



REPÚBLICA DE PANAMÁ
ÓRGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-

Panamá, dieciocho (18) de octubre de dos mil diecinueve (2019).

VISTOS:

La EMPRESA MELO S.A., a través de su apoderada judicial la firma de abogados RIVERA, BOLÍVAR Y CASTAÑEDAS (sociedad civil de abogados, inscrita a la ficha 006211, rollo 1562 e imagen 0002 de la Sección de Micropelículas (Común) del Registro Público), ha presentado demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-9446 de 1 de agosto de 2013, dictada por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP), hoy Dirección General de Ingresos, su acto confirmatorio proferido a través de Resolución No.201-17787 de 22 de octubre de 2015 expedida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y modificada mediante Resolución No. TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, por medio de la cual se resuelve SANCIONAR al contribuyente EMPRESAS MELO S.A., con nombre comercial

(Pío Pío Sucursal No.55) con pago de una multa de mil balboas (B/.1,000.00) por el supuesto incumplimiento de obligación de facturar con las formalidades que establecen la Ley No.76, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011 y otras legislaciones vigentes.

I. PRETENSIONES.

La parte actora solicita se declare que es NULA por ilegal, la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, dictada por la antigua Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP) que resuelve sancionar al contribuyente EMPRESAS MELO S.A., con nombre comercial (Pío Pío SUCURSAL No.55), con pago de una multa de mil balboas (B/.1,000.00).

Que producto de la declaratoria de ilegalidad mencionada en el punto 1 anterior, se indique que el contribuyente EMPRESAS MELO S.A., no está obligado a pagar la multa de mil balboas (B/.1,000.00), contenida en la Resolución No.201-9446, confirmada por la No.201-17787 y modificada por la Resolución No.TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016.

II. HECHOS Y OMISIONES FUNDAMENTALES DE LA ACCIÓN.

La parte actora fundamenta su demanda de plena jurisdicción en los siguientes hechos y omisiones:

Que EMPRESAS MELO S.A., en su condición de propietaria del negocio comercial denominado Pío Pío SUCURSAL No.55, mediante Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, se le impuso una multa de cinco mil balboas (B/.5,000.00) por el incumplimiento de la obligación de facturar con las formalidades que establecen la Ley No.76 de 22 de diciembre de 1976, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011 y otras legislaciones vigentes; señalando que el incumplimiento no permite la debida fiscalización de los tributos.

Que las razones por las cuales se impone la multa fueron que mediante operativo realizado, los inspectores nos apersonamos al comercio Pío Pío SUCURSAL No.55 y pudimos percatar que la cajera no entrega la factura a los consumidores, cuenta con un equipo fiscal marca Hasar.

Lo anterior señala que deja como evidencia que la forma de operar del contribuyente no permite la debida fiscalización por parte de la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, e incumple con lo establecido por las legislaciones vigentes, referente a las formalidades que se deben cumplir para la expedición de facturas o documentos equivalentes para documentar toda la operación relativa a transferencias, venta de bienes y prestación de servicios. De acuerdo con la Ley 73 de 27 de septiembre de 2011 este incumplimiento conlleva una sanción con multa de mil balboas (B/.1,000.00) a cinco mil balboas (B/.5,000.00) la primera vez.

Que contra la mencionada Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013 se interpuso recurso de reconsideración, ante la Dirección General de Ingresos, el cual fue resuelto mediante resolución No.201-17787 de 22 de octubre de 2015, expedida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante la cual se confirma o mantiene en todas sus partes, la Resolución No.201-9446 antes mencionada.

Que contra la Resolución No.201-9446, confirmada por la No.201-17787 se interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, entidad que mediante Resolución No.TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, modificó la Resolución No.201-9446 que había sido confirmada por la Resolución No.201-17787, en el sentido de imponer la multa mínima, esto es la suma de mil balboas (B/.1,000.00).

Que con la expedición de la Resolución No.TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, se agotó la vía gubernativa, lo cual es un requisito para acudir a la vía contenciosa administrativa. Cabe mencionar que la Resolución No.TAT-RF-095, se notificó el 2 de febrero de 2017.

