



Panamá, 26 de octubre de 2007

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Nulidad.**

**Concepto de la
Procuraduría de
la Administración.**

La firma forense **Rivera, Bolívar y Castañedas**, actuando en su propio nombre y representación, solicita que se declaren nulas, por ilegales, frases contempladas en los artículos 81, 125 y 133 ch del decreto ejecutivo 8 del 29 de enero de 2007, emitido por el Ministro de Economía y Finanzas.

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

Acudimos ante su Despacho de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de intervenir en interés de la Ley en el proceso contencioso administrativo de nulidad enunciado en el margen superior.

I. Frases acusadas de ilegales.

La actora solicita a ese Tribunal que declare nulas, por ilegales, las frases que detalla a fojas 48 y 49 del expediente judicial, contenidas en los artículos 81, 125 y 133 ch del decreto ejecutivo 8 de 29 de enero de 2007, por el cual se modifican algunos artículos del decreto ejecutivo 170 de 1993 que reglamenta las disposiciones del impuesto sobre la renta.

II. Expresión de las disposiciones legales que se estiman infringidas y los conceptos de infracción respectivos.

La parte actora estima que las frases reglamentarias acusadas infringen las siguientes disposiciones legales:

A. El artículo 694 del Código Fiscal. Considera que esta norma ha sido infringida por omisión, según lo explica a fojas 51 a 58 del expediente judicial.

B. El artículo 699 del Código Fiscal. Indica que esta disposición ha sido infringida por indebida aplicación, según lo explica en las fojas 58 a 60 del expediente judicial.

C. El artículo 710 del Código Fiscal. Manifiesta que esta norma ha sido infringida por omisión, de acuerdo al concepto visible en las fojas 61 a 64 del expediente judicial.

D. El artículo 696 del Código Fiscal. De acuerdo con el criterio de la parte actora, la norma invocada fue infringida por indebida aplicación, en la forma explicada en la foja 65 del expediente judicial.

E. Los artículos 64 numeral 5 y 72 del Código Civil. Estima que estas disposiciones legales ha sido infringidas por indebida aplicación, de acuerdo con el concepto visible a fojas 66 y 67 del expediente judicial.

III. Concepto de la Procuraduría de la Administración.

Luego de examinar cuidadosamente los conceptos de infracción legal expuestos por la firma forense actora, este Despacho conceptúa lo siguiente:

1-Las frases "ingresos de cualquier fuente", y "de cualquier fuente dentro del territorio de la República de Panamá", contenidas en el artículo 81 del decreto ejecutivo 8

de 29 de enero de 2007, a nuestro juicio, infringen el artículo 694 del Código Fiscal, toda vez que como parte de la definición de "contribuyentes", establecen que éstos son aquellas personas naturales o jurídicas, independientemente de su nacionalidad, domicilio o residencia, que perciban o devenguen "ingresos de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá", mientras que en la ley fiscal que reglamentan, el concepto central de contribuyente se circunscribe a la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que percibe **"la renta gravable objeto del impuesto"**, de tal suerte que las frases reglamentarias demandadas extralimitan el concepto sobre el cual el legislador desarrolló la definición legal de contribuyente, posibilitando que puedan incluirse en dicho concepto rentas provenientes de fuentes distintas a las previstas por la ley.

2-En cuanto a la frase "las fundaciones de interés privado, las asociaciones sin fines de lucro" contenida en los artículos 81 y 125 del decreto ejecutivo 8 de 29 de enero de 2007, coincidimos parcialmente con la parte actora en los cargos de infracción legal que formula, en la medida en que el segundo párrafo del artículo 694 del Código Fiscal dispone que para ser contribuyente, la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, debe percibir la renta gravable objeto del impuesto.

De conformidad con el artículo 3 de la ley 25 de 12 de junio de 1995 por la cual se regulan las fundaciones de interés privado, éstas no podrán perseguir fines de lucro. La norma citada igualmente permite a estas personas jurídicas

llevar a cabo actividades mercantiles en forma no habitual, o ejercer los derechos provenientes de los títulos representativos del capital de sociedades mercantiles que integren el patrimonio de la fundación, siempre que el resultado o producto económico de las referidas actividades se dedique en forma exclusiva a los fines de la misma, lo que evidencia que las fundaciones de derecho privado no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, tal como lo indica la parte actora.

