que fueron presentados los estados financieros y sus notas, resulta de vital importancia citar lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, que forma parte de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en conexión con los criterios de reconocimiento de ingresos, costos y gastos contenidos en el párrafo 13 de la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (NIC 1), titulada "Presentación de Estados Financieros", en sus párrafos 94 y 95, como marco de referencia técnica para comprender como se reconoce un gasto en el estado de resultados, y que de esa misma forma, se debe proyectar en otros informes o documentos financieros, los cuales norman lo siguiente:

"Reconocimiento de gastos

94. Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la

acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo).

95. Los gastos se reconocen en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de gastos con ingresos, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros, si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Por ejemplo, los diversos componentes de gasto que constituyen el costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso ordinario derivado de la venta de los bienes. No obstante, la aplicación del proceso de correlación, bajo este *Marco Conceptual*, no permite el reconocimiento de partidas, en el balance, que no cumplan la definición de activo o de pasivo”.

Aplicado al caso concreto, no se ha podido medir la fiabilidad de los Otros Gastos por la suma de B/. , principalmente desde el punto vista de su veracidad, dado que por una parte, en virtud del principio “lo accesorio sigue la suerte de lo principal”, el Anexo 03 (detalle de gastos), no lleva el refrendo de un profesional de la contabilidad, de la misma manera como aparece en el formulario de la Declaración de Jurada de Rentas del periodo fiscal 2008, pues la información reflejada en dicho Anexo, es un desglose de la partida global depuesta en la línea 56 de la cuenta de Otros Gastos, reflejada en la enunciada Declaración y por la otra, la suma totalizada en el precitado detalle, no está consolidada con la cuenta de gastos revelada en el estado de resultados, visible a foja 24 del expediente de primera instancia. Esto sin lugar a dudas, no define a *prima facie*, que realmente tales gastos fueron generados con carácter relacional a la actividad del contribuyente, afectando su margen de ganancia; entendiendo que llevado al plano del régimen del Impuesto sobre la Renta, el reconocimiento o bien aceptación de la deducibilidad de un costo o gasto, conforme al principio general para la deducibilidad de costos y gastos, supone la preexistencia indudable de la necesidad de su realización, sin la cual no sería posible el funcionamiento y sostenimiento de la actividad productora de la ganancia sobre la cual recae el impuesto.

Sobre el particular, el literal e) del párrafo 2 del precitado artículo 697 del Código Fiscal, lista en la clasificación de gastos no deducibles, aquellos que si bien tienen el carácter de tal, no fuesen comprobados a satisfacción de la Administración Tributaria, en los siguientes términos:

“Artículo 697.....
PARÁGRAFO 1.....
PARÁGRAFO 2. No son gastos o erogaciones ocasionados en la producción de la renta o en la conservación de su fuente y, por lo tanto no son deducibles los siguientes:
a).....
b).....
e) Cualquier otro gasto, que aunque deducible, no pueda ser comprobado satisfactoriamente cuando su prueba sea exigida por la Dirección General de Ingresos”.

De lo expuesto se infiere que en el presente escenario la probanza satisfactoria de la veracidad de la cuantía total de los Otros Gastos, no ha sido enteramente materializada, quedando un remanente sin demostrar por la suma total de B/ y que fue suficiente para generar una renta gravable de B/ teniendo en cuenta que la recurrente debió justificar contablemente, ante la Administración Tributaria, que dicha erogación está vinculada con la producción de la renta gravable y con el sostenimiento de la fuente de ingresos de su poderdante. Si bien el Artículo 133-E del Decreto Ejecutivo 170 de 1993 citado, no exige entre los requisitos documentales para la presentación de la Solicitud de No Aplicación de CAIR, un detalle de Otros Costos y de Otros Gastos, dicho requerimiento sí puede ser exigido, por la Administración Tributaria antes de aceptar la Declaración Jurada de Rentas, de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 710-A y 716 del Código Fiscal, y la presentación de la referida Declaración constituye uno de los requisitos documentales que debe acompañar la comentada Solicitud.