III. NORMAS QUE SE CONSIDERAN VULNERADAS Y EL CONCEPTO EN QUE LO HAN SIDO.

Señala la parte demandante que se ha violado el párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2013, en violación directa por omisión, toda vez que considera que Pío Pío sucursal No.55, objeto de la controversia cumple cabalmente con la utilización de equipos fiscales, por lo que al momento de llevarse a cabo la inspección ocular por parte de la Autoridad Fiscal, el día 23 de abril de 2012, se encontrada emitiendo las facturas correspondientes a través de un equipo fiscal, tal como consta en el Acta de Proceso No.17849 y en la parte motiva de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013.

Indica la parte actora que mal puede imponerse una multa que en la actualidad y producto de la modificación contenida en la Resolución No.TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, asciende a B/.1,000.00 cuando el contribuyente sancionado, cumple con todos los requisitos exigidos por la normativa tributaria para documentar sus operaciones mediante la expedición de una factura o documento fiscal equivalente expedido por una impresora fiscal.

Señala que se ha vulnerado el artículo 3 del Decreto Ejecutivo No.53 de 16 de junio de 2010, en violación directa por omisión al indicar que el equipo fiscal con que cuenta el contribuyente, ha sido debidamente autorizado por la Dirección General de Ingresos y cuenta con todos los dispositivos que hacen legal su operación, tales como memoria de auditoría, memoria de trabajo, memoria fiscal,

entre otros, que hacen imposible la modificación, alteración o eliminación de cualquier registro almacenado, convirtiéndose estos equipos en una herramienta facilitadora de fiscalización de las actividades u operaciones de los contribuyentes para el fisco panameño.

Finalmente, indica que se ha vulnerado el parágrafo 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, en violación directa por interpretación errónea, en virtud de que el concepto legal del texto expreso la normativa, que indica que el consumidor que adquiere bienes y servicios y no porta el debido comprobante de acuerdo al Parágrafo 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, debe ser sancionado con una multa equivalente a un balboa o el 7% del bien adquirido. En este caso, en particular, es importante señalar que los productos que vende el contribuyente en este local, no están gravados con el ITBMS, ya que no se expenden bebidas alcohólicas.

Señala el demandante que contrario a lo antes señalado la Autoridad Tributaria y el TAT que tuvieron a su cargo la sustentación de los recursos de reconsideración y apelación dentro de la vía gubernativa, procedieron a sancionar al sujeto equivocado, eso es al comercio pese a que según el Acto de 23 de abril de 2012 levantada por los funcionarios de la DGI, estuvieron presentes en el momento en que alguno de los consumidores optaron por no retirar los recibos de comprobantes de los insumos adquiridos.

Finalmente, indica que empresas MELO S.A., ha cumplido con el texto expreso del parágrafo 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976 ya que tiene el letrero que advierte que el consumidor debe pedir su factura; emitió factura con el equipo fiscal que exige la DGI; documentó la venta de los productos que expende al público; dicha transacción, y en consecuencia el ingreso, quedó debidamente

registrada en el equipo fiscal y su memoria fiscal, y que no se incumple con la normativa fiscal.

IV. INFORME DE CONDUCTA DE LA ENTIDAD DEMANDADA.

De la demanda instaurada se corrió traslado al Director General de Ingresos, con el fin de que rindiera su informe explicativo de conducta, con respecto al negocio jurídico en cuestión, a través de oficio No. 1057 de 16 de mayo de 2017, mismo que no fue remitido a esta Superioridad, en tiempo oportuno.

V. CONTESTACIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Mediante Vista No. 1005 de 11 de septiembre de 2017, el Procurador de la Administración solicita a la Sala se sirva declarar que NO ES ILEGAL la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, emitida por la ANIP hoy DGI, el acto modificatorio y en consecuencia, se denieguen las pretensiones de la empresa demandante, en virtud que consideran que el tema de discusión dentro del presente proceso es la utilización incorrecta de los equipos fiscales, en razón que si bien es cierto, en la diligencia de inspección ocular que sustentó el acto administrativo sancionador, da cuenta de la existencia de dicho equipo, no es menos cierto que no existe evidencia que el mismo esté siendo utilizado en debida forma, porque al no entregar los documentos fiscales que son emitidos por dichos equipos, no existe evidencia que efectivamente las transacciones sean registradas por el contribuyente en debida forma.

Además señalan que las pruebas admitidas y aportadas al expediente, no logran acreditar de manera adecuada ni científica lo señalado por la sociedad Empresas Melo S.A., en sustento de su pretensión, de ahí que consideran que la parte actora, no lo hizo de forma adecuada, ni la carga procesal a la que se refiere

el artículo 784 del Código Judicial que obliga a quien demanda a acreditar los hechos que dan sustento a su pretensión.

