

algún conducto digno de crédito, serán inmediatamente investigadas por el superior tan prolijamente como su importancia demande.”

Observamos que luego del inicio de la investigación, se procedió con la remoción del cargo de Directora, por considerar que “las conductas comprobadas y endilgadas a la educadora Aida Vargas Vera, entorpecen el buen funcionamiento y además obstaculizan el sistema enseñanza aprendizaje en el Centro Educativo Básico General Zaida Zela Núñez”, elementos que conllevan la remoción del cargo al Director, de conformidad con el artículo 81 del Decreto Ejecutivo 203 de 1996, transcrito en líneas previas.

Vemos también que la formulación del pliego de cargos se enmarca dentro de lo contemplado en el artículo 192 del Decreto Ejecutivo 305 que establece claramente que “si de la investigación se desprende que hay indicios de culpabilidad que haga acreedor al subalterno a alguna sanción, caso de resultar comprobados los hechos, el superior pasará al subalterno el pliego de cargos por el término de ocho (8) días para que se defienda.”

Finalmente, observamos que el acto administrativo impugnado se ajusta a lo señalado en los artículos 188 y 193 del Decreto Ejecutivo citado en líneas que preceden, que indican respectivamente lo siguiente: (188) los empleados del ramo de educación pueden ser trasladados como sanción por faltas cometidas, de acuerdo a las disposiciones y procedimientos establecidos por la Ley Orgánica de Educación; (193) si el inferior no pudiera desvirtuar los cargos, el superior procederá a aplicar la sanción que le corresponda de acuerdo con las disposiciones respectivas.

En mérito de lo expuesto, este Tribunal Colegiado razona que las actuaciones por parte de la Dirección Regional de Educación de Panamá Oeste se realizaron en salvaguarda del prestigio del Ramo de Educación y de conformidad con las normas correspondientes; por tanto, lo procedente es declarar que no es ilegal el acto demandado y sus actos confirmatorios.

En consecuencia, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, 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 N° 1 de 11 de enero de 2008 emitida por la Dirección Regional de Educación de Panamá Oeste del Ministerio de Educación.

Notifíquese,

VICTOR L. BENAVIDES P.

ALEJANDRO MONCADA LUNA -- WINSTON SPADAFORA FRANCO

KATIA ROSAS (Secretaria)

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LCDO. CARLOS F. URBINA, EN REPRESENTACIÓN DE INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S. A., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 213-5688 DE 30 DE AGOSTO DE 2006, EMITIDA POR LA ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE INGRESOS DE LA PROVINCIA DE PANAMÁ DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, LOS ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. - PONENTE: VÍCTOR LEONEL BENAVIDES PINILLA - PANAMÁ, CUATRO (4) DE ENERO DE DOS MIL ONCE (2011)..

Tribunal: Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala: Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente: Victor L. Benavides P.
Fecha: martes, 04 de enero de 2011
Materia: Acción contenciosa administrativa
Plena Jurisdicción
Expediente: 533-2007

VISTOS:

El apoderado judicial de la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A., ha interpuesto formal Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción, para que se declare nula, por ilegal, la resolución N° 213-5688 de 30 de agosto de 2006, expedida por la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas; al igual que, los actos confirmatorios dictados por esa dependencia; y en consecuencia, se conceda la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto

sobre la renta (CAIR) que aparece en la declaración jurada de rentas del período fiscal 2005 de la sociedad demandante.

ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

El acto administrativo impugnado contenido en la resolución N° 213-5688 de 30 de agosto de 2006, la cual fue emitida por la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, visibles a fojas 1 a 3 del expediente principal, resuelve, lo siguiente:

“(...)

PRIMERO: RECHAZAR la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo de impuesto sobre la renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas del contribuyente INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S. A., con R. U. C. 323590-1-413538.

SEGUNDO: INFORMAR al contribuyente INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S. A., lo siguiente:

2.1 Que el Impuesto sobre la Renta de su Declaración Jurada de Rentas correspondiente al período fiscal 2005 debe ser pagado conforme al Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR).

2.2 Que el Impuesto Estimado de su Declaración Estimada de Renta para el período fiscal 2006 debe ser pagado conforme al Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR); y

2.3 Que la Dirección General de Ingresos se reserva el derecho de fiscalizar sus operaciones para corroborar que cumplan con las disposiciones de la Ley 6 de 2005 y el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, así como las demás disposiciones fiscales vigentes

TERCERO: REMITIR al Departamento de Cuenta Corriente de la Dirección General de Ingresos copia de la presente Resolución, siempre y cuando la misma se encuentre debidamente ejecutoriada, para que se aplique en la cuenta corriente del contribuyente.

(...)”

