



REPUBLICA DE PANAMÁ

ÓRGANO JUDICIAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO, ADMINISTRATIVO Y LABORAL

Panamá, veintisiete (27) de febrero de dos mil veintitrés (2023).

VISTOS:

La licenciada Lourdes X. Phillips, G., apoderada principal y el licenciado Dimas Enrique Pérez, como apoderado sustituto, actuando en representación de **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, han presentado demanda contencioso-administrativa de plena jurisdicción, ante esta Superioridad, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015, dictada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y sus actos confirmatorios, y para que se hagan otras declaraciones.

Admitida la demanda, mediante Resolución de 18 de octubre de 2021, se corrió en traslado a la Procuraduría de la Administración y a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, para que rindiera el informe explicativo de conducta contemplado en el artículo 33 de la Ley 33 de 1946.

I. **ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO**

Mediante el acto administrativo impugnado, comprendido en la Resolución No. 201-5765 del 7 de abril de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos, se resolvió lo siguiente:

"PRIMERO: SANCIONAR a la sociedad **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, con Ruc. No. 51070-52-320234, cuyo Representante Legal es el señor **RICARDO GAGO SALINERO** con cédula No. 8-172-641, con multa de **CUARENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS CINCUENTA BALBOAS CON 89/100** (B/. 44, 950.89), a favor del Tesoro Nacional, por no haber realizado

la declaración de mejoras en el término establecido en la Ley No. 8 de 15 de marzo de 2010.

SEGUNDO: NOTIFICAR al contribuyente que la multa impuesta es esta resolución deberá ser cancelada dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a la ejecución de la presente Resolución.

TERCERO: ADVERTIR que contra esta Resolución caben los siguientes recursos: a) Reconsideración y b) Apelación...

...”.

La actuación demandada fue recurrida mediante un recurso de reconsideración, siendo resuelto por la entidad demanda a través de la Resolución No. 201-3517 de 26 de julio de 2019 y en el que se mantuvo en todas sus partes el acto principal y, posteriormente, recurrido mediante recurso de apelación, resuelto a través de la Resolución No. TAT- RF- 007 de 8 de febrero de 2021, por medio del cual el Tribunal Administrativo Tributario, con un salvamento de voto, confirmó en todas sus partes la resolución principal. (Cfr. fs. 13-35 del expediente contencioso).

Como petición de lo que se demanda, se advierte que la parte actora solicita:

1. La declaratoria de nulidad, por ilegal, de la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015 y su acto confirmatorio, la Resolución No. 201-3517 de 26 de julio de 2019, dictada por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.
2. Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, esta Honorable Sala declare que **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, no debe pagar la multa de cuarenta y cuatro mil novecientos cincuenta balboas con 89/100 (B/.44,950.89), y en su defecto, se apliquen las condiciones establecidas en el Artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley 56 de 1996.

II. NORMAS LEGALES INFRINGIDAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN:

La accionante considera que el acto impugnado viola el artículo 3 de la Ley No. 53 de 30 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley No. 56 de 25 de julio de 1996, “Por la cual se elimina la impresión de Papel Sellado y Notarial y se modifican otras disposiciones “, y el artículo 766-A del Código Fiscal, adicionado por

el artículo 45 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 3 de la Ley No. 53 de 30 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley No. 56 de 25 de julio de 1996:

“**Artículo 4.** El artículo 3 de la Ley 53 de 1996 queda así:

Artículo 3. *Las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca, están obligadas a declararlas en el término de seis meses, cuando a partir del permiso de ocupación correspondiente.*

La declaración de mejoras a que se refiere el párrafo anterior deberá ser hecha ante la Administración Regional de Ingresos competentes, en formularios sin costo alguno.

El incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con multas no inferiores a cinco balboas (B/5.00) ni mayores de quinientos balboas (B/. 500.00), las cuotas serán impuestas de oficio o en virtud de denuncia, por la Dirección General de Ingresos”.

