

104



**REPÚBLICA DE PANAMÁ  
ÓRGANO JUDICIAL**

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

Panamá, treinta y uno (31) de mayo de dos mil diecinueve (2019).

**VISTOS:**

La firma Legal & Tax Services, quien actúa en nombre y representación de **GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS** (antes **Grupo Viveros S.A.**), ha presentado **demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-7167 de 10 septiembre de 2010, dictada por la **Dirección General de Ingresos (DGI)**, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

**I. ACTO IMPUGNADO**

La **Resolución No. 201-7167 de 10 septiembre de 2010**, emitida por la Dirección General de Ingresos, visible a foja 22-25, resolvió medularmente lo siguiente:

**"PRIMERO:** EXIGIR al contribuyente **GRUPO VIVEROS S.A.**, con R.U.C. 761114-1-482553...el pago de **Impuesto Sobre la Renta** en concepto de **Honorarios Profesionales** para el mes de **noviembre de 2007**, y los meses de **marzo, abril,**

mayo, agosto de 2008, y participación en el Global New Home Resort, en noviembre de 2008, pagados mediante Remesas al Exterior a la empresa PANAMA TRAVEL CONSULTING LLC, ... por la suma de CUARENTA Y CUATRO MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y SEIS BALBOAS CON 55/100 (B/. 44,396.55) nominal y CUATRO MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y NUEVA BALBOAS CON 65/100 (B/. 4, 439.65) de recargos, tal como se detalla en la parte motiva de esta Resolución.

SEGUNDO: INFORMAR al contribuyente que las sumas adicionales que contiene esta Resolución se han liquidado con los recargos de que trata el Artículo 1072-A del Código Fiscal. Los intereses serán liquidados a la presentación de esta Resolución para su pago. ...”

## II. NORMAS QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS

La parte actora señala que la Resolución No. 201-7167 de 10 septiembre de 2010, viola las sucesivas disposiciones legales, por los siguientes motivos:

1. El artículo 694, parágrafo IB del Código Fiscal, que regula el Impuesto sobre la Renta producto de la renta recibida por personas naturales o jurídicas domiciliadas fuera del territorio de la República de Panamá, por servicios que beneficien a personas naturales o jurídicas ubicadas, dentro de la República de Panamá.

El demandante alega que la Dirección General de Ingresos no tuvo en cuenta esa norma y rebasó el marco de legalidad al emitir el acto administrativo atacado, porque *“los requisitos literales de la norma para practicar la retención, que consiste en que el gasto sea reconocido como deducible, requisito previo que no se ha cumplido”*.

2. El artículo 123, numeral 1, literal c, del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, que dispone que las empresas de construcción pueden asignar al año fiscal en que se termine la obra, la totalidad de las rentas brutas y los gastos y costos respectivos.

A juicio del actor, se produce la infracción cuando la Dirección General de Ingresos no tomó en cuenta la actividad que se dedica la sociedad, construcción de obras, de allí que podía asignar en el año fiscal en que se terminara la obra, la totalidad de las rentas brutas, los gastos y costos respectivos

3. Los artículos 9 y 14 del Código Civil, que establece las reglas de interpretación de la ley cuando su sentido es claro deberá atender a su tenor literal y no se consultará su espíritu; y las reglas de interpretación de leyes diferentes cuando éstos mantengan disposiciones incompatibles entre sí, respectivamente.

Considera el actor que se produce la transgresión de las normas, porque considera que la Dirección General de Ingresos no tuvo en cuenta esta norma y rebaso el marco de la legalidad al dictar el acto administrativo aquí impugnado, desatendiendo de manera flagrante el tenor del artículo 694, parágrafo IB, del Código Fiscal al considerar uno de los presupuestos señalados para practicar la retención, consistente en que el gasto sea reconocido como deducible.

Toda vez que, los ingresos generados por actividades de construcción, las empresas que se dediquen a esta actividad podrán declararlos al final de la obra.

4. Los artículos 17 y 19 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970, que estipula que la Dirección General de Ingresos en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras a su cargo, tendrá facultades y poderes que se aseguren la real y verdadera tributación de los contribuyentes; y que la actuación del personal fiscalizador de la Dirección General de Ingresos en ejercicio de sus funciones, hace fe pública mientras no se demuestre lo contrario.

Según el demandante, la Dirección General de Ingresos desatendió la precitada normativa porque no practicó la prueba pericial a fin de determinar si, con conforme al método de contabilidad utilizado para reconocer sus ingresos conforme al artículo 123, numeral 1, literal c del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, lo cual no permitió verificar que se acogía a los beneficios del método establecido en dicha normativa.

5. Los artículos 34 y 47 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, se refieren a los principios que rigen al procedimiento administrativo general; y la prohibición de establecer requisitos o trámites que no encuentren establecidos en las disposiciones legales y en los reglamentos dictados para su debida ejecución.

Señala el actor que la Dirección General de Ingresos estableció requisitos no establecidos en la norma, violando el principio de legalidad, no tomando en cuenta lo normado en el artículo 694, parágrafo IB del Código Fiscal.

### III. POSICIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA:

Mediante Nota No. 201-01-2133-DGI de 23 de septiembre de 2016, la autoridad demandada remitió informe explicativo de conducta en el que señala lo siguiente:

“... ”

La actuación por parte de la Dirección General de Ingresos, mediante el acto administrativo No. 201-7167 de 10 de septiembre de 2010, no recae en una ilegalidad, toda vez que se llevó el debido proceso, con objetividad y con apego a las (sic) principio de legalidad, tomando en consideración que el contribuyente estaba amparado bajo el régimen especial para las empresas de construcción establecidas en el artículo 123, numeral 1, literal c del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993.

