

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LICENCIADO SIDNEY SITTON URETA EN SU PROPIO NOMBRE Y REPRESENTACIÓN, PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 213-623 DE 5 DE MARZO DE 1997 DICTADA POR LA ADMINISTRACIÓN REGIONAL DE INGRESOS DE LA PROVINCIA DE PANAMÁ DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y TESORO, EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADO PONENTE: HIPOLITO GILL SUAZO. PANAMÁ, PRIMERO (1) DE JUNIO DE DOS MIL UNO (2001).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS:

El licenciado SIDNEY SITTON URETA, actuando en nombre y representación propio, ha interpuesto DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN con el propósito de que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos de la provincia de Panamá del Ministerio de Hacienda y Tesoro, actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

El acto recurrido resolvió EXPEDIR Liquidación Adicional a nombre de SIDNEY A. SITTON URETA, con R.U.C. 4-142-1733 por haber encontrado deficiencias en su(s) declaración(es) del Impuesto sobre la renta correspondiente a los años de 1993, 1994 y 1995.

ARGUMENTOS DE LA PARTE ACTORA

El Licenciado Sidney Sitton para sustentar la ilegalidad de la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 ha denunciado básicamente el hecho de que los funcionarios de la Administración Regional de Ingresos de la provincia de Panamá omitieron practicar las diligencias pertinentes, por él aducidas, con el propósito de corroborar que había recibido donaciones en efectivo por parte de diversas personas naturales y jurídicas para subsidiar su campaña política de 1994 en la cual fue postulado para el cargo de legislador por el Partido Solidaridad en el Circuito 8-9.

Continúa aduciendo el recurrente que determinar la cuantía a la que ascienden tales donaciones es indispensable, dado que las mismas son deducibles del Impuesto sobre la Renta, según lo preceptuado por el Código Electoral, y que ello no fue observado por la Administración al expedir las actuaciones recurridas.

En ese sentido, el actor destaca que a pesar de haber indicado a los funcionarios fiscales que en la Dirección General de Ingresos del actual Ministerio de Economía y Finanzas se encontraban las certificaciones que demuestran la realización de tales contribuciones, sin embargo los referidos funcionarios "por pereza y fatiga mental" se limitaron a deducir una parte insignificante del monto del impuesto a pagar sin pasar a revisar detalladamente las certificaciones, que según afirma el demandante, extendió a cada uno de sus patrocinadores, documentos que a su vez fueron incluidos en sus respectivas declaraciones de renta con el propósito de que tales sumas fueran deducidas de su renta neta gravable.

Por otra parte, señala el recurrente que las donaciones recibidas se manejaron a través de su cuenta corriente No.001-201011-0 del Banco General y que no dispensó a dichas contribuciones un tratamiento especial en lo referente a la documentación de las mismas en vista de que el Código Electoral no prevé nada al respecto.

INFORME EXPLICATIVO DE CONDUCTA

La Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá del actual

Ministerio de Economía y Finanzas, al rendir informe explicativo de conducta, señaló que la Liquidación Adicional expedida a nombre de SIDNEY A. SITTON URETA, mediante Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 se debió a que los funcionarios del ente estatal demandado encontraron determinadas deficiencias en las declaraciones del Impuesto sobre la Renta presentadas por el referido contribuyente correspondientes a los años 1993, 1994 y 1995.

Continúa señalando la Administración que al resolverse el recurso de reconsideración, se mantuvo la decisión originalmente adoptada en virtud de las siguientes situaciones:

1. El contribuyente omitió aportar las pruebas que demostraran que recibió donaciones para subsidiar su campaña política.

2. En relación con los salarios reportados por el licenciado SITTON, se señala que las sumas declaradas correspondiente a los años de 1993 y 1995 no coinciden con los datos contenidos en las planillas del Seguro Social.

