

11 de Junio de 1999.

Proceso Contencioso Administrativo
de Plena Jurisdicción.

Contestación de la

Demanda. Interpuesta por la firma forense Arias, Fábrega y Fábrega en representación de REFINERIA PANAMÁ, S.A., para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°213-1146 de 1° de abril de 1997, dictada por el Administrador Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia:

Como lo hacemos habitualmente, acudimos respetuosamente ante Vuestro Despacho con la finalidad de dar formal contestación a las Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción que se enuncia en el margen superior del presente escrito.

Como es de su conocimiento, en estos tipos de procesos actuamos en defensa del acto atacado y por ende de la Administración, en virtud de lo dispuesto en los artículos 103 de la Ley 135 de 1943, subrogado por el artículo 47 de la Ley 33 de 1946, que corresponde al artículo 348, numeral 2, del Código Judicial.

I. La pretensión de la parte demandante:

Se ha pedido al Tribunal de lo Contencioso Administrativo que declare nula, por ilegal, la Resolución N°213-1146 de 1 de abril de 1997, de la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá del Ministerio de Hacienda y Tesoro, a través de las cuales se exige al contribuyente REFINERIA PANAMÁ, S.A., con R.U.C. 297-154-64691 y representado legalmente por el señor SALVADOR SÁNCHEZ, el pago del Impuesto sobre la Renta, causado por remesas al exterior, dejado de pagar por la suma de B/.12,460,324.85 para los años de 1993, 1994 y 1995.

Asimismo se pide se declaren nulos, por ilegales, los actos confirmatorios: la Resolución N°213-5103 de 4 de septiembre de 1997, expedida por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá; y la Resolución N°205-021 de 11 de mayo de 1998, dictada por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos, que resuelven mantener y confirmar, respectivamente, el acto originario.

Este Despacho solicita se denieguen las peticiones formuladas por parte de los recurrentes, ya que, como demostraremos a lo largo de este proceso, no les asiste la razón y carecen sus pretensiones de sustento jurídico.

II. Los hechos u omisiones en que se fundamentan los demandantes, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Segundo: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Tercero: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos. Véase foja 12 del expediente.

Cuarto: Es cierto que los contratos en mención entraron en vigencia el 23 de julio de 1993. El resto del hecho no nos consta; por tanto, lo negamos.

Quinto: La primera parte de este hecho no es cierta, y la negamos. La Administración Regional de Ingresos pudo comprobar que al momento de entrar en vigencia los contratos REFCON 2012F, celebrados entre REFINERIA PANAMÁ, S.A., Y LITWIN PANAMÁ, INC., referente a servicios técnicos en ingeniería y proveeduría dentro del territorio de Panamá para el proyecto de mejoras de la Refinería Panamá, S.A., y REFCON 2013F, celebrado entre REFINERIA PANAMÁ, S.A., Y LITWIN CONSTRUCTION, INC., que tenía por objeto la construcción y administración del proyecto de mejoras de REFINERIA PANAMÁ, S.A., el día 23 de julio de 1993, ninguno de los contratistas se encontraba inscrito en el Registro Público de la República de Panamá; no fue sino hasta el 5 y 21 del octubre de 1993, que dichas sociedades fueron inscritas en el Registro Público. Compruébese a fojas 37 y 48 del expediente.

El resto son alegaciones de la parte actora; por tanto, lo negamos.

Sexto: Este hecho no es cierto como viene redactado; por tanto, lo negamos.

Séptimo: Este hecho lo respondemos como el anterior.

Octavo: Este hecho no nos consta; por tanto, lo negamos.

Noveno: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Décimo: Esto no es un hecho, sino la transcripción parcial de los artículos 733 del Código Fiscal y el artículo 148 del Decreto Ejecutivo N°170 del 27 de octubre de 1993, y sólo por tal lo tenemos.

Undécimo: Este hecho es cierto como lo expone el demandante; por tanto, lo negamos.

Duodécimo: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Decimotercero: Este hecho se contesta como el precedente.

Decimocuarto: Este hecho no es cierto como viene redactado, por tanto, lo negamos.

Decimoquinto: Este no es un hecho, sino alegaciones de la parte actora; como tales, las negamos.