VI. CONSIDERACIONES Y DECISIÓN DE LA SALA

Una vez cumplidos los trámites previstos para estos procesos, corresponde a los integrantes de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia pasar a dirimir el fondo del presente litigio.

1. Competencia

Esta Sala de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer de la acción contencioso-administrativa de plena jurisdicción promovida por la sociedad Empresas Melo S.A., a través de apoderada legal, con fundamento en lo que dispone el artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 97, numeral 1, del Código Judicial.

2. Legitimación activa y pasiva.

En el presente caso, la demandante es la sociedad Empresas Melo S.A., como persona jurídica que comparece en defensa de sus derechos e intereses en contra de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, emitida por la entonces Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas), que le fue desfavorable, razón por la cual se encuentra legitimada para promover la acción examinada.

Por su lado, el acto demandado fue emitido en la ANIP hoy Dirección General de Ingresos, entidad estatal, como sujeto pasivo en el presente proceso contencioso-administrativo de plena jurisdicción.

La génesis del negocio jurídico en cuestión radica en que la ANIP hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Resolución 201-9446 de 1 de agosto de 2013, sancionó a la sociedad demandante, al pago de una multa por la suma de cinco mil balboas (B/.5,000.00)

por el incumplimiento de facturar con las formalidades establecidas en la legislación fiscal, misma que fue confirmada por la Resolución 201-17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y que fue modificada por la Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo Tributario, que agota la vía gubernativa, y modifica el acto administrativo originario, en el sentido de rebajar la multa a pagar por dicha empresa en la suma de mil balboas (B/.1,000.00).

Las pretensiones de la parte actora giran en torno a que se declaren nulas por ilegales dichas resoluciones y que se restablezca el derecho subjetivo vulnerado, en el sentido de que se indique que el contribuyente EMPRESAS MELO S.A., no está obligado a pagar la multa de mil balboas (B/.1,000.00), contenida en la Resolución No.201-9446, confirmada por la No.201-17787 y modificada por la Resolución No.TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016.

Por lo expuesto, considera la parte actora que se han violado las siguientes normas, que pasaremos a transcribir:

Parágrafo 1 y 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2013:

Artículo 11. Es obligatoria la expedición de factura o documento equivalente para acreditar toda operación relativa a la transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes.

También es obligatorio documentar las devoluciones, descuentos y, en general, todo tipo de operaciones realizadas por las personas señaladas en el párrafo anterior.

Parágrafo 1. La documentación de las operaciones relativas a transferencias, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia este artículo indicará como mínimo:

1. La denominación que corresponda según el tipo de documento, sea factura o recibo.
2. La numeración consecutiva y única de la facturación.
3. El número de registro del equipo fiscal.
4. El nombre y apellido o razón social, domicilio y número de Registro Único de contribuyente del emisor.
5. La fecha (día, mes y año) de emisión de la factura o documento equivalente.
6. La descripción de la operación con indicación de cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas operaciones que por sus características no puede expresarse.
7. El desglose del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, del impuesto selectivo al consumo de ciertos bienes y servicios y de cualquier otro impuesto de retención que cause la operación.
8. El valor individual de la transferencia, la venta de los bienes o la prestación del servicio o de la suma total de la factura.
9. El logotipo fiscal.
10. En los casos en que se carguen o cobren conceptos adicionales, que se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones o cualquier otro ajuste al precio o remuneración convenidos, la descripción y valor de estos. (...)

Parágrafo 4. Los compradores de bienes y servicios que a la salida del local o establecimiento comercial carezcan de la factura o equivalente emitido por los equipos fiscales serán sancionados con una multa, que corresponderá al monto que resulte mayor entre las siguientes opciones:

1. Un balboa (B/.1.00), o
 2. El 7% del valor del bien o servicio no facturado.
- Estas sanciones serán aplicadas por agentes debidamente acreditados y facultados por la Dirección General de Ingresos.

En todo establecimiento de venta de bienes o servicios a los consumidores, los proveedores de dichos bienes y servicios deberán colocar anuncio de las sanciones antes mencionadas, en forma clara, precisa y en lugar público, en un letrero de dos por cuatro pues y con letras reflexivas de ocho centímetros como mínimo.