La resolución en comento, fue notificada el 12 de septiembre de 2006 y, posteriormente, la actora otorga poder al licenciado Carlos F. Urbina para que en nombre y representación de la actora interponga recurso de reconsideración con apelación en subsidio; resuelta mediante resolución N°213-8434 de 13 de noviembre de 2006 en donde la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá (Cfr. 4 a 10 del expediente principal), señala lo siguiente:

“(...)

PRIMERO: MANTENER en todas sus partes Resolución No.213-5688 de 30 de agosto de 2006, por la cual la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, resolvió RECHAZAR la solicitud de no aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas del contribuyente INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S.A. con R.U.C No.323590-1-413538

(...)”

Se concede el recurso de apelación subsidiariamente; por lo que, al ser interpuesto en tiempo oportuno, después de un análisis prolijo y consideraciones pertinentes, la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante resolución N°205-8434 de 13 de noviembre de 2006 (Cfr. fs. 11 a 16 del cuaderno judicial), resuelve:

“(...)

PRIMERO: CONFIRMAR, en todas sus partes, la Resolución No. 213-8434 de 13 de noviembre de 2006, por la cual la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, resolvió

mantener la Resolución No. 213-5688 de 30 de agosto de 2006 que rechazó la solicitud de no aplicación del Cálculo alterno (sic) del Impuesto sobre la Renta (CAIR) para el período fiscal 2005, del contribuyente INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S.A., S.A., con RUC No. 323590-1-453538.

(...)"

PRETENSIONES DE LA PARTE ACTORA

El recurrente a través de su apoderado judicial, pretende que esta Sala, declare que es ilegal y por lo tanto nula la resolución N° 213-5688 y la resolución N°8434 dictadas por la prenombrada administración de ingresos en donde rechaza y confirma, respectivamente, la solicitud presentada por Inmobiliaria Altos del Golf, S.A. para la no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR) que aparece en la declaración del impuesto sobre la renta del contribuyente para el período fiscal 2006. De la misma manera, pretende que este Tribunal declare nula también la resolución N°205-84 proferida por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos que confirma las resoluciones anteriores y que, en virtud de las declaraciones se conceda a la sociedad representada, la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), para los años 2005, 2006 y 2007.

HECHOS U OMISIONES FUNDAMENTALES DE LA ACCIÓN

El apelante al sustentar los hechos u omisiones fundamentales de la demanda impetrada contra la resolución N°213-5688 de 30 de agosto de 2005, visibles a fojas 22 y 23 del expediente judicial, señala lo siguiente:

"(...)

PRIMERO: La Resolución recurrida viola el artículo 699 del Código Fiscal toda vez que no considera la pérdida sufrida por mi mandante ni tampoco considera la tasa efectiva a la que el CAIR la sujeta, sino que considera supuestas morosidades en impuestos distintos al Impuesto a la Renta y otras supuestas faltas en la presentación de nuestra solicitud.

SEGUNDO: Se ha incurrido en la causal de nulidad de violación al debido proceso contenida en el artículo 52 (4) de la ley 38 de 2000, toda vez que el acto administrativo impugnado se dicta haciendo caso omiso a las constancias procesales que reposan en el expediente e incluso a nuestra solicitud de autenticación de dichas constancias procesales, entre otras irregularidades.

TERCERO: La Resolución recurrida ha incurrido en la infracción de motivación falsa del acto administrativo ya que se basa en hechos errados.

CUARTO: La resolución recurrida fue dictada por una autoridad que carece de competencia para conocer de las solicitudes de no aplicación de CAIR.

QUINTO: La Resolución recurrida viola el principio de supletoriedad de la ley 38 de 2000 consagrado en el artículo 37 de la misma.

SEXTO: La Resolución recurrida viola el principio general del derecho que indica la derogación de una ley anterior si otra posterior ha regulado en forma íntegra lo que la anterior regulaba (artículo 36 del Código Civil)

(...)"

EXPRESIÓN DE LAS DISPOSICIONES QUE SE ESTIMAN VIOLADAS

El apoderado judicial de la parte actora, licenciado Carlos F. Urbina, argumenta (Cfr. fs.23 a 50) que, se ha infringido el artículo 699 del Código Fiscal, señalando que es por violación directa; en este sentido, denuncia el impetrador que el funcionario desatendió el precitado artículo, alegando ausencia de notas en los informes financieros y por otra parte, falta de análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingreso, costos y gastos, específicamente señalando que no se incluyó el monto y el porcentaje de la de la variación comparativa con el año anterior. De igual manera, señala también violación del numeral 4 del artículo 52 de la ley N°38 del 2000, considerando que es violación al principio del debido proceso por falsedad de los hechos que sirvieron de fundamento al acto acusado y, por la negación de aportar copia autenticada de los documentos que prueban la descoordinación entre la motivación y la verdad fáctica. Continúa alegando que se violó el artículo 133-E del decreto ejecutivo N° 170 de 1993 al interpretar erróneamente su alcance y significado; es decir, que ha sido violada en forma directa por

indebida aplicación. Asimismo, por violación directa y por comisión, el artículo 47 de la ley 38 de 2000 al exigir documentos que no solicita la ley al pedir la segregación de ingresos, costos y gastos; específicamente, lo relacionado con el monto y las variaciones porcentuales con respecto al año anterior y, exigir el pago del ITBMS y timbres, cuando según el defensor jurídico de la sociedad Inmobiliaria Altos del Golf, S. A., la empresa no es contribuyente de esos impuestos.

