

Que es ilegal y por tanto nula la Resolución No.84 de 19 de junio de 1980 dictada por el Organó Ejecutivo Nacional por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, en virtud de la cual se resuelve NO AVOCAR el conocimiento de las resoluciones arriba descritas.

Que Motta no está obligada a pagar al Fisco Nacional el impuesto de importación que se reclama en las resoluciones antes mencionadas.

Que, en consecuencia, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro está obligada a devolver a MOTTA la suma de \$26.752.17, que constituye la totalidad del impuesto que se reclama y que ésta consignó en esa Dependencia para cumplir con lo preceptuado en el artículo 49 de la Ley 135 de 1943.

COPIESE Y NOTIFIQUESE.

(Fdo.) RICARDO VALDES. (Fdo.) PEDRO MORENO C. (Fdo.) LAO SANTIZO P. (Fdo.) JANINA SMALL. Secretaria.=

=====

DEMANDA INTERPUESTA POR MORGAN Y MORGAN EN REPRESENTACION DEL REPUBLIC NATIONAL BANK INC., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCION No.260-7740 DE 25 DE AGOSTO DE 1978, y la RESOLUCION No.260-447 DE 16 DE FEBRERO DE 1979, AMBAS DICTADAS POR EL ADMINISTRADOR REGIONAL DE INGRESOS, ZONA ORIENTAL, LA RESOLUCION No.203-109, DE 29 DE JUNIO DE 1979, DICTADA POR LA COMISION DE APELACIONES, LA RESOLUCION No.33 DE 11 DE MARZO DE 1980, DICTADA POR EL ORGANÓ EJECUTIVO A TRAVES DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y TESORO. (MAGISTRADO FOMENTE: PEDRO MORENO C).=

= CONTENIDO JURIDICO =

SALA TERCERA. SENTENCIA.
IMPUESTO SOBRE LA RENTA. NO RETENIDO.
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.
ACTOS JURIDICOS. DERECHOS JURIDICOS.
PROYECCIONES.

Al estar determinado que los acreditamientos que durante los años 1975 a 1978, hizo el Republic National Bank al Banco La Filántropica de Guayaquil, Ecuador, fueron debidamente debitados en ese último año (1978), cuando ambas empresas decidieron dejar sin efecto la cláusula Octava del Contrato de Crédito de Contingencia, "mediante dos partidas, la Cuenta por Pagar del Banco La Filántropica, quedando éste en cero (0)", quiere decir, que no se trató de un acto unilateral inmediato del Banco Republic National, sino que constituyó un negocio jurídico prolongado que conforme señala la Sala se gestó en 1975 y terminó, definitivamente, en 1978, produciendo entre las partes obligaciones mutuas que se definieron en 1978, con la e-

-eliminación definitiva de la Cláusula Octava, haciendo que los acreditamientos efectuados no fueran más que condicionales, resultando, por tanto, incapaces como para generar obligaciones tributarias. De modo que la institución bancaria no percibió beneficios económicos, pues, con la debitación de los mismos (en 1978), estos efectos jurídicos fiscales beneficiosos fueron neutralizados.

Como se ve, con toda claridad, al nacer la obligación tributaria del acto jurídico (Acreditamiento de los intereses objeto de la Cláusula 8a. del Contrato de Contingencia) y terminar ella por medio de otro acto jurídico similar (debitamiento de esos intereses producto de la eliminación de esa Cláusula), ocurre lo que ha anotado el Maestro Rafael Bielsa cuando expresa que la obligación tributaria nacida de un acto jurídico, a diferencia de aquella que se genera de un hecho jurídico, queda sin efecto, si el acto jurídico que le dió vida es rescindido o anulado.

La Sala Tercera (Contencioso Administrativo) DECLARA ILEGALES Y, POR CONSEGUENTE, NULAS las Resoluciones de que se hace mención en el cuerpo de la anterior resolución.

