

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 628

MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 5 de diciembre de 2012

Proceso contencioso
administrativo de
nulidad.

El licenciado **Publio Ricardo Cortés**, actuando en su propio nombre y representación, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-8436 de 10 de agosto de 2011, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**.

Concepto.

Honorable 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 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 descrito en el margen superior.

I. Acto acusado de ilegal.

El licenciado Publio Ricardo Cortés, actuando en su propio nombre y representación, demanda la nulidad de la resolución 201-8436 de 10 de agosto de 2011, emitida por el director general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, por medio de la cual se regula la emisión del certificado de residencia fiscal adoptado a través de la resolución 201-2093 de 26 de febrero de 2011, proferida por el mismo servidor público (Cfr. 45 y 46 del expediente judicial).

II. Normas que se aducen infringidas.

El recurrente manifiesta que el acto administrativo demandado infringe las siguientes disposiciones:

A. El numeral 1 del artículo 4 de los Convenios de Doble Tributación firmados entre la República de Panamá y las siguientes Estados: México, Barbados, Qatar, España, Luxemburgo, Holanda, Singapur, Francia, Corea del Sur, y Portugal, relativos al significado que se le atribuye a la expresión "residente de un Estado Contratante" (Cfr. fojas 7, 10, 11, 14, 17, 20, 23, 26, 27, 29, 30, 33 y 36 del expediente judicial);

B. Los párrafos primero y segundo del artículo 762-N del Código Fiscal, modificado por la ley 52 de 2012 que, entre otras cosas, señalaban con respecto a la residencia fiscal, que para los efectos tributarios se considerarían domiciliadas en la República de Panamá, las personas naturales que permanecieran por más de 183 días corridos o alternos en el año fiscal o aquéllas que hubieran establecido su residencia o lugar de habitación en el territorio nacional, y que percibieran o devengaran rentas sujetas al impuesto; salvo que se acreditara que tales personas habían permanecido en otro país por un periodo de más de 183 días corridos o alternos en el año calendario (Cfr. fojas 39 a 41 del expediente judicial); y

C. El artículo 5 del decreto de gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, modificado por la ley 33 de 2010, el cual establece que el director general de Ingresos es el responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de dicha Dirección, así como también de su permanente adecuación

y perfeccionamiento de las estructuras y procedimientos administrativos inherentes a la función de administrar las leyes tributarias bajo su competencia, de conformidad con lo dispuesto en las leyes y normas reglamentarias vigentes en materia tributaria (Cfr. fojas 41 a 43 del expediente judicial).

III. Concepto de la Procuraduría de la Administración.

El recurrente manifiesta que la resolución 201-8436 de 10 de agosto de 2011, la cual constituye el acto administrativo demandado, le otorga contenido normativo a una definición de residencia fiscal aplicable en nuestro país, a pesar de que las normas convencionales de doble tributación firmados entre la República de Panamá y otros Estados, establecen que esta definición no se encuentra en dichos tratados, sino que debe establecerse en la legislación interna de cada país, en virtud de lo que en materia de derecho internacional se denomina "reenvío al derecho interno", es decir, que para poder determinar, a los efectos de la normativa tributaria, cuándo una persona natural o jurídica es considerada residente fiscal en Panamá, debe consultarse nuestra ley interna (Cfr. fojas 7 a 36 del expediente judicial).

Añade el demandante, que los convenios de doble tributación firmados y vigentes en Panamá no tienen una definición de residencia fiscal aplicable a las personas jurídicas ni tampoco existe una norma legal de derecho interno que establezca dicha definición y aunque el artículo 5 del decreto de gabinete 109 de 1970 le otorga a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y

Finanzas la facultad para emitir instructivos, como un mecanismo de adecuación para la aplicación de las leyes tributarias, al no existir una norma legal que defina la residencia fiscal aplicable a las personas jurídicas, mal podía esta entidad emitir la resolución impugnada para adecuar la aplicación práctica de una disposición inexistente (Cfr. fojas 41 a 43 del expediente judicial).

Finalmente, el actor invoca como infringido el artículo 762-N del Código Fiscal; sin embargo, este Despacho no puede entrar a analizar dicha disposición, ya que la misma fue modificada con posterioridad a la presentación de la demanda de nulidad que ocupa nuestra atención, mediante la ley 52 de 28 de agosto de 2012, lo que trae como consecuencia lógica que los cargos de violación citados por el recurrente difieran en relación con el contenido del texto normativo reformado (Cfr. gaceta oficial 27108 de 28 de agosto de 2012).

