

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 247

Panamá, 2 de junio de 2014

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

**Contestación
de la demanda.**

La firma forense Alfaro, Ferrer & Ramírez, en representación de **Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, emitida por el **Director General de Ingresos**, los actos modificatorios y que se hagan otras declaraciones.

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

Acudo ante usted 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, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 17 del expediente judicial).

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

Tercero: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 39 del expediente judicial).

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: Es cierto; por tanto, se acepta (Cfr. f. 20 del expediente judicial).

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

Noveno: No es cierto como viene expuesto; por tanto, se niega.

II. Normas que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la sociedad demandante sostiene que el acto acusado de ilegal infringe las disposiciones legales y reglamentarias que a continuación pasamos a enumerar:

A. El parágrafo 1-A del artículo 694 del Código Fiscal, de acuerdo con la redacción que tenía al momento de emitirse la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010 que señalaba, entre otros aspectos, que cuando la prestación de servicios implicaba la realización de trabajos dentro y fuera del territorio nacional, se reputaría de fuente panameña toda la renta producto de los servicios prestados cuando el contribuyente, persona natural, hubiese permanecido dentro del territorio de la República de Panamá por lo menos el setenta por ciento de los días del año calendario, ya fueran corridos o alternados, en la producción de la renta (Cfr. fs. 8-11 del expediente judicial);

B. El artículo 704 del mismo código, tal como se encontraba vigente al momento de emitirse la resolución acusada de ilegal, el cual establecía que siempre que se tratara de trabajadores permanentes o eventuales que prestaran servicios de manera continua durante un período mínimo de una semana y que devengaran sueldo, salario,

comisiones, bonificaciones, participaciones en las utilidades, o cualquier tipo de remuneración por los servicios personales que prestaran, el impuesto sería liquidado y retenido por los empleadores (Cfr. fs. 12-14 del expediente judicial);

C. El artículo 731 del ya citado cuerpo codificado, relativo a la implementación del sistema de pago por retención del Impuesto Sobre la Renta en los casos establecidos en los artículos 732, 733 y 734 del Código Fiscal (Cfr. fs. 12-14 del expediente judicial);

D. El artículo 734 del Código Fiscal, según el texto vigente al momento de la emisión de la resolución acusada de ilegal, el cual disponía que los administradores, gerentes, dueños o representantes de empresas o establecimientos comerciales, industriales, agrícolas, mineros o de cualesquiera otras actividades análogas o similares, y las personas que ejercieran profesiones liberales o profesiones u oficios por su propia cuenta o independientemente, deducirían y retendrían mensualmente a los empleados, personas contratadas por servicios profesionales y comisionista a que se refiere el artículo 704, el valor del impuesto que éstos debían pagar por razón de los sueldos, salarios, ingresos por gastos de representación, remuneraciones o comisiones que devengaran (Cfr. fs. 12-14 del expediente judicial); y

E. El artículo 73 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, conforme se encontraba vigente al momento de emitirse el acto acusado de ilegal, según el cual el contribuyente podía deducir las contribuciones al Fondo de

Seguro Educativo que hubiese pagado directamente o a través de las retenciones del empleador (Cfr. fs. 14 y 15 del expediente judicial).

III. Antecedentes.

De acuerdo con las constancias que reposan en autos, el 24 de julio de 2009 el contribuyente Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo, actuando a través de su apoderada especial, la firma forense PricewaterhouseCoopers Corporate Legal Services, presentó ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, un memorial para solicitar la devolución de una suma de dinero en concepto de crédito proveniente de sus declaraciones juradas de rentas correspondientes a los períodos fiscales 2007 y 2008 (Cfr. f. 17 del expediente judicial).

Luego del examen realizado por la Sección de Auditoría de Devolución del Departamento de Fiscalización de la Dirección General de Ingresos sobre la petición a la que nos hemos referido en el párrafo que antecede, la Autoridad Tributaria emitió la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, por medio de la cual resolvió declarar improcedente la solicitud de devolución de la suma de B/.86,898.88, hecha por Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo. En esa misma resolución administrativa, la Dirección de Ingresos le exigió al contribuyente el pago de la cantidad de B/.42,113.36, en concepto de Impuesto Sobre la Renta correspondiente a 2007 y 2008, más los intereses que se generaran hasta la fecha de su cancelación (Cfr. fs. 17-19 del expediente judicial).

Actuando a través de su apoderada especial, PricewaterhouseCoopers Corporate Legal Services, el contribuyente hizo uso de su derecho de defensa al presentar y sustentar, en tiempo oportuno, un recurso de reconsideración en contra de la Resolución 201-69 de 2010, el cual fue decidido mediante la Resolución 201-1487 de 9 de febrero de 2011, por cuyo conducto la Autoridad Tributaria confirmó su decisión de negar, por improcedente, la solicitud de devolución de crédito fiscal presentada por Pérez De Uriguen Muinelo y, a la vez, fijó en la cantidad de B/.41,671.29 el monto exigido a través de la citada Resolución 201-69, en concepto de Impuesto Sobre la Renta para el 2007 y 2008 (Cfr. fs. 20-27 del expediente judicial).