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA TERCERA. (CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO) PANAMA, 10 DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y UNO.==

V I S T O S:

La firma de abogados Morgan y Morgan, en representación del Republic National Bank Inc., ha pedido que se declare nula, por ilegal la Resolución No.260-7740 de 25 de agosto de 1978, y la No.-260-447 de 16 de febrero de 1979, ambas dictadas por el Administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental, la Resolución No.203-109 de 29 de junio de 1979, dictada por la Comisión de Apelaciones, la Resolución No.33 de 11 de marzo de 1980, dictada por el Organo Ejecutivo a través del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

La demanda viene fundada en los siguientes hechos:

"PRIMERO: La Resolución No.260-7740 de 25 de agosto de 1978, dictada por la Administración Regional de Ingresos, Zona Oriental, del Ministerio de Hacienda y Tesoro, cuya anulación se pide mediante este recurso, condenaba a nuestro mandante al pago de un Impuesto de Renta no retenido por remesas que este acreditó al Banco La Filantrópica de Guayaquil (hoy Filanbanco de la República del Ecuador). Durante los años 1972 a 1977, Dicho impuesto era por la suma de \$ 21.340.00. Nuestro mandante aceptó como cierto el alcance encontrado por el Auditor del Ministerio de Hacienda y Tesoro correspondiente a los años 1972, 1973 y 1974. Sin embargo el alcance que se refiere a los años 1975, 1976 y 1977 y el impuesto de renta no retenido

causado por dicho alcance, el Republic National Bank, Inc., ha afirmado no adeudar ya que durante ese lapso de tiempo nuestro mandante no remitió suma alguna a persona natural o jurídica extranjera y los acreditamientos que sí se efectuaron, fueron, como se verá más adelante, condicionales.



Es precisamente sobre lo ordenado por la Resolución No.260-7740 de 25 de agosto de 1978, correspondiente a esos años, que versa el presente recurso.

SEGUNDO: La Resolución No.33 de 11 de marzo de 1980, mediante la cual el Organo Ejecutivo no avocó, nuestro último recurso contra el acto impugnado, agota la vía gubernativa dando lugar al proceso contencioso administrativo que ahora iniciamos.

TERCERO: A partir del año 1972, el Banco La Filantrópica (hoy Filanbanco de la República del Ecuador), mediante contrato, puso a disposición del Republic National Bank, Inc., una cierta suma de dinero para que éste utilizara como crédito de Contingencia ante los requisitos legales que exige la Comisión Bancaria Nacional a los bancos locales. Dicho contrato de crédito de contingencia contenía una cláusula Octava según la cual el Republic National Bank, Inc., se obligaba a pagar al Banco La Filantrópica una cantidad cierta en concepto de intereses. En el año 1975, el Republic National Bank Inc., junto al Banco la Filantrópica entraron en negociaciones a objeto de eliminar la cláusula Octava del contrato de Crédito de contingencia. En 1978 ambos bancos acordaron eliminar la cláusula Octava del contrato con efectos a partir de la fecha de inicio de las negociaciones, es decir, desde 1975.

CUARTO: Como consecuencia de las negociaciones iniciadas en 1975, tendientes a eliminar la mencionada Cláusula Octava, los acreditamientos que realizó el Republic National Bank, Inc., en la "cuenta por Pagar" del filanbanco fueron condicionados a la "decisión final de la negociación entre el Republic National Bank, Inc. y el Filanbanco respecto a la eliminación de los intereses causados por el Contrato de Crédito de Contingencia". Tal y como se lee del informe pericial que reposa en el expediente de nuestro mandante ante el Ministerio de Hacienda y Tesoro. Y, por tanto, no había obligación fiscal perfeccionada y no podía ser sujeto pasivo (o en este caso el "Responsable") ser compelido a su pago.

QUINTO: La decisión de la Comisión de Apelaciones, tanto como la del Organo Ejecutivo al no avocar nuestro último recurso, sostienen que los acuerdos entre las partes (nuestro mandante y el Filanbanco) son en esencia de Derecho Privado y no pueden alterar obligaciones tributarias que emanan del Derecho Público. Dicha opinión, con el respeto que merecen los organismos de donde emanan, parecen olvidar que, precisamente, la génesis de la obligación tributaria que se ejecuta mediante los actos impugnados, radica en el acuerdo de las partes que dió lugar al acreditamiento de los intereses. Por tanto las condiciones del acto jurídico generador de una obligación tributaria son de capital importancia para la misma.

