

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 871

Panamá, 9 de mayo de 2022

Proceso Contencioso Administrativo
de Plena Jurisdicción.

Contestación de la demanda.

Expediente 197132022.

La Firma Forense Rivera, Bolívar y Castañedas, actuando en nombre y representación de la sociedad **Bct Bank International, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución N° 201-6047 de 18 de diciembre de 2014, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, sus actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

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

Acudo ante el Tribunal, 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 un hecho; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 42 a 44 del expediente judicial).

Segundo: Es un hecho; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 42 a 44 del expediente judicial).

Tercero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Cuarto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Quinto: Es un hecho; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 42 a 44 del expediente judicial).

Sexto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Séptimo: Es un hecho; por tanto, se acepta (Cfr. fojas 48 a 65 del expediente judicial).

Octavo: No es un hecho; por tanto, se niega.

II. Normas que se aducen infringidas.

La apoderada especial de la demandante sostiene que el acto acusado infringe las siguientes normas:

A. Del Código Fiscal, contenido en la Ley 8 del 27 de enero de 1956, publicada en la Gaceta Oficial No. 12995 el 29 de junio de 1956; las siguientes disposiciones, en este orden:

- **Artículo 720**, subrogado por la Ley 9 de 23 de diciembre de 1964, publicada en la Gaceta Oficial No. 15,275 el 28 de diciembre de 1964, el cual establece que siempre que por razón de investigaciones o diligencias, el monto del impuesto a cargo del contribuyente sea mayor del que resulte de la liquidación de que trata el artículo 718, y sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar, se expedirá una resolución que contendrá la liquidación adicional por la parte del impuesto que no se haya liquidado, agregando que serán nulas las resoluciones que se expidan después de los tres (3) años siguientes a la fecha de la presentación, y, en consecuencia, el contribuyente no estará obligado a pagar el monto de la liquidación adicional contenida en dicha resolución (Cfr. fojas 10 a 23 del expediente judicial).

- **Artículo 737**, modificado por la Ley 6 de 2 de febrero de 2005, publicada en la Gaceta Oficial No. 25232 el 3 de febrero de 2005, (actualmente derogado por la Ley 76 de 13 de febrero de 2019, que aprobó el Código de Procedimiento Tributario en la República de Panamá), el cual señalaba que el derecho del Fisco a cobrar el impuesto, prescribe a los siete (7) años, contados a partir del último día del año en que el impuesto debió ser pagado. La obligación de pagar lo retenido según el artículo 731, prescribe a los quince (15) años, contados a partir de la fecha en que debió hacerse la retención (Cfr. fojas 23 a 26 del expediente judicial).

- **Artículo 701**, modificado por la Ley 18 de 19 de junio de 2006, publicada en la Gaceta Oficial No. 25570 el 20 de junio de 2006, que dispone las reglas para el cómputo del impuesto sobre la renta, señalando que, en los casos de ganancia por enajenación de bienes inmuebles, la renta gravable será la diferencia entre el valor real de venta y la suma del costo básico del bien, y de los gastos necesarios para efectuar la transacción (Cfr. fojas 30 a 33 del expediente judicial).

- **Artículo 733**, modificado por la Ley 28 del 20 de junio de 1995, publicada en la Gaceta Oficial No. 22,810 el 22 de junio de 1995, el cual señala que 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 del Código Fiscal, 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, y además, en el caso de que no haya distribución de dividendos o que la suma total distribuida como dividiendo o cuota de participación, sea menor del cuarenta por ciento (40%) del monto de las ganancias netas del periodo fiscal correspondiente, menos lo impuestos pagados por la persona jurídica, ésta deberá cubrir el diez por ciento (10%) de la diferencia (Cfr. fojas 34 a 36 del expediente judicial).