Como quiera que la Administración Tributaria es juez y parte en la primera instancia, esa condición cambia desde el momento en que el contribuyente, a través de su apoderado legal concurre ante este Tribunal, en grado de apelación para revisar lo actuado en la primera instancia y es entonces cuando la Administración Tributaria pierde la calidad de juez, convirtiéndose en parte opositora a la parte apelante y como tal debe defender o justificar su proceder frente a la impugnación de sus actos. El deber de dictar un pronunciamiento formal acerca de las pruebas propuesta por el recurrente, tiene una incidencia directa en el entendimiento de la sustancia de los actos administrativos en los cuales la Administración Tributaria resuelve mantener su decisión principal, para comprender, por ejemplo como surgió una renta gravable que no había sido declarada, sino una pérdida, o bien como la cuantificación de la misma ha tenido alguna variación, de la que se declaró o de la que se cuantificó en el acto administrativo principal, o bien si se logró demostrar o no en tiempo, modo y lugar la necesidad de determinadas erogaciones para el sostenimiento diario de la fuente de ingresos del contribuyente, entre otros aspectos técnicos.

Por tanto, la no comprobación parcial o total de los costos y gastos deducibles no puede verse como una causal aislada e independiente de rechazo de la Solicitud de No Aplicación de CAIR, pues la utilidad jurídica de la probanza de la cuantificación de los costos y gastos deducibles, es para determinar la renta gravable tal como lo ordenan los artículos 695 y 697 del Código Fiscal. Así la renta neta gravable sobre la base de lo señalado en el Artículo 67 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993 será menor o bien mayor conforme a la cantidad de costos, gastos deducibles descontados y por la aplicación de los regímenes de arrastre de pérdidas y de incentivos tributarios.

Sobre la base de lo anterior, y en atención al primer inciso del comentado Parágrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal, al confrontar la **renta neta gravable** por la suma de B/. frente a la cuantificación del Impuesto sobre la Renta, determinado mediante la aplicación del CAIR, por la suma de B/. se observa que el contribuyente no incurre en una pérdida por la suma de B/.. En tal sentido, si se le aplica al contribuyente el método alternativo con este escenario, no incurriría en pérdida por razón del pago ISR, pues su **renta neta gravable**, atribuida y reconocida por la Administración Tributaria, es evidentemente superior al ISR a pagar bajo el CAIR, lo que significa que en virtud del principio de proporcionalidad o de capacidad contributiva, el contribuyente tiene la capacidad económica para satisfacer el ISR tanto de forma alterna como de manera tradicional, pues no pudo desvirtuar la **renta presunta** estimada por la Administración Tributaria.

En suma de todo lo expuesto, la actuación de la Administración Tributaria se ciñó a los parámetros establecidos en el Código Fiscal en sus artículos 695, 697 y 699 del Código Fiscal, al momento de dictar su decisión. En consecuencia, corresponde ordenar lo conducente de conformidad con las disposiciones legales antes mencionadas.

PARTE RESOLUTIVA

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

PRIMERO. CONFIRMAR, en todas sus partes la Resolución N° 201-3648 de 14 de septiembre de 2009, mediante la cual la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, RECHAZÓ la Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR), para el periodo fiscal 2008, presentada por la sociedad contribuyente _____ con RUC _____

SEGUNDO. ORDENAR, el cierre y archivo del expediente, una vez ejecutoriada la presente Resolución y devolver el expediente original, acompañado de una copia autenticada de esta Resolución a la Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos.

TERCERO. ADVERTIR, al contribuyente que con la presente Resolución se agota la Vía Gubernativa, por lo que podrá accionar el control jurisdiccional ante la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia.

FUNDAMENTO DE DERECHO. Artículos 695, 697, 699, 710-A y 716 del Código Fiscal; Artículos 165 y 166 de la Ley N° 8 de 31 de marzo de 2010; Artículos 143 y 146

de la Ley 38 de 31 de julio de 2000; Artículos 19, 20, 22, 133-E, y concordantes del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993.

Notifíquese y Cúmplase.

REINALDO ACHURRA SÁNCHEZ
Magistrado

ISIS ORTIZ MIRANDA
Magistrada

ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA
Magistrada

~~MARCOS POLANCO MARTÍNEZ~~
Secretario General, Encargado

