

Notifíquese.

(fdo.) ADÁN ARNULFO ARJONA L.  
(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA (fdo.) ARTURO HOYOS  
(fdo.) JANINA SMALL  
Secretaria

=====  
=====

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN INTERPUESTA POR EL LICENCIADO DARÍO EUGENIO CARRILLO GOMILA, EN REPRESENTACIÓN DE INTERCONTINENTAL LAND INC., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 213-1144, DE 31 DE MARZO DE 1997, DICTADA POR LA ADMINISTRACIÓN REGIONAL DE INGRESOS DE LA PROVINCIA DE PANAMÁ, ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADA PONENTE: MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA. PANAMÁ, VEINTIOCHO (28) DE JUNIO DEL AÑO DOS MIL (2000).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS:

El licenciado Darío Eugenio Carrillo Gomila, actuando en nombre y representación de la empresa Intercontinental Land Inc., ha interpuesto demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 213-1144, de 31 de marzo de 1997, expedida por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, actos confirmatorios, y para que se hagan otras declaraciones.

I. Contenido del acto impugnado.

A través de la Resolución recurrida, la autoridad fiscal decidió entre otras cosas, expedir contra la empresa Intercontinental Land Inc., con R. U. C. 18226-2-169878, liquidación adicional del impuesto sobre la renta correspondiente a la declaración de los años 1994 y 1995, por B/.2,091.42 y B/.1,399.25, respectivamente, sumas que incluyen los recargos que ordena el artículo 728 del Código Fiscal. En cuanto a los intereses se dispone que sean liquidados a la presentación de la resolución condenatoria para su pago. (foja 3)

Por medio del acto confirmatorio contenido en la Resolución No. 213-2568, de 6 de junio de 1997, emitido por la Administración Regional de Ingresos, se decidió mantener en todas sus partes el acto administrativo originario, y se concedió en la vía administrativa el recurso de apelación, que a su vez fue tramitado y resuelto por la Comisión de Apelaciones confirmando los dos actos anteriores, mediante la Resolución No. 205-059, fechada el 18 de agosto de 1997. (fojas 3 y ss).

II. Disposiciones legales que se aducen y el concepto de la infracción expuesto por el demandante.

A juicio de quien esta demanda presenta, el acto impugnado, o sea, la Resolución No. 213-1144, de 31 de marzo de 1997, viola los artículos 719, 695, 697 del Código Fiscal; los artículos 1, 18, 19, 28, 42, literales a, e y j, del Decreto Ejecutivo 170, de 27 de diciembre de 1993; y el artículo 89 del Código de Comercio.

La primera norma legal que el actor aduce ha sido vulnerada es el artículo 719 del Código Fiscal, que preceptúa lo 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 considere 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 restablecer la verdadera cuantía de la renta gravable".

Según la demandante, esta norma ha sido conculcada de manera directa por omisión (foja 35), porque durante la auditoría y con posterioridad ella indicó a la Administración que eran un gasto deducible, de la renta bruta de la empresa Intercontinental Land Inc., los intereses hipotecaros que había objetado en la declaración personal de Darío Eugenio Carrillo Gomila. Agrega que "Con fundamento en la corrección del error, la Administración había elaborado y nosotros aceptado el alcance realizado contra DARIO EUGENIO CARRILLO GOMILA mediante declaración de renta rectificativa elaborada por el propio Ministerio de Hacienda y Tesoro". "La falta de diligencias tendientes a verificar la verdadera renta gravable del contribuyente constituye transgresión al artículo 719 del Código Fiscal".

La segunda norma que se afirma violada es el artículo 695 del mismo cuerpo normativo:

"Artículo 695: Renta gravable del contribuyente es la diferencia o saldo que resulta al deducir de su renta bruta o ingresos generales, los gastos y erogaciones deducibles".

Atendiendo a la supuesta infracción alegada, el actor asegura que ésta ha ocurrido de manera directa por comisión, ya que la Administración no reconoció como gasto deducible los materiales adquiridos para la reparación del inmueble e intereses hipotecarios, necesarios para la obtención del ingreso y mantenimiento de la fuente (fojas 35-36).

La tercera disposición que se aduce violada es el artículo 697, que preceptúa en los pertinentes, lo que a seguidas se transcribe:

"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. El Organismo Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, establecerá las normas reglamentarias para la aplicación de los principios contenidos en este artículo".

