

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 1060

Panamá, 10 de octubre de 2019

Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.

Contestación de la demanda.

La firma forense Arias, Fábrega & Fábrega, actuando en nombre y representación de **Chevron Panama Fuels Limited (antes denominada Chevron Products Antilles Limited)**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-1429 de 24 de octubre de 2014, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, sus actos confirmatorios y que se hagan otras declaraciones.

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 31 de julio de 2000, con el propósito 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: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. foja 31 del expediente judicial).

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

Tercero: No es un hecho como viene expuesto; 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: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 39-58 del expediente judicial).

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.

II. Disposiciones que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la actora estima que la resolución acusada de ilegal infringe las siguientes disposiciones:

A. Los artículos 701 (literal d), 756, 762-D y 762-I del Código Fiscal, modificado por el artículo 13 la Ley 6 de 2 de febrero de 2005, los cuales señalan, respectivamente, que el cómputo del impuesto sobre la renta para las personas naturales o jurídicas establecidas en la Zona Libre de Colón o cualquier otra zona libre, incluyendo las de petróleo, es el pago de la totalidad del impuesto sobre la renta, sobre la renta gravable obtenida de operaciones interiores y que la renta gravable obtenida de operaciones exteriores, no pagarán tal impuesto; que serán sancionados todos los funcionarios al igual que los particulares, naturales o jurídicos, a quienes la autoridad fiscal competente requiera la presentación de documentos o de informes relacionados con la aplicación de tal impuesto y no los rinda en el plazo razonable; que el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, alcanza a cualquier operación que un contribuyente realice siempre que dichas operaciones tengan efectos como ingresos; y que los contribuyentes deben presentar anualmente un informe de las operaciones realizadas con partes relacionadas, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de cierre del periodo fiscal (Cfr. fojas 13-24 del expediente judicial); y

B. Los artículos 34 y 52 (numeral 5) de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, los que, en su orden, se refieren a los principios que informan al procedimiento administrativo general; y el vicio de nulidad absoluta en los actos administrativos dictados cuando se gravan,

condenan o sancionan por un tributo fiscal, un cargo o causa distintos de aquellos que fueron formulados al interesado (Cfr. fojas 24 y 25 del expediente judicial).

III. Breves antecedentes del caso y descargos de la Procuraduría de la Administración, en representación de los intereses de la entidad demandada.

De acuerdo con las constancias que reposan en autos, el Departamento de Precios de Transferencia de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Resolución 201-1429 de 24 de octubre de 2014, resolvió sancionar al contribuyente Chevron Products Antilles, LTD, ahora **Chevron Panama Fuels Limited**, con una multa de un millón de balboas (B/.1,000,000.00), por el incumplimiento de la presentación del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930 para el periodo fiscal 2012 (Cfr. fojas 32-34 del expediente judicial).

Producto de la emisión de la resolución señalada en el párrafo anterior, la apoderada judicial de la sociedad recurrente, presentó ante la autoridad demandada un recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante la Resolución 201-1321 de 1 de marzo de 2016, a través de la cual se mantuvo en todas sus partes el acto acusado. Esta resolución le fue notificada a la contribuyente el 8 de abril de 2016 (Cfr. fojas 35-38 del expediente judicial).

Debido a su disconformidad con los actos administrativos en referencia, la sociedad accionante interpuso un recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, el cual mediante la Resolución TAT-RF-057 de 22 de mayo de 2019, confirmó lo dispuesto en el acto administrativo principal y su acto confirmatorio, notificándose de este pronunciamiento de alzada el 18 de junio de 2019, quedando así agotada la vía gubernativa (Cfr. fojas 39-58 del expediente judicial).

En virtud de lo anterior, la sociedad recurrente, por medio de su apoderada judicial, acudió a la Sala Tercera, el 30 de julio de 2019, con el objeto que se declare nula, por ilegal, la resolución administrativa a través de la cual la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, resolvió sancionar a Chevron Products Antilles, LTD,

ahora **Chevron Panama Fuels Limited**, con multa de un millón de balboas (B/.1,000,000.00), y que como consecuencia de tal declaratoria, se resuelva que su representada no ha incumplido la obligación de presentación del informe de precios de transferencia-formulario 930 para el periodo fiscal 2012; que no debe pagar ninguna multa ni sanción; y que, en caso de haber procedido su mandante al pago de la misma, se le devuelva dicho monto de dinero (Cfr. fojas 5-8 del expediente judicial).

