

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 1803

Panamá, 17 de diciembre 2021

**Proceso Contencioso
Administrativo
de Plena Jurisdicción.**

El Licenciado Miguel Ángel Ríos, actuando en nombre y representación de **I.R. Ducruet e Hijos, S.A.** solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-483 de 15 de octubre de 2014, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio, y para que se hagan otras declaraciones.

Contestación de la demanda.

Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley 38 de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Segundo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Tercero: No es un hecho; por tanto, se niega

Cuarto: No es un hecho; por tanto, se niega

Quinto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Sexto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Séptimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Octavo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Noveno: No es un hecho; por tanto, se niega

Décimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Décimo primero: No es un hecho; por tanto, se niega

Décimo segundo: No es un hecho; por tanto, se niega

Décimo tercero: No es un hecho; por tanto, se niega

Décimo cuarto: No es un hecho; por tanto, se niega

Décimo quinto: No es un hecho; por tanto, se niega

II. Disposiciones que se estiman infringidas.

El apoderado judicial de la demandante estima infringidas las siguientes disposiciones:

A. Los artículos 699 y 719 del Código Fiscal, los cuales establecen la forma en la que se pagará el impuesto sobre la renta y que después de hecha la liquidación del mismo, los funcionarios encargados deberán realizar un examen minucioso de las declaraciones e informes del contribuyente. (Cfr. foja 12-15 y 22-25 del expediente judicial);

B. Los artículos 21, 39 y 133-E del Decreto Ejecutivo No. 170 de 27 de octubre de 1993, los cuales establecen las reglas para deducir los gastos en el mismo año fiscal; los casos en donde se considerarán deducibles los honorarios por servicios profesionales, y a las pruebas que debe incorporar el contribuyente a fin de solicitar la no aplicación de lo dispuesto en el numeral dos (2) del párrafo sexto del artículo 699 del Código fiscal (Cfr. fojas 15-19 y 26 del expediente judicial);

C. Los artículos 34, 140, 143 y 150 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, que informan al procedimiento administrativo general, a los medios sirven como prueba, a la forma en que estas deben ser valoradas y a la obligación de las partes a probar los hechos que le resulten favorables (Cfr. fojas 19-22 y 28-31 del expediente judicial);

D. Los numerales 2 y 3 del artículo 155 de la Ley No. 8 de 15 de marzo de 2010, que establecen que los contribuyentes tienen derecho a ser

tratados y considerados como cumplidores de sus obligaciones mientras no se pruebe lo contrario y a que las actuaciones de la Administración Tributaria se lleven a cabo que resulte menos gravosa para el contribuyente (Cfr. fojas 26-27 del expediente judicial).

III. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración en representación de los intereses de la institución demandada.

De acuerdo con lo que consta en autos, la acción contencioso administrativa bajo examen está dirigida a que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-483 de 15 de octubre de 2014, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, a través de la cual se resolvió 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 para el período fiscal 2013, del contribuyente **L.R. DUCRUET E HIJOS, S.A.**, con **RUC.32582-33-248369, DV 14**, con dirección fiscal en calle 77 San Francisco, corregimiento de San Francisco, distrito y provincia de Panamá. La actividad principal es el corretaje de seguros corporativo e individual, tanto para el mercado local como el extranjero. Representada legalmente por **ROGER LOUIS DUCRUET HEPBURN**, con cédula de identidad personal **No. 8-238-845**, quien otorgó Poder Especial a la firma forense **PRICEWATERHOUSECOOPERS CORPORATE LEGAL SERVICES**.

SEGUNDO: INFORMAR al contribuyente **L.R. DUCRUET E HIJOS, S.A.**, con **RUC.32582-33-248369, DV 14**, lo siguiente:

2.1 Que el Impuesto sobre la Renta de su Declaración Jurada de Rentas correspondiente al período fiscal 2013, debe ser pagado conforme al Cálculo Alternativo de Impuesto sobre la Renta (CAIR).

2.2 Que el Impuesto Estimado de su Declaración Estimada de Renta para el período fiscal 2014, 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 8 de 2010 y el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, así como las demás disposiciones fiscales vigentes.” (Cfr. fojas 37 - 38 del expediente judicial).

