

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 267

MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 12 de marzo de 2010

**Proceso Contencioso  
Administrativo de  
Plena Jurisdicción**

El licenciado Dimas Enrique Pérez, en representación de **Puertos de Cruceros de Colón 2000, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-2801 de 8 de agosto de 2008, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio y 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 ese Tribunal de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio 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, se contestan de la siguiente manera.**

**Primero:** Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. foja 32 del expediente judicial).

**Segundo:** Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. foja 90 del expediente judicial).

**Tercero:** No es cierto; por tanto, se niega.

**Cuarto:** No es cierto; 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.

**II. Normas que se aducen infringidas y conceptos de las supuestas infracciones.**

a) Los artículos 1196, 1199; y el numeral 12, del literal b, del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

b) El literal d del artículo 10 del decreto ejecutivo 84 de 2005, por el cual se reglamenta el impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITMBS).

Los conceptos de violación de las normas supuestamente infringidas, se encuentran sustentados en las fojas 48 a 55 del expediente judicial.

**III. Antecedentes.**

Del estudio de las constancias que reposan en autos, se desprende que la sociedad Puertos de Cruceros Colón 2000, S.A., y la Autoridad Marítima de Panamá firmaron el contrato de concesión portuaria identificado como A2-009-09, mediante el cual el Estado le otorgó a la hoy demandante una concesión portuaria para construir, operar, administrar, subcontratar y dirigir un terminal marítimo de cruceros, para prestar actividades de servicios turísticos, muellaje, abastecimiento de combustible, agua, electricidad, alquiler de locales comerciales, servicio de comunicaciones marinas, servicios de carga suelta, venta de comestibles y bebidas, reparación de naves y otras actividades típicas de un puerto marítimo de tal naturaleza.

El 25 de junio de 2008, la hoy demandante solicitó a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, le certificara qué Puertos de Cruceros Colón 2000, S.A., está **“exenta del pago”** del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y de Prestación de Servicios (ITBMS) por “gozar de una Concesión Portuaria para las naves internacionales de comercio exterior y según lo señalado en el numeral 12, del literal b, del párrafo 8 del artículo 1057-V y el literal d del artículo 10 del decreto ejecutivo 84 de 2005”, con el fin de evitar que la sociedad INTERCOASTAL MARINE INC, S.A., incluya en la factura por el servicio de construcción prestado, el cobro del mencionado tributo. (Cfr. fojas 42 y 43 del expediente judicial).

Ante dicha petición, la entidad demandada emitió la resolución 201-2801 de 8 de agosto de 2008, a través de la cual negó por improcedente la solicitud antes descrita, explicando en su parte motiva que para ser acreedor a la exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) en las adquisiciones locales e importaciones, el solicitante debe fundamentar la misma en una ley especial que no se contraponga al párrafo 26 del artículo 1057-V del Código Fiscal, tal como quedó vigente a partir de la ley 6 de 2005. (Cfr. fojas 62 a 64 y reverso del expediente judicial).

El acto antes descrito, fue impugnado por la afectada mediante la interposición de los recursos de reconsideración y de apelación, los cuales fueron decididos, respectivamente, mediante las resoluciones 201-4522 de 3 de diciembre de 2008,

emitida por la misma entidad demandada, y 117 de 25 de marzo de 2009, proferida por el viceministro de Finanzas, a través de las cuales se confirmó en todas sus partes la decisión recurrida. (Cfr. fojas 65 a 82 del expediente judicial).

Seguidamente, la parte actora presentó la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción bajo estudio, en la que solicita que se declaren nulas, por ilegales, las resoluciones antes descritas y que, en consecuencia, también se declare que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas debe otorgarle la solicitada certificación de exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS).

En sustento de las pretensiones ya expresadas, el apoderado judicial de la parte demandante aduce que en virtud del contrato del concesión A2-009-09, firmado en abril de 1999 con la Autoridad Marítima de Panamá, su representada contrató a Intercoastal Marine Inc., S.A., para que llevara a efecto la construcción de la terminal portuaria y, al emitir sus facturas, ésta incluyó en las mismas el cobro del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), de cuyo pago, a su juicio, está exenta la sociedad Puertos de Cruceros de Colón 2000, S.A., según lo que establece el numeral 12, del literal b, del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal y el literal **d** del artículo 10 del decreto ejecutivo 84 de 2005. (Cfr. fojas 35 a 57 del expediente judicial).

**IV. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración, en representación de los intereses de la institución demandada.**

A fin de exponer nuestros descargos con mayor claridad, consideramos oportuno citar lo que establecen las disposiciones legales y reglamentarias que se estiman vulneradas y sobre las cuales se centran medularmente las alegaciones esgrimidas por el apoderado judicial de la demandante, así:

**Código Fiscal.**

**"Artículo 1196.** Petición es la solicitud que haga un particular para obtener un beneficio, bien sea apoyándose en un derecho establecido legalmente o acudiendo a la facultad discrecional de la Administración para concederlo."