SEXTO: Las negociaciones entabladas por el Republic National Bank, y el Banco La Filantrópica, a partir de 1975, condicionaron

la obligación del primero emanada de la Cláusula Octava del contrato de Crédito de Contingencia relativa a los intereses. De manera tal que los acreditamientos que hiciera nuestro mandante a la "Cuenta por Pagar" del Banco La Filantrópica quedaron condicionados al resultado final de las negociaciones; resultado que se produjo en 1978 cuando ambos bancos decidieron dejar sin efecto la Cláusula Octava del contrato. Y se procedió a debitar, mediante dos partidas, la "Cuenta por Pagar" del Banco La Filantrópica, quedando ésta en cero. De todo ello hay constancia en el informe pericial y otras pruebas que reposan en el expediente de nuestro mandante iniciado por el administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental.

OCTAVO: Lo expresado en el hecho anterior no es más que la ejecución de lo que disponen los artículos 999, 1005 y 1008 del Código Civil en cuanto a los derechos de las obligaciones sujetas a condición resolutoria. Y los acreditamientos que realizó el Republic National Bank a la cuenta del Banco La Filantrópica tan sólo constituyeron para este último lo que los juristas romanos denominaron "spis est debitum iri", es decir, la simple esperanza del acreedor de que se perfeccione la obligación.

NOVENO: Una obligación tributaria cuya existencia depende del perfeccionamiento de una obligación civil, no puede ser ejecutada sino después de perfeccionada esta última. Opinar lo contrario sería tener una obligación tributaria carente de contenido, ya que el objeto de la misma siendo la remesa girada o acreditada al Banco La Filantrópica, al comprobarse como se comprueba en el expediente que este último nunca percibió ni tuvo a su disposición renta alguna de fuente panameña (ya que los acreditamientos fueron condicionales y fueron posteriormente debitados íntegramente) dicho objeto estaría ausente de esa imposición tributaria".

El Administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental, en representación de la entidad que dictó el acto le dió cumplimiento con lo que dispone el Artículo 33 de la Ley 33 de 1946.

Formula la recurrente en desarrollo de su acción los siguientes cargos:

"V. Disposiciones Violadas y Objeto de la Infracción:

1.- El acto de la Administración Regional de Ingresos, Zona Oriental, del Ministerio de Hacienda y Tesoro se fundamenta en el artículo 733 del Código Fiscal, el cual en su parte pertinente reza:

".....
Toda persona natural o jurídica que perciba en cualquier forma, a cuenta de una persona natural o jurídica no residente en la República de Panamá, sumas provenientes de rentas de cualquier clase producidas en el territorio panameño, excepto dividendos o participaciones, deberá deducir y retener al momento de pa-

gar dichas sumas en cualquier forma, la cantidad que establece el Artículo 699 o el 700 de este Código y remitirá lo así retenido al funcionario recaudador del impuesto dentro de los diez (10) días siguiente a la fecha de retención.

Para calcular el monto de la retención deberán sumarse al monto que se pague, gire o acredite, las sumas que hubiesen pagado, girado, acreditado o abonado al contribuyente durante el año y sobre ese total se aplicará la tasa del artículo 699 o el artículo 700 de este Código. Del importe así establecido se deducirán las retenciones ya efectuadas en el año gravable".

Dicha excerta legal está ampliada e interpretada por el artículo 117 del Decreto No.60 de 1963 cuyo tenor literal es el siguiente:

"Artículo 117: (Retenciones sobre remesas al exterior o acredite en cuenta a personas en el exterior, renta gravable de cualquier clase, excepto dividendos o cuotas de participación deberá deducir a retener al momento de pagar o de acreditar dichas sumas, la cantidad que resulta por aplicación del artículo 699 ó 700 del Código Fiscal.