B. Del Código Civil, contenido en la Ley 2 de 22 de agosto de 1916, publicada en la Gaceta Oficial No. 2418 el 7 de septiembre de 1916; los siguientes artículos:

- **Artículo 12**, que establece que cuando haya incompatibilidad entre una disposición constitucional y una legal se preferirá aquella (Cfr. fojas 26 a 30 del expediente judicial).

- **Artículo 15**, el cual dispone que las órdenes y demás actos ejecutivos del Gobierno, expedidos en ejercicio de la potestad reglamentaria tienen fuerza obligatoria, y serán aplicados mientras no sean contrarios a la Constitución o a las leyes (Cfr. fojas 26 a 30 del expediente judicial).

C. Del Código Administrativo, contenido en la Ley 1 de 22 de agosto de 1916, publicada en la Gaceta Oficial No. 2418 el 7 de septiembre de 1916; el siguiente artículo:

- **Artículo 757**, el cual dispone que el orden de preferencia de disposiciones contradictorias en asuntos nacionales será el siguiente: las leyes, los reglamentos del poder ejecutivo, los acuerdos, los reglamentos del alcalde y las órdenes superiores (Cfr. fojas 26 a 30 del expediente judicial).

D. Del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, por el cual se reglamentan las disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal, publicado en la Gaceta Oficial No. 22412 el 12 de noviembre de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo 98 del 27 de septiembre de 2010, promulgado en la Gaceta Oficial Digital No. 26630-A el 28 de septiembre de 2010; la norma descrita a continuación:

- **Artículo 110**, el cual establece que para los efectos de la determinación del impuesto complementario, la persona jurídica procederá en concordancia a que a la renta neta gravable declarada, se le adicionarán, además de las rentas obtenidas de fuente extranjeras, de exportación y

las exentas mencionadas en los literales f) l) y n) del artículo 708 del Código Fiscal, las utilidades de las enajenaciones sujetas al régimen de ganancias de capital a las que se refieren los literales a) y e) del artículo 701 del Código Fiscal y se le restará tanto el impuesto sobre la renta causado, como el impuesto sobre la renta producto de las operaciones sujetas al régimen de ganancias de capital. La diferenciase se denominará saldo resultante (Cfr. fojas 36 y 37 del expediente judicial).

III. Breves antecedentes del caso.

De acuerdo con la información que consta en el expediente judicial, el acto acusado de ilegal, lo constituye la **Resolución N° 201-6047 de 18 de diciembre de 2014**, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, por medio de la cual, se establece que Balboa Bank & Trust Corp (**hoy Bct Bank International, S.A**), ha contravenido las disposiciones del Título I del Código Fiscal y del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, que refieren al Impuesto sobre la Renta; fijándose la cantidad de cincuenta y seis mil ciento sesenta balboas (B/.56,160.00), que corresponde al pago del Impuesto Complementario del Año Fiscal 2008, y además, informa al accionante que los intereses moratorios que trata el artículo 1072-A del Código Fiscal, serán liquidados a la presentación de dicha resolución para su pago (Cfr. 42 a 44).

Debido a su disconformidad con el mencionado acto administrativo, interpuso recurso de reconsideración, siendo éste confirmado en todas sus partes, a través de la Resolución N° 201-2955 de 12 de mayo de 2017 (Cfr. fojas 45 a 47 del expediente judicial).

Posteriormente, la recurrente presentó un recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, quienes confirmaron el acto impugnado, en todas sus partes, por medio de la Resolución n.° TAT-RF-109 de 14 de diciembre de 2021, misma que fue notificada el 28 de diciembre de 2021, quedando así agotada la vía gubernativa (Cfr. fojas 48 a 65 del expediente judicial).

En virtud de lo anterior, la firma forense Rivera, Bolívar y Castañedas, actuando en nombre y representación de **Bct Bank International, S.A.**, acudió a la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, el 25 de febrero de 2021, a fin de interponer la acción contencioso administrativa de plena jurisdicción que ocupa nuestra atención, la cual fue por el Tribunal admitida a través de la

Providencia fechada ocho (08) de marzo de dos mil veintidós (2022) (Cfr. foja 72 del expediente judicial).