**"Artículo 1199.** Pueden presentar peticiones y promover reclamaciones de carácter fiscal todas las personas directamente interesadas en ellas."

**"Artículo 1057-V:** Se establece un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios que se realicen en la República de Panamá.

...

**Parágrafo 8.** Están exentos de este impuesto:

a. ...

b. **La prestación de los siguientes servicios:**

...

12. **De exportación.** Se consideran como tales los siguientes: flete internacional para el transporte de bienes al exterior del país; reparaciones de naves y aeronaves de

carga y de pasajeros afectos a actividades comerciales de carácter internacional, cualquiera sea su nacionalidad; los servicios de limpieza y mantenimiento de las mencionadas naves; carga, descarga y traslado que se preste en su totalidad en los recintos y depósitos aduaneros, **así como los servicios necesarios para el cruce de naves por el Canal de Panamá.** Quedan comprendidos en este literal los servicios que se presten dentro de las zonas libres y zonas procesadoras, directamente vinculados a operaciones de exportación.

13...". (El resaltado es nuestro)

**Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005.**

**"Artículo 10. EXENCIONES.**

a) ...  
...

d) Sin perjuicio de lo consagrado en el numeral 12 del literal b) del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, constituyen **servicios de exportación los que se presten** dentro de la zona libre y zonas procesadoras, directamente vinculados con operaciones de exportación, siempre que los mismos sean necesarios y de aplicación normal para la realización de las mismas, tales como las inspecciones de averías y preembarque, empaque, embalaje, carga o descarga, consolidación y estiba de mercancía.

De igual forma se consideran **servicios de exportación** el arrendamiento ...

Quedan comprendidos en esta exención, **los servicios prestados por entidades privadas necesarias para el cruce de las naves por el Canal de Panamá,** los que a continuación se detallan:

1...  
...

También se consideran **servicios de exportación, los servicios en general**

**prestados a y por las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales portuarias, concedidas por el Estado y principalmente habilitadas para el comercio exterior.** En caso de que las respectivas contrataciones se hagan extensivas a empresas subsidiarias o afiliadas..." (El resaltado es nuestro).

En referencia a la supuesta violación de los artículos 1196 y 1199 del Código Fiscal, arriba citados, observamos que los mismos definen qué es petición y quiénes pueden presentarlas ante la administración tributaria. En ese sentido, este Despacho advierte que estas disposiciones únicamente contienen normas programáticas, que en modo alguno deciden o resuelven la situación planteada, por lo que considera que se deben desestimar estos cargos de infracción.

Por otra parte, del análisis del artículo 10 del decreto ejecutivo 84 de 2005, el cual constituye la disposición reglamentaria que desarrolla la exención del pago de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios, se tiene que dicho beneficio tributario se generará por la prestación de **servicios de exportación**, de tal suerte que todo el servicio que se preste a y por las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales portuarias habilitadas para el comercio exterior estará exonerado del pago de este tributo, **siempre que dicho servicio esté directamente vinculado a operaciones de exportación.**

En esa misma línea de pensamiento, esta Procuraduría considera importante destacar el hecho que la demandante ha solicitado a la Dirección General de Ingresos una

certificación de que Puertos de Cruceros Colón 2000, S.A., goza de la exención del pago del impuesto y que, como consecuencia de ello, también **está exenta de tal pago en lo que corresponde a los servicios** de construcción que le fueron prestados por INTERCOASTAL MARITIME INC, S.A.

Frente a este tipo de planteamientos puede inferirse que la demandante no ha tomado en consideración la naturaleza del tributo objeto de esta controversia, toda vez que el párrafo 1 del artículo 1057-V del Código Fiscal, literalmente señala que el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), es un tributo causado por *la **prestación de todo tipo de servicios** por comerciantes, productores, industriales, profesionales, arrendadores de bienes y prestadores de servicios en general, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia.*

En ese sentido, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, al pronunciarse en casos similares ha explicado claramente qué es el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), como se observa en la resolución de 13 de abril de 2009, que citamos en su parte pertinente, así:

*“Esta Superioridad Judicial considera pertinente señalar, antes de entrar a dilucidar la sustancia de este acto contencioso *in examine*”, es condición necesaria para una mejor comprensión, entender ¿qué es el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios o ITBMS?. Este, al igual que todos los impuestos tienen su sustentación en el artículo 52 de la Constitución Política*



de la República al indicar que "Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes.", lo que en la doctrina se conoce como "nullum tributum sine lege". Por tanto, el ITBMS es un impuesto nacional según ha quedado definido como tal en el artículo 683 del Título Preliminar del Libro Cuarto del Código Fiscal y específicamente, normado en el artículo 1057-V en el Título XXII del mismo Código. Esto significa que salvo las excepciones establecidas por ley, desarrollado mediante el Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005 que señala, se grava con el tributo toda transferencia del derecho de propiedad o el dominio de los bienes; al igual que, toda prestación de servicio sin configurar transferencia, proporciona a la otra parte una ventaja o provecho que ocurra en el territorio jurisdiccional de la República de Panamá, quedan obligados por ley a cumplir, es decir, a exigir y/o retener a otra persona el ITBMS causado en la realización de un hecho gravado." (El Subrayado es nuestro).