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo se considera que también existe acreditamiento desde el momento que la persona natural o jurídica dispone de rentas correspondientes, por cuenta de la persona en el exterior, para realizar operaciones de cualquier naturaleza por cuenta de aquel, ya sea en el país o en el extranjero..."

Sin embargo, dicho acto de la Administración Regional de Ingresos, Zona Oriental, que se impugna mediante este Recurso, se objeta precisamente por aplicación indebida de las disposiciones fiscales precitadas. Veámoslo: Antes de entrar a discutir sobre la aplicación indebida, al caso de nuestro mandante, de los artículos 733 del Código Fiscal y 117 del Decreto 60 de 1965, es importante tener muy presente el principio básico detrás del Impuesto de Renta en nuestro país tal y como aparece definido en el artículo 694 del Código Fiscal, el cual reza:

"Artículo 694: Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca de cualquier fuente dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba.

Contribuyente, tal como se usa en el término de este Título, es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que percibe la renta gravable objeto del impuesto". (Lo subrayado es nuestro).

Por tanto, recuérdese bien, para que exista impuesto

sobre la Renta, o mejor dicho, para que se dé en un contribuyente a la obligación tributaria de pagar el Impuesto Sobre la Renta, se precisa la producción de Renta Gravable dentro del territorio Nacional por parte de ese mismo contribuyente.

Ahora bien, volviendo al caso de nuestro mandante, la pregunta que se presenta seguidamente es cuándo se produce Renta Gravable, objeto de impuesto de Renta a favor del Banco La Filantrópica, de manera tal que a éste se le imponga la obligación tributaria de pagar el Impuesto sobre la Renta; pago que tiene que hacer efectivo, por retención el Republic National Bank, Inc., en su calidad de "Responsable"?

El Republic National Bank, Inc., ha manifestado a lo largo de las instancias anteriores, que a partir del año 1975, el Banco La Filantrópica (hoy Filanbanco de la República del Ecuador) dejó de percibir renta de fuente panameña ya que los acreditamientos que en su nombre se le hizo estaban condicionados a la decisión de eliminar la cláusula Octava del Contrato de Crédito de Contingencia en vista de las negociaciones entabladas; condición esta que efectivamente se cumplió en 1978 cuando se acordó eliminar dicha cláusula dejando por tanto, el Banco La Filantrópica, de percibir renta de fuente panameña a partir de 1975.

En ese orden de ideas, téngase presente, además que al ser condicionados los acreditamientos que hiciera nuestro mandante en la "Cuenta por Pagar" del Banco La Filantrópica, este en ningún momento tuvo a su disposición esos fondos, no dándose, por tanto, los supuestos del artículo 117 del Decreto No.60 de 1965. A pesar de lo anterior, el Administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental, ha sostenido que el condicionamiento de una obligación de Derecho Privado no es óbice para el nacimiento o existencia de una otra de Derecho Público. Sin embargo, escapa al planteamiento tan vehementemente defendido por esa Superioridad ciertos conceptos esenciales del Derecho Fiscal, como por ejemplo aquel relativo a las fuentes de la relación impositiva.

En este sentido se distinguen dos fuentes inmediatas de la relación impositiva. La una es el Acto Imponible.

La otra es el Hecho Imponible, cuando el incremento de riqueza objeto del impuesto se produce con abstracción de la voluntad humana, ya sea mediante un hecho natural o mediante un hecho jurídico de consecuencias económicas.

Así las cosas, tenemos que la renta gravable del Banco La Filantrópica que se grava mediante los actos impugnados en este recurso, se produce por razón o a consecuencia de un Acto Imponible: La Cláusula Octava del Contrato de Crédito de Contingencia. Por consiguiente, a diferencia del Hecho Imponible, cuando el incremento de riqueza gravable mediante impuesto, se produce por un acto Imponible, la suerte de la obligación tributa-

-ría sigue aquella del Acto Imponible generador de ésta y no, como afirma el Administrador Regional son independientes la una de la otra por razón del ámbito del Derecho donde se regulan.