A decir del apoderado judicial de la parte actora, la infracción de esta norma ocurrió de manera directa por comisión, porque existían dos claras deducciones legales a las que el contribuyente tenía derecho por su actividad de arrendamiento, que son: por reparaciones y por intereses hipotecarios. Añade que la Administración negó la primera y no se pronunció sobre la segunda; no obstante, ser la primera necesaria, según afirma, para la conservación de la fuente, y la segunda, para la obtención del ingreso.

En su concepto, el contribuyente no podía obtener el ingreso que generaba el local si no reparaba los daños del piso. La colocación del material no se había podido cumplir, al extender el arrendatario su ocupación del local, y que el bien sólo se pudo adquirir mediante préstamo del Banco General (foja 36).

El artículo 1 del Decreto Ejecutivo 170, de 27 de diciembre de 1993, reglamentario del impuesto sobre la renta, es la cuarta disposición jurídica que el demandante invoca violada, norma que contiene la definición de renta bruta, cuya transgresión se afirma ocurrió de manera directa por omisión. La disposición mencionada se transcribe a saber:

"1. Concepto.

La renta bruta es el total de los ingresos en dinero, en especie o

en valores, percibidos o devengados por el contribuyente en el año fiscal, menos las devoluciones, descuentos u otros conceptos similares de acuerdo con la Ley, los usos y costumbres de la plaza".

Este cargo reitera que la Administración no reconoció las deducciones legales a que el contribuyente tenía derecho, por causa de la reparación y adquisición del inmueble, en opinión del demandante necesarios para el mantenimiento de la fuente y obtención de los ingresos de los alquileres, y que el contribuyente "no tenía opción de dejar de hacer las erogaciones sin prescindir del ingreso" (foja 37).

La quinta norma jurídica que se afirma violada es el artículo 18 de referido decreto reglamentario, cuyo contenido se transcribe, a continuación:

"18. Concepto.

Renta gravable del contribuyente es la diferencia que resulta al restar de la renta bruta los costos y gastos deducibles".

Para el actor la norma copiada ha sido transgredida de manera directa por comisión (foja 37), porque la resolución recurrida determina la renta gravable sin reconocer como deducibles los costos y gastos "debidamente acreditados por el contribuyente" para la producción de la renta y conservación de su fuente "con afectación ilegítima del patrimonio del contribuyente".

El artículo 19 del mismo decreto reglamentario, es la sexta disposición que se alega conculcada, la cual es del siguiente tenor literal:

"19. Principios generales.

El contribuyente podrá deducir los costos y gastos en que incurra en el año fiscal, necesarios para la producción de la renta de fuente panameña o para la conservación de su fuente.

Son gastos necesarios para la conservación de la fuente de ingresos los que se efectúen para mantenerla en condiciones de trabajo, servicio o producción, sin que la fuente aumente de valor por razón del gasto.

Son gastos necesarios para la producción de la renta, los demás indispensables para obtener la renta.

Además de cumplir con lo establecido en los párrafos anteriores y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 22 de este Decreto, para ser deducible el gasto debe haber sido efectivamente realizado o causado y estar debidamente documentado mediante factura o documento equivalente legalmente emitido. No serán deducibles los gastos en que se incurra con posterioridad a la obtención de las rentas, motivados por el empleo o destino que se le da a la renta después de obtenida.

Los gastos deberán atribuirse, según corresponda, a la renta gravable, a la exenta o a la de fuente extranjera. Cuando el gasto se realice para obtener indistintamente renta gravable y renta exenta o de fuente extranjera, sólo será admisible su deducción en la proporción respectiva, conforme a los comprobantes y a la contabilidad del contribuyente. A falta de éstos o en el caso de que la contabilidad no reflejara un resultado acorde con la realidad o por cualquier otro motivo las proporciones no pudieran determinarse con claridad según tales comprobantes, la porción deducible se establecerá proporcionalmente a los ingresos totales de los referidos tipos de rentas.

Cuando se recupere un gasto que haya incidido en la determinación de

la renta neta gravable de un año o años anteriores, el importe de la recuperación deberá rebajarse del total de costos y gastos deducibles en el año de la recuperación".

El demandante asegura que esta norma fue violada de manera directa por comisión, reitera la opinión expresada al explicar el cargo de infracción anterior, y agrega que las reparaciones e intereses son gastos cuya deducibilidad está específicamente reconocida. Además, expresa que el "mantenimiento de la fuente de ingresos esta definida por el cumplimiento de estos compromisos" (sic) (foja 38).