No conforme con esa última decisión, el contribuyente compareció el 21 de marzo de 2011 ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a fin de interponer un recurso de alzada, el cual fue fallado por el Tribunal Administrativo Tributario a través de la Resolución TAT-RF-053 de 16 de mayo de 2013, en la que se dispuso modificar nuevamente el monto que Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo debe cancelar al Fisco Nacional en concepto de Impuesto Sobre la Renta para los períodos fiscales 2007 y 2008, el cual se estableció finalmente en la suma de B/.41,590.29 (Cfr. fs. 28-43 del expediente judicial).

En atención a ese hecho, el 12 de agosto de 2013 Pérez De Uriguen Muinelo, actuando por medio de la firma forense Alfaro, Ferrer & Ramírez, presentó ante la Sala la demanda

que dio origen al proceso que nos ocupa (Cfr. fs. 1-16 del expediente judicial).

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

El recurrente acude ante el Tribunal para que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, mediante la cual la Dirección General de Ingresos negó su solicitud de devolución de crédito fiscal y, a su vez, le exigió la cancelación de una suma de dinero que corresponde al Impuesto Sobre la Renta generado en los períodos fiscales 2007 y 2008. También solicita que las Resoluciones 201-1487 de 9 de febrero de 2011 y TAT-RF-053 de 16 de mayo de 2013, que confirman y modifican el acto original, sean igualmente declaradas nulas, por ilegales (Cfr. fs. 4 y 5 del expediente judicial).

Al sustentar su pretensión, la apoderada judicial del actor, Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo, alega que la Dirección General de Ingresos infringió los artículos 694 (parágrafo 1-A), 704, 731 y 734 del Código Fiscal; y 73 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, señalando al efecto que estas violaciones se producen porque, a su juicio, su mandante tiene derecho a no tributar por los ingresos generados fuera de Panamá; que el mismo ya ha pagado, vía retención con la empresa empleadora, el 100% de los impuestos adeudados; y que a su representado no se le ha permitido acogerse a la deducibilidad de las contribuciones hechas al Fondo de Seguro Educativo; argumentos que procederemos a analizar de manera

conjunta por encontrarse íntimamente relacionados (Cfr. fs. 8-15 del expediente judicial).

Frente a lo expuesto por el actor, conviene indicar que de acuerdo con el texto vigente al momento de emitirse la resolución impugnada, el parágrafo 1-A del artículo 694 del Código Fiscal establecía el principio de territorialidad en materia tributaria, según el cual, se consideraba producida dentro del territorio de la República de Panamá, la renta proveniente del ejercicio de profesiones, oficios y toda clase de prestaciones de servicios efectuados en nuestro país por personas naturales. Cabe señalar, que cuando la prestación de tales servicios implicaba la realización de trabajos dentro y fuera del territorio nacional, se reputaba de fuente panameña toda la renta producto de los servicios prestados, cuando el contribuyente, siendo una persona natural, hubiese permanecido en el territorio de la República de Panamá por lo menos el setenta por ciento de los días del año calendario, ya fueran corridos o alternados.

La citada norma hacía especial énfasis en el hecho de que si los servicios prestados fuera del territorio nacional no estaban relacionados económicamente con las actividades gravables que el contribuyente, persona natural, realizaba en el país, la renta producida se consideraría de fuente extranjera.

En el caso que ocupa nuestra atención, debe advertirse que para los años 2007 y 2008, respectivamente, Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo declaró como ingresos de fuente extranjera, las sumas de B/.166,739.02 y

B/.184,058.57; sin embargo, al verificar la documentación presentada por el contribuyente, la Sección de Auditoría de Devolución del Departamento de Fiscalización de la Dirección General de Ingresos pudo percatarse de que en las certificaciones de 27 de noviembre de 2008 y 4 de marzo de 2009, expedidas por el patrono Telefónica Móviles Panamá, S.A., se hacía constar, entre otras cosas, que el contribuyente permaneció fuera del país 168 días para el 2007 y 47 días para el 2008, **lo que obedeció al hecho de que el mismo se encontraba realizando actividades inherentes al cargo de Director de Finanzas que ocupaba en la empresa antes mencionada** (Cfr. fs. 53-55 del expediente judicial).

En este contexto, somos de opinión que las remuneraciones que el contribuyente recibió por las actividades que llevó a cabo fuera del país, no pueden ser consideradas como ingresos de fuente extranjera, precisamente porque el parágrafo 1A del propio artículo 694 del Código Fiscal era claro al señalar que únicamente serían considerados de fuente extranjera, aquéllos servicios que no estuvieran relacionados económicamente con *"las actividades gravables que el contribuyente persona natural realiza dentro del territorio nacional"*, por lo que la objeción hecha por la Autoridad Tributaria con respecto al origen de tales ingresos es válida.