A este respecto ha dicho Rafael Bielsa que cuando un incremento económico es debido a un contrato que luego se anula, y esa nulidad no es imputable a las partes, el impuesto pagado no tiene causa, que así como las partes deben restituirse mutuamente lo percibido, justo es que el fisco devuelva lo percibido por el impuesto.

La opinión del maestro Bielsa alcanza mayor vigencia en nuestro caso particular cuando vemos que la obligación del Republic National Bank, Inc. de pagar intereses al Banco La Filantrópica por razón del Contrato de Crédito de Contingencia era condicional y que los acreditamientos realizados fueron hechos "pendente conditionne". Los cuales una vez cumplida la condición en 1978, fueron restituidos íntegramente a nuestro mandante según hecha de ver de las pruebas que reposan en el expediente que mantiene el Administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental.

En conclusión, la eliminación de esta Cláusula Octava hizo que la posibilidad del Banco La Filantrópica de obtener definitivamente renta gravable de fuente panameña no se produjera y por tanto al carecer de renta gravable un sujeto pasivo de la relación tributaria, difícilmente puede haber Impuesto sobre dicha renta.

Por tanto acusamos el acto del Administrador Regional de Ingresos, Zona Oriental, del Ministerio de Hacienda y Tesoro de aplicación indebida de los Artículos 733 del Código Fiscal y 117 del Decreto No.60 de 1965".

= SE CONSIDERA =

En el informe de la inspección que el Departamento de Auditoría integral del Ministerio de Hacienda y Tesoro, hiciera a la empresa bancaria recurrente, omite determinar que, los acreditamientos que durante los años 1975 a 1978, se hicieron al Banco La Filantrópica de la República del Ecuador, fueron debidamente debitados en 1978, tal como lo demuestra el informe de los Peritos de parte que también aparece en ese expediente administrativo, cuyo contenido es el siguiente:

"En la cuenta número 1313-69 del REPUBLIC NATIONAL BANK, INC., denominada "Cuenta por Pagar Banco La Filantrópica Guayaquil" aparecen acreditamientos mensuales de \$2,000.00 desde agosto de 1975 hasta junio de 1978. En julio de 1978 se le acreditaron \$4,400.00. Estos acreditamientos estaban sujetos a la decisión final de la negociación entre REPUBLIC NATIONAL BANK, INC., y FILANBANCO respectó a la eliminación de los intereses causados por el Contrato de Crédito de Contingencia. En julio de 1978

se debitó a esta misma cuenta la suma de \$16,400.00 y en agosto de 1978 se le debitó la suma de \$58,000.00, dando esta última transacción un saldo de cero en el balance de esta cuenta.

En los archivos del REPUBLIC NATIONAL BANK, INC., existe carta de FILANBANCO, fechada el 20 de julio de 1978, dirigida al REPUBLIC NATIONAL BANK, INC., cuyo texto lee así:

"Por medio de esta carta, declaramos suprimida la cláusula Octava del convenio de Crédito de Contingencia suscrito entre Filanbanco y ustedes con fecha de mayo 23 de 1978.

Dicha cláusula se refiere al interés que ustedes deberían reconocer a Filanbanco, por el crédito de contingencia concedido en los años 1975, 1976, 1977 y 1978".

Esta carta, que motivó los débitos a la cuenta 1313-69 aludidos en la respuesta anterior, fue debidamente autenticada ante el Cónsul General de Panamá en Guayaquil, Ecuador". (Véase fojas 13 y vuelta del expediente administrativo).

También ha quedado demostrado con las pruebas aportadas que la eliminación de la Cláusula Octava del Contrato de Crédito de Contingencia, no se trató de un acto unilateral inmediato del Banco sino que constituyó un negocio jurídico prolongado que se gestó en 1975, y que terminó definitivamente en 1978, produciendo entre las partes obligaciones mutuas que se definieron en 1978, con la eliminación definitiva de dicha Cláusula Octava, haciendo que los acrecimientos efectuados no fueran más que condicionales, por tanto incapaces para generar obligaciones tributarias.