Como séptima norma invocada está el artículo 28 del decreto reglamentario del tributo que grava los ingresos, que se copia de inmediato:

"28. Impuestos.

Los impuestos nacionales y municipales que afecten los capitales, ventas y demás operaciones vinculadas a la actividad productora de renta gravable, son deducibles en el año fiscal en que se causen. También es deducible el impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles con crédito fiscal (ITBM), en los casos previstos en la parte final de los artículos 26 y 28 del Decreto No. 59 de 24 de marzo de 1977.

No son deducibles el impuesto sobre la renta, ni el importe de las sanciones pecuniarias e intereses causados por violación de normas jurídicas".

El apoderado de la empresa demandante asegura que este artículo fue infringido de manera directa por comisión, porque el contribuyente tenía la obligación de efectuar los gastos necesarios para la obtención de la renta y conservación de su fuente de ingresos. Luego repite que tanto los intereses hipotecarios y reparaciones incurridas por el Contribuyente son deducibles según la disposición transcrita (foja 39).

La octava norma aducida es el artículo 42, literales a, e y j, del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993, que señalan textualmente:

"42. Gastos deducibles en arrendamientos.

De la renta bruta que se obtenga de los arrendamientos, podrán deducirse:

a) los impuestos nacionales y municipales que graven el inmueble;

...

...

...

e) Los sueldos y remuneraciones personales pagados a empleados y profesionales y las prestaciones sociales de los mismos;

...

...

...

j) Cualquier otro gasto relacionado con la producción de la renta gravable o la conservación de su fuente.

...

...

..."

De acuerdo a la parte actora, esta norma legal fue violada de manera directa porque la resolución impugnada desconoció el derecho del contribuyente de deducir los gastos de reparaciones e intereses para la adquisición de la propiedad. Asegura que la Administración verificó los cheques y facturas que sustentaban los gastos; sin embargo, negó lo primero y no se pronunció sobre lo segundo (foja 39).

El último artículo que se señala violado es el 89 del Código de Comercio, cuyo contenido se transcribe de seguido:

"Artículo 89. Tampoco podrá decretarse la comunicación, entrega o reconocimiento general de libros, correspondencia y demás papeles y documentos de comerciantes o corredores, excepto en los casos de sucesión o quiebra o cuando proceda la liquidación.

Fuera de estos casos, sólo podrá ordenarse la exhibición de determinados asientos de los libros y documentos respectivos, a instancia de parte legítima o de oficio, cuando la persona a quien pertenezcan, tenga interés o responsabilidad en el asunto o cuestión que se ventila.

El reconocimiento se hará en el escritorio del comerciante o corredor, a su presencia o a la de un comisionado suyo, y se limitará a tomar copia de los asientos o papeles que tengan relación con el asunto ventilado.

Si los libros se hallaren fuera de la residencia del juez que ordene la exhibición, se verificará ésta en el lugar en donde existan dichos libros sin exigirse en ningún caso su traslación al lugar del juicio.

Cuando un comerciante haya llevado libros auxiliares, puede ser compelido a su exhibición en la misma forma y en los mismos casos antes señalados.

Ninguna autoridad está facultada para obligar al comerciante a suministrar copias o reproducciones de sus libros (o parte de ellos), correspondencia o demás documentos en su poder. Cuando procediere obtener algún dato al respecto, se decretará la acción exhibitoria correspondiente. El comerciante que suministrare copia o reproducciones del contenido de sus libros, correspondencia u otros documentos para ser usada en litigio en el exterior, en acatamiento de orden de autoridad que no sea de la República de Panamá, será penado con multa no mayor de cien balboas (B/.100.00)".

Para la parte actora, la norma copiada fue infringida directamente por comisión, porque la Administración, sin haber proferido resolución ni orden de ningún tipo, compareció y obtuvo información relativa al contribuyente para llevar a cabo la auditoría que determinó la resolución recurrida. Agrega que la autoridad fiscal no tenía facultad para compeler al Banco a que le entregara informaciones de su cliente. También alega que no medió diligencia exhibitoria ni otra diligencia que permitiera la correcta defensa de los intereses del contribuyente (foja 40).

