



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución Fondo n.º TAT-RF- 017 de 4 de febrero de 2020
Expediente: 028-19

VISTOS

La licenciada -----, actuando en calidad de apoderado especial del contribuyente -----, **INC., con nombre comercial -----, con RUC - ----- DV --**, presentó Recurso de Apelación contra la Resolución n.º 201-6671 de 24 de octubre de 2017, dictada por la Dirección General de Ingresos (DGI), que resolvió mantener en todas sus partes la Resolución n.º 216-04-2015-94 de 6 de julio de 2015 emitida por la Administración Provincial de Ingresos de la provincia de Veraguas, mediante la cual se sancionó al referido contribuyente con Multa de Mil Balboas (B./1,000.00) por el incumplimiento de la obligación de facturar con las formalidades que establece la ley.

ANTECEDENTES

A través del Acta de Proceso n.º 0008287 de 12 de mayo de 2015 (visible a foja 5 del expediente de primera instancia), los inspectores de la Dirección General de Ingresos, procedieron con una investigación de oficio al local de nombre comercial -----, sucursal ubicada en Santiago, provincia de Veraguas, en el cual se documentó que el contribuyente no tiene letrero “pida su factura” y que no tiene equipo fiscal.

Por lo anterior, la Administradora Provincial de Ingresos de Veraguas, mediante Resolución n.º 216-04-2015-94 de 6 de julio de 2015 y en base a lo establecido en los artículos 28, 33 y 36 del Decreto Ejecutivo 53 de 16 de junio de 2010 y los artículos 1 (parágrafos 1, 2, y 3) y artículo 2 (parágrafo 1) de la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, que modificaron los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 1976 respectivamente; resolvió sancionar a la empresa -----, **INC., con nombre comercial -----, con RUC ----- DV -----** con multa de Mil balboas (B./1,000.00) por el incumplimiento de la obligación de facturar con las formalidades que establece la ley.

El apoderado del contribuyente presentó de forma oportuna Recurso de Reconsideración contra la Resolución 216-04-2015-94 de 6 de julio de 2015 y en este señaló que la actividad comercial de arrendamiento de vehículos se encuentra exenta del uso de equipo fiscal, según lo establecido en Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2011 emitida por la Dirección General de Ingresos, donde se indica en su artículo quinto que *“las empresas dedicadas al arrendamiento de vehículos, quedan obligadas al uso de Equipo Fiscal, únicamente para el cierre diario de sus*

operaciones”. Agregó además, que la sucursal de -----, Inc., localizada en la ciudad de Santiago, provincia de Veraguas, no cuenta con el equipo fiscal, ya que la facturación fiscal es realizada en las oficinas principales de la empresa, localizadas en el corregimiento de Bella Vista, provincia de Panamá, acogiéndose a lo establecido en la Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2011. Junto con el Recurso de Reconsideración el apoderado legal aportó poder otorgado por el representante legal, copia de la Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2012 y copia de la Resolución recurrida (fojas 26 a la 28 del expediente antecedentes).

Una vez valorados los argumentos expuestos por el recurrente, el Director General de Ingresos a través de la Resolución n.º 201-6671 de 24 de octubre de 2017 decidió mantener en todas sus partes la Resolución n.º 2016-04-2015-94 de 6 de julio de 2015. En síntesis, sustentó que el contribuyente está interpretando la Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2011 de forma errónea y de esta manera quiere justificar la anomalía en el sistema de facturación encontrada durante la diligencia de fiscalización, donde el personal fiscalizador de la Dirección General de Ingresos se percató que no mantenía equipo fiscal y por ley debe usarlo.

Agregó además, con respecto al apartado quinto de la citada Resolución, que los contribuyentes que se dedican a las actividades de arrendamiento de vehículos, están obligados al uso de equipos fiscales únicamente para el cierre diario de sus operaciones; sin embargo deben mantener el equipo fiscal para registrar sus ingresos diarios, que dicho registro de los ingresos percibidos de las actividades comerciales, debe efectuarse al cierre diario de sus ventas y dentro de la sucursal donde realizan operaciones comerciales, en este caso en la sucursal ubicada en el distrito de Santiago, provincia de Veraguas, específicamente en la vía panamericana, entrada a la Barriada -----, Edificio -----, apartamento -----; de ahí que el contribuyente está en la obligación de registrar sus ingresos en un equipo fiscal para el cierre diario de sus operaciones.