IV. Argumentos de la actora.

Al sustentar su pretensión, la apoderada judicial de la actora señala que la entidad demandada violó los artículos 720 y 737 del Código Fiscal, manifestando que producto de la revisión de la declaración de renta del año 2008, y de la Declaración Jurada de Ganancia de Capital presentada el 2 de octubre de ese mismo año, por parte de su representada, en ese entonces llamada Stanford Bank (Panamá) S.A., la institución acusada procedió a cobrar un impuesto complementario, contraviniendo la norma del Código Fiscal, la cual establece un plazo fatal de 3 años, luego de la presentación de la declaración de renta, para llevar a cabo este tipo de liquidaciones adicionales; que desde la expedición y notificación del acto acusado, han transcurrido más de 7 años, a la fecha de interposición de la demanda, y si se toma en consideración que se quiere cobrar un impuesto complementario surgido en el año 2008, han transcurrido más de 13 años, lo que implica una acumulación de intereses y recargos por el mero transcurso de tiempo, causándole un perjuicio a su cliente (Cfr. fojas 10 a 26 del expediente judicial).

Señala la recurrente de igual forma que del Código Fiscal, se han transgredido los artículos 701 y 733, argumentando que en modo alguno la norma contempla que las ganancias de capital obtenidas por la enajenación de un bien inmueble, deba adicionarse a la renta gravable, para que formase posteriormente parte del cálculo del impuesto complementario, ya que el acto censurado y sus actos confirmatorios, dejan de aplicar el contenido claro de la disposición legal; y que, la resolución objeto de reparo, dispone cobrar un impuesto complementario a raíz de una ganancia de capital en el año 2008, aun cuando para ese período fiscal, su poderdante tuvo una pérdida de novecientos cincuenta y cuatro mil trescientos setenta balboas con cuarenta y tres centésimos (B/. 954,370.43), no distribuyó dividendo alguno, y por ende no se causaba tampoco la obligación de pagar impuesto complementario (Cfr. fojas 30 a 36 del expediente judicial).

Continuando con sus alegaciones, la firma forense que funge como apoderada judicial de la demandante, señala que se han conculcado los artículos 12 y 15 del Código Civil, toda vez que,

tanto el acto acusado y sus actos confirmatorios, violan dichas normas de acuerdo a lo que refiere el principio de jerarquía normativa, que establece la primacía de una norma de carácter legal sobre una disposición reglamentaria (Cfr. foja 26 del expediente judicial).

Finalmente, la parte demandante manifiesta que se ha transgredido el artículo 757 del Código Administrativo y el artículo 110 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, señalando igualmente que se ha dejado de aplicar la prelación jerárquica de las normas con la expedición de la Resolución N° 201-6047 de 18 de diciembre de 2014 y sus actos confirmatorios; y que, para el caso que nos ocupa, Stanford Bank (Panamá), S.A., reportó una pérdida de novecientos cincuenta y cuatro mil trescientos setenta balboas con cuarenta y tres centésimos (B/. 954,370.43), es decir, que carece de una renta neta gravable, por ende, no es posible al propio tenor del artículo 110 antes referido, cobrar un impuesto complementario, ya que sobre las pérdidas no se causa ni el impuesto de dividendos, ni mucho menos el impuesto complementario, por ende, el acto administrativo impugnado viola por interpretación errónea la norma (Cfr. fojas 26 y 27 y fojas 36 a 37 del expediente judicial).

V. Descargos de la Procuraduría de la Administración en representación de los intereses de la entidad demandada.

Luego de analizar los argumentos expuestos por la recurrente, con el objeto de sustentar los cargos de ilegalidad formulados en contra del acto acusado, esta Procuraduría procede a contestar los mismos, advirtiendo que, conforme se demostrará, **no le asiste la razón a la sociedad Bct Bank International, S.A.**; criterio que basamos en lo que exponemos a continuación.