Resalta la parte actora

Según la parte actora, la disposición anterior ha sido vulnerada por el acto impugnado, limitándose a señalar el contenido de la misma, en cuanto a que los contribuyentes están obligados a declarar en término de seis meses, contando a partir de la fecha del permiso de ocupación y que el incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con, multas no inferiores a cinco balboas (B/.5.00) ni mayores de quinientos balboas (B/.500.00), las cuales serán impuestas de oficio o en virtud de denuncia, por la Dirección General de Ingresos. (Cfr. fs. 8 y 9 del expediente contencioso).

El artículo 45 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766-A del Código Fiscal.

Artículo 45. Se Adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766- A del Código Fiscal así:

Artículo 766-A....

PARÁGRAFO 1-A. La tarifa establecida en este artículo se aplicará sobre el valor de las mejoras y el terreno de todo inmueble cuyo permiso de construcción sea emitido a partir de la vigencia de esta Ley.

Para optar a la tarifa alternativa de este artículo, las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca están obligadas a presentar la declaración ante el Registro Público en el término de un año, contado a partir de la fecha del permiso de ocupación correspondiente.

La declaración de mejoras a que se refiere el párrafo anterior deberá ser inscrita ante la respectiva Sección del Registro de Panamá.

El incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con una multa anual o fracción de años, del dos por ciento (2%) sobre el valor declarado de las mejoras, las cual será impuesta por la Dirección General de Ingresos. A la declaración de mejoras cuyo valor no sobrepase los treinta mil balboas (B/. 30, 000.00), no se le aplicará multa alguna.

...”

De igual forma, se observa que la parte actora se limita en manifestar el contenido del artículo que alega ha sido infringido, pero no expresa de qué forma la entidad demandada lo ha violentado, en este señala que para optar a la tarifa alternativa de este artículo, las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca están obligados a presentar la declaración ante el Registro Público en el término de un (1) año, contado a partir de la fecha del permiso de ocupación correspondiente. (Cfr. fs. 9 y 10 del expediente contencioso).

III. INFORME DE CONDUCTA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Mediante Nota No. 201-01-1071-DGI de 27 de octubre de 2021, la Directora General de Ingresos Encargada, rindió el respectivo informe de conducta, exponiendo en sentido cronológico el origen de la actuación demandada; y, en consecuencia, de las resoluciones expedidas por la entidad.

Así entonces, señala que el contribuyente faltó a su deber formal contenido en el párrafo 1 del artículo 766-A del Código Fiscal, el cual establece la obligación de presentar la declaración de las mejoras ante el Registro Público, en el término de un año, contado a partir de la fecha del permiso de ocupación.

De igual modo, indica que el recurrente sin negar su incumplimiento, ha expresado que su retraso se debió a trámites administrativos retrasados imputables a la Administración de Tierras (ANATI) y el Registro Público, por lo que el contribuyente no es merecedor de la multa sin que antes se establezca por qué no se procedió en tiempo oportuno. Sin embargo, señala la entidad estatal, que el artículo 766-A Parágrafo 1 del Código Fiscal, no mantenía mayores complejidades,

ni se prestaba para confusas interpretaciones; claramente se observa el hecho generador de la sanción y que la norma otorga un término perentorio de un año; precisamente previendo que el contribuyente pueda gestionar lo necesario en el tiempo prudencial, de modo que pueda cumplir con su obligación formal en el término estipulado.

Que conforme a los documentos que fueron aportados y que constan en el expediente, se puede constatar, que efectivamente, el contribuyente no declaró sus mejoras ante el Registro Público, en el término que le exigía la norma, habiendo transcurrido más de un (1) año tomando como referencia, tal cual lo señala el párrafo 1 del artículo 766-A del Código Fiscal, la fecha del permiso de ocupación el cual data del 13 de septiembre de 2013, según consta en la Escritura Pública No, 21888 de 12 de agosto de 2014.