Debido a su disconformidad con el acto administrativo en referencia, la demandante presentó un recurso de reconsideración, el cual fue decidido mediante la Resolución No. 201-4270 de 16 de septiembre de 2016, el cual mantuvo en todas sus partes la resolución arriba mencionada (Cfr. fojas 39 - 41 del expediente judicial).

Posteriormente, la accionante sustentó ante el Tribunal Administrativo Tributario, el correspondiente recurso de apelación en contra de este último pronunciamiento, mismo que expidió la Resolución No.TAT-RF-070 de 12 de octubre de 2020, que confirmó lo dispuesto, tanto en el acto principal, como en el confirmatorio. Dicho pronunciamiento le fue notificado a la actora el 16 de noviembre de dos mil veinte (2020), con lo cual quedó agotada la vía gubernativa (Cfr. fojas 42-52 del expediente judicial).

En virtud de lo anterior, el dieciocho (18) de enero de dos mil veintiuno (2021), la demandante acudió a la Sala Tercera a fin de interponer la acción que ocupa nuestra atención, con el objeto que se declare que el acto impugnado es nulo, por ilegal, al igual que sus confirmatorios, y que como consecuencia de dicha declaratoria, se ordene a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas que proceda a reconocerle la no aplicación del cálculo alterno de impuesto sobre la renta (CAIR) para los efectos de su pago de impuesto sobre la renta para el período 2014 (Cfr. fojas 3 - 4 del expediente judicial).

En ese sentido, y a fin de sustentar su pretensión, el apoderado judicial de la recurrente manifestó, entre otras consideraciones, lo siguiente:

“La **Resolución No.201-483 de 15 de octubre de 2014**, viola de forma directa por omisión el artículo antes citado, toda vez, que **L.R. DUCRUET E HIJOS**,

S.A., en su solicitud de no aplicación del CAIR cumplió con todos los requisitos establecidos en el referido artículo, permitiendo a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, evaluar la situación correspondiente al Impuesto Sobre la Renta. No obstante, pese a que **L.R. DUCRUET E HIJOS, S.A.**, cumplió con todos los requisitos para la no aplicación del CAIR, la DGI rechazó la solicitud mediante la **Resolución No.201-483 de 15 de octubre de 2014.**” (Cfr. foja 16 del expediente judicial).

Luego de analizar los argumentos expuestos por el apoderado judicial del accionante con el objeto de sustentar los cargos de ilegalidad formulados en contra del acto acusado, esta Procuraduría procede a contestar los mismos, advirtiendo que, conforme se demostrará, no le asiste la razón a la sociedad **I.R. Ducruet e Hijos, S.A.**

Ahora bien, y antes de iniciar con el desarrollo del análisis de fondo, debemos partir por indicar, que el hecho que se reciba una solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, no implica que la misma deba ser necesariamente aceptada por parte de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

Indicamos lo anterior toda vez que, recibida la solicitud, la Administración cuenta con un plazo máximo de seis (6) meses, contados a partir de la fecha en que vence el plazo para la presentación de las declaraciones de renta, **para pronunciarse sobre la aceptación, o no de dicha solicitud, esto conforme a lo establecido en el artículo 133 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993.**

Así las cosas, la sola presentación de los requisitos no implica necesariamente, que la solicitud deba ser aceptada; ya que, como ocurre dentro de todos los procesos de este tipo, luego de aportadas las pruebas y demás documentación en la que se sustente la pretensión de los solicitantes, prosigue una etapa de valoración, en donde se debe determinar la

procedencia, idoneidad y procedencia de las mismas, y así poder establecer si existen méritos o no para el reconocimiento del supuesto derecho reclamado.

Aclarado lo anterior, y a fin de desarrollar el concepto contenido en párrafos que anteceden, debemos partir por definir el marco sobre el cual se debe dar el análisis que nos ocupa, siendo este el siguiente:

“A continuación detallamos los motivos del rechazo de la solicitud de no aplicación **CAIR**:

HONORARIOS POR SERVICIOS PROFESIONALES POR B/.5,879,448.54.

Dentro de este monto, el contribuyente reporta en el anexo 72 de costos y gastos, la suma de B/.4,720,085.72, cuyo beneficiario es la sociedad DUCRUET RISK SERVICES, INC., con RUC. 260091-1-404430, quien es una sociedad relacionada con el contribuyente, tal como lo informa en el detalle de gastos deducibles incurridos frente a accionistas, directores y partes relacionada, cumpliendo con el Artículo 133 'E' del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.