Todos estos argumentos son reiterados por el demandante en su escrito de alegatos que corre de fojas 116 a la 122 de los autos.

### III. Informe explicativo de conducta de la entidad pública demandada.

Mediante Nota No. 213-L-1716, fechada el 7 de noviembre de 1997, el Administrador Regional de Ingresos responde, a través de un Informe Explicativo, la demanda presentada por la empresa Intercontinental Land Inc. que expresa las razones que motivaron la actuación de la Administración en el presente asunto (Cfr. fojas 45-48 de los autos).

Dicho informe expone que luego de una serie de investigaciones efectuadas por el Departamento de Auditoría Integral de la Dirección General de Ingresos, efectuadas con fundamento en los artículos 719 del Código Fiscal y 12 del Decreto de Gabinete 109 de 1970, se determinó que el contribuyente Intercontinental Land Inc. presentó deficiencias comprobadas que aumentaron su renta gravable, relativa

al impuesto sobre la renta para los años 1994 y 1995, según el cuadro siguiente:

	1994	1995
Renta Neta Declarada	B/.975.60	1,202.26
Aumento según Investigación	<u>5,796.63</u>	<u>3,878.22</u>
Renta Neta Gravable	B/. -6,772.23	5,080.48
Impuesto Básico según tarifa	-2,031.67	1,524.14
Menos Impuesto s/Declaración		
Original	---292.68	--360.68
Sub-Total	B/./---1,738.99	1,163.46
Más:		
Impuesto Complementario	---162.30	---108.59
Sub-Total	1,901.29	-1,272.05
Más:10% Recargo	---109.13	---127.20
Impuesto a pagar	B/./---2,091.42	-1,399.25

El alcance adicional se apoya en que el contribuyente adquirió del establecimiento comercial ELMEC, S. A. material de porcelana pulida para piso, pero al efectuar inspección ocular al inmueble propiedad de la empresa demandante, ubicado en Calidonia entre Calle 29 y Ave. Justo Arosemena, se comprobó que el mencionado producto no estaba instalado en el citado inmueble; por ese motivo, agrega el Informe, se le objetó el gasto, con fundamento en el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.

A lo expuesto se adiciona que las facturas con que el Contribuyente pretende sustentar el gasto fueron emitidas a nombre del licenciado Darío Eugenio Carrillo Gomila, cuando debieron serlo a nombre de la empresa que efectuó la deducción (Ver foja 46).

Basándose en todo lo explicado, la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá decidió mantener en todas sus partes la Resolución No. 213-1144, de 31 de marzo de 1997, a través de la Resolución No. 213-2568, de 6 de junio del mismo año, que fue debidamente notificada al licenciado Carrillo Gomila el día 7 de julio de ese año.

Por su parte, en segunda instancia, la Comisión de Apelaciones, reitera a través de su Resolución No. 205-059, fechada el 18 de agosto de 1997, los razonamientos que fundaron la decisión de primera instancia; y con respecto a la adquisición de las baldosas por la empresa recurrente apunta que: "el costo de las mismas debió registrarse en una cuenta de activo con carácter de transitoria (como por ejemplo Construcciones en proceso) y no cargarse a la cuenta de Reparaciones y Mantenimiento, porque por la propia naturaleza de la erogación, la misma no constituye un gasto, sino una mejora que se capitaliza tan pronto la obra se haya terminado y sus costos finales se encuentren debidamente registrados en los libros de contabilidad". Esto lo explica la Administración citando los artículos 31 y 50 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.

Ante tal panorama jurídico, la Comisión de Apelaciones resolvió mantener las resoluciones de primera instancia.

Por último, el Informe expresa que al demandante no le asiste razón alguna contra los actos emitidos por dicha Administración (foja 48).

#### IV. Opinión jurídica de la Procuraduría de la Administración.

La señora Procuradora de la Administración dio contestación a la presente demanda mediante Vista Fiscal No. 544, de 4 de diciembre de 1997 (fojas 49-64); escrito en el que se opone a las pretensiones del demandante porque afirma que las mismas "no son acordes a derecho" (foja 64).

Con respecto a la deducibilidad de ciertos gastos y erogaciones alegados por el contribuyente, la Procuraduría niega que se hayan aportado los elementos

probatorios que acrediten tales afirmaciones.