3. Respecto del renglón identificado como "otros gastos", el contribuyente no demostró que los gastos reportados bajo este concepto correspondieran a viajes que fueron realizados con el propósito de asistir a Seminarios y Congresos.

Lo mismo también ocurre respecto del punto indicado como gastos médicos, por lo que tales erogaciones tampoco son deducibles del impuesto sobre la renta (fojas 45).

Por su parte, la comisión de apelaciones fundamentada en argumentos similares confirmó lo dispuesto por las anteriores Resoluciones y así procedió a declararlo mediante Resolución No. 205-022 de 22 de mayo de 1997 (fojas 45 y 46).

POSICION DE LA PROCURADURIA DE LA ADMINISTRACION

Mediante Vista Fiscal No. 475 de 22 de octubre de 1997, la señora Procuradora de la Administración solicitó a los Magistrados que integran la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia denegar las pretensiones del actor.

Para arribar a esta conclusión, la referida funcionaria pública, analizó los diversos cargos de ilegalidad aducidos por el actor.

En lo que respecta a la supuesta transgresión del artículo 719 del Código Fiscal, la Procuradora de la Administración, desestimó dicho cargo por considerar que el contribuyente debió aportar los elementos probatorios que consideraba favorecían sus pretensiones según lo preceptuado por el artículo 1212 del mismo texto legal.

En ese mismo sentido y para reafirmar esta posición, la señora Procuradora, pasa a citar lo dictaminado por este Tribunal mediante sentencia de 15 de septiembre de 1977 dentro de la demanda de plena jurisdicción interpuesta por el licenciado Gerardo Gutiérrez A., en representación de la sociedad CIPAN, S. A., para que se declaren nulas por ilegales, la Resolución No. 28-383 de 20 de noviembre de 1974 y la No. 284-347 de 76 (sic) de octubre de 1975, dictadas por el Administrador Regional de Ingresos, Zona Norte; la Negativa Técnica (sic) por Silencio Administrativo de la Comisión de Apelaciones del Ministerio de Hacienda y Tesoro, al no resolver el escrito de 23 de marzo de 1976, y para que se hagan otras declaraciones. El fallo en referencia fundamentalmente establece que es el contribuyente quien tiene la obligación de demostrar la veracidad de sus planteamientos.

De igual modo, la Procuraduría de la Administración, desestimó el segundo cargo de ilegalidad impetrado, el cual gira en torno al artículo 967 del Código Judicial que dispone que:

"La fuerza del dictamen pericial será estimada por el Juez teniendo en consideración los principios científicos en que se funde, la relación con el material de hecho, la concordancia de su aplicación con las reglas de la sana crítica, la competencia de los peritos, la uniformidad o disconformidad de sus opiniones y demás pruebas y otros elementos de convicción que ofrezca el proceso."

Esta servidora pública considera que la infracción anteriormente alegada tampoco se ha producido, toda vez que la decisión adoptada por la Administración Regional de Ingresos se fundamentó en que las investigaciones que realizó sobre los libros de contabilidad del licenciado. Sidney Sitton demuestran que éste no incluyó en las Declaraciones del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los años de 1993, 1994 y 1995 determinados ingresos, pretendiendo justificar tal omisión, aduciendo que los mismos corresponden a donaciones que percibió durante su campaña electoral de 1994, pero sin aportar los elementos que demuestren la veracidad de tales afirmaciones.

En relación con la tercera y última norma que el actor considera infringida por la actuación recurrida, el artículo 161 del Código Electoral, el cual establece que son deducibles del impuesto sobre la renta las contribuciones y donaciones en efectivo realizadas por personas jurídicas o naturales a los partidos políticos o a los candidatos a puestos de elección popular, la Procuraduría de la Administración justificó su oposición a esta afirmación esgrimiendo básicamente los mismos argumentos que externó en relación con las normas anteriormente revisadas, es decir, sosteniendo que el actor no aportó los elementos probatorios que acreditan que efectivamente había recibido dinero en concepto de donaciones para su campaña política de 1994 y por tanto las mismas no pueden ser deducidas del importe a pagar en concepto de impuesto sobre la Renta.