Sobre este aspecto, el Tribunal Administrativo Tributario, como parte del análisis hecho al conocer del recurso de apelación del que fue objeto la Resolución 201-1487 de 9 de febrero de 2011, manifestó lo siguiente:

"...No obstante en la parte final de la norma aclara que se considerará la renta como de fuente extranjera, cuando el servicio prestado fuera del país por la persona natural, no tenga relación con las actividades gravables generadas en el país. Para que este supuesto aplique a una persona asalariada, dependiente de una empresa con domicilio fiscal en Panamá, sería que durante el viaje al exterior la persona natural prestare de forma esporádica servicios profesionales, conferencias y otras actividades similares, lo cual no está acreditado dentro del expediente.

...
 Aunado al citado artículo, es importante mencionar el literal c del artículo 10 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo No. 143 de 2005, tal como estaba vigente en el momento en que el contribuyente Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo presentó sus declaraciones juradas de renta de los períodos 2007 y 2008, a saber:

'Artículo 10. Fuente extranjera.

No es de fuente panameña la renta proveniente de las siguientes actividades:

- a)...
- b)...
- c) La prestación de servicios fuera del territorio de la República que no estén económicamente relacionadas con las actividades gravables que el contribuyente realiza dentro del territorio nacional.

...'
 ..."

En consecuencia, la renta producida por el contribuyente en el extranjero, debido a que estaba estrechamente vinculada a la renta generada en la República de Panamá, sí era gravable, por lo que las sumas de B/.166,739.02 y B/.184,058.57, correspondientes a los años 2007 y 2008,

respectivamente, aumentaron su renta neta gravable en esos períodos.

En lo que respecta a la supuesta infracción de los artículos 704, 731 y 734 del Código Fiscal, la cual descansa sobre el argumento de que Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo ya ha pagado, vía retención con la empresa empleadora, el 100% de los impuestos adeudados, creemos necesario señalar, que luego de la revisión hecha por la Sección de Auditoría de Devolución del Departamento de Fiscalización, la Dirección General de Ingresos llegó a la conclusión de que el contribuyente no había cumplido con el pago total del Impuesto Sobre la Renta para los períodos fiscales 2007 y 2008, debido a la objeción hecha por la Autoridad Tributaria con respecto a los montos reportados por él en concepto de ingresos de fuente extranjera en sus declaraciones juradas de esos años, lo que trajo como consecuencia que su renta neta gravable aumentara y el impuesto a pagar también haya variado (Cfr. f. 18 del expediente judicial).

Tampoco podemos perder de vista, que los ajustes que se hicieron en cuanto a la deducción personal (cónyuge), también tuvieron una incidencia en el nuevo valor del Impuesto Sobre la Renta a pagar (Cfr. f. 55 del expediente judicial).

Debido a lo anteriormente expuesto, resulta claro que la Dirección General de Ingresos debía actuar conforme con lo establecido en el artículo 720 del Código Fiscal que dispone que si en las investigaciones o diligencias se advierte que el monto del impuesto no declarado por el contribuyente es

mayor al que resultó de la liquidación, se emitirá una resolución que contendrá la liquidación adicional del impuesto, razón por la cual al emitir la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, además de negarle al contribuyente su solicitud para la devolución de créditos fiscales, también le exigió el pago del Impuesto Sobre la Renta no liquidado para los períodos fiscales 2007 y 2008.

En otro orden de ideas, la apoderada judicial del recurrente sostiene que al emitir el acto objeto de reparo la Autoridad Tributaria ha vulnerado el artículo 73 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, ya que, a su juicio, no le permitió a Pérez De Uriguen Muinelo acogerse a la deducibilidad de las contribuciones hechas al Fondo de Seguro Educativo.

En relación con ese planteamiento, debe destacarse que si bien es cierto que a través de la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, la Autoridad Tributaria objetó una diferencia por la suma de B/.1,326.54, declarada de más por el contribuyente para el período fiscal 2007, no lo es menos, que al momento de analizar el recurso de reconsideración interpuesto por el afectado y las pruebas aportadas por éste, la Dirección General de Ingresos dictaminó que el Seguro Educativo para el año 2006, por la suma de B/.1,232.18, fue pagado en el 2007; monto que no fue reconocido en la auditoría original, ya que sólo se consideró el impuesto retenido por B/.1,606.07, motivo por el cual se le reconoció para el período fiscal 2007, la cantidad de **B/.2,838.25**, quedando una diferencia de B/.94.36, también objetada por el recurrente (Cfr. f. 26 del expediente judicial).

En definitiva, el contribuyente Francisco Jesús Pérez De Uriguen Muinelo le adeuda al Fisco, en concepto de Impuesto Sobre la Renta para los períodos fiscales 2007 y 2008, la suma de B/.41,590.29, la cual le es exigible en atención a lo establecido en los artículos 720 y 737 del Código Fiscal (Cfr. f. 43 del expediente judicial), por lo que esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la Resolución 201-69 de 7 de enero de 2010, emitida por el Director General de Ingresos y, en consecuencia, se denieguen las restantes pretensiones del demandante.

V. Pruebas: Se **aduce** como prueba documental de la Procuraduría de la Administración, la copia debidamente autenticada del expediente administrativo que guarda relación con este caso y que reposa en los archivos de la institución demandada.

VI. Derecho: No se acepta el invocado por el demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Doctor Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Licenciado Nelson Rojas Avila
Secretario General

Expediente 549-13