De igual forma, señala la entidad que su decisión tiene fundamento en el artículo 171- A del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993, el cual establece que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir los deberes formales relativos al cumplimiento de las obligaciones tributarias y a las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Dirección General de Ingresos. (Cfr. fs. 55-61 del expediente contencioso).

IV. OPINIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

El señor Procurador de la Administración mediante Vista Fiscal No. 096 de 12 de enero de 2022, estima que luego del análisis de las constancias que reposan en autos, no le asiste razón a la actora, toda vez que a su juicio, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas actuó de conformidad al principio de legalidad, el cual implica que los organismos y funcionarios sólo pueden hacer lo que la ley manda u ordena, lo que exige que sus acciones u omisiones deben estar precedidos de una base normativa que los sustente, tal como ha ocurrido en el proceso que se estudia; por lo que solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que no es ilegal la Resolución No. 201-5765 de 7 de

abril de 2015, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

En este sentido, manifiesta que el Fisco determinó que conforme a la documentación presentada se observó que el Permiso de Ocupación No. 2059 -13 tenía fecha de 13 de septiembre de 2013, y la inscripción de la Declaración de Mejoras se llevó a cabo el 30 de octubre de 2014, por lo que había transcurrido más del término de un (1) año para inscribirlas; siendo procedente la imposición de la multa respectiva. (Cfr. fs. 62-68 del expediente contencioso).

V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Se advierte que en la fase de alegatos, la parte actora presentó su escrito visible de fojas 75 a 81 del expediente contencioso, reitera lo expresado en los hechos y pretensión de su demanda.

En este sentido, principalmente indica que es evidente que la Dirección General de Ingresos en la actuación demandada aplicó indebidamente la Ley 8 de 15 de marzo de 2010 (artículo 45 que adicionó el artículo 766-A al Código Fiscal), fijando una multa indebida a la Sociedad **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, sin que la misma invocara ante la autoridad fiscal la solicitud de tomar la opción de la tarifa alternativa progresiva; por lo que indica, que la norma aplicable al caso que nos ocupa, es la establecida en el artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, modificada por el artículo 4 de la Ley 56 de 25 de junio de 1996.

De igual manera, expresa que se le está aplicando una norma y una sanción que no guarda ninguna relación con la conducta o los hechos de la demanda, y que solamente es aplicable a las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca y que opten por la tarifa alternativa progresiva, misma que **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, no se acogió, siendo la norma aplicable, el artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley 56 de

25 de junio de 1996, lo que además ha sido dispuesto en los fallos del propio Tribunal Administrativo Tributario.

Señala, además, que la Dirección General de Ingresos mediante la Resolución No. 201-253 del 22 de enero de 2007, reguló el criterio objetivo y uniforme para la imposición de multas referente a la declaración de las mejoras que es de un (1) año en adelante y cuyo valor de las mejoras fuese de más de doscientos mil balboas (B/. 200, 000.00), se multaría con un monto de quinientos balboas (B/. 500.00) y en este sentido, señala que en el presente caso, el valor de las mejoras, según Escritura Pública No. 21888 de 12 de agosto de 2014, asciende a la suma de dos millones doscientos cuarenta y siete mil quinientos cuarenta cuatro con 61/100 (B/. 2, 247, 544.61), con lo que se configura dentro del monto máximo de la multa por declarar de forma tardía.

Por su parte, el Procurador de la Administración, mediante la Vista No. 096 del 12 de enero de 2022, reitera su posición conforme a la contestación de la demanda, señalando que no le asiste razón a la parte actora, toda vez que a su consideración, de acuerdo a las piezas procesales aportadas al proceso, la actora decidió acogerse al procedimiento descrito en el artículo 766-A del Código Fiscal y no así a aquel previsto en el artículo 3 de la Ley 53 de 30 de noviembre de 1996, modificado por el artículo 4 de la Ley No. 56 de 25 de julio de 1996. (Cfr. fs. 62-69 del expediente contencioso).