DECISION DEL TRIBUNAL

1. La presente contienda se origina con motivo de la expedición de la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 dictada por la Administración Regional de Ingresos de la provincia de Panamá.
2. En virtud de este acto administrativo, el ente demandado resolvió expedir liquidación adicional a nombre de SIDNEY A. SITTON URETA, R.U.C. No. 4-142-1733, por haber encontrado deficiencias en las declaraciones del impuesto sobre la renta presentadas por el referido contribuyente en los años de 1993, 1994 y 1995.
3. Esta Resolución es notificada personalmente al afectado el 12 de marzo de 1997, quien pasa a interponer y sustentar en tiempo oportuno recurso de reconsideración con apelación en subsidio, siendo confirmada la decisión originalmente adoptada tanto por la Administración Regional de Ingresos como por la Comisión de Apelaciones del actual Ministerio de Economía y Finanzas.
4. Quedando así agotada la vía gubernativa, el licenciado SIDNEY SITTON, actuando en su propio nombre y representación concurre ante esta jurisdicción de lo contencioso administrativo para realizar las gestiones pertinentes a fin de obtener la declaratoria de ilegalidad de la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 y sus actos confirmatorios en lo que respecta a los ingresos percibidos por el contribuyente en concepto de donaciones para subsidiar su campaña política de 1994, por considerar que tales aportes son deducibles del impuesto sobre la renta.
5. Al pasar a examinar los argumentos expuestos por el demandante, la Sala advierte que el licenciado SIDNEY SITTON confunde los supuestos de las deducciones y exenciones fiscales. Esta afirmación se deriva de que la parte actora pretende deducir, es decir, restar del monto a pagar en concepto de impuesto sobre la renta, los ingresos que recibió en concepto de donaciones y contribuciones por parte de diversas personas naturales y jurídicas para patrocinar su campaña política de 1994.

6. A esta pretensión del actor no es posible acceder porque lo que es deducible de la cuantía del impuesto a pagar no son los ingresos percibidos, sino determinados gastos en los que incurre el contribuyente siempre y cuando la ley fiscal expresamente establezca que la erogación efectuada es deducible del impuesto de que se trate, que en el caso bajo estudio se refiere específicamente a los gastos que son deducibles del impuesto sobre la renta.

7. Lo que recurrente debió hacer fue sustentar su pretensión en una norma que expresamente estableciera que los ingresos percibidos en concepto de donaciones o contribuciones con fines políticos están exentos del pago del impuesto sobre la renta, por lo que al momento de realizar los cálculos pertinentes para determinar la renta neta gravable, los aportes percibidos bajo esta condición no deben ser incluidos en tales operaciones, por no estar sujetos al pago de dicho impuesto.

En nuestro ordenamiento jurídico la figura de la exención fiscal, en materia electoral, la recoge el artículo 159 del texto único del Código Electoral publicado en la Gaceta Oficial 23,437 de 13 de diciembre de 1997 que literalmente dispone lo siguiente:

"ARTICULO 159. Toda actividad que realicen los partidos políticos con el propósito de recaudar fondos, estará exenta (sic) del pago de impuesto, timbres y demás derechos fiscales."

La Enciclopedia Jurídica Omeba en relación con este aspecto anota lo siguiente: "El verdadero concepto de exención es de excluir por razones determinadas a quienes de acuerdo con los términos de la ley, alcanza el gravamen." (Autores varios, Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XI, p. 498, Driskill, S. A., Buenos Aires, Argentina).