III. Las disposiciones jurídicas invocadas por los recurrentes como infringidas, son las que a seguidas se analizan :

Los abogados de la empresa demandante, consideran que las Resoluciones impugnadas infringen las siguientes disposiciones legales y reglamentarias:

1. Se señala como violados los artículos 9, 14 y 82 del Código Civil, 195 y 284 del Código de Comercio, y 90 de la Ley 32 de 1927, que disponen lo siguiente:

CODIGO CIVIL

"Artículo 9. Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu. Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento¿.

¿Artículo 14. Si en los Códigos de la República se hallarán algunas disposiciones incompatibles entre sí, se observarán en su aplicación las reglas siguientes:

1. La disposición relativa a un asunto especial o a negocios o casos particulares, se prefieren a la que tenga carácter general.

2. Cuando las disposiciones tengan una misma especialidad o generalidad y se hallaren en un mismo Código, se preferirá la disposición consignada en el artículo posterior; y si estuviere en diversos Códigos o leyes se preferirá la disposición del Código o ley especial sobre la materia de que se trate¿.

¿Artículo 82. El domicilio de las personas jurídicas está en el lugar donde tienen su dirección o administración, salvo lo que se dispusiere por sus estatutos o por leyes especiales. Cuando tengan agentes o sucursales permanentes en lugares distintos de aquel en que se halle la dirección o administración, se tendrá también como su domicilio el lugar de la sucursal o agencia respecto a los actos o contratos que ejecuten o celebren por medio del agente¿

CODIGO DE COMERCIO

¿Artículo 195. Los contratos de comercio no están sujetos para su validez a formas especiales. Cualquiera que sea la forma y el idioma en que se celebren, las partes quedarán obligadas de la manera y en los términos que aparezca que quisieron obligarse.

Exceptúase de esta disposición los contratos que, con arreglo a este Código o a leyes especiales, deban reducirse a escritura pública o requieran formas o solemnidades necesarias para su eficacia¿.

¿Artículo 284. Las sucursales o agencias constituidas en la República por una sociedad radicada en el extranjero, se considerarán domiciliadas en el país y sujetas a la jurisdicción y leyes panameñas en lo concerniente a las operaciones que practicaren¿.

Ley 32 de 1927

¿Artículo 90. Una sociedad anónima extranjera podrá tener oficinas o agencias y hacer negocios dentro de la República, después de haber presentado al Registro Mercantil para su inscripción los siguientes documentos:

1. Escritura de protocolización del pacto social;
2. Copia del último balance acompañado de una declaración de la parte del capital social que se utiliza o que se propone utilizar en negocios en la República;
3. Certificación de estar constituida y autorizada con arreglo a las leyes del país respectivo, expedido y autenticado por el Cónsul de la República en ese país; y en su defecto, por el de una nación amiga¿. (Subraya del demandante).

Los apoderados de la parte actora señalan que las Resoluciones acusadas, violan de manera directa, por omisión, el Artículo 9 del Código Civil, pues la Administración ha atribuido al referido artículo un sentido que desatiende su tenor literal, por cuanto que pretende supeditar el domicilio de las sucursales de sociedades extranjeras a hechos o circunstancias distintos del simple hecho de la constitución. Agregan, que la interpretación dada por la Administración al mencionado precepto tampoco atiende la clara intención del legislador, que fue la de ampliar su ámbito y no la de restringir el mismo a hechos o circunstancias que pudieran resultar inciertos y dependientes de la voluntad de los interesados.

Asimismo, consideran conculcado, en concepto de violación directa por omisión, el artículo 14 del Código Civil, pues la Administración aplicó al caso que nos ocupa el artículo 82 del Código de Comercio, en el cual se establecen, con carácter general, las reglas para la determinación del domicilio de las personas jurídicas, con preferencia a lo dispuesto en el artículo 284 del Código de Comercio que regula, de manera especial, lo relativo a la determinación del domicilio de las sucursales constituidas en Panamá por sociedades extranjeras. A su juicio, el domicilio de las sucursales constituidas en Panamá por sociedades extranjeras nace de la mera constitución de la sucursal, en

contraste de la regla general, según la cual el domicilio se determina en función del lugar donde se lleva a cabo la dirección o administración de la sociedad.