Los establecimientos comerciales que no cuenten con el anuncio antes indicado el lugar visible se multarán con cien balboas (B/.100.00), la primera vez, y si el establecimiento reincide, la multa se aumentará en cien balboas (B/.100.00) más cada vez que se compruebe el incumplimiento." (Lo resaltado es nuestro).

Señala la parte actora que el párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, reformada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, se ha violado directamente por omisión, toda vez que considera que Pío Pío sucursal No.55, objeto de la controversia cumple cabalmente con la utilización de equipos fiscales, por lo que al momento de llevarse a cabo la inspección ocular por parte de la Autoridad Fiscal, el día 23 de abril de 2012, se encontrada emitiendo las facturas correspondientes a través de un equipo fiscal, tal como consta en el Acta de Proceso No.17849 y en la parte motiva de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013.

En cuanto al párrafo 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, señala que se ha violado directa por interpretación errónea, en virtud de que el concepto legal del texto expreso la normativa, que indica que el consumidor que adquiere bienes y servicios y no porta el debido comprobante de acuerdo al Parágrafo 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, debe ser sancionado con una multa equivalente a un balboa o el 7% del bien adquirido. Aduce además que los productos que vende el contribuyente en este local, no están gravados con el ITBMS, ya que no se expenden bebidas alcohólicas.

El artículo 3 del Decreto Ejecutivo No.53 de 16 de junio de 2010, señala:

“Artículo 3. A los efectos del presente Decreto reglamentario se establecen las siguientes definiciones: (...)

EQUIPO FISCAL: Todo equipo autorizado por la Dirección General de Ingresos que procesa, registra, emite y almacena electrónicamente comprobantes fiscales y documentos no fiscales generados como consecuencia de las ventas de bienes y prestación de servicios.”

Señala la parte actora que dicho artículo se viola directamente por omisión al indicar que el equipo fiscal con que cuenta el contribuyente, ha sido

debidamente autorizado por la Dirección General de Ingresos y cuenta con todos los dispositivos que hacen legal su operación, tales como memoria de auditoría, memoria de trabajo, memoria fiscal, entre otros, que hacen imposible la modificación, alteración o eliminación de cualquier registro almacenado, convirtiéndose estos equipos en una herramienta facilitadora de fiscalización de las actividades u operaciones de los contribuyentes para el fisco panameño.

Esta Superioridad al realizar el análisis de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, proferida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, evidencia que la sanción de cinco mil balboas (B/.5,000.00) impuesta al contribuyente empresas Melo S.A., misma que fuera modificada con posterioridad por el Tribunal Administrativo Tributario a mil balboas (B/.1,000.000) se motivó en que producto de una inspección realizada el día 23 de abril de 2012 a una sucursal del comercio Pío Pío sucursal No.55, la cajera de dicha sucursal no entregaba factura a los consumidores, lo que ocasionaba una infracción al artículo 11 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, modificada por la ley 72 de 27 de diciembre de 2011, en sus párrafos 1, 2 y 3.

Dentro de la etapa probatoria, los peritos designados debían responderse sobre las siguientes preguntas:

1. Si el contribuyente Empresas Melo S.A., en su local comercial Pío Pío sucursal No.55, documenta sus operaciones de venta de productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación. En especial lo relacionado con los equipos fiscales. (cuestionamiento 1).
2. Si la circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos, equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos.

3. El cuestionario en atención al período comprendido del 23 de abril de 2012 y que guarda relación con la expedición de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, expedida por la Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos, la Resolución No.17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, y la Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario.

Informe Pericial del Perito del Tribunal, Alfredo Noel De León Álvarez:

1. **Si el contribuyente Empresas Melo S.A., en su local comercial Pío Pío sucursal No.55, documenta sus operaciones de venta de productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación. En especial lo relacionado con los equipos fiscales.**
 Respuesta: El contribuyente Empresas Melo S.A., local comercial Pío Pío No.55 cuenta con equipo fiscal Marca Hasar modelo SMHPT250F20, donde documenta sus operaciones (facturas y otros), como lo dispone el Decreto Ejecutivo No.53 de 16 de junio de 2010 que establece las normas relativas a la adopción de los equipos fiscales para la emisión de comprobantes fiscales y otros documentos.

Artículo 10. El equipo fiscal emitirá el comprobante fiscal en un solo original al ser entregado al comprador y sus caracteres impresos serán claramente visibles y legibles. El equipo fiscal no permitirá la impresión de copias de los comprobantes fiscales y documentos no fiscales emitidos, a excepción de las contenidas en la memoria de auditoría.

La Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013 de la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos hoy Dirección General de Ingresos (DGI) describe el equipo fiscal con que cuenta el local comercial Pío Pío sucursal No.55 en el párrafo segundo.

2. **Si la circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos, equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos.**

Respuesta: Los equipos fiscales autorizados por la Dirección General de Ingresos procesan, registran, emiten y almacena electrónicamente comprobantes fiscales y documentos no fiscales generados como consecuencia de venta de bienes y prestación de servicios. Estos equipos cuentan con memorias de auditoría, memoria de trabajo y memoria fiscal.

Es importante señalar las definiciones de las memorias con las que cuentan los equipos fiscales, la misma que se encuentran en el artículo 3 del Decreto Ejecutivo 53 de 16 de junio de 2010. (...)

De lo anterior, concluimos que todas las transacciones de ventas quedan registradas en las memorias de las impresoras fiscales y pueden ser auditadas. Sin embargo, el artículo 33 de la Ley 53 de 16 de junio de 2010 indica: "Toda persona obligada a cumplir con las disposiciones de este Decreto que incumpla con una o más normas establecidas, será sancionada de conformidad con lo dispuesto en la Ley."

3. **El cuestionario en atención al período comprendido del 23 de abril de 2012 y que guarda relación con la expedición de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, expedida por la Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos, la Resolución No.17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, y la Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario.**

Respuesta: En el expediente 265-17 se observaron los documentos señalados en el punto 3, sin embargo, no se evidenció copias de las facturas que hace referencia la Resolución No.201-9446.

Informe Pericial del Perito de la Procuraduría de la Administración, Noris de Herrera.

1. **Si el contribuyente Empresas Melo S.A., en su local comercial Pío Pío sucursal No.55, documenta sus operaciones de venta de productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación. En especial lo relacionado con los equipos fiscales.**

Respuesta: El contribuyente Empresas Melo S.A., en su local comercial Pío Pío sucursal No.55, documenta sus operaciones de venta de productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación. En especial con los equipos fiscales.

2. **Si la circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos, equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos.**

Respuesta: La circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos no equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos. Todo equipo fiscal autorizado por la Dirección General de Ingresos procesa, registra, emite y almacena electrónicamente comprobantes fiscales y documentos no fiscales generados como consecuencia de la venta de bienes y prestación de servicios.

3. **El cuestionario en atención al período comprendido del 23 de abril de 2012 y que guarda relación con la expedición de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, expedida por la Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos, la Resolución No.17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, y la Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario.**

Respuesta: La Resolución 201-9446 de 1 de agosto de 2013 fue dictada por la antigua Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP) hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de

Economía y Finanzas. La Resolución 17787 de 22 de octubre de 2015 de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas confirma la apelación. La Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, rebaja la multa y agota la vía gubernativa.

Informe Pericial del Perito de la parte actora Empresas Melo S.A., Carlos Enrique González González.

- 1. Si el contribuyente Empresas Melo S.A., en su local comercial Pío Pío sucursal No.55, documenta sus operaciones de venta de productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación. En especial lo relacionado con los equipos fiscales.**

Respuesta: El contribuyente sí documentó la venta de sus productos alimenticios de acuerdo a la normativa que regula la facturación en especial a lo relaciona con los equipos fiscales ya que mantiene en el local de EMPRESAS MELO S.A., y su local comercial pío pío sucursal No.55, lo que inclusive consta en la Resolución emitida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, Resolución No.201-9446 fechada 1 de agosto de 2013, en la misma describe que al momento de la inspección de dicho local comercial cuenta con el siguiente equipo:

- a. Equipo Fiscal Marca Hasar
- b. Modelo SMHPT250F20
- c. Número de serie IFHS110001737-00087130

- 2. Si la circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos, equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos.**

Respuesta: La obligación del contribuyente es el de emitir el documento y entregárselo al cliente, también de tener el letrero que advierte que el consumidor deberá solicitar su factura. Si el cliente no recoge dicho comprobante, ya no es una falta del contribuyente si no del consumidor que no retira la factura que emite la cajera como constancia de que la empresa si cumple con lo establecido en la Ley. En todo caso el incumplimiento es por parte del consumidor que no retira la factura, quien es el que debe ser sancionado.