Sin embargo, no se observa en las notas financieras ni en las variaciones mas significativas de ingresos, costos y gastos, información del servicio prestado por la sociedad DUCRUET RISK SERVICES, INC., toda vez que debe haber una relación del beneficio recibido y que el servicio haya sido efectivamente prestado por profesionales idóneos; no bastando para su comprobación el pago del mismo no la existencia de contrato; por lo tanto se objeta la suma de B/.4,720,085.72 y se adiciona a la renta gravable, toda vez que se incumple con lo establecido en el artículo 39 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993.” (Cfr. foja 36 del expediente judicial).

De lo anterior se desprende con claridad que la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), fue rechazada dado que, en el anexo 72 de costos y gastos, se reportó la suma de B/.4,720,085.72, cuyo beneficiario fue la sociedad DUCRUET RISK SERVICES, INC., que es una sociedad relacionada con el contribuyente, sin embargo, tanto en las notas financieras como en las variaciones mas significativas de ingresos, costos y gastos, no se evidenció información que

permitiera llegar a la conclusión que el servicio fuera efectivamente prestado; **siendo esta la razón por la cual se rechazó la solicitud en comento.**

En ese sentido, recordemos, el artículo 39 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, establece que para que el pago de B/4,720,085.72, en el período 2013, se pudiera considerar como una suma deducible, **debió de haber existido un beneficio efectivamente recibido;** y por otro lado, **que el mismo hubiera sido prestado por profesionales idóneos;** indicándose de igual forma, la sola presentación de un contrato **no puede comprobar el cumplimiento de ninguno de los dos presupuestos mencionados.**

En ese orden de ideas, y a fin de contar con la norma en atención a la cual se formula la afirmación que antecede, tenemos a bien citar el contenido del artículo antes mencionado, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 39. Honorarios por servicios profesionales.

Se considerarán gastos deducibles los honorarios por servicios profesionales y técnicos que cumplan con las condiciones siguientes:

a) Que el servicio profesional o técnico **haya sido efectivamente prestado, no bastando para su comprobación el pago del mismo ni la existencia del contrato;**

b) En el caso de honorarios profesionales, que el servicio haya sido prestado por profesionales idóneos; y

c) En el caso de servicios técnicos, que el servicio haya sido prestado por personal calificado.

En todos los casos, deberá existir una relación entre el beneficio recibido por el contribuyente y el valor de los honorarios por servicios profesionales o técnicos efectivamente prestados.” (El resaltado es nuestro).

Ahora bien, obsérvese que el motivo del rechazo de la solicitud de no aplicación del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, fue debidamente descrita en el acto originario; sin embargo, cuando se presenta el recurso de reconsideración en contra del mismo, la hoy actora se limita a indicar que cumplió con todos los requisitos exigidos en la normativa vigente; sin embargo,

no aporta documentación alguna que permita llegar al convencimiento, que el servicio hubiese sido efectivamente prestado.

Es mas, aun conociendo la causa del rechazo de la solicitud, en vez de presentar la documentación requerida, lo que hace es trasladar a la entidad demandada la responsabilidad de la no aportación de la documentación requerida. Veamos.

“QUINTO: Si la Administración Tributaria tenía dudas sobre los servicios prestados y honorarios pagados por nuestra representada debió solicitarle la información que su juicio fuere pertinente para esclarecerla.” (Cfr. foja 39 de expediente judicial).

Hagamos una pausa, y analicemos por un momento lo indicado por la actora.

A su entender, de haber habido dudas por parte de la Administración Tributaria, la misma debió de haber solicitado la información que a su juicio, le permitiera tener acceso a la verdad material, mas allá de lo que formalmente pudiera constar dentro de la documentación aportada por la contribuyente; sin embargo, dicha tesis plantea una seria de interrogantes.

Desde el momento en se emite el acto originario, se pone en conocimiento de la contribuyente de la razón del rechazo de su solicitud, en entonces, ¿por no se presentó junto con el escrito de reconsideración la documentación requerida?

En ese marco conceptual, al observar la hoy demandante que el recurso de reconsideración le fue rechazado por los mismos argumentos, ¿Por qué no presentó, junto al recurso de apelación la documentación que acreditara que el servicio fue debidamente prestado?