También estiman que el artículo 82 del Código Civil ha sido violado en concepto violación directa, por omisión, toda vez que por ser esta es una norma de carácter general, no es pertinente para dilucidar el tema del domicilio de las sociedades extranjeras que tengan constituidas sucursales en la República, ya que de eso se ocupa, de manera especial y en forma específica, el artículo 284 del Código de Comercio.

En cuanto a la violación del artículo 195 del Código Civil, los abogados de la sociedad demandante señalan que esta norma fue indebidamente aplicada, pues la misma no tiene relevancia alguna en el marco de la controversia que viene planteada y fue citada por la Administración como sustento legal tras invocar la cláusula de los contratos celebrados por REFINERIA PANAMÁ, S.A., con LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC. y LITWIN PANAMÁ INC., según la cual las partes convinieron en que los mismos se registrarían por las leyes del Estado de Nueva York, infiriendo de ello que las partes no estaban radicadas o domiciliadas legalmente en Panamá. La firma forense rebate este punto, argumentando que el domicilio de las sucursales constituidas en Panamá por sociedades extranjeras nace automáticamente y por imperio de la Ley, del hecho objetivo de su constitución en Panamá y tal circunstancia no puede ser alterada, modificada o limitada en virtud de la cláusula contractuales.

En sentido similar a los antecedentes conceptos de infracción, los apoderados judiciales de REFINERIA PANAMÁ, S.A., consideran que el artículo 284 del Código de Comercio ha sido violado en concepto de interpretación errónea, pues, a su parecer, al sostener la Administración que la sociedad de una sucursal extranjera no queda constituida y, por ende, no se considera domiciliada en Panamá y sujeta a la jurisdicción y leyes de la República, por el mero hecho de la inscripción en el Registro Público, sino que es menester que la misma cuente con un local o estructura física y otros requisitos similares que no encuentran sustento alguno en la ley, evidentemente confunde las reglas generales para la determinación del domicilio de las personas jurídicas, y a cuyo efecto las consideraciones en torno al lugar en que se encuentre la dirección o administración de la sociedad pudieran tener alguna relevancia, con los requisitos que señala la ley para que la sucursal de una sociedad extranjera se entienda ¿constituida¿ en Panamá, requisitos estos de los cuales se ocupa el artículo 90 de la Ley 32 de 1927.

Por otra parte, argumentan que, sin perjuicio de las anteriores consideraciones, tanto LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC., como LITWIN PANAMÁ INC., tenían, al tiempo de celebrarse los contratos y efectuarse los pagos, y siguen teniendo, sucursales debidamente constituidas en la República de Panamá por virtud de la inscripción de ambas en el Registro Público, además de que ambas sociedades tenían y tienen apoderados generales y representantes legales. Asimismo indican, debe tenerse presente LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC., mantuvo una presencia visible en Panamá, según se desprende de algunos hechos como haberse registrado en el Registro Unico de Contribuyentes, tener oficinas, local o establecimiento en el sitio de la obra en Bahía la Minas o operar al amparo de una Licencia Industrial.

En opinión de los apoderados judiciales de la parte actora, fue violado el artículo 90 de la Ley 32 de 1927, en concepto de violación directa por omisión, pues las sucursales o agencias de las sociedades extranjeras no constituyen entidades jurídicas distintas de las sociedades a las cuales acceden, sino parte integral de las mismas, y por tanto debe entenderse que las mismas quedan igualmente constituidas con el cumplimiento de los requisitos señalados en este artículo. Afirman, que lo anterior no debe confundirse con el hecho de que tales sucursales o agencias tengan o no oficinas o

en efecto lleven a cabo negocios en Panamá, circunstancias estas que no son más que una expresión física de las operaciones que las sucursales o agencias pueden llevar a cabo.

Defensa de la Procuraduría.

Este Despacho considera que todos estos conceptos de infracción guardan relación entre sí y, por tanto, procederá a contestarlos de forma conjunta.