En el marco de lo antes indicado, **este Despacho se opone a las alegaciones expresadas por la demandante, puesto que de acuerdo a las evidencias que reposan en el expediente judicial, se observa que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas (entidad demandada), cumplió con el procedimiento respectivo para determinar el pago de cincuenta y seis mil ciento sesenta balboas (B/.56,160.00), en concepto del Impuesto Complementario del Año Fiscal 2008; por ende, el acto impugnado y sus actos confirmatorios fueron emitidos conforme a la ley especial aplicable.**

En este contexto, consideramos importante mencionar lo señalado por la entidad demandada en su informe de conducta, contenido en la Nota No. 202-02-04-DGI del 18 de marzo de 2021, el cual respecto al caso que nos ocupa, expresó:

“ ...

Que (sic) través de la Resolución No.201-6047 de 18 de diciembre de 2014, debidamente notificada el 08 de enero de 2015, al representante legal de la sociedad anónima denominada **BALBOA BANK & TRUST CORP.**, con registro único de contribuyente (RUC) **419999-1 427208** y dirección fiscal en calle 50 y calle Beatriz Marla Cabal, edificio Balboa Bank & Trust, urbanización Campo Alegre, corregimiento de Bella Vista, distrito y provincia de Panamá; la Dirección General de Ingresos, con base a lo dispuesto en artículo No.719 del Código Fiscal, y el literal c del artículo No.19 del Decreto de Gabinete No.109 de 7 de mayo de 1970, procedió a exigir al contribuyente en mención, el pago de la suma **CINCUENTA Y SEIS MIL CIENTO SESENTA BALBOAS CON 00/100 (B/.56,160.00)**, en concepto de impuesto complementario para el período 2008, debido a que se determinó por parte del personal fiscalizador a través de una verificación previa de la declaración jurada de renta y el formulario de declaración jurada de ganancia de capital del período 2008, que el contribuyente en cuestión llevó acabo (sic) la enajenación de la finca No.56389-8706, obteniendo ganancia mediante dicha transacción, tal y como de (sic) describe en el siguiente cuadro:

AÑO 2008				
NO. FINCA	VALOR DE ENAJENACIÓN	VALOR S/LIBROS	GANANCIA	3% PAGADO (sic)
56389-8706	2,300,000.00	740,000.00	1,560,000.00	156,000.00
TOTAL	2,300,000.00	740,000.00	1,560,000.00	156,000.00

Dicho esto, resulta necesario indicar, que la Resolución No.201-6047 de 18 de diciembre de 2014, estuvo fundamentada de igual forma en el Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo No. 98 de 27 de septiembre de 2010, además el artículo No. 733 del Código Fiscal y el artículo No.737 de la misma excerpta legal, mediante la cual se establece el derecho que le asiste al fisco a exigir el pago de los impuestos no liquidados por los contribuyentes a favor del Tesoro Nacional.

“ ...

Por medio de la **Resolución No.201-2955 de 12 de mayo de 2017**, se mantuvo lo resuelto en la **Resolución No.201-6047 de 18 de diciembre de 2014**; a través de la cual se exigió al contribuyente, el pago de la suma de **CINCUENTA Y SEIS MIL CIENTO SESENTA BALBOAS CON 001100 (B/.56,160.00)**, en concepto de impuesto complementario para el período 2008.