Sin embargo, esta situación no se presenta de manera absoluta en el caso particular de las fundaciones y asociaciones sin fines de lucro cuyo reconocimiento es facultad del Órgano Ejecutivo de conformidad con el numeral 5 del artículo 64 del Código Civil, toda vez que de acuerdo con lo que puede inferirse del literal d) del artículo 708 del Código Fiscal, estas personas jurídicas adquirirán la condición de contribuyentes del impuesto sobre la renta, cuando sus rentas no sean dedicadas exclusivamente a la asistencia social, beneficencia pública, la educación o el deporte, en cuyo caso sí deberán tributar al fisco nacional el monto del impuesto generado la actividad efectuada.

3-La frase "ingresos dentro del territorio de la República de Panamá" que se utiliza en el artículo 125 del decreto ejecutivo 8 de 29 de enero de 2007, a nuestro parecer resulta contraria a los artículos 694 y 710 del Código Fiscal, básicamente por razones similares a las expuestas en los puntos 1 y 2 de este concepto, puesto que a los efectos de establecer la obligación de quienes deben presentar una

declaración jurada de rentas ante la Dirección General de Ingresos, incurre igualmente en el error de incluir como contribuyentes a las fundaciones de interés privado, que como ha quedado dicho no perciben ingresos gravables con el impuesto, al igual que a las asociaciones sin fines de lucro, por ser personas naturales o jurídicas que perciben o devengan "ingresos dentro del territorio de la República de Panamá", sin hacer en el caso de estas últimas ningún tipo de salvedad, conforme lo hemos expuesto.

4-Respecto al último párrafo del artículo 133 ch del decreto ejecutivo 8 de 29 de enero de 2007, con arreglo al cual "**las personas**" que perciban los ingresos que allí se establecen aplicarán la tarifa del artículo 699 (del Código Fiscal) a los efectos del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta, somos del criterio que resulta contrario y, por tanto, violatorio del propio artículo 699 citado, porque según el texto de éste, el mismo sólo es aplicable a las personas jurídicas, mientras que la disposición reglamentaria impugnada deja abierta la posibilidad para que ella también se aplique a personas naturales, puesto que sólo se refiere a "las personas", sin más calificación.

5-Sobre el cargo formulado por la actora, por violación del artículo 696 del Código Fiscal, que define detalladamente el concepto de renta bruta, este Despacho es del criterio que no existe sustento jurídico para el mismo, puesto que las frases demandadas por ilegales no se refieren directamente a dicho concepto fiscal, sino a otros aspectos del impuesto sobre la renta a los que antes hemos hecho referencia, por lo

que desestimamos este cargo de violación legal contenido en la demanda.

6-Finalmente, tampoco compartimos los cargos formulados por la actora en cuanto a la supuesta violación del numeral 5 del artículo 64 y el artículo 72 del Código Civil, los cuales se refieren, respectivamente, a las asociaciones de interés privado sin fines lucrativos, reconocidas por el Poder Ejecutivo y al destino de los bienes de las corporaciones, asociaciones y fundaciones cuando dejan de funcionar por diferentes causas; materias éstas que no son reguladas por las frases impugnadas del decreto reglamentario que las contiene.

Por lo antes expuesto, solicitamos a ese Tribunal declarar en la sentencia que SON ILEGALES las siguientes frases del decreto ejecutivo 8 de 29 de enero de 2007: "ingresos de cualquier fuente", "las fundaciones de interés privado" y "de cualquier fuente dentro del territorio de la República de Panamá", contenidas en su artículo 81; "las fundaciones de interés privado" e "ingresos dentro del territorio de la República de Panamá", contenidas en el artículo 125; al igual que el último párrafo del artículo 133 ch que dice: "Aplicarán la tarifa del artículo 699 a los efectos del cálculo alternativo del impuesto sobre la renta las personas que perciban:

1. Ingresos exclusivamente de funciones notariales;
2. Ingresos provenientes de actividades agrícolas, acuícolas o pecuarias; y
3. La pequeña empresa que obtiene ingresos superiores a B/. 150,000.00 hasta B/. 199,999.99."

IV. Derecho:

No se acepta el invocado en la demanda.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas
Secretario General

OC/10