Finalmente, al no encontrar elementos probatorios convincentes que le permitieran variar la opinión, el Director General de Ingresos mantuvo la sanción al contribuyente -----, INC., con nombre comercial -----.

Posteriormente, la apoderada legal del contribuyente, la licenciada ----- presentó en tiempo oportuno Recurso de Apelación contra el respectivo acto administrativo, en el que reiteró los argumentos vertidos por el licenciado ----- en el Recurso de Reconsideración.

ACTUACIONES DE SEGUNDA INSTANCIA

Mediante Resolución n.º TAT-ADM-311 de 26 de septiembre de 2019 el Recurso de Apelación presentado fue admitido y luego de cumplida la notificación respectiva, la Dirección General de Ingresos presentó escrito de oposición dentro del término legal.

Al respecto, el licenciado -----, actuando en su condición de Director General de Ingresos y Representante Legal de esta entidad, otorgó poder especial al licenciado -----, como apoderado principal y a los licenciados ----- y -----, como apoderados sustitutos, para que en nombre y representación de la Dirección General de Ingresos, asumieran la representación de esa entidad, dentro del Recurso de Apelación presentado contra la Resolución n.º 201-6671 de 24 de octubre de 2017 mediante la cual se confirmó la Resolución n.º 2016-04-2015-94 de 6 de julio de 2015, ambas de la Dirección General de Ingresos, expediente del Tribunal Administrativo Tributario 028-19.

En ese sentido, el licenciado -----, en representación de la Dirección General de Ingreso, en su escrito de oposición reiteró de forma sumaria los argumentos que el recurrente señaló en su escrito de apelación, señalando posteriormente el numeral 2 del párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, modificado por la Ley 72 de 2011, donde se establece que la documentación de las operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia el artículo citado, indicará como mínimo la numeración consecutiva y única por punto de facturación. Asimismo citó el artículo 18 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, que a la letra señala: *“toda actuación del personal fiscalizador de la Dirección General de Ingresos en ejercicio de sus funciones hace fe pública mientras no se prueba lo contrario”*. (Véase fojas 43 a la 45 del expediente del TAT).

Mediante Resolución n.º TAT-PR-129 de 4 de diciembre de 2019, se dispuso no admitir las pruebas presentadas con el Recurso de Apelación, en vista de que contrario a lo manifestado por la apoderada legal del

contribuyente, no consta que fueron presentadas en primera instancia administrativa, por lo que no pudieron ser denegadas indebidamente, tampoco existe una causa no imputable a quien solicitó la prueba y no ser admitidas, ni tampoco se observa un hecho que pudiera influir en la decisión del presente caso. Finalmente, se concedió a las partes un plazo común de cinco (5) días hábiles para que presenten sus alegaciones por escrito y transcurrido el término, ambos hicieron uso del término otorgado.

Por un lado, la apoderada legal del contribuyente reiteró los mismos argumentos vertidos en su escrito de apelación (fojas 61 a la 63 del expediente del TAT), por otro, el apoderado legal de la Administración Tributaria manifestó que si bien es cierto las empresas dedicadas al alquiler de vehículos tienen la posibilidad de utilizar el equipo fiscal solamente para el cierre diario de sus operaciones, de ninguna forma debe confundirse esta disposición, con la excepción de uso de

equipo fiscal para las sucursales de dichas empresas, tal como ha pretendido hacer ver el apelante, toda vez que de acuerdo al contenido de la Resolución n.º 201-11322 de 2011, el uso de equipo fiscal será de carácter obligatorio (fojas 64 a la 66 del expediente del TAT).

CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL

Evacuados los trámites de rigor, este despacho procede a resolver la presente causa, previa las siguientes consideraciones.