CONSIDERACIONES FINALES Y DECISIÓN DE LA SALA

Como quiera que en el presente proceso corresponde resolver el fondo de la controversia, esta Superioridad pasa a hacer las siguientes consideraciones.

La actuación demandada es la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015, mediante la cual la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas decide sancionar a la sociedad **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO S.A.**, con una multa de cuarenta y cuatro mil novecientos cincuenta balboas con 89/100 (B/. 44, 950.89), a favor del Tesoro Nacional, por no

haber realizado la declaración de mejoras en el término de un (1) año establecido en la Ley No. 8 de 15 de marzo de 2010.

En este sentido, manifiesta la parte actora que no le corresponde el pago de la multa de cuarenta y cuatro mil novecientos cincuenta balboas con 89/100 (B/. 44, 950.89), según lo establecido en el artículo el artículo 45 de la Ley de 15 de marzo de 2010, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766-A del Código Fiscal, toda vez que no optó por una tarifa alternativa, por lo que estima que contrario a ello, le corresponde se le apliquen las condiciones dispuestas en el artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley 53 de 56 de 25 de julio de 1996, la cual dispone que todo contribuyente, sea persona natural o jurídica está obligada a declarar en el término de seis meses, contado a partir de la fecha del permiso de ocupación correspondiente, y que el cumplimiento de la misma, será sancionado con multa no inferiores a cinco balboas (B/. 5.00), ni mayores de quinientos balboas (B/. 500.00).

De este modo, sostiene que la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015, dictada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y sus actos confirmatorios, transgreden los artículos 3 de la Ley No. 53 de 30 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley No. 56 de 25 de julio de 1996, "Por la cual se elimina la impresión de Papel Sellado y Notarial y se modifican otras disposiciones" y el artículo 766-A del Código Fiscal, adicionado por el artículo 45 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010", "que reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario".

Es menester, como cuestión previa, señalar que el hecho que da origen al proceso y que luego se materializó en la actuación que hoy es objeto de la demanda, es la solicitud de exoneración de Impuesto de Inmuebles presentada por el contribuyente **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, con respecto a las mejoras realizadas a la Finca No. 360914-8709, presentada el 31 de diciembre de 2014, ante la administración tributaria.

En efecto, observa la Sala que de foja 18 a 20 del antecedente administrativo, la contribuyente **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, mediante su apoderada judicial, presentó el 31 de diciembre de 2014, un escrito ante el Departamento de Exoneración de Impuesto de Inmueble, Dirección General de Ingresos, a fin de solicitar “...la aplicación de las exoneraciones vigentes a las mejoras existentes del cual eran beneficiadas algunas de las fincas que fueron reunidas que ahora conforman la Finca No. 360914-8709, ubicada en Urbanización Costa del Este, Corregimiento de Parque Lefevre, Distrito y Provincia de Panamá”.

En dicho escrito, la contribuyente expresó que es propietaria de la Finca No. 360914-8709, inscrita al Documento Redi No. 2058992, Sección de Propiedad, Provincia de Panamá, ubicada en Urbanización Costa del este, Corregimiento de Parque, Distrito y Provincia de Panamá, con un valor inscrito de dos millones trescientos setenta y ocho mil ciento cincuenta y uno con 90/100 (B/.2, 378, 151.90). De igual manera, señaló que mediante la Escritura Pública No. 21, 888 de 12 de agosto de 2014 de la Notaría Décima del Circuito de Panamá e inscrita debidamente en el Registro Público a partir del 17 de octubre de 2014, declara la construcción de mejoras adicionales sobre su Finca No. 360914, por la suma de dos millones cuarenta y siete mil cuatrocientos cincuenta y cinco con 61/100 (B/. 2, 047, 455.61); y en virtud de ello, solicitó a la Administración Tributaria que al cumplir con los requisitos, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 28 de 8 de mayo de 2012, solicitaba acogerse por el tiempo de diez (10) años a la exoneración del pago del Impuesto de Inmuebles a las mejoras adicionales realizadas a la Finca No.360914-8708.