Argumenta el apelante que se violó por comisión y en forma directa el numeral 2 del artículo 52 de la ley 38 de 2000, porque es competente para conocer de la solicitud del CAIR la Dirección General de Ingresos y no la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá; de igual manera, los artículos 133-D y 133-F del decreto ejecutivo N°170 de 1993. Señala también violación directa y por omisión en su aplicación el artículo 37 de la ley N°38 de 2000, al dejar de aplicarlo y preferir el artículo 1194 del Código Fiscal que remite, según el actor, al Código Judicial los vacíos del procedimiento fiscal ordinario. También, la resolución recurrida viola por omisión y en forma directa, el artículo 36 del Título Preliminar del Código Civil al no considerar la regulación que la ley N°38 de 2000 realiza en su artículo 37 sobre los vacíos del procedimiento fiscal ordinario.

INFORME DE CONDUCTA

Mediante Oficio N°1349 de 4 de octubre de 2007, el Magistrado Sustanciador solicita a la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, que haga llegar a la Sala Tercera dentro del término de cinco (5) días, un informe explicativo de conducta, de acuerdo a lo establecido en el artículo 33 de la Ley 33 de 11 de septiembre de 1946, de igual manera, informó que la defensa del acto atacado por la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A. estará a cargo del Procurador de la Administración.

Como consecuencia de lo anterior, mediante Nota N°213-17060 de 26 de octubre de 2007, la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, licenciada Ligia Quirós, rinde el informe de conducta solicitado por la Sala Tercera (Cfr. fs.54 a 57 del cuaderno judicial), en donde hace un recurrido sobre los antecedentes que originó la resolución atacada, señalando que mediante memorial presentado el 3 de abril de 2006, el licenciado Carlos F. Urbina, en su condición de apoderado especial de la recurrente, solicitó autorización para la no aplicación del CAIR. Posteriormente, señala la administradora que se rechazó la citada solicitud en base al informe presentado por la Unidad Evaluadora del CAIR que señala que el contribuyente no cumplió con los requisitos que está obligado a presentar, como los indicados en los numerales 2, 6 y 7 del artículo 133-E del decreto ejecutivo N°170 de 1993. Inclusive, sobre el recurso de reconsideración y la decisión de la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas. Concluye entonces, indicando lo siguiente:

“(…)

Como hemos sostenido en las resoluciones dictadas por la Administración Provincial de Ingresos, tanto en la resolución original como en la de reconsideración, así como, la resolución confirmatoria de la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos, el contribuyente INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S.A., no cumplió con los requisitos formales que establece el artículo 133e del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, el cual señala que el contribuyente está obligado a incluir todos los requisitos antes citados al momento de presentar la solicitud de no aplicación del CAIR.

(…)”

CRITERIO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

El Procurador de la Administración en defensa de la autoridad provincial de ingresos de Panamá, mediante Vista Número 843 de 31 de octubre de 2007 (Cfr. fs.58 a 66 del cuaderno judicial), indica en primer lugar que, los hechos en que se fundamenta la demanda presentada por el apoderado judicial de la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S.A., no constituyen hechos, por tanto los niega. El Procurador de la Administración luego del análisis jurídico correspondiente en cuanto a las normas supuestamente violadas, concluye que las mismas deben ser desestimadas porque tal violación no se ha dado; es decir, no existe la infracción endilgada por el recurrente. Por tanto, solicita en consecuencia, declarar que no es ilegal la resolución N°213-5688 de 30 de agosto de 2006, expedida por la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá y se nieguen las pretensiones de la parte demandante.

CRITERIO Y DECISIÓN DEL TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Esta Magistratura llama la atención, como ha hecho en reiteradas ocasiones, sobre los informes explicativos de conducta que se solicita a los servidores públicos por el haber emitido un acto administrativo que luego es atacado ante esta Corporación de Justicia. En tal sentido, debe recordar lo estatuido en el artículo 57 de la ley N°135 de 30 de abril de 1943, modificado por la ley N°33 de 11 de septiembre de 1946 orgánica de la jurisdicción contencioso administrativa, el cual establece, lo siguiente:

“(...)