Nótese, que la hoy demandante no tuvo una, sino dos oportunidades para presentar la documentación en razón de la cual su solicitud no fue admitida originalmente; sin embargo, en vez de presentarla, la misma presenta

recursos legales que sustenta en el solo argumento de una presentación completa de documentos; a lo que nos preguntamos entonces ¿Qué diferencia habría habido en solicitarle la información a la que ella hace alusión en la vía administrativa, si dentro del proceso de agotamiento de la vía gubernativa, aún sabiendo lo que debía presentar, igualmente no lo hizo?

En este sentido, cobra importancia lo indico por el Tribunal Administrativo Tributario, quien, en grado de Tribunal de Apelación, indicó lo siguiente:

“En este orden de ideas, tenemos que más allá de coincidir, como lo hemos hecho en otras ocasiones, con la posición de que cualquier requisito o información adicional se solicite de forma previa a los contribuyentes, tal como ha plasmado la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, seguida por este tribunal, lo cierto es que a lo largo de todo el proceso, el contribuyente no ha aportado pruebas que demuestren, más allá de sus argumentos, la prestación efectiva de los servicios por parte de DUCRUET RISK SERVICES, INC.

En este sentido, debe recordarse que la carga probatoria, ante cualquier solicitud administrativa dentro de las cuales se incluyen las solicitudes de no aplicación del CAIR, recae en el solicitante, de tal suerte que no coincidimos con los planteamientos del contribuyente, respecto a que el fisco debió consultar la información del prestador de servicios, máxime cuando se trata de empresas relacionadas, es decir que la información relacionada con la ejecución del contrato, debió estar al alcance del contribuyente.” (Cfr. fojas 49 – 50 del expediente judicial).

Lo anterior nos debe llevar a concluir, que la hoy demandante simplemente no se encontraba en la posibilidad de presentar la documentación que acreditara el gasto incluido en su declaración de renta; escenario que no puede tener otra consecuencia más que el no reconocimiento del monto en cuestión como deducible del impuesto sobre la renta, escenario que nos lleva a otro punto, siendo este el análisis de las pérdidas.

CUADRO DE ANALISIS DE PERDIDA

| DETALLE | S/DJR | S/ IVEST CAIR | S/ANALISIS TAT |
|--|--------------|---------------------|---------------------|
| Total de ingresos gravables | 8,245,528.34 | 8,245,528.34 | 8,245,528.34 |
| Total de costos deducibles | 0.00 | 0.00 | 0.00 |
| Gastos deducibles | 8,245,586.07 | 8,245,586.07 | 8,245,586.07 |
| Menos: Objeción de honorarios por servicios profesionales. | | 4,720,085.72 | 4,720,085.72 |
| Total de gastos deducibles. | 8,245,586.07 | 3,525,500.35 | 3,525,500.35 |
| Renta gravable. | | 4,720,027.99 | 4,720,027.99 |
| Pérdida | -57.73 | | |

(El resaltado es nuestro) (Cfr. foja 50 del expediente judicial).

Como se observa, la hoy demandante no logró desvirtuar la objeción realizada por la Administración Tributaria, por lo que, no se configura, según el análisis realizado, la causal invocada originalmente.

Así las cosas, y atendiendo a las consideraciones hasta ahora expuestas, este Despacho considera que la actora no ha logrado acreditar la infracción de ninguna de las normas en las cuales sustenta su causa de pedir; motivo por el cual, lo conducente es que se rechacen sus pretensiones y se mantengan vigentes, tanto en acto originario, como sus confirmatorios.

En el marco de lo antes expuesto, esta Procuraduría solicita a ese Tribunal se sirva declarar que **NO ES ILEGAL la Resolución No. 201-483 de 15 de octubre de 2014, emitida por la Dirección General de Ingresos del**

Ministerio de Economía y Finanzas, ni sus actos confirmatorios, y, en consecuencia, se desestimen las pretensiones del accionante.

IV. Pruebas. Se **aduce** como prueba documental, la copia autenticada del expediente administrativo relativo al presente caso, cuyo original reposa en los archivos de la entidad demandada.

V. Derecho. No se acepta el invocado por el recurrente.

Del Honorable Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


María Lilia Urriola de Ardila
Secretaria General

Expediente 38272021