Como ya se ha dejado dicho, la Administración Regional de Ingresos pudo comprobar que al momento de entrar en vigencia los contratos REFCON 2012F, celebrado entre REFINERIA PANAMÁ, S.A., Y LITWIN PANAMÁ, INC., referente a servicios técnicos en ingeniería y proveeduría para el proyecto de mejoras de la Refinería Panamá, S.A., y REFCON 2013F, celebrado entre REFINERIA PANAMÁ, S.A., Y LITWIN CONSTRUCTION, INC., que tenía por objeto la construcción y administración del proyecto de mejoras de REFINERIA PANAMÁ, S.A., el día 23 de julio de 1993, ninguno de los contratistas se encontraba inscrito en el Registro Público de la República de Panamá; no fue sino hasta el 5 y 21 del octubre de 1993, que dichas sociedades fueron inscritas en el Registro Público. Lo anterior, puede verificarse a fojas 37 y 48 del expediente.

Por tanto, es falso lo sostenido por el demandante cuando asegura que al tiempo de entrar en vigencia los contratos suscritos entre el contribuyente y las sociedades descritas, éstas tenían sucursales inscritas en el Registro Público.

Por otro lado, verdaderamente lo que interesa al caso que nos ocupa es determinar si de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 733 del Código Fiscal y 148 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, en concordancia con el artículo 284 del Código de Comercio, surgió para REFINERIA PANAMÁ S.A., la obligación de retener el impuesto sobre la renta en relación con los pagos efectuados a las sociedades LITWIN PANAMA CONSTRUCTION INC., y LITWIN PANAMÁ INC., En esto se centra la controversia planteada.

A juicio de la sociedad demandante, no surgió para ella la obligación de retener el impuesto sobre la renta en relación con los pagos efectuados a las sociedades contratistas, por cuanto que al tiempo de efectuarse dichos pagos ambas sociedades se encontraban ¿domiciliadas¿ en Panamá al tenor de lo dispuesto en el artículo 284 del Código de Comercio, por haber constituido, al haberse inscrito en el Registro Público, sucursales para operar en el país.

A ese respecto, vale destacar la Administración pudo comprobar que las sociedades receptoras de las remesas no tenían en Panamá una estructura física propia, una sucursal propiamente dicha, y por tanto, no tenían residencia en nuestro país; por lo que era perfectamente aplicable lo estipulado en los artículos 733 del Código Fiscal y 148 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, que ordenan que cuando una remesa se haga a una empresa no residente en Panamá, el remesante debe retener el impuesto sobre la renta que corresponda.

El recurrente confunde la inscripción en el Registro Público de las sociedades extranjeras, con la instalación física en el país de sucursales o agencias, las cuales son acciones totalmente diferentes. En ese sentido, el artículo 90 de la Ley 32 de 1927, sobre sociedades anónimas, establece que una sociedad anónima extranjera podrá tener oficinas o agencias y hacer negocios dentro de la República, después de haberse inscrito en el Registro Mercantil. Esta claro entonces, que la inscripción no es la oficina o agencia.

El artículo 284 del Código de Comercio se refiere claramente a las sucursales a agencias constituidas en la República de Panamá y, evidentemente, ninguna de las compañías

LITWIN tenía ni tiene instaladas en Panamá ninguna sucursal o agencia. La inscripción en el Registro Público es un requisito previo para que las sociedades extranjeras puedan instalar en Panamá agencias o sucursales y, por ende, al no existir en Panamá agencias o sucursales, estructurada físicamente, era imposible que los pagos se hicieran en este país, aún más tomando en consideración que no existía ni existe dirección o administración de los negocios en el territorio panameño.

El artículo 82 del Código Civil es de meridiana claridad cuando dispone: ¿El domicilio de las personas jurídicas está en el lugar donde tienen su dirección o administración, salvo lo que se dispusiere por sus estatutos o por leyes especiales. Cuando tengan agentes o sucursales permanentes en lugares distintos de aquél en que se halle la dirección o administración, se tendrá también como su domicilio en lugar de la sucursal o agencia respecto de los actos o contratos que ejecuten o celebren por medio del agente¿.

Resalta de la norma transcrita que, además del lugar donde las personas jurídicas tengan su dirección o administración, también tendrán su domicilio en el lugar donde tengan sucursales o agencias, no donde estén inscritas como sociedades extranjeras, lo cual es un requisito totalmente diferente. Esta es la residencia a la que se refiere el artículo 733 del Código Fiscal, o sea, al lugar donde las personas jurídicas tengan su dirección o administración.