Entre los motivos que generaron que la **Resolución No.201-6047 de 18 de diciembre de 2014**, fuera mantenida en todas sus partes, posterior al análisis de las normas que regulan el impuesto

complementario, la enajenación de bien inmueble y el impuesto a la ganancia de capital, acompañado de cada uno de los argumentos esgrimidos por el apoderado legal de contribuyente; se debió a lo siguiente:

o Que mediante la verificación realizada a la Declaración jurada de renta y el formulario de declaración jurada de ganancia de capital, se comprobó que para el período 2008, la sociedad anónima denominada **BALBOA BANK & TRUST CORP.**, con RUC **419999-1-427208**, llevo a cabo la realización de la enajenación de la finca No.56389-8706, recibiendo este una ganancia de capital por el monto de un millón quinientos sesenta mil balboas con 00/100 (B/.1,560,000.00).

o Que a raíz de esta verificación se observó que el contribuyente no ha liquidado el impuesto complementario correspondiente (sic) la ganancia de capital tal y como lo dispone el artículo No.733 del Código Fiscal.

o El pago exigido a través de la **Resolución No.201-2955 de 12 de mayo de 2017**, en concepto de impuesto complementario para el período 2008, generado a razón de la ganancia obtenida de la enajenación del bien inmueble estuvo fundamentado en el artículo No.733 y No.737 del Código Fiscal, y el Decreto de Gabinete 109 de 07 de mayo de 1970.

...” (El resaltado corresponde a la fuente citada) (Cfr. fojas 74 a 81 del expediente judicial)

En este sentido, y antes de entrar a analizar los argumentos expuestos por la actora, consideramos importante partir por definir los elementos de fundamento y justificación para la emisión del acto objeto de reparo, como resultado de las inconsistencias identificadas al examinar la declaración de renta y el formulario de declaración jurada de ganancia de capital de Balboa Bank & Trust Corp., hoy **Bct Bank International, S.A.**, durante el año 2008.

Con el fin de ofrecer un análisis acorde, al momento en que se da el hecho generador que trajo como consecuencia la emisión del acto censurado de ilegal, estimamos oportuno delimitar las normas aplicables al caso que nos ocupa, ya que, tomando en consideración que la declaración de renta y el formulario de declaración jurada de ganancia de capital de la accionante, hoy en controversia, se dan en el año 2008, las disposiciones que deben ser aplicadas resultan ser las vigentes para ese entonces, y no las que estuviesen vigentes a la fecha del acto acusado, es decir, al 18 de diciembre de 2014.

Establecido lo anterior, corresponde ahora citar las normas del Código Fiscal y demás disposiciones aplicables, que facultaron a la Dirección General de Ingresos para el ejercicio de sus

funciones de fiscalización y emisión del acto acusado, refiriéndonos a los artículos del Código Fiscal 701 (modificado por la Ley 6 de 2 de febrero de 2005); 719 (subrogado por la Ley 9 de 23 de diciembre de 1964); y 733 (modificado por la Ley 28 del 20 de junio de 1995), los cuales establecen lo siguiente:

“Artículo 701: Para los efectos del cómputo del Impuesto sobre la Renta en los casos que a continuación se mencionan, se seguirán las siguientes reglas:

a. En los casos de ganancias por enajenación de bienes inmuebles, la renta gravable será la diferencia entre el valor real de enajenación y la suma del costo básico del bien, del importe de las mejoras efectuadas y de los gastos necesarios para efectuar la transacción.

Si la compraventa de bienes inmuebles está dentro del giro ordinario de negocios del contribuyente, el Impuesto a pagar se calculará con base en las tasas previstas en los Artículos 699 ó 700 de este Código.

En caso de que la compraventa de bienes inmuebles no esté dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente, este pagará su Impuesto sobre la Renta con base en una tasa fija y definitiva del diez por ciento (10%), pagadera antes de la inscripción de la escritura pública correspondiente en el Registro Público, al mismo tiempo que el dos por ciento (2%) de Impuesto de Transferencia de Bienes Inmuebles. En estos casos, la venta de que se trate no se computará para la determinación de los ingresos gravables del contribuyente, y este no tendrá derecho a deducir el monto de Impuesto de Transferencia en que haya incurrido...” (El resaltado es nuestro)

“Artículo 719: Después de hecha la liquidación del impuesto **los funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente.**

Si por razón de los exámenes se considere (sic) que las declaraciones no son claras, ciertas o exactas, o que se han rendido contraviniendo disposiciones del presente Título, **se practicarán todas aquellas investigaciones o diligencias que se consideren necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable.”** (El resaltado es nuestro).