Advierte también la Sala que, que a raíz de la presentación de dicha solicitud, fue entonces que la Dirección General de Ingresos observó que el contribuyente había faltado a su deber formal de presentar su declaración de mejoras a su propiedad, advirtiendo la Administración Tributaria que la misma fue ingresada en el Registro Público el 17 de octubre de 2014, mientras que el permiso de ocupación fue expedido el 13 de septiembre de 2013, habiendo transcurrido más del año que

exige la norma, configurándose a su consideración el hecho generador, incumpliendo con el término perentorio para que el contribuyente cumpliera con la obligación de presentar su declaración de mejoras, dispuesta en el artículo el artículo 45 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766-A del Código Fiscal, razón por la que de manera oficiosa aplicó la sanción, concluyendo que era procedente la imposición de la multa de cuarenta y cuatro mil novecientos cincuenta balboas con 89/100 (B/. 44, 950.89), en virtud que el Permiso de Ocupación No. 2059-13 tiene fecha de 13 de septiembre de 2013, según consta en la Escritura Pública No. 21888 de 12 de agosto de 2014, mientras que la inscripción de mejoras se realizó el 30 de octubre de 2014, habiendo transcurrido el término de un (1) año, asegurando el Fisco que el contribuyente tenía hasta el 13 de septiembre de 2014 para presentar sus mejoras.

Veamos el texto de la normativa en cuestión:

“Artículo 45. Se Adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766- A del Código Fiscal así:

Artículo 766-A....

PARÁFRAFO 1-A. La tarifa establecida en este artículo se aplicará sobre el valor de las mejoras y el terreno de todo inmueble cuyo permiso de construcción sea emitido a partir de la vigencia de esta Ley.

Para optar a la tarifa alternativa de este artículo, las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca están obligadas a presentar la declaración ante el Registro Público en el término de un año, contado a partir de la fecha del permiso de ocupación correspondiente.

La declaración de mejoras a que se refiere el párrafo anterior deberá ser inscrita ante la respectiva Sección del Registro de Panamá.

El incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con una multa anual o fracción de años, del dos por ciento (2%) sobre el valor declarado de las mejoras, las cual será impuesta por la Dirección General de Ingresos. A la declaración de mejoras cuyo valor no sobrepase los treinta mil balboas (B/. 30, 000.00), no se le aplicará multa alguna.

La presentación de la declaración de mejoras ante el Registro Público mayores a los treinta mil balboas (B/. 30.000.00) que se realice luego de transcurrido más de un año contado a partir de la fecha del permiso de ocupación, quedará sujeta, incluyendo el valor del terreno, a la tarifa regular de que trata el artículo 766 del presente Código, aun cuando el terreno aplique la tarifa alternativa del presente artículo.

Presentada la declaración de mejoras ante el Registro

Público, el solicitante tendrá hasta un máximo de tres meses para subsanar cualquier documentación incompleta o defectuosa y perfeccionar la inscripción de las mejoras. El término de tres meses se suspende si el trámite no se perfecciona por causas imputables a la Dirección de Catastro y Bienes Patrimoniales o al Registro Público de Panamá.

...

Para optar a la tarifa alternativa, los propietarios de las mejoras así declaradas deberán igualmente presentar una revalorización del terreno si el último avalúo del terreno es de más de cinco (5) años, contados a partir de la presentación de las mejoras en el Registro Público. La Dirección de Catastro tendrá la facultad de aceptar o rechazar los valores presentados tanto para las mejoras como para el terreno.

Para efecto de este artículo, se entiende igualmente por mejora nueva aquella que construida o habitada no haya transcurrido más de dos años entre la vigencia de esta Ley y el permiso de ocupación correspondiente. Por lo cual, tendrán derecho a la aplicación de la tarifa alternativa de este artículo si presentan la declaración de mejoras ante el Registro Público dentro del año siguiente a la fecha de entrada en vigencia de esta Ley.