Además, en el párrafo 4.7.4. de la cláusula cuarta de los contratos de marras, ya se había previsto y acordado la posibilidad de que el impuesto que nos ocupa se le exigiera a la REFINERIA PANAMÁ, S.A. Dice el mismo lo siguiente:

¿4.7.4. Si la República de Panamá o cualquiera subdivisión política de la misma o cualquier otro organismo gubernamental de cualquier otro país solicita o exige que Refpan retenga cualquier impuesto, mencionado arriba en el presente, de los pagos al Contratista bajo este Contrato, Refpan deberá retener los mismos y cualquier impuesto retenido será pagado a la autoridad pertinente por Refpan y un recibo y otra evidencia de tal pago será suministrado al Contratista por Refpan¿.

Es evidente entonces, que REFINERIA PANAMÁ, S.A., tenían pleno conocimiento de que era su deber y obligación retener el impuesto sobre la renta sobre los pagos hechos a las empresas LITWIN PANAMÁ, INC y LITWIN CONSTRUCTION, INC., por razón de los servicios prestados en virtud de los contratos REFCON 2012F y REFCON 2013F, de 23 de julio de 1993.

Prohijando el concepto de la Administración Regional de Ingresos, si se aceptará como bueno el criterio de la demandante, el artículo 733 del Código Judicial perdería casi su total eficacia jurídico-fiscal por cuanto que toda persona jurídica domiciliada en el país y que residiera fuera de él podría fácilmente eludir sus obligaciones fiscales, omitiendo declarar sus ingresos provenientes de Panamá, haciendo ilusoria cualquier posible acción del fisco tendiente a cobrar el tributo correspondiente, porque el remesante tampoco sería responsable al no tener ninguna obligación de retener.

Por todo lo anterior, consideramos no se han infringido ninguna de las normas invocadas.

b. También se consideran conculcados los artículos 694, 733 y 735 del Código Fiscal, 9 y 148 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993.

CÓDIGO FISCAL

¿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.

Parágrafo 1. Se considerará producida dentro del territorio de la República de Panamá, la renta proveniente del trabajo personal cuando consista en sueldos y otras remuneraciones que el Estado abone a sus representantes diplomáticos o consulares o a otras personas a quienes encomienda la realización de funciones fuera del país.

Parágrafo 2. No se considerará producida dentro del territorio de la República de Panamá la renta proveniente de las siguientes actividades.

- a. Facturar, desde una oficina establecida en Panamá, la venta de mercancías o productos por una suma mayor de aquella por la cual dichas mercancías o productos han sido facturados contra la oficina establecida en Panamá siempre y cuando que dichas mercancías o productos se muevan únicamente en el exterior;
- b. Dirigir, desde una oficina establecida en Panamá, transacciones que se perfeccionen, consuman o surtan efectos en el exterior; y
- c. Distribuir dividendos o participaciones de personas jurídicas, cuando tales dividendos o participaciones provienen de rentas no producidas dentro del territorio de la República de Panamá, incluyendo las rentas provenientes de las actividades mencionadas en los literales a y b de este parágrafo.

El Organo Ejecutivo establecerá las normas y procedimientos para determinar la porción de la renta total que se considerará renta gravable del contribuyente que perciba rentas gravables además de las rentas exentas a que se refiere este parágrafo, dentro de un término no mayor de seis (6) meses.

¿Artículo 733. Con excepción de los dividendos o cuotas de participación de utilidades derivadas de las actividades contempladas en el Parágrafo 2 del Artículo 694, en el literal b del Artículo 702, en los literales e, f, l, m y o del Artículo 708 y en el Artículo 699-A de este Código, las personas jurídicas retendrán el diez por ciento (10%) de las sumas que distribuyan a sus accionistas o socios como dividendos o cuotas de participación. En el caso de que no haya distribución de dividendos o de que la suma total distribuida como dividendo o cuota de participación, sea menor del cuarenta por ciento (40%) del monto de las ganancias netas del período fiscal correspondiente, menos los Impuestos pagados por la persona jurídica ésta deberá cubrir el diez por ciento (10%) de la diferencia. Las sumas así retenidas serán remitidas al funcionario recaudador del impuesto dentro de diez (10) días siguientes a la fecha de retención. Tales deducciones y retenciones serán definitivas.