Por otra parte, los autores Mariano Abad y otros, en su obra Notas de Introducción al Derecho Financiero, refiriéndose al mecanismo de exención tributaria han anotado lo siguiente: "De acuerdo con este método, el Estado que según el convenio no tiene derecho a gravar unas determinadas rentas o patrimonios, los deja exentos, es decir, no los tiene en cuenta al calcular la base de su impuesto sobre las rentas o los patrimonios." (ABAD, Mariano. Notas de Introducción al Derecho Financiero, p. 203, Editorial Tecnos, S. A., España, 1992).

De conformidad con estas consideraciones, la Sala desestima el tercer cargo de ilegalidad planteado por actor, puesto que el artículo 160 (antes 161) del Código Electoral no es aplicable a la situación en la que se encuentra el licenciado SITTON que fue el receptor de las donaciones, sino que rige para aquellas personas, tanto jurídicas como naturales, que subsidiaron económicamente su campaña política de 1994 y que estén en condición de demostrar que efectivamente hicieron tales aportaciones.

El artículo 160 (antes 161) del Código Electoral dispone lo siguiente:

"Artículo 160: Son gastos deducibles del impuesto sobre la renta, las contribuciones y donaciones en efectivos hechas por personas naturales o jurídicas a los partidos políticos o a candidatos a puestos de elección popular. Cada contribuyente podrá deducir hasta un monto total de Diez Mil Balboas Anuales." (Lo resaltado es del Tribunal).

8. Otra disposición que el recurrente considera infringida por la Administración Regional de Ingresos de la provincia de Panamá al expedir la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 es el artículo 719 del Código Fiscal conforme fue subrogado por el artículo 7 de la Ley No. 9 de 23 de diciembre de 1964, el cual es del tenor siguiente:

"Artículo 719. Después de hecha la liquidación del impuesto los

funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente.

Si por razón de los exámenes se considera que las declaraciones no son claras, ciertas o exactas o que se han rendido contraviniendo disposiciones del presente Título, se practicarán todas aquellas investigaciones o diligencias que se consideren necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable." (Lo resaltado es del actor.)

Según el demandante la infracción de esta norma se ha dado porque la administración no le permitió practicar todas la diligencias necesarias para obtener las certificaciones que acreditarán que en efecto había recibido, por parte de diversas personas naturales como jurídicas, donaciones en efectivo para patrocinar su campaña política de 1994.

La norma transcrita prevé que posterior a la liquidación del impuesto, los auditores fiscales pudieran examinar detalladamente la documentación suministrada por el contribuyente con el propósito de constatar la veracidad de la información en ella contenida y que en caso de que surgiera alguna duda respecto de la misma, se procediera a practicar todas las diligencias que, tanto la Administración como el contribuyente, estimen que son necesarias a efectos de determinar la verdadera cuantía de la renta neta gravable.

Acorde con este postulado, el demandante ha aducido reiterativamente en el libelo de demanda que suministró a los funcionarios fiscales la información pertinente a fin de que pudieran ubicar en los archivos de la Dirección General de Ingresos del extinto Ministerio de Hacienda y Tesoro, las certificaciones o recibos que extendió a las personas naturales y jurídicas que patrocinaron económicamente su campaña política de 1994.

No obstante, al proceder con el análisis de las constancias procesales, la Corte considera que este cargo de ilegalidad tampoco procede, puesto que los datos suministrados por el demandante no se ajustan a las condiciones previstas en el artículo 1215 del Código Fiscal, el cual es del tenor siguiente:

"Artículo 1215. Las pruebas que proponga el reclamante y que le sean admitidas deberán practicarse dentro del término que señale el organismo o funcionario correspondiente, el cual no podrá exceder de sesenta días hábiles.

Cuando se trate de prueba documental el reclamante deberá presentarla junto con su reclamación, si la tiene en su poder. En caso contrario debe indicarla con claridad y precisión y decir el archivo o lugar donde se halle, a fin de que el organismo o funcionario que conoce de la reclamación pueda solicitar las copias respectivas por cuenta del reclamante." (Lo resaltado es del Tribunal).