..." **Resalta la Sala Tercera.**

La disposición anteriormente transcrita y que fuera la disposición aplicada por la Dirección General de Ingresos al contribuyente a través de la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015, establece que los **contribuyentes que desean optar por pagar el impuesto de Inmueble a una tarifa alternativa**, tienen la obligación de presentar ante el Registro Público de Panamá la declaración de sus mejoras en un término de un año contado a partir de la fecha del permiso de ocupación, obligación que al no cumplirla en tiempo estipulado, se le aplicará la multa correspondiente.

Con relación a lo antes expuesto, considera importante destacar esta Superioridad que el artículo 45, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766- A del Código Fiscal, no es la norma aplicable al presente caso, porque está dirigida a las personas naturales o jurídicas **que opten por la tarifa alternativa**, tal como se desprende del segundo párrafo y penúltimo del artículo 45 antes transcrito, estableciendo claramente que es una **facultad del contribuyente** de optar o elegir la tarifa alternativa para pagar el Impuesto de Inmueble, lo que no acontece en el presente caso.

Al respecto, esta Sala previa revisión exhaustiva del expediente administrativo, no ha encontrado pruebas que constate que **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, haya solicitado o requerido la tarifa alternativa, por lo que no podría aplicarse una multa con fundamento en el incumplimiento de una obligación que ésta no ha adquirido.

Lo anteriormente expuesto, es así, toda vez que no se aprecia específicamente de los documentos aportados por el contribuyente al momento de presentar el escrito de solicitud de exoneración de impuestos de inmuebles el 31 de octubre de 2014 ante el Departamento de Exoneración de Impuesto de Inmuebles de la Dirección General de Ingresos, documento alguno que nos corrobore que **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**, haya optado, solicitado o requerido a las entidades tributarias que se le aplicara la tarifa alternativa progresiva, es más, el escrito de su solicitud expresa o siguiente:

“Por lo anteriormente expuesto, solicitamos muy respetuosamente al Señor Director General de Ingresos, se sirva Exonerar del pago de Impuesto de Inmuebles a las mejoras adicionales realizadas a la Finca No. 360914-8709”. (Cfr. f. 19 del antecedente administrativo).

Tal como apreciamos, en su solicitud presentada, la contribuyente no opta para que se le aplique la tarifa alternativa del Impuesto de Inmueble; tampoco puede la Sala deducir que la solicitud de exoneración de impuestos de inmueble realizada en la Administración Tributaria en línea, visible a fojas 22 y 23 del tomo de antecedentes, es equivalente a la solicitud de tarifa alternativa progresiva establecida en el artículo 45, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766- A del Código Fiscal, razón por la que la contribuyente no está sujeta a la sanción que contiene dicha norma, al no optar por la tarifa alternativa; véase también el aspecto, que la sanción ha surgido de la actuación oficiosa de la Administración Tributaria, la Dirección General de Ingresos, y tal como hemos manifestado, no de una solicitud expresa de **IMPORTADORA Y EXPORTADORA HERMANOS GAGO, S.A.**,

De acuerdo a lo antes expresado, la contribuyente está obligada a cumplir lo establecido en el artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, que fuera

modificado por el artículo 4 de la Ley 56 de 25 de julio de 1996, disposición que para mejor comprensión volvemos a transcribir textualmente:

“**Artículo 4.** El artículo 3 de la Ley 53 de 1996 queda así:

Artículo 3. Las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca, están obligadas a declararlas en el término de seis meses, cuando a partir del permiso de ocupación correspondiente.

La declaración de mejoras a que se refiere el párrafo anterior deberá ser hecha ante la Administración Regional de Ingresos competentes, en formularios sin costo alguno.

El incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con multas no inferiores a cinco balboas (B/5.00) ni mayores de quinientos balboas (B/. 500.00), las cuotas serán impuestas de oficio o en virtud de denuncia, por la Dirección General de Ingresos”.

Dicha normativa tributaria, tiene como finalidad compulsar la declaración de las mejoras que sean realizadas en el territorio nacional, dentro de un término no mayor a seis (6) meses contados a partir de la fecha del Permiso de Ocupación, a fin de actualizar la base imponible del Impuesto de Inmueble, y en este sentido, dispone que las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes dentro de una finca, están obligadas a declararlas en el término de seis (6) meses, contados a partir del permiso de ocupación correspondiente, y que el incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con multas no inferiores a cinco balboas (B/5.00) ni mayores de quinientos balboas (B/. 500.00), las cuotas serán impuestas de oficio o en virtud de denuncia, por la Dirección General de Ingresos

De conformidad a lo anteriormente expresado en párrafos precedentes, **es evidente el incumplimiento del contribuyente, toda vez que ha faltado a su deber de haber presentado a tiempo la declaración de mejoras al inmueble, en el término de seis (6) meses y no un (1) año contados a partir de la fecha del Permiso de Ocupación.** En el proceso que nos ocupa, lo antes manifestado se corrobora, en virtud que se excedió en el término antes referido de seis (6) meses, toda vez que el Permiso de Ocupación No. 2059-13 de fecha de 13 de septiembre de 2013, tal como consta en la Escritura Pública No. 21888 de 12 de agosto de 2014, y la inscripción de mejoras se realizó el 30 de octubre de 2014, habiendo



transcurrido más un (1) año, después de la fecha en que se expidió el Permiso de Ocupación, razón por lo que consideramos que, **si bien es cierto que el contribuyente incumplió con su obligación tributaria, pero no optó por una tarifa alternativa**, la Autoridad Tributaria, debió aplicar la sanción por incumplimiento de lo establecido en el artículo 3 de la Ley 53 de 20 de noviembre de 1956, modificado por el artículo 4 de la Ley No. 56 de 25 de junio de 1996, en vez de la sanción establecida en el artículo 45 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que adiciona el Parágrafo 1-A al artículo 766-A del Código Fiscal, y que le fue aplicada a la demandante.

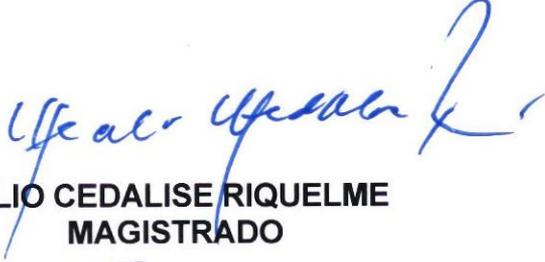
Por las consideraciones anteriores, esta Sala llega a la conclusión que el acto impugnado vulnera las disposiciones legales alegadas por el accionante, por lo que se procederá a declarar que es ilegal el acto administrativo impugnado.

Por consiguiente, la Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE ES ILEGAL** la Resolución No. 201-5765 de 07 de abril de 2015, dictada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, y sus actos confirmatorios y se **ACCEDEN** a las demás pretensiones de la demanda.

NOTIFÍQUESE.


MARÍA CRISTINA CHEN STANZIOLA
MAGISTRADA


CARLOS ALBERTO VÁSQUEZ REYES
MAGISTRADO


CECILIO CEDALISE RIQUELME
MAGISTRADO


LICDA. KATIA ROSAS
SECRETARÍA DE LA SALA TERCERA

SALA III DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

NOTIFIQUESE HOY 7 DE marzo

DE 20 23 A LAS 8:30 DE LA mañana

A Procurador de la Administración


FIRMA

Para notificar a los interesados de la resolución que antecede,
se ha fijado el Edicto No. 135 en lugar visible de la
Secretaría a las 4:00 de la tarde
de hoy 28 de febrero de 20 23

SECRETARÍA