Luego de analizar los argumentos de las partes, este Tribunal examina cada uno de los planteamientos y observa que el objeto de la controversia es la existencia o no de una infracción tributaria, relacionada a si el contribuyente -----, INC., con nombre comercial -----, está obligado o no a mantener en cada una de sus sucursales un equipo fiscal.

Es importante tener en cuenta las facultades que posee la Dirección General de Ingresos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, el cual establece que en el ejercicio de su función fiscalizadora, puede realizar inspecciones a los distintos locales comerciales para verificar si los contribuyentes cumplen con las obligaciones tributarias, sobre la forma de facturación y demás requisitos exigidos en la ley 76 de 1976, modificada por la Ley 72 de 2011. Veamos:

Artículo 1. Esta Dirección tendrá a su cargo, en la vía administrativa, el reconocimiento, la recaudación, la cobranza, la investigación y fiscalización de tributos, la aplicación de sanciones, la resolución de recursos y la expedición de los actos administrativos necesarios en caso de infracción a las leyes fiscales, así como cualquier otra actividad relacionada con el control del cumplimiento de las obligaciones establecidas por las normas con respecto a los impuestos, las tasas, las contribuciones y las rentas de carácter interno comprendidas dentro de la dirección activa del Tesoro Nacional, no asignadas por la ley a otras instituciones del Estado.

El artículo 11 de la Ley 76 de 1976, modificada por la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, establece la obligatoriedad de expedir facturas o documentos equivalentes para acreditar las operaciones relativas a la transferencia, venta de bienes o prestación de servicios.

“Artículo 11. Es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a 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 transferencia, 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 por punto de 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 en aquellas operaciones que por sus características no pueda 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 y 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 y cualquier otro ajuste al precio o remuneración convenidos, la descripción y valor de estos.

A su vez, en el parágrafo 1 del artículo 12 de la Ley 76 de 1976, tal como fue modificado por la Ley 72 de 2011, establece que la documentación de operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia el artículo 11, deberá ser emitida mediante equipos fiscales autorizados por la Dirección General de Ingresos.

Por otra parte, el punto quinto de la Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2011, “*Mediante la cual se autoriza la no utilización de los equipos fiscales a ciertas actividades económicas*”, señala que las empresas dedicadas al arrendamiento de vehículos, quedan obligadas al uso de equipos fiscales, únicamente para el cierre de sus operaciones.

Visto lo anterior, procedemos a analizar lo señalado por el recurrente en su Recurso de Apelación, en el cual manifiesta al respecto de la previamente citada Resolución, que la frase “únicamente para el cierre diario de sus operaciones”, indica que no debe realizarse la facturación en atención a cada una de las transacciones realizadas, sino de forma global al cierre de las operaciones diarias y en base a ello, es que su representada mantiene el correspondiente equipo fiscal en la casa matriz y realiza diariamente una facturación fiscal de todas las operaciones de todas las sucursales. A propósito de este señalamiento, el recurrente junto con su Recurso de Reconsideración no aportó pruebas que permitieran corroborar dichas aseveraciones, que correspondía al contribuyente sustentar con pruebas los argumentos que desvirtuaran la actuación del personal fiscalizador plasmado en el Acta de Proceso n.º 0008287 de 12 de marzo de 2015, que permitiera corroborar con certeza la forma o proceso de facturación de su

representada, y poder confirmar si el establecimiento comercial contaba con autorización de la Dirección General de Ingresos para la utilización de éste sistema de facturación.

En ese sentido, incumbe a las partes probar los hechos o datos que constituyen el supuesto de hecho de las normas que le son favorables y corresponde entonces probar lo que se aduce; ya que no puede este Tribunal estimar las pretensiones del recurrente basándose solo en declaraciones vertidas.

La Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, mediante la cual se reforma la Ley 76 de 1976, relativa a medidas fiscales en cuanto a sistema de facturación y uso de equipos fiscales, establece medidas para la expedición de facturas o documentos equivalentes para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño; siendo obligatorio la expedición de factura o documento equivalente, mediante equipos fiscales autorizados por la Dirección General de Ingresos. Asimismo, esta ley faculta al Director General de Ingresos a establecer otros mecanismos para regular las actividades que por su volumen de operaciones o naturaleza que a su juicio, deban estar exceptuadas del uso de los equipos fiscales; con la salvedad que de igual manera estas actividades deberán ser documentadas a través de facturas o documentos equivalentes autorizados por la Dirección General de Ingresos.