“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, 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 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 periodo 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 los diez (10) días siguientes a la fecha de la retención. Tales deducciones y retenciones serán definitivas..." (El resaltado es nuestro).

De las normas citadas, se observa con toda claridad que la **Dirección General de Ingresos**, se encuentra plenamente facultada para **practicar todas aquellas diligencias que se consideren necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable**, por lo que, al referirnos a las investigaciones efectuadas en el año 2014, por hechos acaecidos en el año 2008, se observa claramente el fundamento jurídico que dio sustento para que la entidad demandada, las haya llevado a cabo.

Ahora bien, al realizar un examen de los artículos 701 y 733 del Código Fiscal, debemos resaltar que en cuanto a la enajenación o venta del bien inmueble por parte de la demandante, dicha operación no se encontraba dentro de los giros ordinarios de Balboa Bank & Trust Corp., hoy **Bct Bank International, S.A.**; por lo que, la accionante, de acuerdo a lo que establece el artículo 701, debía tributar con una tasa fija del diez por ciento (10%) sobre la renta gravable, como en efecto lo hizo, no obstante, en atención al artículo 733, cuando no haya distribución de dividendos o 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 periodo fiscal correspondiente, se generará el impuesto complementario, de lo cual podemos colegir que, tal como ha quedado constatado dentro del expediente de marras, la distribución de beneficios a los socios de la sociedad no se efectuó, constituyéndose así la obligación de la persona jurídica a pagar el aludido impuesto.

Sobre el particular, estimamos oportuno citar parte de la Resolución No. TAT-RF-109 del 14 de diciembre, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario, mediante la cual se resuelve el recurso de apelación interpuesto por la demandante, en contra del acto acusado. Veamos:

“...De lo expuesto, se extrae claramente que nuestro sistema tributario, distingue entre la renta de la persona jurídica que es derivada de sus actividades y los beneficios que obtienen los socios o accionistas con respecto a tales rentas y que se traduce en distribución de dividendos. En tal sentido la ley es clara al establecer que ‘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’ (sic)

Cuando no se dé tal distribución de dividendos o cuotas de participación, ello no exime de tributo a los socios o accionistas sobre los beneficios que obtengan, puesto que nace la obligación para la sociedad de retener el impuesto complementario, bajo esta óptica el impuesto complementario debe ser considerado un adelanto al impuesto sobre dividendos.

Queda claro entonces, que la operación de enajenación de bien inmueble, de acuerdo con las consideraciones del artículo 701 del Código Fiscal, ya citado, genera un beneficio económico a la sociedad, esto es la ganancia sobre esa venta, y la cual tributa el impuesto sobre la renta por ganancia de capital.

Pero también es evidente que esa ganancia de capital o beneficio a la persona jurídica representa un beneficio económico a los socios, puestos que la ganancia obtenida, en una operación no ordinaria, en este caso la enajenación de un inmueble se reparte a los socios o accionistas a través de dividendos o cuotas de participación y en los supuestos de no reparto de tales beneficios, se genera el impuesto complementario.

...

Como se señaló en líneas previas, el contribuyente hizo efectivo el pago del ITBI y del impuesto sobre la renta, obligaciones que son propias de la sociedad, **sin embargo, no se ha realizado el pago correspondiente del impuesto complementario generado de la operación, dado la no distribución de dividendos**, hecho que queda demostrado con los argumentos del apelante, al considerar que no estaban obligados al pago de dicho tributo.

Dado que no se distribuyó los dividendos generados de la operación, le correspondía a BALBOA BANK & TRUST, CORP, el pago del anticipo en forma de impuesto complementario, lo cual debía ser retenido y remitido al

fisco en los términos dispuestos por la normativa.” (Lo resaltado es nuestro) (Cfr. fojas 48 a 65 del expediente judicial).