Por otra parte, debemos indicar que del estudio de lo que consta en autos, puede advertirse que dentro del procedimiento administrativo seguido ante la Dirección General de Ingresos, la recurrente no pudo señalar de manera precisa la existencia de una norma legal que le otorgue una exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITMBS), así como tampoco pudo acreditar la existencia de un contrato ley celebrado con el Estado que le conceda los beneficios fiscales que pretende le sean reconocidos por el Fisco.

Como quiera que la ley no ha establecido nuevas exoneraciones ni exenciones respecto del citado tributo, los

mismos no se deben presumir, deducir, ni dejarse a interpretaciones convenientes para el contribuyente, tal como lo establece en el párrafo 26 del artículo 1057-V del Código Judicial, que citamos a continuación:

“Artículo 1057-V:

PARÁGRAFO 26. Por no tratarse de un Impuesto de Importación, este tributo no está incluido en las exoneraciones a las importaciones otorgadas en virtud de contratos celebrados o que se celebren con fundamento en leyes de incentivos.

**Quedan sin efecto las exoneraciones explícitas o implícitas que afecten este tributo y que hayan sido concedidas con anterioridad a su vigencia, en virtud de leyes especiales o en contratos celebrados con la Nación.**

Se exceptúa de la aplicación del presente Parágrafo lo preceptuado en el artículo 238 de la Ley 49 de 1984 y sus modificaciones.” (El resaltado es nuestro).

Como corolario de todo lo expuesto, consideramos importante destacar del informe de conducta presentado por el funcionario demandado, lo siguiente:

“El artículo 10, del decreto Ejecutivo 84 de 2005 establece claramente que los servicios brindados para el cruce de las naves por el Canal de Panamá, están exentos del ITBMS, de conformidad con el numeral 12, literal b, del Parágrafo 8 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, ...

**Sin embargo, no podemos entender que por razón de tales servicios, la exoneración del ITBMS sea extensiva a las adquisiciones de bienes y servicios necesarios para el desarrollo de actividades de la empresa.**

Si bien es cierto que la sociedad denominada Puerto Crucero Colón 2000, S.A.(sic) es una empresa que goza de una concesión Portuaria con la Nación, a través de contrato A2- 009-99, y que brinda servicios para el cruce de las naves por el Canal de Panamá, no es una razón de derecho que le otorgue los beneficios fiscales de que trata la Ley 5 de 1997, por la cual se aprueba el contrato a celebrarse entre el Estado y la Sociedad Panamá Ports Company, S.A., para el desarrollo, construcción, operación, administración y dirección de las terminales portuarias de contenedores, ro-ro, de pasajeros, carga a granel y carga general en los Puertos de Balboa y Cristóbal.

En este sentido reiteramos que el Contrato A2-009-99, suscrito con la Autoridad Marítima de Panamá, no incluye ni otorga los beneficios fiscales de que tratan los Contratos Leyes celebrados tanto con Panamá Ports Comapny, S.A., como con Colón Container Terminal, S.A., aprobado este último mediante la Ley 12 de 3 de enero de 1996, por tal razón tampoco cabe pretender que porque esta Dirección haya certificado que la empresa INTERCOSTAL MARINE, INC.(sic), está exenta del pago del Impuesto de transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (ITMBS), en virtud de la concesión de que goza Panamá Ports, S.A., en su condición de subcontratista de la misma, esta Dirección deba certificar la exención del referido impuesto a la sociedad Puerto Crucero Colón 2000, S.A." (El resaltado es nuestro) (Cfr. foja 90 del expediente judicial).

Por todo lo anterior, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL** la resolución 201-2801 de 8 de agosto de 2008, emitida por la Dirección General de Ingresos del **Ministerio de Economía y Finanzas**, así como tampoco su

acto confirmatorio y, en consecuencia, se denieguen las pretensiones del demandante.

**IV. Derecho:** No se acepta el invocado.

**Del Honorable Magistrado Presidente,**

Oscar Ceville  
**Procurador de la Administración**

Nelson Rojas Avila  
**Secretario General**

Exp. 358-09