Al sustentar su pretensión, la apoderada judicial de la sociedad demandante señala que el acto administrativo impugnado desconoce el derecho de exoneración del pago de impuesto sobre la renta que le asiste a su poderdante, por efectos de encontrarse en una zona libre de petróleo y por llevar a cabo operaciones exteriores, cuyos costos y gastos provienen de fuentes extranjeras; es decir, excluida de la renta gravable (Cfr. fojas 14-23 del expediente judicial).

Aunado a lo anterior, alega la apoderada de la accionante que su mandante al no reportar transacciones con partes relacionadas en el extranjero, que tuviesen efectos de ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto sobre la renta, no tiene obligación alguna de presentar el informe de precios de transferencia (formulario 930); motivo por el cual, a su juicio, la sanción impuesta vulnera los principios del debido proceso y estricta legalidad (Cfr. fojas 23-25 del expediente judicial).

Luego de analizar los argumentos expuestos por la sociedad accionante con el objeto de sustentar los cargos de ilegalidad formulados en contra del acto acusado, este Despacho advierte que no le asiste la razón, por los motivos que explicaremos a continuación.

Según advierte este Despacho, la multa impuesta por la Dirección General de Ingresos tuvo su origen cuando la accionante, en su calidad de contribuyente, el 21 de marzo de 2013, presentó la declaración jurada de renta del periodo fiscal 2012, en el que se detalla todas las operaciones interiores y exteriores al igual que la información relativa a

sus ingresos, costos y deducciones, incluyendo aquellos que generen efectos en la determinación de la base imponible para el impuesto sobre la renta (Cfr. foja 63 del expediente judicial).

En ese sentido, como parte de la información contenida en el reporte en mención, constaban los datos denominados “Partes Relacionadas-Exterior”, que es aquella información que recae sobre los ingresos que recibe la hoy demandante producto de las operaciones con sus partes relacionadas residentes fiscales de otras jurisdicciones, en atención a lo dispuesto en los artículos 762-C y 762-D del Código Fiscal:

“Artículo 762-C. Definición de partes relacionadas. A efectos de este Capítulo, dos o más personas se considerarán partes relacionadas cuando una de ellas participe de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Asimismo, se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la oficina principal u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes. Como establecimiento permanente entiéndase la definición contenida en el artículo 762-M de este Capítulo, o, según el país que se trate, en el texto de los Tratados o Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional celebrados por la República de Panamá.”

“Artículo 762-D. Ámbito objetivo de aplicación. Se establece el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por este Capítulo, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes.

El ámbito de aplicación a que se refiere el párrafo anterior alcanza a cualquiera operación que un contribuyente realice con partes relacionadas que sean residentes fiscales de otras jurisdicciones, siempre que dichas operaciones tengan efectos como ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base imponible, para fines del impuesto sobre la renta, del periodo fiscal en el que se declare o lleve a cabo la operación.

Para la interpretación de lo normado en las disposiciones contenidas en este Capítulo, serán aplicables, como referencia técnica, las Guías sobre Precios de Transferencia

para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 2010, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que sean congruentes con las disposiciones de este Capítulo.

Parágrafo 1. La obligación de documentación a que se refieren los artículos 762, 762-J y 762-K, en el ámbito de aplicación general de las disposiciones contenidas en este capítulo, será exigible respecto de transacciones realizadas a partir del periodo fiscal 2012. El informe anual a que se refiere el artículo 762-I deberá ser presentado por primera vez dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de cierre del periodo fiscal correspondiente.” (La negrita es nuestra).

De lo anterior, se desprende que la actora, **Chevron Panama Fuels Limited**, tenía por obligación incluir en la declaración jurada de renta rendida, los datos relativos a operaciones con partes relacionadas residentes fiscales de otras jurisdicciones junto con la presentación del informe de precios de transferencia-formulario 930, dentro de los seis (6) meses posteriores a la fecha del cierre del periodo fiscal, exigencia estipulada en el artículo 762-I del Código Fiscal, que señala lo siguiente:

“Artículo 762-I. Informe de precios de transferencia. Los contribuyentes deben presentar, anualmente, **un informe de las operaciones realizadas con partes relacionadas, dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de cierre del periodo fiscal correspondiente**, en los términos que fije la reglamentación que al efecto se elabore.