Sobre este escenario, de igual forma corresponde referirnos al artículo 110 del Decreto Ejecutivo 170 del 27 de octubre de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo 8 del 29 de enero de 2007, vigente el momento de darse el hecho generador, el cual nos establece claramente cómo se determina el impuesto complementario. Al respecto, la norma expresa:

“Artículo 110: Determinación del Impuesto complementario:

De acuerdo con lo dispuesto por la segunda frase del primer párrafo del artículo 733 del Código Fiscal, **en el caso de que la persona jurídica no distribuya sus utilidades, o de que la suma total distribuida sea menor del cuarenta por ciento (40%) del monto de las ganancias netas del año fiscal correspondiente, menos el impuesto sobre la renta causado por la misma, la persona jurídica deberá retener y pagar al Fisco, en concepto de impuesto complementario, el diez por ciento (10%) de la diferencia.**

A los efectos de la determinación del impuesto complementario, la persona jurídica procederá de la siguiente forma:

a. A la renta neta gravable declarada se le adicionarán los ingresos de las enajenaciones sujetas al régimen de ganancias de capital a las que se refieren los literales 'a' y 'e' del artículo 701 del Código Fiscal y se le restará tanto el impuesto sobre la renta causado, así como el impuesto sobre la renta producto de las operaciones sujetas al régimen de ganancias de capital la diferencia se denominará saldo resultante;...” (El resaltado es nuestro).

De acuerdo a estos razonamientos, somos del criterio que no le asiste la razón a quien demanda, ya que por medio de la Resolución No. TAT-RF-109 del 14 de diciembre de 2021, fueron analizados de manera minuciosa cada uno de los argumentos alegados por la sociedad recurrente en contra del acto objeto de reparo, tanto por el Tribunal Tributario, así como por la propia entidad demandada; igualmente se valoraron cada uno de los documentos y demás medios probatorios aportados por la accionante, en ocasión a los recursos de reconsideración y apelación presentados.

Todo lo expuesto hasta aquí, nos hace colegir que, tanto la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas al emitir el acto acusado de ilegal y su acto confirmatorio**, así como el **Tribunal Administrativo Tributario, al dictar la Resolución No. TAT-**

RF-109 del 14 de diciembre de 2021, siempre estuvieran orientadas a preservar todas y cada una de las garantías procesales a las cuales tenía derecho la activadora jurisdiccional, por lo que mal podría argumentar la sociedad demandante que se violentaron normas del Código Fiscal y demás disposiciones aplicables, cuando ha quedado plenamente demostrado que, lo dispuesto por la entidad en la Resolución No.201-6047 de 18 de diciembre de 2014, a través de la cual se exigió al contribuyente, el pago de la suma de cincuenta y seis mil ciento sesenta balboas con 001100 (B/.56,160.00), en concepto de impuesto complementario para el período 2008, estuvo completamente apegada a derecho.

Bajo el mismo criterio, resulta pertinente referirnos al principio de legalidad tributaria aplicable en nuestro país con rango constitucional, pues en el artículo 52 de nuestra Carta Magna, se determina la prohibición de exigir el pago de cualquier contribución o impuesto que no se encuentre previamente establecido en la ley.

Ahora, nos permitimos citar parte del criterio reiterado de la Sala Tercera, a través de la Sentencia de dieciocho (18) de mayo de dos mil (2000), la cual, al pronunciarse sobre un caso similar, señaló:

“

...

En cuanto al artículo 733 del Código Fiscal que se afirma violado, es oportuno transcribir su texto, porque precisamente éste es uno de los fundamentos jurídicos del impuesto complementario sobre dividendos percibidos por los socios de la empresa Servicios de Abastos Latino Americano, S. A. que para efectos del cobro, la empresa se convierte, por ministerio de la Ley, en agente retenedor, salvo las excepciones que ella misma contempla. Veamos:

...

A juicio de la Sala, la empresa Servicios de Abastos Latino Americano, S. A., estaba obligada como contribuyente persona moral, a hacer la retención de dividendos percibidos por sus socios producto de la venta de una finca de su propiedad, por monto de B/. 1,200,000.00, que al acogerse a la opción que le otorga el parágrafo 2 del artículo 1 de la Ley 106 de 1974, tal cual quedó al ser modificado por el artículo 35 de la Ley 31 de 1991, comúnmente conocida como reforma tributaria, pagó el 5% del valor catastral de la finca enajenada, o sea, 5% de B/. 12,111.40, que equivale a B/. 605.00, en concepto de impuesto, con lo cual es claro que quedó saldado al Fisco sólo lo que a tributo en materia de

renta se refiere, por la enajenación de ese bien, con respecto exclusivamente a la empresa Servicios de Abastos Latino Americano, S. A.

Sin embargo, esta operación no eximía a la citada persona jurídica de hacer la retención correspondiente de las ganancias que obtuvieron los socios producto del traspaso a título oneroso de la finca No. 128216, inscrita al código 8717, rollo 14402, de la Sección de la Propiedad, Provincia de Panamá del Registro Público, propiedad de Servicios de Abastos Latino Americano, S. A., que vendió a la empresa Inversiones El Arenal, S. A. por la cifra antes indicada.

...

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 respectivo por dicho pago.

Como se ha dicho, el impuesto 'mínimo o complementario se paga cuando la persona jurídica no distribuye sus utilidades o cuando la suma tal distribuida es menor del 40% del monto de las ganancias netas del año fiscal correspondiente menos el impuesto sobre la renta pagado, por la misma, este impuesto no es más que un adelanto que deben pagar los accionistas de una sociedad por las ganancias obtenidas' (Cfr. Resolución No. 213-4137, de 15 de julio de 1997, foja 49). Es claro que esta afirmación se desprende de lo que preceptúa el artículo 733 antes copiado en su primer inciso.

...

Con fundamento en todas las consideraciones anteriores, lo que procede es declarar legales los actos administrativos demandados.

De consiguiente, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que NO ES ILEGAL el acto administrativo originario, Resolución No. 213-6677, de 26 de diciembre de 1995, dictada por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá ni sus actos confirmatorios, dentro de la demanda de plena jurisdicción interpuesta por la empresa Servicios de Abastos Latino Americano, S. A., a través de apoderado judicial.

..."

En conclusión, y tomando como referencia el criterio vertido por la Sala Tercera, la entidad demandada emitió su decisión cumpliendo con los parámetros legales de la potestad

fiscalizadora que le ha sido atribuida, así como lo establecido en todas y cada una de las normas aplicables al momento de haberse constituido el hecho generador, es decir, en el año 2008.

Es así que, al tenor de todo lo antes planteado, ha quedado debidamente sustentado que la sociedad demandante con sus alegaciones, no ha logrado desvirtuar la legalidad del acto acusado ni de sus actos confirmatorios, por lo que en el caso que nos ocupa, todos los cargos de infracción están a llamados a no prosperar, y bajo este escenario, los mismos deben ser desestimados.

En el marco de los hechos cuya relación hemos expuesto en los párrafos precedentes, esta Procuraduría solicita a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL la Resolución N° 201-6047 de 18 de diciembre de 2014**, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, ni sus actos confirmatorios; y, en consecuencia, se desestime las demás pretensiones de la demandante.

VI. Pruebas. Se **aduce** como prueba documental, la copia autenticada del Expediente Administrativo, contentivo de la investigación administrativa en contra de Balboa Bank & Trust Corp (hoy **Bct Bank International, S.A**) que corresponde a este proceso, y que reposa en la entidad demandada.

VII. Derecho. No se acepta el invocado por la recurrente.

Del Honorable Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


María Lilia Urriola de Ardila
Secretaria General