57. Recibida la demanda en el Tribunal y verificado el reparto, el magistrado sustanciador dispondrá, al admitirla, que se dé traslado de ella a la parte demandada; que se abra la causa a pruebas, por el término de cinco días y que se envíe copia de la demanda al funcionario que dictó el acto acusado, para que éste, dentro de igual término, explique su conducta, por medio de un informe.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

Se infiere, por tanto que, siendo el acto acusado la resolución N°213-5688 de 30 de agosto de 2006 expedida por la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, el informe explicativo de conducta que el Magistrado Sustanciador solicitó mediante el Oficio N°1349 de 4 de octubre de 2007, tenía como única intención que la funcionaria que dictó el acto, expusiera los argumentos y los razonamientos que dieron origen a la emisión del acto ut supra y no, por el contrario, hacer una exhaustiva explicación de los actos posteriores que, de ninguna manera pudieron haber sido utilizados para dictar el acto acusado, ni mucho menos debe la funcionaria externar opiniones en relación a los argumentos presentados por la defensa de la demandante, para así, tratar de descalificar su punto de vista; toda vez que, el análisis y valoración del caso in examine corresponde a esta Corporación de Justicia de conformidad con lo que establece el numeral 2 del artículo 206 de la Constitución Política de la República, en concordancia con el numeral 1 del artículo 97 del Código Judicial y el artículo 42 de la Ley 135 de 1943, reformada por la Ley 33 de 1946.

Evacuado lo correspondiente a la posición de esta Magistratura en relación al informe explicativo de conducta y, surtidos los trámites legales de rigor propios de estos procesos contenciosos administrativos, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia procede al análisis jurídico y resolución de la controversia entre la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A. v. Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá. En este sentido, la prenombrada sociedad anónima pretende (foja 22 del cuaderno judicial) a través de su apoderado judicial que este Tribunal formule mediante sentencia final, definitiva y obligatoria, las siguientes declaraciones:

“(...)

1. Que es ILEGAL y por tanto NULA la Resolución 213-5688 de 30 de Agosto (sic) de 2006, confirmada por las Resoluciones No. 213-8434, de 13 de noviembre de 2006 y 205-84 de 12 de junio de 2007, dictada por la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá que Resuelve RECHAZAR la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR) que aparece en la declaración de rentas para el período 2005 de mi representada.

Luego de esta declaración solicitamos se declare que esta nulidad a su vez deja sin efectos los actos confirmatorios de dicho acto.

2. Que en virtud de la declaración ANTERIOR SE CONCEDA AFIRMATIVAMENTE a mi representada la SOLICITUD DE NO APLICACIÓN DEL CAIR, para los años 2005, 2006 y 2007.

(...)”

Sobre el particular, el licenciado Carlos F. Urbina en defensa de la demandante, manifiesta que se han violado (Cfr. fs. 23 a 47 del cuaderno judicial) los artículos 699 del Código Fiscal; 37, 47, 52 numerales 2 y 4 de la ley N°38 de 31 de julio de 2000; 133-E del decreto ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993 y el 36 del Código Civil. Este Tribunal considera oportuno indicar que dentro de la vía gubernativa, mediante resolución N°213-8434 de 13 de noviembre de 2006, la autoridad tributaria provincial resuelve, en oportunidad el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, disponiendo así, mantener en todas sus partes la resolución impugnada y ordenar la alzada del presente expediente ante la Comisión de Apelaciones; en consecuencia, dicha Comisión mediante

resolución N°205-84 de 12 de junio de 2007, resuelve confirmar en todas sus partes las resoluciones N°213-8434 y 213-5688.

La resolución originaria N°213-5688 de 30 de agosto de 2006 que rechaza la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo de impuesto sobre la renta, denominada CAIR que aparece en la declaración jurada del período fiscal 2005 del contribuyente, según consta en el expediente; en donde, dicho acto administrativo se fundamentó en los siguientes motivos, luego de las investigaciones y análisis de rigor llevadas a cabo por la Unidad Evaluadora del CAIR, cuales son:

“(…)

- El contribuyente presentó de forma incompleta los estados financieros no auditados, específicamente no incluyó las respectivas notas.
- El contribuyente no presentó conciliación entre los ingresos reportados en la Declaración de Rentas y las Declaraciones de ITBMS y/o Timbres cuando corresponda, específicamente no incluyó la conciliación de las Declaraciones de Timbres ya que esta (sic) omiso.
- El contribuyente no presentó el análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos, específicamente no incluyó el monto y el porcentaje de la variación comparativa con el año anterior.

(…)”

Sobre el particular la actora señala que se ha violado de forma directa el artículo 699 del Código Fiscal, porque solamente existen dos (2) supuestos en el parágrafo 1 para la solicitud de la no aplicación del CAIR:

“(…)

Artículo 699.