La falta de presentación del informe será sancionada con multa equivalente al 1% del monto total de las operaciones con partes relacionadas. Para el cómputo de la multa, se considerará el monto bruto de las operaciones independientemente de que estas sean representativas de ingresos, costos o deducciones. La multa a que se refiere este párrafo no excederá de un millón de balboas (B/.1,000,000.00).

Se incluirán en la declaración jurada del impuesto sobre la renta los datos relativos a operaciones relacionadas, así como su naturaleza u otra información relevante, en los términos que esta disponga. La Dirección General de Ingreso adecuará los procedimientos administrativos internos con el fin de dar cumplimiento a esta norma.” (Lo destacado es nuestro).

Es por lo anterior, que la Dirección General de Ingresos impuso la multa correspondiente a la contribuyente demandante, **Chevron Panama Fuels Limited**, toda vez que la misma incumplió con presentar el informe de precios de transferencia-formulario 930, dentro de los seis (6) meses posteriores a la fecha del cierre del periodo fiscal, tal como lo exige el artículo 762-I del Código Fiscal ya citado.

Respecto a lo argumentado por la recurrente, **Chevron Panama Fuels Limited**, concerniente a que está exenta del pago del impuesto sobre la renta en virtud de encontrarse en una zona libre de petróleo cuyos costos y gastos derivados son de fuente extranjera, acorde a lo indicado en el artículo 701-D del Código Fiscal y que las operaciones que realizaba con sus partes relacionadas en el exterior no se enmarcaban dentro de lo establecido en el artículo 762-D del citado cuerpo normativo, consideramos importante traer a colación lo expuesto por el Tribunal Administrativo Tributario, quien al efectuar el análisis correspondiente, acotó lo siguiente:

“... ”

Sin embargo, este Tribunal considera que no le asiste la razón a la parte actora cuando indica, que no estaba obligada a presentar informe de precios de transferencia, porque su representada se beneficia de lo dispuesto en el artículo 701-d del Código Fiscal, puesto que los precios de transferencia, no crean un nuevo impuesto, ni buscan eliminar la exoneración contenida en el artículo 701-d del Código Fiscal; por el contrario, lo que buscan es que las utilidades que obtuvo el contribuyente con sus partes relacionadas, se hayan obtenido como si las transacciones se hubiesen dado entre partes independientes.

... ”

De tal manera que el artículo 701-d del Código Fiscal, se relaciona con la exoneración del pago del impuesto sobre la renta de las operaciones exteriores y/o de exportación, es decir, establece una exoneración del pago del Impuesto sobre la Renta de la persona jurídica, lo que no es aplicable para las ganancias o utilidades disponibles para distribución a sus accionistas, a las cuales se les aplica impuesto complementario, con independencia de que se trate de una empresa que opera en una zona libre de petróleo...

... ”

Por ende, no debe confundirse la exoneración del Impuesto sobre la Renta, aplicable a las operaciones exteriores y/o de exportación de **CHEVRON PRODUCTS ANTILLES, LIMITED**, con la obligación de informar sobre los precios de transferencia pactados con sus empresas

relacionadas, los cuales tuvieron una incidencia directa, en sus ingresos, así como en las utilidades, que son un resultado de las operaciones con partes relacionadas.” (Cfr. fojas 49 y 50 del expediente judicial).

Así las cosas, se desprende con meridiana claridad, que contrario a lo interpretado por la contribuyente demandante, la exoneración del impuesto sobre la renta aplicable a las operaciones de exportación no es excluyente ni lo mismo que la obligación de informar y comunicar los precios de transferencia pactados con sus empresas relacionadas, los cuales tuvieron una incidencia directa tanto en sus ingresos como en sus utilidades, como resultado de las operaciones llevadas a cabo con partes relacionadas.

Ello es así, ya que el artículo 701-D del Código Fiscal, establece una exoneración del pago del impuesto sobre la renta de la persona jurídica, lo cual no es extensivo ni aplicable para las ganancias o utilidades disponibles para distribución a sus accionistas, a quienes se les aplica impuesto complementario, indistintamente que trate de una empresa cuyas operaciones se desarrollen en una zona libre de petróleo.