Esta Procuraduría difiere del criterio planteado por el recurrente, ya que el director general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas está debidamente facultado por los artículos 5, 6 y 20 del decreto de gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, modificado por la ley 33 de 30 de junio de 2010, para adecuar los procedimientos administrativos y regular las relaciones de los contribuyentes con el Fisco, en aras de mejorar el servicio y facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Para una mejor ilustración, procedemos a transcribir el contenido de los artículos 5, 6 y 20 (segundo párrafo) del decreto de gabinete 109 de 1970, modificado por la ley 33 de 2010, que en lo pertinente indican:

“Artículo 5. El Director General de Ingresos es responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de la Dirección General de Ingresos, así como de la permanente adecuación y perfeccionamiento de las estructuras y procedimientos administrativos, inherentes a la función de administrar las leyes tributarias bajo su competencia. El Director General de Ingresos pondrá en conocimiento público dichas actuaciones administrativas. La administración de las leyes impositivas comprende el reconocimiento, recaudación y fiscalización de los tributos bajo jurisdicción de la Dirección General de Ingresos y su aplicación práctica, a través de los actos administrativos que aprueben los formularios, instructivos y reportes de información tributaria, así como la absolución de consultas, de conformidad con lo dispuesto en las leyes y normas reglamentarias vigentes en materia tributaria.” (Lo subrayado es nuestro).

“Artículo 6. El Director General de Ingresos, siguiendo la política emanada del Ministerio, tiene como función específica, sin que en ningún caso pueda delegarla en sus subalternos, la de impartir, por medio de resoluciones, normas generales obligatorias para regular las relaciones formales de los contribuyentes con el Fisco.

En el ejercicio de esta función el Director General de Ingresos podrá dictar normas generales obligatorias relacionadas con el régimen de inscripción de los contribuyentes; sistemas de pago en cuanto a sus modalidades, formas y lugar del mismo; libros, anotaciones y documentos que deban respaldar a las declaraciones y cualquier otro requisito formal que se considere conveniente para facilitar y mejorar la fiscalización.

Dichas resoluciones comenzarán a regir a la fecha de su expedición y serán publicadas en la Gaceta Oficial. Contra dichas resoluciones no habrá recurso alguno en la vía gubernativa. (Lo subrayado es nuestro).

"Artículo 20...

La Dirección General de Ingresos igualmente está autorizada y facultada para solicitar recabar información, con el único y exclusivo propósito de darle cumplimiento a los convenios internacionales suscritos por la República de Panamá, para el intercambio de información tributaria, aun cuando no tenga relación con un interés tributario doméstico..." (Lo subrayado es nuestro).

Las normas legales citadas son las que sirvieron de sustento al director general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para dictar la resolución 201-8436 de 10 de agosto de 2011, con la finalidad de reglamentar lo concerniente a la emisión del certificado de residencia fiscal, documento éste que resulta necesario para el cumplimiento de los convenios internacionales suscritos por la República de Panamá desde el año 2010 con el propósito de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta, de manera que el mismo pueda ser presentado ante las autoridades fiscales extranjeras.

También consideramos oportuno destacar el hecho que, con anterioridad a la emisión del acto administrativo acusado de ilegal, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas ya había emitido una reglamentación, concretamente, la resolución 201-2093 de 26 de febrero de 2011, por medio de la cual se adoptó el uso del certificado de residencia fiscal para la aplicación de los tratados o convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, la

cual está debidamente fundamentada en las disposiciones legales antes citadas (Cfr. gaceta oficial 26737-C de 30 de marzo de 2011).

Lo anterior, nos permite inferir que nuestro derecho interno contiene las disposiciones legales y reglamentarias necesarias para aplicar los mencionados convenios bilaterales.

En consecuencia, estimamos que al emitir la resolución 201-8436 de 10 de agosto de 2011, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas actuó con estricto apego a las disposiciones legales que rigen la materia tributaria y, contrario a lo argumentado por el demandante, no se observa la violación de ninguna de las normas que invoca, por lo que esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la mencionada resolución y, en consecuencia, no se acceda a sus pretensiones.

IV. Pruebas: Se aceptan las presentadas.

V. Derecho: Se niega el invocado.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General

Expediente 473-12