...

2. La renta neta gravable que resulte de deducir, del total de ingresos gravables, el noventa y cinco punto treinta y tres por ciento (95.33%) de éste.

...

...

PARÁGRAFO 1. Si por razón del pago del Impuesto sobre la Renta la persona jurídica incurriese en pérdidas, ésta podrá solicitar a la Dirección General de Ingresos la no aplicación del numeral 2 de este artículo. Igual solicitud podrá solicitar el contribuyente cuya tasa efectiva del Impuesto sobre la Renta exceda el treinta por ciento (30%).

(…)”

De lo anterior se infiere, según presenta el apelante que, solamente existen dos condiciones para la solicitud de la no aplicación del CAIR. No obstante lo señalado por el apoderado judicial, el mismo artículo aducido por él como violada, establece claramente en el párrafo tercero del parágrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal que “(…) La Dirección General de Ingresos establecerá los documentos que deberán acompañar la solicitud de la que trata este parágrafo. (...)”. Por otra parte, en cuanto a la reglamentación del impuesto sobre la renta se refiere, el artículo 133-E del decreto ejecutivo N° 170 de 1993, tal cual aparece subrogado por el artículo 1 del decreto ejecutivo N°185 de 28 de diciembre de 2005, anteriormente había sido adicionado por el artículo 42 del decreto ejecutivo N°143 de 27 de octubre de 2005, establece, en la parte pertinente, cuáles son los documentos que el contribuyente está obligado a presentar conjuntamente con su solicitud de no aplicación del CAIR. En este sentido, la precitada norma señala que los contribuyentes que se acojan a dicha alternativa están obligados a incluir conjuntamente con la solicitud, lo siguiente:

“(…)

1. Copia de la declaración jurada de rentas, debidamente presentada en la Administración Provincial de Ingresos.

2. Estados financieros no auditados del contribuyente con sus respectivas notas.
3. Explicación detallada de las razones por las cuales solicita la no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta debidamente sustentada y motivada.
4. Detalle de las donaciones realizadas.
5. Prueba del gasto de depreciación, para lo cual se utilizará el método que el contribuyente ha venido utilizando de manera consistente en los periodos fiscales anteriores.
6. Conciliación entre los ingresos reportados en la declaración de rentas y las declaraciones de ITBMS y/o timbre cuando corresponda.
7. Análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos.
8. Presentar la nota de conciliación de los resultados financieros y fiscales incorporados en los estados financieros, tal como se detalla a continuación:
 - Ganancia financiera (contable).
 - Menos diferencias permanentes y temporales en ingresos que incluyan: Ingresos no gravables, de fuente extranjera o exenta, según son desarrollados en el Decreto 170 de octubre de 1993 y sus modificaciones.
 - Mas diferencias permanentes y temporales en costos y gastos que incluyan: Costos y gastos no deducibles, de fuente extranjera, o exenta, según son desarrollados en el Decreto 170 de octubre de 1993 y sus modificaciones.
 - En el caso en que el contribuyente sea una persona jurídica, se deben segregar los gastos deducibles en que incurriera frente a sus directores, dignatarios, ejecutivos y accionistas o frente a los cónyuges o parientes de tales personas dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o frente a otras personas jurídicas subsidiarias del contribuyente o afiliadas a éste.
 - En el caso que el contribuyente sea una persona natural, se deben segregar los gastos deducibles en que incurriera frente a su cónyuge o parientes del contribuyente o dicho cónyuge dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o frente a una persona jurídica controlada por estos o por el contribuyente.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

En concordancia con lo anterior, el artículo 133-F del mismo decreto reglamentario señala que la Dirección General de Ingresos deberá recibir toda solicitud de no aplicación del CAIR, siempre y cuando cumpla con todos los requisitos exigidos en el artículo 133-E y que, el hecho de recibir la solicitud no significa que la misma haya sido aceptada. Por consiguiente, según los elementos probatorios que reposan en autos, la parte actora no cumplió con todos los requisitos que indica el texto legal, razón suficiente para rechazar la solicitud formulada por la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A. Por tanto, este Tribunal no encuentra asidero legal para considerar la alegada infracción del artículo 699 del Código Fiscal, recordando que con la debida información es cuando la Unidad Evaluadora del CAIR, puede determinar si se ha cumplido o no con cualquiera de los requisitos establecidos para poder presentar la citada petición. Por otra parte, tampoco se ha dado la violación del artículo 133-E del decreto ejecutivo N°170 de 1993; ya que, todos los contribuyentes que cumplan con cualesquiera de las dos (2) excepciones del CAIR, deben cumplir obligatoriamente con todos y cada uno de los requisitos establecidos, de no ser así, la autoridad tributaria nacional no puede consentir el petitorio que formule el contribuyente, precisamente por el no haber cumplido con la información requerida obligatoriamente.