Las sucursales de personas jurídicas extranjeras pagarán como impuesto el diez por ciento (10%) sobre el ciento por ciento (100%) de su renta gravable obtenida en Panamá, menos los impuestos pagados por esa misma renta en el país. Esta retención tendrá carácter definitivo y se pagará conjuntamente con la presentación de la declaración jurada correspondiente.

Las personas jurídicas no estarán obligadas a hacer la retención de que trata este artículo, sobre aquella parte de sus rentas que provengan de dividendos, siempre que la sociedad anónima que distribuya tales dividendos haya pagado el impuesto correspondiente y haya hecho la retención de que trata este artículo.

Las personas jurídicas tampoco estarán obligadas a hacer la retención de que trata este artículo, sobre aquella parte de sus rentas que provengan de dividendos, siempre que la persona jurídica que distribuya tales dividendos, haya estado a su vez exenta de la obligación de hacer la retención.

Toda persona natural o jurídica que deba remitir a una persona natural o jurídica no residente en la República de Panamá, sumas provenientes de rentas de cualquier clase producidas en el territorio panameño, excepto dividendos o participaciones, deberá deducir y retener al momento de remitir dichas sumas en cualquier forma, la cantidad que establece el Artículo 699 ó el 700 de este Código y entregará lo así retenido al funcionario recaudador del impuesto, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de retención.

Para calcular el monto de la retención, deberán sumarse al monto que se pague, gire o acredite, las sumas que hubiesen pagado, girado, acreditado o abonado al contribuyente durante el año y sobre este total se aplicará la tasa del Artículo 699 ó el 700 de este Código. Del importe así establecido se deducirán las retenciones ya efectuadas en el año gravable.

PARAGRAFO: No obstante lo dispuesto anteriormente, los tenedores de las acciones al portador, pagarán este impuesto a la tasa de 20%. La persona jurídica que distribuya tales dividendos, practicará la retención, la que tendrá carácter definitivo. En caso de que la sociedad que distribuya dividendos tenga diferentes clases de acciones, el impuesto se pagará de conformidad a las tasas aquí establecidas y según el tipo de acciones.

Cuando la distribución sea menor del cuarenta por ciento (40%) de las ganancias netas, o en caso de que no haya distribución, se aplicarán las disposiciones del impuesto complementario, con independencia del tipo de acciones que haya emitido la sociedad.

¿Artículo 735. La persona natural o jurídica que, estando obligada a ello, no haga la retención de las sumas correspondientes al impuesto sobre la renta, de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia, será responsable solidariamente con el contribuyente respectivo del pago del impuesto de que se trata.

Si dicha persona, así como la que habiendo efectuado la retención, no remiten al fisco en la fecha correspondiente de pago por las cantidades remitidas en este concepto, no podrán considerar deducibles los pagos que generaron la obligación de retener, salvo que el pago se haga dentro del mismo período fiscal.

DECRETO EJECUTIVO N°170 DE 27 DE OCTUBRE DE 1993.

¿Artículo 9. Concepto.

Es objeto del impuesto la renta producida en territorio panameño independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia del beneficiario, del lugar de celebración de los contratos, del lugar desde donde se pague o se perciba y de quién sea el pagador de la misma.

Se considerarán de fuente panameña la renta:

a. Generada por actividades civiles, comerciales, industriales o similares y por el ejercicio de profesiones, oficios y toda clase de prestaciones de servicios efectuados, cumplidos o ejercidos dentro del territorio de la República. Cuando la prestación del servicio implique la realización de trabajos dentro y fuera del territorio nacional, sólo se reputarán de fuente panameña los servicios prestados dentro de éste y el importe se determinará en función de la proporción del valor de las horas-hombre trabajadas dentro y fuera del territorio nacional o en función de otros criterios económicos, debidamente comprobados y aceptados por la Dirección General de Ingresos;

...¿

¿Artículo 148. Retenciones sobre remesas al exterior.