En virtud de lo dispuesto por esta norma, en el supuesto de que la pretensión del actor hubiese tenido alguna expectativa para prosperar satisfactoriamente para sus intereses, debió indicarle a los auditores fiscales de manera clara, específica y directa el departamento, sección, archivo o registro de la Dirección General de Ingresos del actual Ministerio de Economía y Finanzas donde se obtendrían los documentos que sirven de sustento a su petición.

No obstante, los datos suministrados por el licenciado Sidney Sittón son inconducentes, pues sólo se limitan a señalar en términos demasiado generales que los referidos documentos se obtienen en la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, omitiendo tomar en consideración la compleja estructura administrativa que presenta dicha división la que a su vez está integrada por múltiples departamentos y secciones, lo cual hace necesario e indispensable que se indique con precisión y claridad en cuál de todas estas

dependencias reposa la documentación requerida, por lo que al no cumplir el reclamante con tales exigencias, lo procedente es desestimar el cargo de ilegalidad impetrado.

9. La otra disposición que el actor consideró infringida por la actuación recurrida es el artículo 967 del Código Judicial, el cual dispone lo siguiente:

"Artículo 967. La fuerza del dictamen pericial será estimada por el Juez teniendo en consideración los principios científicos en que se funda, la relación con el material de hecho, la concordancia de su aplicación con las reglas de la sana crítica, la competencia de los peritos, la uniformidad o disconformidad de sus opiniones y demás pruebas y otro elementos de convicción que ofrezca el proceso."

A juicio del actor, la transgresión de esta norma se ha dado por el hecho de que "los peritos de la Administración Regional de Ingresos no establecieron los principios científicos en que se fundamenta el dictamen, amén de que el mismo no guarda uniformidad en cuanto al análisis probatorio, toda vez que no existe constancias procesales de que se me practicaron pruebas, pese a que fueron aducidas oportunamente, incluso en las instancias de impugnación gubernativa."

Es importante aclarar que las conclusiones a las que arribaron los funcionarios fiscales como resultado del estudio realizado sobre los libros de contabilidad del licenciado SIDNEY SITTON y que conllevaron la expedición de la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997 no fue un dictamen pericial, como lo ha interpretado el recurrente, ya que dicho informe no constituye una opinión o punto de vista emitido por una persona que maneje con propiedad los diferentes aspectos que involucran la materia tributaria (ingresos, egresos, impuestos, deducciones, exenciones, etc.), sino que se trata de una conclusión o pronunciamiento definitivo y vinculante emitido después de haberse realizado, presumiblemente de manera objetiva e imparcial, las diligencias e investigaciones correspondientes.

Ahora bien, si el recurrente consideraba que los funcionarios fiscales, al realizar los cálculos matemáticos correspondientes, incurrieron en algún error o irregularidad, lo procedente era que el licenciado SITTON, dentro del período probatorio surtido ante este tribunal, realizara todas las diligencias pertinentes y conducentes a fin de desvirtuar el contenido de la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997, lo cual, después de haber analizado el expediente judicial, no se dió.

Sobre este punto, debe tenerse presente que en derecho administrativo, la carga de la prueba recae sobre el particular afectado por la actuación estatal, puesto que éstas se presumen legales, válidas y eficaces, de modo tal que quien alegue lo contrario, tiene la obligación de demostrarlo.

Dada las anteriores consideraciones, la Sala concluye que el artículo 967 del Código Judicial tampoco es aplicable a la presente contienda, por lo cual lo procedente es denegar también este cargo de ilegalidad.

En mérito de lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARAN QUE NO ES ILEGAL, la Resolución No. 213-623 de 5 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos de la provincia de Panamá del actual Ministerio de Economía y Finanzas y sus actos confirmatorios.

Notifíquese.

(fdo.) HIPOLITO GILL SUAZO

(fdo.) MIRTZA ANGELICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) ARTURO HOYOS

(fdo.) JANINA SMALL

Secretaria