#### V. Consideraciones y decisión de la Sala.

Estando la presente causa en estado de resolver, mediante resolución de 18 de mayo de los corrientes, la Magistrada Sustanciadora estimó procedente, para mejor ilustración de la Sala, obtener de la dependencia competente del Ministerio de Economía y Finanzas el expediente administrativo que registra lo actuado en el presente asunto fiscal en la esfera administrativa, el cual nos fue remitido.

Luego del recuento de las principales piezas procesales del expediente y su antecedente, la Sala pasa a resolver el fondo de la presente controversia, previas las siguientes consideraciones.

A juicio de los suscritos Magistrados, la demanda presentada por Intercontinental Land Inc, a través de apoderado legal, carece de fundamento.

Debido a una razón de orden y porque las normas legales y reglamentarias invocadas como los conceptos de infracción que en opinión del demandante surgen de ellas, guardan íntima relación, es recomendable hacer un análisis conjunto de tales disposiciones jurídicas y conceptos de violación.

La Sala estima que a la parte actora no le asiste la razón en su reclamación que concretamente consiste en que la Administración no ha reconocido como gastos deducibles de los ingresos de Intercontinental Land Inc., en su declaración de renta de los años 1994 y 1995, ciertas sumas por esta erogadas en la producción de la renta y en la conservación de su fuente (gastos por reparación de inmueble e intereses hipotecarios), porque en este proceso y en el expediente iniciado en la vía administrativa reposan constancias de que el ajuste adicional o liquidación efectuada a la empresa se basó en investigaciones y diligencias por parte de la autoridad, que determinaron la legalidad de la actuación que el actor censura. Previa la realización de diligencias tendientes a determinar la verdadera renta gravable del Contribuyente, la Administración corrigió las deficiencias que detectó en la renta tasada inicialmente, y dio cumplimiento a lo que disponen las normas legales tributarias aplicables.

El artículo 719 del Código Fiscal que el administrado invoca como violado por omisión está directamente relacionado con el artículo 720 de ese Código y con el 165 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, los cuales facultan a la autoridad a determinar el quantum de impuesto adicional cuyo pago haya sido omitido, si a ello hubiere lugar, una vez hecha la revisión minuciosa de las "declaraciones e informes" del Contribuyente.

Fue en cumplimiento de estas últimas disposiciones legales que a la empresa Intercontinental Land Inc. se le hizo el alcance adicional o ajuste correspondiente a los años señalados, previa investigación, que arrojó deficiencias que aumentaron su renta gravable para los periodos en mención, tal cual se explica claramente en la resolución que causa estado y que la actora reprocha de ilegal, así como en el Informe de Conducta ut supra reseñados.

En relación al rubro otros gastos que incluye reparación y mantenimiento en general, la Administración a través de una inspección ocular al inmueble del Contribuyente determinó que los materiales de porcelana pulida para piso no fueron instalados en el inmueble propiedad de la empresa, por lo que aplicó el artículo 19 del decreto reglamentario del impuesto que grava los ingresos, instrumento que determina cuándo los costos y gastos son deducibles de la renta. Es de acuerdo a esta norma que para que un gasto tenga ese carácter (de deducible) "... debe haber sido efectivamente realizado o causado".

Sobre el particular, es aceptable la explicación que da la Administración en el sentido que "de haber sido cierta la adquisición de las susodichas baldosas por parte de la empresa contribuyente, el costo de la adquisición de las mismas debió registrarse en una cuenta de activo con carácter de transitoria (como por

ejemplo Construcciones en Proceso) y no cargarse a la cuenta Reparaciones y Mantenimiento, porque por la propia naturaleza de la erogación, la misma no constituye un gasto, sino una mejora que se capitaliza tan pronto la obra se haya terminado y sus costos finales se encuentren debidamente registrados en los libros de contabilidad" (foja 47). Este criterio tiene pleno fundamento jurídico en los artículos 31 y 50 del Decreto Ejecutivo reglamentario del impuesto en cuestión.

Con respecto a los intereses hipotecarios, que no le han sido descontados a su favor de la renta, la demandante no ha rebatido con pruebas documentales idóneas ante la Administración la deducibilidad de dichos intereses, así como tampoco ha probado, según antes fue narrado, lo atinente a gastos incurridos en concepto de materiales para reparar el inmueble perteneciente a Intercontinental Land Inc. En consecuencia, el ajuste de la autoridad fiscal tiene plena validez, pues fue elaborado en base a una pesquisa detallada sobre los papeles y otros documentos contables de la empresa Contribuyente.