Toda persona natural o jurídica que pague o acredite en cuenta a beneficiarios radicados en el exterior o a otras personas a cuenta de aquellos, rentas de fuente panameña, renta gravable de cualquier clase excepto intereses o la distribución de utilidades a los accionistas o socios de una persona jurídica, deberá deducir y retener la cantidad que resulte de aplicar las tarifas establecidas en los artículos 699 y 700 del Código Fiscal, según sea el caso.

Se considera que también existe acreditamiento desde el momento que la persona dispone de las rentas correspondientes por cuenta de beneficiario radicado en el exterior, para realizar operaciones de cualquier naturaleza por cuenta de aquel, ya sea en el país o en el extranjero.

Corresponde igualmente la retención si los pagos o acreditamientos se efectúan al apoderado o representante local del beneficiario radicado en el exterior. Si al efectuarse el pago o acreditamiento no se hiciera la retención, sin perjuicio de las sanciones que le correspondan a la persona que pagó o acreditó la renta, el apoderado o representante continuará como responsable del impuesto y deberá pagar al Tesoro Nacional, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha del pago o acreditamiento, una suma igual al monto del impuesto.

Para calcular el importe de la retención deberán sumarse al monto que se pague o acredite, las cantidades que se hubiesen pagado ó acreditado al beneficiario durante el año fiscal y sobre ese total se aplicarán las tarifas de los artículos 699 ó 700 del Código Fiscal, según corresponda. Del impuesto así establecido se deducirán las retenciones ya efectuadas en el año fiscal.

Consideran los demandantes que el artículo 733 del Código Fiscal, ha sido violado en concepto de indebida aplicación, pues afirman tanto LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC., como LITWIN PANAMÁ INC., tenían al tiempo de celebrarse los respectivos contratos y, más importante aún, al tiempo de efectuarse los pagos, y siguen teniendo, sucursales debidamente constituidas en la República de Panamá, por lo que ambos quedaron, por virtud de la ley, domiciliadas en Panamá y sujetas a la ley y jurisdicción, incluyendo la jurisdicción fiscal, de la República de Panamá. En tal sentido, siguen diciendo, se observa que ambas sociedades quedaron inscritas, como sucursales de sociedades extranjeras en Panamá, en el mes de octubre de 1993 y que, según se desprende del detalle de pagos que se encuentra contenido en la Resolución N°213-1146 de 1° de octubre de 1997, los pagos se efectuaron estando

ambas debidamente constituidas como sucursales en Panamá por virtud de dicha inscripción.

En relación con este mismo concepto de infracción, afirman que tampoco se da, en el caso específico de LITWIN PANAMÁ INC., el hecho generador de la obligación de retener de que trata el artículo 799 arriba citado, toda vez que los pagos efectuados a dicha sociedad no constituyen renta de fuente panameña y por lo tanto no son gravables por corresponder, mayormente, a reembolsos por la compra de maquinarias, equipos y materiales fuera de Panamá y, por lo demás, a la compensación por servicios prestados fuera de Panamá.

Añaden que, aunque a su juicio lo determinante en cuanto a la obligación de retener no es el lugar donde se efectúe el pago o acreditamiento, sino el lugar de la residencia o domicilio del beneficiario del pago, cabe destacar que en este caso todos los pagos se efectuaron mediante transferencias bancarias a través de Bancos en el exterior a las respectivas cuentas bancarias de las referidas sucursales de LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC., Y LITWIN PANAMÁ INC., en Panamá.

En cuanto a la violación del artículo 148 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, conceptúan que el mismo, por ser todo coincidente con lo dispuesto en el artículo 733 del Código Fiscal, ha sido infringido por las mismas razones y consideraciones aducidas respecto de ésta norma legal.

También se señala como conculcado, en concepto de indebida aplicación, el artículo 735 del Código Fiscal, pues, a juicio de la recurrente, la responsabilidad del agente de retención no es independiente o autónoma de la responsabilidad que puedan tener los beneficiarios de tales rentas ¿del pago del impuesto de que se trata¿. Por consiguiente, dicen, en la medida en que LITWIN PANAMÁ CONSTRUCTION INC., O LITWIN PANAMÁ INC., hayan presentado, como en efecto lo han hecho, declaraciones de renta correspondiente a los años objeto del alcance y en su caso liquidado y pagado el impuesto correspondiente a tales rentas, tal liquidación y pago beneficiaría por igual al responsable solidario. De lo contrario, se daría una doble incidencia del impuesto sobre la misma renta.