Para el caso que nos ocupa, de acuerdo al inciso quinto de la Resolución n.º 201-11322 de 2 de noviembre de 2011, se autoriza a las arrendadoras de vehículos a utilizar equipo fiscal únicamente para el cierre diario de sus operaciones; sin embargo dicha autorización o permiso no debe confundirse con una exclusión de la obligatoriedad que por ley se dispone, en cuanto a documentar las operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios mediante equipos fiscales autorizados.

En vista de lo anteriormente expuesto, a nuestro entender, el contribuyente -----, INC., con nombre comercial -----, se encuentra obligado a cumplir con la disposición contenida en el artículo 11 de la Ley 76 de 1976, tal como fue modificado por el artículo 1 de la Ley 72 de 2011, en cuanto a la expedición de factura o documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, la cual deberá ser emitida mediante equipos fiscales autorizados; no obstante por el volumen de sus operaciones, se le autoriza a utilizar el equipo fiscal únicamente para el cierre de sus operaciones. Dicho esto, resulta evidente que debe mantenerse un equipo fiscal por punto de facturación para registrar los ingresos diarios, dentro de cada sucursal donde se realizan operaciones comerciales.

Este Tribunal es del criterio que se ha comprobado la conducta infractora por parte del contribuyente y consideramos que la Dirección General de Ingresos actuó en estricto apego a la ley, al sancionar al contribuyente -----, INC., con nombre comercial ----

-----, por el incumplimiento de la obligación de facturar con las formalidades que establecen la Ley.

Por lo tanto, corresponde la sanción impuesto de acuerdo al párrafo 3, del artículo 11 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, modificado por la Ley 72 de 27 de 2011.

“Artículo 11.

...

“Parágrafo 3. Sin perjuicio de las otras sanciones que correspondan, quien incumpla alguna de las obligaciones descritas será sancionado con multa de mil balboas (B/.1,000.00) a cinco mil balboas (B/.5,000.00), la primera vez, y con multa de cinco mil balboas (B/.5,000.00) a quince mil balboas (B/.15,000.00) en caso de reincidencia. Además, la Dirección General de Ingresos deberá decretar el cierre del establecimiento de dos a diez días en caso de reincidencia. Si persiste el incumplimiento, se establecerá la sanción del cierre del establecimiento por quince días”. (El subrayado es nuestro).

Expuestas las premisas anteriores, debemos recordar a la parte actora que las leyes y reglamentos son de obligatorio cumplimiento para todos los ciudadanos, tanto nacionales como extranjeros, y su aplicación no involucra fueros ni privilegios, por lo que todos los contribuyentes tienen la obligación de cumplir con lo dispuesto en los preceptos legales.

En consecuencia, luego de considerar los elementos de hecho y de derecho, corresponde a este Tribunal confirmar la Resolución n.º 216-04-2015-94 de 6 de julio de 2015 y su acto confirmatorio contenido en la Resolución n.º 201-6671 de 24 de octubre de 2017, en la cual sancionó al contribuyente con multa de **Mil balboas con 00/100 (B/.1,000.00)**.

PARTE RESOLUTIVA

Por lo anterior, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, resuelve:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución n.º 216-04-2015-94 de 6 de julio de 2015 y su acto confirmatorio contenido en la Resolución n.º 201-6671 de 24 de octubre de 2017, mediante la cual se sancionó al contribuyente -----, INC., con nombre comercial -----, a pagar una multa por Mil balboas (B/.1,000.00), por el incumplimiento de la obligación de facturar con las formalidades que establece la Ley 72 de 27 de septiembre de 2011, que modificó la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976 y el Decreto Ejecutivo 53 de 16 de junio de 2010.

SEGUNDO: COMUNICAR a las partes que la presente resolución rige a partir de su notificación y que con la misma se agota la vía gubernativa.