En el expediente administrativo -a fojas 29 y 30- reposan copias debidamente autenticadas por notario público de dos certificaciones expedidas por el Banco General, fechada el 3 de marzo de 1995 y 12 de marzo de 1996, en las que esa empresa bancaria certifica el pago de intereses hipotecarios por los señores Gricelda de Carrillo, con cédula de identidad personal No. 4-103-1363, y Darío Eugenio Carrillo Gomila, con cédula No. 8-423-617, para los períodos 1994 y 1995, respectivamente.

El artículo 709 del Código Fiscal prevé los rubros que son deducibles, anualmente, del impuesto sobre la renta, esta norma preceptúa textualmente lo siguiente:

"Artículo 709: Una vez computada la renta gravable sobre la cual se ha de pagar el Impuesto Sobre la Renta, las personas naturales tendrán derecho a las siguientes deducciones anuales:

...  
...  
...

5. Las sumas pagadas en concepto de intereses por préstamos hipotecarios que se hayan destinado o se destinen exclusivamente a la adquisición, construcción, edificación o mejoras de la vivienda principal de uso propio del contribuyente, siempre que la misma esté ubicada en la República. Esta deducción podrá practicarse hasta por una suma máxima anual de Quince Mil Balboas (B/.15,000.00).

Si la vivienda perteneciere proindiviso a varios contribuyentes, el monto de los intereses podrá prorratearse entre ellos hasta el máximo aquí fijado.

...  
...

..." (Destaca la Sala).

Como se observa del texto transcrito, claramente se dispone que este derecho a deducir de la renta anual de un contribuyente la suma de dinero hasta el monto especificado, para las finalidades establecidas y bajo las limitaciones prescritas, corresponde al Contribuyente "persona natural". La norma copiada no se refiere a la persona jurídica como acreedora o beneficiaria de la citada deducción de su renta.

En el presente caso, Intercontinental Land Inc., persona jurídica, no puede afirmar, sin incurrir en error, que los montos en concepto de intereses hipotecarios deben deducirse de su renta anual al punto que la omisión de ello vulnere un pretendido derecho que no tiene. Quienes en todo caso tienen derecho a gozar del beneficio fiscal son las personas naturales antes identificadas que adquirieron el préstamo hipotecario, si éstas cumplen con las condiciones y

requisitos que prevé la norma analizada.

De fojas 31 hasta la 36 del dossier administrativo, reposan copias autenticadas de las facturas expedidas por la empresa ELMEC, S. A. numeradas 100473, 96568, 100038, 99586, 99587 y 112082, todas a cargo del licenciado Darío Carrillo, sobre material de porcelana pulida; igualmente reposa una copia del contrato de préstamo simple suscrito entre Darío Carrillo (mutuante), quien además es el representante legal de Intercontinental Land Inc., y el señor Rodrigo Mejía Andrión (mutuario), firmado el día cinco de enero de 1996, en que se hace constar y pacta lo siguiente:

"PRIMERO: Declara el MUTUANTE que es propietario de los bienes que a continuación se describen:

1) 116 baldosas White fondo azul (para paredes) 2) 300 baldosas King II F.401 White blue (para paredes). 3) 28 baldosas de porcelana azul aran pulida (para piso) 4) 28 baldosas porcelana azul aran pulido (para piso). 5) 28 porcelana Korjaki pulido (para piso) 6) 40 list zeus azul (para piso).

SEGUNDO: Las partes (MUTUANTE Y MUTUARIO) convienen en que EL MUTUANTE le entrega AL MUTUARIO al momento de la firma del presente acuerdo, los bienes muebles descritos en el punto uno (1) anterior.

TERCERO: Conviene las partes en que EL MUTUARIO deberán (sic) restituir al MUTUANTE las baldosas, en igual cantidad, calidad, género y especie, a las por él recibidas del propietario, a más tardar seis (6) meses después de celebrado el presente contrato...".

La Sala considera que estos documentos no prueban que éste es un gasto deducible porque se hizo para la reparación de un bien inmueble propiedad de Intercontinental Land Inc, porque las facturas de adquisición de materiales que se afirma estaban destinados para dicha obra fueron extendidas a nombre de Darío Carrillo y no de Intercontinental Land Inc.. Aunque esta persona es el representante legal de la mencionada compañía, tales facturas deben estar giradas a cargo del dueño del producto y no de su representante para que la primera pueda hacerla valer como gasto deducible de su renta.