Es importante subrayar que, conforme se desprende del informe pericial (Cfr. fs.89 a 91 del cuaderno judicial) de 1 de abril de 2009 confeccionado por los licenciados Euclides Moore y José Samaniego como peritos designados por la Procuraduría de la Administración para participar en la diligencia pericial solicitada por el licenciado

Carlos F. Urbina, apoderado judicial de la actora, señalan lo siguiente en cuanto a las notas de los estados financieros, se refiere:

“(...) el mismo no presentaba las especificaciones arriba señaladas, por lo que en su momento, no pudo aceptarse como el documento que debió el contribuyente presentar como parte de la documentación requerida para la No aplicación del CAIR, tomando en cuenta que el mismo no revelaba ninguna información que ayudara de alguna manera, a la verificación de los datos contenidos en los Estados Financieros y de la Declaración Jurada de Renta del período 2005 (...)”

Por otra parte, el mismo informe revela en relación al análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos, según los prenombrados peritos, lo siguiente:

“(...) estos documentos que se exigen deben contener toda la información pertinente que guíe, aclare, amplíe y plasme en su contenido todo lo que de manera resumida se presenta en la Declaración Jurada de Renta, aportando así, más información que ayude a la revisión, que el auditor en su momento realiza a la solicitud de No (sic) aplicación CAIR, si bien es cierto, se presenta un documento que en su parte superior se titula “análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos”, pero que en su contenido no muestra la información para la cual fue creada este documento, por lo que el auditor analista no pudo apoyarse para este análisis, en la información contenida en el documento presentado por el contribuyente. (...)”

De igual manera, el apoderado judicial de la demandante formuló algunas interrogantes en relación al impuesto de timbres; por consiguiente, sobre el particular los peritos, señalan en el informe pericial, lo siguiente:

“(...) el contribuyente no aparece omiso en la presentación de los timbres para los períodos 2004 y 2005, lo que indica que el mismo aparece regularizado en presentación de los periodos antes señalados (...)”

Manifiestan los expertos en cuanto a que si está gravada la actividad del contribuyente con el impuesto de timbres y/o ITBMS, lo siguiente:

“(...) la verificación de los documentos contenidos dentro del expediente y la verificación en el sistema de información de consulta se pudo constatar que INMOBILIARIA ALTOS DEL GOLF, S. A., es contribuyente de impuesto de timbres para el período 2005, como resultado de esta verificación podemos manifestar que la actividad que realiza el recurrente esta gravada con dicho impuesto. (...)”

Lo anterior es así, toda vez que, la valoración de los documentos es donde la entidad tributaria puede constatar la existencia o no de alguno de los supuestos necesarios para la autorización; por tanto, no cumplir con todos los requisitos invalida la posibilidad de que se autorice la no aplicación del CAIR. Entonces, con base a las normas transcritas, se colige que la no presentación u omisión constituye motivo suficiente para que no autorizar lo solicitado; es decir, su rechazo. Sobre el particular son consultables: sentencia de 29 de septiembre de 2008 Fedecompras, S. A. v. Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, sentencia de 24 de octubre de 2008 Centrotodo, S. A. v. Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Chiriquí, entre otros fallos de similar naturaleza, proferidos por la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia.

En cuanto a la función jurisdiccional y fiscalizadora, la Dirección General de Ingresos está legalmente autorizada en ejercicio de sus atribuciones, asegurar la real y verdadera tributación, tal cual lo expresan los artículos 18 y 20 del decreto de gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970:

“(...)”

Artículo 18. Toda actuación del personal fiscalizador de la Dirección General de Ingresos en ejercicio de sus funciones, hace fe pública mientras no se pruebe lo contrario.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

“(...)”

Artículo 20. 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.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

En ejercicio de su actuación, la Unidad de Evaluación del CAIR, está obligada a recabar toda información esencial para determinar la obligación tributaria, con el propósito de determinar si al aplicar el CAIR resulta en pérdida o si la tasa efectiva supera el treinta por ciento (30%). No obstante, para completar el análisis es necesario que el contribuyente cumpla con todos los requisitos contemplados en el artículo 133-E ut supra. Si el peticionario no presenta todos los documentos señalados en dicho artículo reglamentario, entonces surge el rechazo de la solicitud formulada por el contribuyente. En el caso que se presenta a consideración de este Tribunal, es importante recordar que la resolución establece como motivos para el rechazo la no inclusión de las respectivas notas a los estados financieros no auditados y, el no haber presentado la conciliación entre los ingresos reportados en la declaración de rentas y las declaraciones de ITBMS y/o timbres, además del análisis de las variaciones más significativas en los renglones de ingresos, costos y gastos, específicamente, se señala que no se incluyó el monto y el porcentaje de la variación comparativa con el año anterior.