La empresa bancaria no recibió beneficios económicos, ya que con la debitación de los mismos en 1978, estos efectos jurídicos-fiscales beneficiosos como acertadamente sostienen los recurrentes, fueron neutralizadas.

En el caso sub-judice la obligación tributaria nace del acto jurídico que constituye el acreditamiento de los intereses objeto de la Cláusula Octava del Contrato de Contingencia y termina mediante un acto jurídico similar que consiste en el debitamiento de esos intereses producto de la eliminación de esa cláusula octava.

Como bien anota el Prof. Rafael Bielsa, que la obligación tributaria que nace de un acto jurídico a diferencia de aquella que se genera de un hecho jurídico, queda sin efecto si el acto jurídico que le dió vida es rescindido o anulado.

Los cargos, por tanto, prosperan.

Por las razones expresadas la Sala Tercera (Contencioso-Administrativo) de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA que es ilegal y por consiguiente nula, la Resolución No.260-7740, de 25 de a-

-gosto de 1978, en la cual la Administración Regional de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro resolvió: "1- Exigir al Contribuyente Republic National Bank, Inc., el pago del impuesto sobre la Renta no retenido por las remesas que acreditó y pagó al Banco La Filantrópica de Guayaquil, Ecuador, durante los años 1972 a 1977 por la suma de \$4.21,348.00"; es ilegal, y por consiguiente nula la Resolución No.203-109 de 29 de junio de 1979, dictada por la Comisión de Apelaciones del Ministerio de Hacienda y Tesoro confirmatoria de la Resolución anterior en, y en la cual se resuelve: "Confirmar las resoluciones No.260-7740 de 25 de agosto de 1978, y No.260-447 de 16 de febrero de 1979, ambas dictadas por el Administrador Regional de Ingresos de la Zona Oriental"; es ilegal y por consiguiente nula, la Resolución No.33 de 11 de marzo de 1980, dictada por el Organó Ejecutivo, a través del Ministerio de Hacienda y Tesoro, confirmatoria de las anteriores resoluciones, y en la cual se resuelve: "...con base en las consideraciones antes mencionadas, esta superioridad no puede acceder a las pretensiones del recurrente, por cuanto las mismas carecen de fundamento jurídico valedero que ameriten una variación de las decisiones de las instancias anteriores. En consecuencia se estiman perfectamente legales las resoluciones objeto del avocamiento y se decide su confirmación".

COPIESE Y NOTIFIQUESE.

(Fdo.) PEDRO MORENO C. (Fdo.) LAO SANTIZO P. (Fdo.) RICARDO VALDES. (Fdo.) JANINA SMALL. Secretaria.=

=====

RECURSO DE CASACION LABORAL, INTERPUESTO POR EL LIC. JUAN MANUEL CEDEÑO M., EN REPRESENTACION DE CORDOBA BERNAL MARTINEZ, CONTRA LA SENTENCIA DE 19 DE MAYO DE 1981, (1981) dictada por el TRIBUNAL SUPERIOR DE TRABAJO, EN EL PROCESO LABORAL: CORDOBA BERNAL MARTINEZ =VS= ELIZABETH AGUILAR VELIZ, HILDA JERONIMA AGUILAR VELIZ Y OTRAS. (MAGISTRADO PONENTE: LAO SANTIZO PEREZ).=

= CONTENIDO JURIDICO =

La Sala Tercera Laboral CASA PARCIALMENTE la sentencia de 19 de mayo de 1981, dictada por el Tribunal Superior de Trabajo, y en su lugar, convertida en Tribunal de Instancia, REVOCA la sentencia de 14 de marzo de 1979, dictada por el Juez Tercero de Trabajo de la Primera Sección, en cuanto condena (4) cuatro años y cuatro (4) meses de salarios, mil trescientos cincuenta y dos (1352) días, liquidados en \$4.056.00, y la CONFIRMA en las demás condenas (cuatro (4) meses de vacaciones vencidas, vacaciones proporcionales, el recargo del diez por ciento (10%), artículo 169 del Código de Trabajo) incluyendo las costas de esa instancia. Igualmente le impone como condena en costas en este recurso el veinte por ciento (20%).