Se estima violado el artículo 694 del Código Fiscal, en concepto de violación directa, por omisión, toda vez que se pretende gravar con el impuesto los pagos efectuados por REFINERIA PANAMÁ INC., siendo que dichos pagos corresponden a rentas producidas fuera del territorio de la República de Panamá.

Por último, se dice infringido directamente, por omisión, el artículo 9, literal a, del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, pues de dicha norma reglamentaria, en todo concordante con el artículo 694 del Código Fiscal, se infiere claramente que no constituyen rentas producidas dentro de territorio de la República, y por lo tanto no están gravadas con el impuesto, aquellas rentas generadas por la prestación de servicios fuera del territorio nacional. Por tanto, al gravar la Administración los pagos efectuados por REFINERÍA PANAMÁ, S.A., a las empresas LITWIN, a pesar de que dichos pagos no corresponden a rentas producidas dentro del territorio de la República, viola la norma en el concepto explicado.

Defensa de la Procuraduría.

Este Despacho reitera que no existieron, ni existen en Panamá sucursales de las empresas beneficiarias en el exterior, y que los informes periciales rendidos en vía gubernativa, tanto del fisco como por parte de la empresa, son coincidentes en el sentido de que los pagos se hicieron mediante transferencias a cuentas bancarias de los respectivos beneficiarios, a través de bancos locales hacia el exterior, lo cual no cambia en nada la naturaleza de esas remesas al exterior. Más aún, en el supuesto extremo que se tomara al Banco local como representante del beneficiario, también persistiría la

obligación de retener al tenor del artículo 148 del Decreto 170 de 1993, el cual establece en su último párrafo que ¿corresponde igualmente la retención si los pagos o acreditamientos se efectúan al apoderado o representante local del beneficiario radicado en el exterior¿.

En cuanto al lugar en donde se prestaron los servicios y a la afirmación del demandante de que las remesas a LITWIN PANAMÁ, INC., corresponden a reembolsos por adquisición de maquinarias, repuestos y otros enseres fuera del territorio nacional, la Administración no pudo comprobar la existencia de ninguna documentación, como por ejemplo las respectivas declaraciones-liquidaciones de aduanas, que acrediten la importación de esas maquinarias y equipos al territorio nacional. Ante la ausencia en autos de un detalle de esas supuestas compras de equipo en el exterior no puede admitirse ninguna deducción sobre lo remesado a dicha empresa beneficiaria de los pagos.

Además, de acuerdo al informe suministrado por el perito del fisco, se pudo comprobar que no es cierto que la totalidad de los servicios que prestó LITWIN PANAMA INC., y que el recurrente argumenta fueron suministrados en el territorio nacional, ya que a través del informe referente al contrato REFCON-2012F del proyecto 5253 titulado ¿Crane Incident¿, el contribuyente reembolsó la suma de B/.260,078.66, como gastos por accidente sufrido por un operario norteamericano el cual estaba prestando los servicios de LITWIN PANAMÁ INC., en las instalaciones de REFINERIA PANAMÁ, S.A., es decir, que el contratista estaba prestando los servicios en suelo patrio y no fuera del territorio panameño.

Por las consideraciones expuestas solicitamos respetuosamente a Vuestra Honorable Sala que no se acceda a las pretensiones de la parte actora, ya que está demostrado que carecen de todo fundamento legal y fáctico.

IV. Pruebas: Aceptamos únicamente los originales y copias debidamente autenticadas que se han presentado con el libelo de las demandas.

V. Derecho: Negamos el invocado por las demandantes.

Del Señor Magistrado Presidente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/17/bdec

Licdo. Víctor L. Benavides P.
Secretario General.

Materias:
IMPUESTO SOBRE LA RENTA ¿ DEBER DE RETENER POR REMESAS AL EXTERIOR.

DOMICILIO FISCAL - CONCEPTO