En relación al cargo de infracción del numeral 2 del artículo 52 de la ley 38 de 2000 que endilga la actora como violado por comisión y en forma directa; al igual que, el numeral 4 de la misma excerta legal; porque la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá es una autoridad incompetente para conocer del tema objeto de la demanda. Esto es así, reclama el apelante, porque fue la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá la que “(...) conoció de una materia que la ley concedió competencia a otra autoridad, siendo esta la Dirección General de Ingresos según expresamente indica el párrafo 1 del Artículo 699 del Código Fiscal (...)”.

A este respecto, es oportuno recordar al infrascrito que el numeral 2 del artículo 3 del decreto de gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970, establece, lo siguiente:

“(...)”

Artículo 3. La Dirección General de Ingresos estará integrada por:

1. ...

2. El nivel provincial, de carácter operativo, que tendrá a su cargo la ejecución de las funciones y procedimientos reglamentados para cada una de las áreas de la entidad, especialmente en materia de recepción de declaraciones, reconocimiento de tributos, recepción y radicación de documentos y solicitudes, pudiendo realizar algunas tareas particulares de control y fiscalización especialmente asignadas por el nivel central.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

Con base a lo anteriormente descrito, es fácil advertir que a nivel provincial, las administradoras provinciales tributarias están investidas de las facultades tanto para la recepción de las declaraciones del impuesto sobre la renta, como el reconocimiento, entre otras facultades. Inclusive, el artículo 15 ibidem, en concordancia con lo expuesto, establece la responsabilidad de las administraciones regionales de ingresos de la programación, ejecución, supervisión y control de todas las tareas relacionadas con los impuestos internos, señalando expresamente que esas funciones serán ejercidas por los administradores regionales de ingresos, con mando y jurisdicción en su respectiva región. Asimismo, cabe recordar lo que estatuye el artículo 24 de la citada ley, cuando establece “(...) la primera instancia en los negocios de competencia de la Dirección General de Ingresos serán ejercidas por los Administradores regionales (sic) de Ingresos; las de segunda instancia por la Comisión de Apelaciones (...)”. Esta Magistratura observa en atención a las disposiciones legales citadas que la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, sí es competente para conocer del negocio jurídico objeto de la presente controversia, desestimándose así, la alegada infracción sostenida por el recurrente.

En cuanto al cargo por la supuesta violación al principio del debido proceso endilgado por el apoderado judicial del contribuyente, quién señala que es el numeral 4 del artículo 52 de la ley N°38 de 2000, indicando que la norma en cuestión señala "(...) Si se dictan con prescindencia u omisión absoluta de trámites fundamentales que impliquen violación del debido proceso legal (...)". En este punto, una vez realizado el análisis fáctico-jurídico, ésta Corporación de Justicia se manifiesta de acuerdo con el Procurador de la Administración (Cfr. fs. 64 a 65 del cuaderno judicial) cuando indica que "(...) no se ha explicado de qué manera el acto impugnado viola el debido proceso; ni se señala en forma específica cuáles fueron los trámites legales omitidos por la institución demandada (...)". Como consta en autos, la petición de la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A. fue negada y por ende, rechazada (resolución N°213-5688 de 30 de agosto de 2006) por no cumplir con los numerales 2, 6 y 7 del artículo 133-E del decreto ejecutivo N°170 de 1993, adicionado por el decreto ejecutivo N°143 de 2005 y modificado por el decreto ejecutivo N°185 de 2005; por consiguiente, no encontramos que se ha violado el debido proceso, por tanto, igualmente debe ser desatendida.

Ahora toca hacer las consideraciones pertinentes sobre los artículos 47 y 37 de la ley N°38 de 2000. A tal efecto, señala el recurrente que se ha violado el artículo 47 de la citada ley de forma directa y por comisión. El artículo en mención es del tenor siguiente:

"(...)

Artículo 47. Se prohíbe establecer requisitos o trámites que no se encuentren previstos en las disposiciones legales y en los reglamentos dictados para su debida ejecución. Constituye falta disciplinaria la violación de este precepto y será responsable de ésta el Jefe o la Jefa del Despacho respectivo.

"(...)" (Subrayado es de esta Sala)

Y, por su parte, el artículo 37 de la misma excerta legal estatuye:

"(...)

Artículo 37. Esta Ley se aplica a todos los procesos administrativos que se surtan en cualquier dependencia estatal, sea de la administración central, descentralizada o local, incluyendo las empresas estatales, salvo que exista una norma o ley especial que regule un procedimiento para casos o materias específicas. En este último supuesto, si tales leyes especiales contienen lagunas sobre aspectos básicos o trámites importantes contemplados en la presente Ley, tales vacíos deberán superarse mediante la aplicación de las normas de esta Ley.