En adición, tal como se advierte de la citada resolución del ente administrativo tributario, los precios de transferencia constituyen un *“mecanismo que se utiliza para asegurar que las empresas relacionadas, pacten el valor de sus compraventas de bienes y servicios, al mismo valor que pactarían con empresas independientes. Por tanto, los precios pactados, tiene un efecto fiscal, puesto que repercuten en los ingresos, costos y gastos de las operaciones entre empresas relacionadas, al igual que inciden en el puesto a pagar sobre las rentas gravables de éstas, lo que incluye el impuesto sobre los beneficios o utilidades.”* (La negrita es nuestra) (Cfr. foja 46 del expediente judicial).

Por último, debemos señalar que el artículo 694 del Código Fiscal, respecto al pago del impuesto sobre la renta, establece lo siguiente:

“Artículo 694. Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, **de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba.** Contribuyente, tal como se usa el término en este Título, es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que percibe la renta gravable objeto del impuesto.”

En ese sentido, contrario a lo esbozado por la accionante, puede ser objeto del impuesto sobre la renta, la renta gravable que se produzca de cualquier fuente, indistintamente que sea extranjera o panameña, siempre que se produzca dentro del territorio de nuestro país.

Sobre este punto, consideramos de suma relevancia indicar lo explicado por la entidad demandada en el informe de conducta remitido al Magistrado Sustanciador, en lo que concierne al alcance del impuesto sobre la renta:

“... ”

Lo anterior es importante debido a que ciertamente el Impuesto Complementario y de Dividendos **gravan la renta de fuente extranjera**, sin embargo, bajo lo establecido en el artículo 694 del Código Fiscal, **no por ello dejan de ser Impuesto sobre la Renta.**

El denominado Impuesto Complementario, se encuentra regulado en el Título I del Código Fiscal de la República de Panamá. El Capítulo I de este título se refiere al Objeto, Sujeto y Tarifa del Impuesto. En este Capítulo se encuentra contemplado el Artículo 694 del Código Fiscal que señala que es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá, sea cual sea el lugar donde se perciba.

El Capítulo V del Título I se refiere al pago, retención y prescripción del Impuesto sobre la Renta. En este capítulo que se contempla el denominado Impuesto Complementario en el artículo 733 (g). Ello va en concordancia también con el artículo 683 del Código Fiscal de la República de Panamá que define cuáles son los impuestos nacionales y que como se ha dicho anteriormente, no contempla per se ‘El Impuesto Complementario’ o ‘Impuesto de Dividendos’ sino únicamente el Impuesto de la Renta.

El asunto de la caracterización del Impuesto Complementario como elemento integrante del Impuesto sobre la Renta ya sido dilucidado por la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia mediante Fallo de 18 de Mayo de 2000 en el cual se señaló lo siguiente:

‘Como se aprecia, **entre otros efectos jurídicos que genera la no retención por parte de la empresa de las sumas debidas en concepto de impuesto sobre la renta que incluye el conocido ‘complementario’, ésta resulta solidariamente responsable con el Contribuyente por dicho pago.**

... ”

Al determinarse el monto para el pago del Impuesto Complementario en base al monto de las ganancias netas del periodo fiscal correspondiente menos los impuestos pagados, las operaciones con partes relacionadas en el exterior **tienen efectos como ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base imponible, para fines del impuesto complementario, tomando en cuenta que este alcanza tanto a las operaciones interiores como exteriores.**

Por tal motivo, las operaciones del contribuyente con partes relacionadas en el exterior quedan sujetas al ámbito de aplicación objetivo de precios de transferencia contemplado en el artículo 762-D del Código Fiscal de la República de Panamá, aun cuando sean operaciones exteriores o de fuente extranjera, siendo que **tienen incidencia para la determinación del denominado Impuesto Complementario** y que el propio artículo 694 del Código Fiscal de la República de Panamá define la renta gravable como aquélla que se produzca de cualquier fuente dentro del territorio de la República de Panamá.” (La negrita es nuestra y la subraya de la institución) (Cfr. fojas 69 y 71 del expediente judicial).

De lo antes expuesto, esta Procuraduría solicita al Tribunal se sirva declarar que **NO ES ILEGAL la Resolución 201-1429 de 24 de octubre de 2014**, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas ni sus actos confirmatorios.

IV. Pruebas. Se **aduce** como prueba de esta Procuraduría, la copia del expediente que guarda relación con este caso, cuyo original reposa en los archivos de la entidad demandada.

V. Derecho. No se acepta el invocado por la actora.

Del Señor Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General