El Fisco puede verificar los ingresos del contribuyente ya que los mismos quedan registrados tanto en el equipo fiscal, como en la contabilidad del contribuyente.

- 3. El cuestionario en atención al período comprendido del 23 de abril de 2012 y que guarda relación con la expedición de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, expedida por la Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos, la Resolución No.17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, y la Resolución TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario.**

Respuesta: El cuestionario en atención hace referencia comprendido del 23 de abril de 2012, si guarda relación con la

expedición de la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, expedida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, la Resolución No.17787 de 22 de octubre de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, y la Resolución TAT-RF095 de 29 de diciembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario, estas resoluciones solamente hacen referencia a la pregunta No.1 y no así a la pregunta No.2 por lo que por ningún lado mencionan lo establecido en el artículo 1, que modifica el artículo 11 de la Ley 76 de 1976, con relación al párrafo 4, de la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, que en su texto dice:

Parágrafo 4: Los compradores de bienes y servicios que a la salida del local o establecimiento comercial carezcan de la factura o su equivalente emitido por los equipos fiscales serán sancionados con una multa, que corresponderá al monto que resulte mayor entre las siguientes opciones:

1. Un balboa (B/.1.00), o
2. El 7% del valor del bien o servicio no facturado.

Estas sanciones serán aplicadas por agentes debidamente acreditados y facultados por la Dirección General de Ingresos.

Tal como se señalan en las resoluciones citadas anteriormente las mismas señalan que la empresa cumple con lo establecido con la ley de los equipos fiscales.

En este caso los que incumplen con dicha ley son los consumidores ya que no retiran las facturas emitidas por EMPRESAS MELO S.A., Pío Pío sucursal No.55, y dejan en el mostrador de la caja de los mismos.

En ningún momento el funcionario de la Dirección General de Ingresos presentó un audito al equipo fiscal que comprobara que no se había confeccionado la factura ni tampoco que se había investigado a un cliente que no contara con dicha factura y ellos en base a la ley están facultados para realizar este tipo de auditoría.

Dentro del expediente administrativo y judicial en cuestión, luego del análisis probatorio correspondiente, quedan acreditados los siguientes aspectos:

En primera instancia, la sanción proferida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, hoy DGI, se fundamentó en que la forma de operar del contribuyente no permite la debida fiscalización por parte de la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos e incumplen con las formalidades para emitir facturas para documentar toda operación relativa a transferencias, venta de bienes y prestación de servicios, específicamente de acuerdo a lo predispuesto en la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011;

Aunado a lo anterior, en el expediente administrativo en cuestión existen copias de facturas emitidas el día en que se realizó la inspección de que trata la sanción, así como copias del reporte diario de ventas de la sucursal 55 de Pío Pío; lo que demuestra que la empresa Melo S.A., efectivamente contaba con un equipo fiscal para la facturación y sí documenta, según informes periciales y de inspección sus operaciones de venta de productos alimenticios. Estos equipos fiscales con que cuenta el local Pío Pío sucursal No.55, según los informes periciales cuentan con memorias de auditoría, memoria de trabajo y memoria fiscal, entendiendo por éstas lo siguiente, de acuerdo al artículo 3 del Decreto Ejecutivo 53 de 16 de junio de 2010:

Memoria de Auditoría: Dispositivo de almacenamiento de todos los comprobantes fiscales y documentos no fiscales emitidos por el equipo fiscal. La tecnología de este dispositivo no permite su modificación, ni la alteración o eliminación de los registros almacenados. Este dispositivo debe mantener los datos almacenados sin la necesidad de alimentación eléctrica.

Memoria de Trabajo: Dispositivo de almacenamiento temporal de los datos relativos a los totales de los actos o actividades del día, incluyendo el monto total del impuesto (ITBMS), realizadas por el equipo fiscal. Este dispositivo debe mantener la información almacenada durante un periodo mínimo de treinta (30) días, sin necesidad de alimentación eléctrica.

Memoria Fiscal: Dispositivo no volátil, inamovible e inviolable para el almacenamiento consecutivo y permanente de datos. La tecnología de este dispositivo debe mantener los datos almacenados sin la necesidad de alimentación eléctrica.