Otra de las razones por las que la Sala estima que no ha sido demostrado efectivamente este gasto radica en que de la inspección ocular llevada a cabo por funcionarios de la Administración Tributaria al inmueble de propiedad de la empresa Intercontinental Land Inc. se constató que el material antes descrito no había sido instalado en dicho inmueble. (Cfr. fojas 8, 10 y 47).

Y por último, tal como lo afirma la Administración, el costo de la adquisición de las baldosas debió registrarse en los libros de contabilidad en una cuenta de activo con carácter transitoria, como por ejemplo, construcciones en proceso, y no como un gasto deducible.

A juicio de la Sala, el demandante no ha probado que tenga derecho a deducir como gastos del impuesto sobre la renta los intereses y materiales a que nos hemos referido, de lo que resulta que son infundados los cargos de infracción de los artículos 719, 695 y 697 del Código Fiscal; y 1, 18 y 19 del Decreto Ejecutivo No. 170, de 27 de octubre de 1993. En cuanto a los cargos de violación contra artículos 28 y 42 de este decreto, tampoco deben prosperar porque son inaplicables a la presente controversia.

En relación con la afirmada violación del artículo 89 del Código de Comercio, incurrida por los actos administrativos demandados, la Sala considera que no tiene asidero jurídico porque la Administración Regional de Ingresos como dependencia operativa de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, procedió en ejercicio de las competencias que le otorga la Ley, dentro de ese marco de atribuciones, como ejecutora de las mormas para el

reconocimiento, recaudación y fiscalización de los impuestos. (Ver parte final del artículo 3, D. G 109 de 1970).

El artículo 20 del Decreto de Gabinete No. 109 de 1970, por el cual se reorganiza la Dirección General de Ingresos, otorga a esa dependencia pública la facultad de requerir en el cumplimiento de sus atribuciones legales información a entidades públicas y privadas. El texto de dicho artículo preceptúa lo siguiente:

"Artículo 20: La Dirección General del Ingresos está autorizada a recabar de las entidades públicas, privadas y terceros en general toda clase de información vinculada con las actividades de los responsables cuya fiscalización está a su cargo. Esta información reviste carácter confidencial y secreto y en ningún caso la Dirección General de Ingresos podrá hacerlas trascender".

En esta disposición se aprecia una clara competencia legal, que puede ejercer, como en efecto lo ha hecho, la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, dentro del procedimiento administrativo fiscal que le sigue a la empresa Intercontinental Land Inc., a raíz o como consecuencia de la detección de deficiencias que aumentaron la renta percibida por aquella y el impuesto de la misma naturaleza, correspondiente a sus declaraciones de los años 1994 y 1995.

Es evidente que toda información recabada producto del ejercicio racional y apropiado de la referida atribución legal debe ser confidencial y secreta, no utilizable por ende para fines distintos de aquellos que originaron su ejercicio, esto es, para los efectos tributarios. Esta competencia ejecutada dentro de los parámetros legales no colisiona en lo absoluto con lo dispuesto por el artículo 89 del Código de Comercio.

En consecuencia, debe desestimarse el cargo de infracción contra el artículo 89 del citado Código.

De consiguiente, la Sala Tercera Contencioso Administrativa, de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA QUE NO ES ILEGAL, la Resolución No. 213-1144, de 31 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, ni sus actos confirmatorios, y NIEGA las demás declaraciones pedidas en la demanda interpuesta por Intercontinental Land Inc., a través de apoderado judicial.

Notifíquese

(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) ARTURO HOYOS

(fdo.) ADÁN ARNULFO ARJONA L.

(fdo.) JANINA SMALL

Secretaria

=====

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN INTERPUESTA POR EL LICENCIADO CARLOS AYALA, EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE GRACIELA TRINIDAD VENCE, PARA QUE SE DECLARE NULO, POR ILEGAL, EL ACTO ADMINISTRATIVO CONTENIDO EN LA RESOLUCIÓN NO. 019-2000 (D), DE 14 DE ENERO DE 2000, DICTADA POR EL GERENTE GENERAL DEL BANCO HIPOTECARIO NACIONAL, ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADA PONENTE: MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA. PANAMÁ, VEINTIOCHO (28) DE JUNIO DEL AÑO DOS MIL (2000).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS: