

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 2181

MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 26 de diciembre de 2023

Proceso Contencioso Administrativo de
Plena Jurisdicción.

Contestación de la demanda.

Expediente 1058922023.

El Licenciado José Ángel Baker Herrera, actuando en nombre y representación de **Pentel de Latinoamérica, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-574 de 15 de octubre 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.

Señor 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, que dice, cito: "**La Procuraduría de la Administración ejercerá las siguientes funciones: ... 2. Representar los intereses nacionales, municipales, de las entidades autónomas y, en general, de la Administración Pública en los procesos contencioso-administrativos, que se originen en demandas de plena jurisdicción e indemnización, iniciados ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia...**", con el propósito de contestar la demanda contencioso administrativa descrita en el margen superior.

I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:

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

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

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

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

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

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

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

II. Disposiciones que se aducen infringidas.

El abogado que representa a la actora señala como normas vulneradas las siguientes:

A. Los artículos 762-D y 762-I del Código Fiscal, que puntualizan que se establece el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre parte relacionadas; y, el informe de precios de transferencia (Cfr. fojas 14-16 del expediente judicial);

B. El artículo 34 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, que contiene los principios que informan al procedimiento administrativo general, entre éstos, el de legalidad (Cfr. foja 16 del expediente judicial); y

C. El artículo 155 de la Ley 8 de 2010, vigente a la fecha de los hechos, que contiene los derechos de los obligados tributarios (Cfr. fojas 16-18 del expediente judicial).

III. Cuestión previa.

Esta Procuraduría observa que la sociedad demandante ha solicitado que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014, expedida por la Dirección General de Ingresos, que sancionó a la actora con una multa; así como la Resolución 201-11532 de 14 de diciembre de 2021, también dictada por la autoridad de ingresos, ambas aportadas en fotocopias simples, como lo indica el apartado de pruebas de la demanda (Cfr. fojas 3 y 18 del expediente judicial).

En atención a ello, la activadora judicial formuló al Tribunal la siguiente petición: "*Solicitamos respetuosamente a éste (sic) despacho, oficiar a la Dirección General de Ingresos, a fin de requerir las Copias Autenticadas de las Resoluciones cuyas Copias Simples se encuentran anexas al presente recurso, mismas que fueron solicitadas y que a la fecha no han sido entregadas.*" (Cfr. foja 18 del expediente judicial).

En ese orden de ideas, este Despacho advierte que, en efecto, la recurrente solicitó a la entidad que le facilitara copia autenticada de los actos acusados previamente descritos (Cfr. foja 41 del expediente judicial).

Sin embargo, se ha surtido el traslado, sin que las copias autenticadas del acto administrativo principal y el que resuelve el recurso de reconsideración hayan sido incorporadas al proceso, por lo

que aún no se le ha dado cumplimiento al presupuesto procesal consignado en el artículo 44 de la Ley 135 de 1943, modificada por la Ley 33 de 1946, por lo que solicitamos, respetuosamente, a la Sala Tercera se sirva atender a las peticiones formuladas por quien demanda.

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

Según consta en autos, la acción contencioso administrativa bajo examen está dirigida a que se declare nula, por ilegal, la **Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014**, dictada por la Dirección General de Ingresos de Panamá, que sancionó a la demandante con una multa por la cantidad de treinta y tres mil seiscientos catorce balboas con sesenta y seis centésimos (B/.33,614.66) (Cfr. **copias simples en las fojas 33-35 del expediente judicial**).

Seguidamente, la interesada interpuso un recurso de reconsideración, al que se le dio respuesta a través de la **Resolución 201-11532 de 14 de diciembre de 2021**, de la Dirección General de Ingresos, que confirmó la actuación anterior (Cfr. **copias simples en las fojas 36-40 del expediente judicial**).

Consecutivamente, se propuso un recurso de apelación que fue contestado a través de la **Resolución TAT-RF-052 de 11 de julio de 2023**, confirmatoria de las actuaciones preliminares, notificada el 27 de julio de 2023 (Cfr. fojas 21-31 y 32 del expediente judicial).

Como consecuencia de lo anterior, el 27 de septiembre de 2023, la apoderada judicial de **Pentel de Latinoamérica, S.A.**, acudió a la Sala Tercera para interponer la demanda que ocupa nuestra atención, con el objeto que se declare nula, por ilegal, la resolución principal y sus actos confirmatorios; y, en consecuencia, se ordene a la Dirección General de Ingresos de Panamá, que tome las prevenciones correspondientes a fin que se declare improcedente la sanción impuesta en concepto de multa, por el incumplimiento en la presentación del Informe de Precios de Transferencia - Formulario 930, conforme al artículo 762-D del Código Fiscal (Cfr. foja 3 del expediente judicial).

A fin de sustentar su pretensión, el apoderado judicial de la demandante manifiesta que, al emitir el acto acusado, la Dirección General de Ingresos actuó de manera antojadiza, puesto que el monto de la sanción fue calculado en la totalidad de las operaciones con partes relacionadas,

desconociendo el ámbito de aplicación de la normativa, en el sentido que la relación del contribuyente con aquéllas, debe atender a que estas últimas sean residentes en otras jurisdicciones, y que esas operaciones tengan efectos en la determinación de la base imponible para los fines del Impuesto Sobre la Renta y del periodo fiscal en que se declare o lleve a cabo (Cfr. fojas 14-18 del expediente judicial).

Luego de un análisis de las constancias que reposan en autos, y en defensa de los intereses de las instituciones estatales, por mandato de la ley, esta Procuraduría indica que no le asiste la razón a la demandante, en cuanto a la carencia de sustento que se advierte en la tesis planteada.

Por consiguiente, este Despacho se opone a los cargos de ilegalidad expuestos por la hoy accionante en relación con las disposiciones legales que aduce han sido infringidas con la expedición del acto administrativo principal y sus confirmatorios, objeto de controversia, como pasamos a explicar de la siguiente manera.

Según observa este Despacho, la **Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014**, dictada por la Dirección General de Ingresos de Panamá, se sustenta en que el artículo 694 del Código Fiscal define al contribuyente como la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que percibe la renta gravable objeto del Impuesto sobre la Renta (Cfr. foja 33 del expediente judicial).

En adición, esa resolución se fundamenta en el artículo 695 del Código Fiscal que puntualiza que la renta gravable del contribuyente es la diferencia o saldo que resulta al deducir de su renta bruta o ingresos generales, los ingresos de fuente extranjera, los ingresos exentos y/o no gravables, así como los costos, gastos y erogaciones deducibles (Cfr. foja 33 del expediente judicial).

Al respecto, el artículo 762-D del Código Fiscal define el ámbito de aplicación del régimen de Precios de Transferencia, como se copia a continuación:

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

El ámbito de aplicación a que se refiere el párrafo anterior alcanza a cualquiera operación que un contribuyente realice con partes relacionadas que sean residentes fiscales de otras jurisdicciones, siempre que dichas operaciones tengan efectos como ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base

imponible, para fines del impuesto sobre la renta, del periodo fiscal en el que se declare o lleve a cabo la operación.

Para la interpretación de lo normado en las disposiciones contenidas en este Capítulo, serán aplicables, como referencia técnica, las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 2010, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que sean congruentes con las disposiciones de este Capítulo.

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

En concordancia, el artículo 762-I del Código Fiscal, señala la obligación de presentar un Informe Anual de Precios de Transferencia, cuando precisa:

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

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

Se incluirán en la declaración jurada del impuesto sobre la renta los datos relativos a operaciones con partes relacionadas, así como su naturaleza u otra información relevante, en los términos que esta disponga. La Dirección General de Ingresos adecuará los procedimientos administrativos internos con el fin de dar cumplimiento a esta norma.” (Énfasis suplido) (Cfr. foja 34 del expediente judicial).

De acuerdo con lo manifestado por la Dirección General de Ingresos en la resolución principal, en la Declaración Jurada de Rentas 18-46781 correspondiente al periodo fiscal 2013, el contribuyente dejó constancia que realizó operaciones, en concepto de Costos, con partes relacionadas que son residentes fiscales de otras jurisdicciones, por la suma de tres millones trescientos sesenta y un mil cuatrocientos sesenta y cinco balboas con setenta y cuatro centésimos (B/.3,361,465.74) (Cfr. foja 34 del expediente judicial).

De los elementos normativos citados, así como del fáctico descrito en el párrafo previo, se tiene que el contribuyente estaba en la obligación de presentar el Informe de Precios de Transferencia – formulario 930; y, a su vez, el artículo 762-I del Código Fiscal establece que el incumplimiento de ese requerimiento origina una multa del uno por ciento (1%) del monto total de las operaciones con partes relacionadas (Cfr. foja 34 del expediente judicial).

Por consiguiente, el artículo 756 del Código Fiscal se aplica al caso, habida cuenta que faculta a la Dirección General de Ingresos a multar a aquellos contribuyentes que no presenten los informes requeridos, veamos:

“Artículo 756. Serán sancionados todos los funcionarios públicos lo mismo que las personas particulares naturales o jurídicas a quienes la autoridad fiscal competente requiera la presentación de informes o documentos de cualquier índole relacionados con la aplicación de este impuesto y no los rinda o presente dentro del plazo razonable que les señale. Sin perjuicio de las otras sanciones que correspondan, quien incumpla alguna de las obligaciones descritas será sancionado con una multa de Mil Balboas (B/.1,000.00) a Cinco Mil balboas (B/.5,000.00, la primera vez, y con multas de Cinco Mil Balboas (B/.5,000.00) a Diez Mil Balboas (B/.10,000.00) en caso de reincidencia. Además, la Administración Provincial de Ingresos respectiva deberá decretar el cierre del establecimiento por dos (2) días, la primera vez, y hasta diez (10) días en caso de reincidencia. Si persiste el incumplimiento, se establecerá la sanción de clausura por quince (15) días del establecimiento de que se trate.

Los funcionarios públicos o los particulares que infrinjan cualquiera de las disposiciones referentes a la expedición de Paz y Salvo incurrirán en multa de Mil Balboas (B/.1,000.00) a Cinco Mil Balboas (B/.5,000.00) y las sanciones penales que correspondan.”

Con fundamento en la disposición citada, fue expedida la **Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014**, dictada por la Dirección General de Ingresos de Panamá, que sancionó a la demandante con una multa por la cantidad de treinta y tres mil seiscientos catorce balboas con sesenta y seis centésimos (B/.33,614.66) (Cfr. **copias simples en las fojas 33-35 del expediente judicial**).

Reiteramos, que la interesada interpuso un recurso de reconsideración que fue contestado a través de la **Resolución 201-11532 de 14 de diciembre de 2021**, de la Dirección General de Ingresos, que confirmó la actuación anterior (Cfr. **copias simples en las fojas 36-40 del expediente judicial**).

Por su parte, el Tribunal Administrativo Tributario indicó que quedó claramente establecido que el punto central de la controversia radicaba en determinar si es aplicable o no la sanción impuesta al contribuyente por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, debido

al incumplimiento en la presentación del informe de precios de transferencia (formulario 930) para el período fiscal 2013 (Cfr. foja 25 del expediente judicial).

Para emitir su opinión, el Tribunal Administrativo puntualiza que por medio de la Ley 33 de 30 de junio de 2010, se adiciona por primera vez el Capítulo IX al Código Fiscal, en donde se establece el Régimen de Precios de Transferencia y que a través de los artículos 762-A, 762-B y 762-C se desarrolla el principio de libre competencia y la definición de partes relacionadas, así como también faculta a la Administración Tributaria para verificar ajustes cuando el precio pactado entre ellas no corresponda al que se hubiera acordado entre las independientes (Cfr. foja 26 del expediente judicial).

El Tribunal Administrativo, se reitera en que, el Capítulo IX del Título I del Libro IV del Código Fiscal introduce normas relacionadas con tributación internacional, que incluye el régimen de precios de transferencia, el cual busca ajustar las transacciones que se lleven a cabo entre empresas relacionadas al principio de plena competencia. A su vez, explica el ámbito de aplicación de ese régimen, por medio del artículo 762-D del Código Fiscal, previamente citado, tal como quedó modificado por la Ley 52 de 28 de agosto de 2012 (Cfr. fojas 26-27 del expediente judicial).

Añade la autoridad de segunda instancia, que para resolver la controversia planteada, es necesario atender lo que dispone el artículo 762-I del Código Fiscal, también transcrito, que estableció la obligación de los contribuyentes de presentar anualmente un informe (formulario 930), sobre las operaciones que se realicen con partes relacionadas, dentro de los siguientes seis (6) meses, al cierre del período fiscal correspondiente, además, de señalar que ante el incumplimiento de dicho compromiso, se aplica la multa del uno por ciento (1%) del monto total de esas operaciones (Cfr. foja 34 del expediente judicial).

De allí que, el obligado tributario que tenga operaciones con partes relacionadas al exterior está compelido a presentar anualmente su informe al respecto, aunado a que, se estableció que el porcentaje aplicable para la sanción y el cómputo de la misma, recae sobre el mencionado uno por ciento (1%) del total de las operaciones con aquéllas, cuyos datos han de ser incluidos en la declaración jurada de rentas, según lo que establece el tercer párrafo del artículo 762-I del Código Fiscal (Cfr. foja 28 del expediente judicial).

En ese sentido, se precisa por el Tribunal Tributario, que el formulario 930 es el medio aprobado por la Administración Tributaria para presentar el informe, el cual fue adoptado mediante la Resolución 201-6845 de 15 de junio de 2012; y, que la declaración jurada de rentas es el instrumento informativo mediante el cual un contribuyente voluntariamente revela y deja constancia de sus operaciones; y, que es con ese elemento formal, con el que el Fisco concluyó que el contribuyente era merecedor de la sanción del uno por ciento (1%) del total de las operaciones exteriores, con fundamento en el artículo 762-I del Código Fiscal, ya que allí se dejó constancia que realizó operaciones con partes relacionadas que son residentes fiscales de otras jurisdicciones, en concepto de costos, por la suma de tres millones trescientos sesenta y un mil cuatrocientos sesenta y cinco balboas con setenta y cuatro centésimos (B/.3,361,465.74) (Cfr. foja 28 del expediente judicial).

Al revisar el expediente de antecedentes, el Tribunal Administrativo observó que consta la declaración de rentas del contribuyente correspondiente al periodo 2013, en la que se aprecia que éste marcó, en la casilla número 28, los "Costos-Operaciones con Partes Relacionadas – Exterior (Art.762-D C.F.)"; y, que al 31 de marzo de 2013, el interesado contaba con seis (6) meses a partir del cierre del periodo fiscal para presentar el informe de precios de transferencia, por lo tanto, la fecha límite era el 30 de septiembre de 2013 (Cfr. foja 28 del expediente judicial).

Posterior a la verificación del recurso de reconsideración, la autoridad de segunda instancia advirtió que en ese medio de impugnación el contribuyente alegó haber presentado el informe de precios de transferencia (formulario 930) y que, por esa razón, no era merecedor de la sanción impuesta, dado que adjuntó dentro de sus pruebas, un certificado de recepción; sin embargo, dicha presentación fue el 30 de diciembre de 2013; es decir, nueve (9) meses después de la fecha del cierre del periodo fiscal, por lo que se excedió el plazo de seis (6) meses al que se refiere el artículo 762-I del Código Fiscal. En este punto, el Tribunal Administrativo corrige al Fisco, ya que su resolución y consiguiente multa se cimenta en la no presentación de ese documento, cuando debió ser por su entrega extemporánea (Cfr. foja 29 del expediente judicial).

Por otra parte, el Tribunal Administrativo cita el artículo 762-I del Código Fiscal cuando indica "*La falta de presentación del informe será sancionada con multa equivalente al 1% del monto total de*

las operaciones con partes relacionadas", para desestimar el argumento del contribuyente que dice relación con que la multa debió aplicarse sobre las transacciones que afectaron la renta local y no sobre la totalidad del monto declarado en la línea 28 de la declaración jurada de rentas (Cfr. foja 29 del expediente judicial).

Finalmente, el Tribunal Administrativo avala la actuación de la Administración Tributaria, debido a que el contribuyente incurrió en una entrega tardía del mencionado informe, por lo que, en aplicación al principio de legalidad, éste estaba supeditado a que se le aplicara la sanción prevista en el artículo 756 del Código Fiscal, en concordancia con el artículo 762-I de ese mismo cuerpo normativo (Cfr. fojas 29-30 del expediente judicial).

De allí, la expedición de la **Resolución TAT-RF-052 de 11 de julio de 2023**, confirmatoria de las actuaciones preliminares, notificada el 27 de julio de 2023 (Cfr. fojas 21-31 y 32 del expediente judicial).

Lo expresado en las líneas previas, demuestran que tanto la Dirección General de Ingresos, como el Tribunal Administrativo Tributario cumplieron sus actuaciones en lo establecido en la Ley, por lo que queda evidenciado que no se han infringido las disposiciones invocadas en la demanda.

Por todos los anteriores señalamientos, esta Procuraduría solicita a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **NO ES ILEGAL** la Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014, emitida por la **Dirección General de Ingresos** del Ministerio de Economía y Finanzas; y, en consecuencia, pide se desestimen las demás pretensiones de la actora.

V. Pruebas.

5.1. Se **objetan** las copias simples de la **Resolución 201-574 de 15 de octubre de 2014**, dictada por la Dirección General de Ingresos de Panamá, que sancionó a la demandante con una multa; así como de la **Resolución 201-11532 de 14 de diciembre de 2021**, de la Dirección General de Ingresos, que confirmó la actuación anterior (Cfr. **copias simples en las fojas 33-35 y 36-40 del expediente judicial**).

5.2. Se **aduce** como prueba documental, la copia autenticada del expediente contentivo de la multa que nos ocupa, así como el antecedente relativo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, que reposan en la Dirección General de Ingresos.

5.3. Se **aduce** el expediente que contiene la tramitación ante el Tribunal Administrativo Tributario.

VI. **Derecho.** No se acepta el invocado por la accionante.

Del Señor Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


María Lilia Urriola de Ardila
Secretaría General