El informe del inspector de la ANIP hoy DGI, señala que se adjuntan facturas no entregadas por la cajera, pero que fueron emitidas, lo que lleva a esta Superioridad a constatar que las facturas sí fueron emitidas, sin embargo, los consumidores no se las llevaron, lo que dista de ser una violación por parte de la empresa, sino de los consumidores, en atención a lo establecido en artículo 1,

que modifica el artículo 11 de la Ley 76 de 1976, parágrafo 4, de la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, que textualmente indica:

Parágrafo 4: Los compradores de bienes y servicios que a la salida del local o establecimiento comercial carezcan de la factura o su equivalente emitido por los equipos fiscales serán sancionados con una multa, que corresponderá al monto que resulte mayor entre las siguientes opciones:

1. Un balboa (B/.1.00), o
2. El 7% del valor del bien o servicio no facturado.

Señala la autoridad demandada en la Resolución que fundamenta la sanción, que no se permitía la debida fiscalización por parte de la DGI, sin embargo de los informes periciales rendidos ante esta Superioridad, específicamente el perito del Tribunal es claro al indicar, que: “todas las transacciones de ventas quedan registradas en las memorias de las impresoras fiscales y pueden ser auditadas (...)” y que “la circunstancia de que el consumidor no retire el comprobante de la venta de los productos no equivale a que el fisco no pueda fiscalizar adecuadamente sus ingresos”(…)

Tomando en consideración el fundamento de la multa, somos del criterio que la Empresa Melo S.A., se encontraba en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3 del Decreto Ejecutivo No.53 de 16 de junio de 2010 que define el **Comprobantes Fiscales**, de la siguiente manera: “es la factura, nota de crédito, nota de débito, el documento equivalente emitido por el Equipo Fiscal para ser entregado al comprador o prestatario, como constancia de la venta, prestación del servicio u otra operación generadora de ingresos y que reúne los requisitos que para tal efecto señalan las disposiciones fiscales vigentes y el presente Decreto.”

Siendo así las cosas, esta Corporación de Justicia es del criterio que la infracción de no retirar facturas, debidamente emitidas por un equipo fiscal,

autorizado por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, hoy DGI, es atribuible al consumidor que no la retira y para el cual, la ley ha dispuesto sanción de multa por salir de un local comercial sin su debida factura; y que, no puede sancionarse al contribuyente Empresas Melo S.A., por no permitir la debida fiscalización, de sus operaciones cuando se comprobó que la sucursal No.55 contaba con los equipos fiscales y cumplían con la obligación de facturar, la que podía ser fiscalizada debido a las memorias del equipo fiscal en cuestión.

Por lo antes expuesto, se produce la violación del párrafo 1 y 4 del artículo 11 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2013, y del artículo 3 del Decreto Ejecutivo No.53 de 16 de junio de 2010, por lo que la resolución demandada No. 201-9446 de 1 de agosto de 2013, dictada por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP), hoy Dirección General de Ingresos, su acto confirmatorio proferido a través de Resolución No.201-17787 de 22 de octubre de 2015 expedida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y modificada mediante Resolución No. TAT-RF-095 de 29 de diciembre de 2016, por medio de la cual se resuelve SANCIONAR al contribuyente EMPRESAS MELO S.A., con nombre comercial (Pío Pío Sucursal No.55) con pago de una multa de mil balboas (B/.1,000.00) por el supuesto incumplimiento de obligación de facturar con las formalidades que establecen la Ley No.76, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011 y otras legislaciones vigentes, debe ser declarada NULA POR ILEGAL.

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 ES NULA POR ILEGAL**, la Resolución No.201-9446 de 1 de agosto de 2013, sus actos confirmatorios y modificatorios,

proferida por la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP), hoy Dirección General de Ingresos (DGI), en consecuencia, el contribuyente, EMPRESAS MELO, S.A., (Pío Pío sucursal No.55) no está obligado a pagar la multa de mil balboas (B/.1,000.00) impuesta en las resoluciones precitadas.

Notifíquese;


ABEL AUGUSTO ZAMORANO
MAGISTRADO


CECILIO CEDALISE RIQUELME
MAGISTRADO


LUIS RAMÓN FÁBREGA S.
MAGISTRADO


KATIA ROSAS
SECRETARIA

Sala III de la Corte Suprema de Justicia

NOTIFIQUESE HOY _____ DE _____ DE 20 _____

A LAS _____ DE LA _____

A _____

Firma

Para notificar a los interesados de la resolución que antecede,
se ha fijado el Edicto No. 2550 en lugar visible de la
Secretaría a las 4:00 de la tarde
de hoy 21 de octubre de 20 19


SECRETARIA