"(...)" (Subrayado es de esta Sala)

También señala el demandante que la resolución recurrida viola el artículo 36 del Título Preliminar del Código Civil, al no considerar la regulación íntegra que la ley N°38 de 2000 realiza en su artículo 37, sobre los vacíos del procedimiento fiscal ordinario.

El artículo 47 anterior es claro al señalar la prohibición de establecer requisitos o trámites que no están amparados por disposiciones legales o reglamentarios y, por otra parte, el artículo 37 de la misma ley señala expresamente que, salvo que exista una norma o ley especial que regule el procedimiento. Precisamente el legislador ha dispuesto que en todo lo concerniente al cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), la Dirección General de Ingresos es la responsable en establecer los documentos que deberán acompañar la solicitud de no aplicación del CAIR. En consecuencia, las disposiciones especiales en relación al tema que nos ocupa, están expresamente contenidas en los decretos ejecutivos N° 170 de 1993, N°143 de 2005 y N°185 de 2005. Por consiguiente, se deduce que no ha ocurrido tal infracción de los artículos 47 y 37 de la ley N°38 de 2000, razón por la cual, tampoco se ha violado el artículo 36 del Código Civil, señalados por el apoderado judicial de la demandante.

Habida cuenta de todo lo expuesto, lo procedente es negar las imputaciones, determinando que la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, se enmarcó dentro de las facultades normativas. Por tanto, se desestiman los cargos por violación endilgados, tal cual fue presentado por la sociedad recurrente en su libelo de demanda, ya que, los argumentos del defensor judicial no han podido enervar lo resuelto por la administración tributaria. Hecha la exposición anterior, y con base a las consideraciones valorativas del cuaderno judicial y del expediente administrativo, este Tribunal se ve compelido a negar los cargos invocados y así, debe hacerlo saber, toda vez que la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá cumplió con sus atribuciones legales y reglamentarias.

En consecuencia, la SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y LABORAL 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 N°213-5688 de 30 de agosto de 2006 que RECHAZA la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el periodo fiscal 2005, dictada por la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, dentro del proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción interpuesto por el licenciado Carlos F. Urbina, actuando en nombre y representación de la sociedad denominada Inmobiliaria Altos del Golf, S. A., con R.U.C. 323590-1-413538 y se niegan las demás pretensiones.

Notifíquese,

VICTOR L. BENAVIDES P.

ALEJANDRO MONCADA LUNA -- WINSTON SPADAFORA FRANCO

KATIA ROSAS (Secretaria)

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR LA FIRMA RODRÍGUEZ, ROBLES & ESPINOSA, EN REPRESENTACIÓN DE ASOCIACIÓN MÉDICA NACIONAL (A.M.N.), PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN N° 3 DE 7 DE MAYO DE 2007, DICTADA POR EL CONSEJO TÉCNICO DE SALUD DEL MINISTERIO DE SALUD, EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. - PONENTE: VÍCTOR L. BENAVIDES P. - PANAMÁ, CUATRO (4) DE ENERO DE DOS MIL ONCE (2011)..

| | |
|-------------|---|
| Tribunal: | Corte Suprema de Justicia, Panamá |
| Sala: | Tercera de lo Contencioso Administrativo |
| Ponente: | Victor L. Benavides P. |
| Fecha: | martes, 04 de enero de 2011 |
| Materia: | Acción contenciosa administrativa Plena Jurisdicción |
| Expediente: | 502-07 |

VISTOS:

La firma forense Rodríguez, Robles & Espinosa, actuando en representación de ASOCIACIÓN MÉDICA NACIONAL (A.M.N.), ha interpuesto ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N° 3 de 7 de mayo de 2007, dictada por el Consejo Técnico de Salud del Ministerio de Salud, el acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

En resolución de 20 de septiembre de 2007 (f.32), es admitida la demanda in comento, y se ordena su traslado al Procurador de la Administración, así como a la Entidad requerida, a efectos de emitir concepto y el remitir el informe explicativo de conducta, ordenado por el artículo 33 de la Ley 33 de 1946, respectivamente.

I. EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

El acto administrativo que se recurre ante esta Magistratura, está representado por la Resolución N° 3 de 7 de mayo de 2007, dictada por el Consejo Técnico de Salud del Ministerio de Salud, en la cual se dispuso lo siguiente:

“PRIMERO: No admitir la petición por denuncia administrativa presentada por la Asociación Médica Nacional de la República de Panamá (AMN), a través de Apoderado Legal Lcdo. Sebastián Rodríguez Robles en representación de la firma de abogados Rodríguez-Robles & Espinosa donde se solicita que se investigue el supuesto o presunto ejercicio ilegal de la profesión de médicos extranjeros.

SEGUNDO: La presente Resolución empezará a regir a partir de su notificación.

...”