Cabe destacar, que, en materia de retenciones sobre remesas al exterior, la ley no hace distinción a contribuyentes bajo el amparo de regímenes especiales, sino por el contrario, la obligación de quien remesa, nace en el momento en que se pague o acredite en cuenta a beneficiarios radicados en el exterior o a otras personas a cuenta de aquellos, renta de fuente panameña, renta gravable de cualquier

clase, o la distribución de utilidades a los accionistas o socios de una persona jurídica.

En cumplimiento de lo ordenado por el Honorable Magistrado, de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, se rinde en forma oportuna el Informe de Conducta requerido, conforme a lo establecido en el artículo 33 de la Ley 33 de 1946. ...”.

#### **IV. POSICIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN:**

Mediante Vista Número 1314 de 5 de diciembre de 2016, la Procuraduría de la Administración solicita a esta Superioridad se declare que no es nula, por ilegal, la Resolución No. 201-7167 de 10 de septiembre de 2010, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, toda vez que, los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda carecen de validez jurídica, pues, se pretende sustentar la ilegalidad de un acto administrativo sobre aspectos que han sido evaluados, explicados y debidamente superados en la vía administrativa, **como es el caso de los ingresos no declarados, la ausencia de facturas en sus transacciones, etc**, por tanto, estimamos que no guardan relación con algún vicio de nulidad del acto administrativo impugnado sino con aspectos interpretativos que debieron ser dirimidos en la vía gubernativa.

#### **V. DECISIÓN DE LA SALA:**

Una vez cumplidos los trámites previstos para estos procesos, corresponde a los integrantes de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia pasar a dirimir el fondo del presente litigio.

#### **COMPETENCIA DE LA SALA:**

En primer lugar, resulta relevante señalar que esta Sala de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer de la acción contencioso-administrativa de plena jurisdicción promovida por el apoderado judicial de **GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS S.A.** con fundamento en lo que dispone el artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, en concordancia con el artículo

97, numeral 1, del Código Judicial y el artículo 42b de la Ley No. 135 de 1943, conforme fue reformado por la Ley No. 33 de 1946.

#### **LEGITIMACIÓN ACTIVA Y PASIVA:**

En el caso que nos ocupa, la demandante como persona jurídica que comparece en defensa de sus derechos e intereses en contra de la Resolución No. 201-7167 de 10 de septiembre de 2010, que le fue desfavorable, razón por la cual se encuentra legitimada para promover la acción examinada.

Por su lado, el acto demandado fue emitido por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, entidad estatal, con fundamento en el Código Fiscal, Decreto Ejecutivo No. 170 de 27 de octubre de 1993, Decreto de Gabinete No. 109 de 7 de mayo de 1970, Ley No. 6 de 2 de febrero de 2005, Ley No. 8 de 15 de marzo de 2010, Ley No. 33 de 30 de junio de 2010, como sujeto pasivo en el presente proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción.

Cumplidos los trámites de ley, procede esta Magistratura a resolver la controversia planteada.

#### **PROBLEMA JURÍDICO:**

La disconformidad de la parte actora con el acto administrativo, es que según la empresa **GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS (antes Grupo Viveros S.A.)**, debido a que esta se acoge a un Régimen Especial de Empresas de Construcción establecido en el literal c del artículo 123 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, consecuentemente los ingresos por actividades de construcción se declaran al final de la obra, es cuando se declararían los gastos de remesa, siempre y cuando se incluyan el gasto como deducible, por tales razones, considera que no le aplica el pago de impuesto de remesas.

De ahí, que deducimos como problema jurídico central a resolver es, determinar si la empresa actora tenía o no la obligación de retener y pagar el impuesto sobre la renta por las cantidades remesadas, en concepto de pago de

honorarios inherentes al diseño y elaboración de planos, para el mes de noviembre de 2007, y los meses marzo, abril, mayo y agosto de 2008, ocasionados por su participación en el GLOBAL NEW HOMES RESORT, en noviembre de 2008, pagados a la empresa Panama Travel Consulting LLC, ubicada en el exterior.

Ahora bien, el acto administrativo impugnado es la **Resolución No. 201-7167 de 10 septiembre de 2010**, emitida por la Dirección General de Ingresos, que dispuso exigir al contribuyente GRUPO VIVEROS S.A., **el pago de Impuesto Sobre la Renta en concepto de Honorarios Profesionales para el mes de noviembre de 2007, y los meses de marzo, abril, mayo, agosto de 2008, y participación en el Global New Home Resort, en noviembre de 2008, pagados mediante Remesas al Exterior a la empresa PANAMA TRAVEL CONSULTING LLC**, por la suma de CUARENTA Y CUATRO MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y SEIS BALBOAS CON 55/100 (B/. 44,396.55) nominal y CUATRO MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y NUEVA BALBOAS CON 65/100 (B/. 4, 439.65) de recargos.

Según la DGI, con fundamento en el artículo 719 del Código Fiscal se ordenó el examen de libros y documentos de contabilidad del contribuyente GRUPO VIVEROS S.A., auditoría que le permitió establecer que el contribuyente realizó pagos a remesas al exterior en conceptos de honorarios profesionales, por la confección de los diseños de planos, para el mes de noviembre de 2007, y para los meses los meses marzo, abril, mayo y agosto de 2008, ocasionados por su participación en el GLOBAL NEW HOMES RESORT, en noviembre de 2008, pagados a la empresa Panama Travel Consulting LLC, ubicada en el exterior.

La Administración Tributaria determinó, que de los pagos que se efectuaron en concepto de honorarios profesionales mediante remesas, se debieron realizar las respectivas retenciones por parte de GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS S.A. (antes Grupo Viveros S.A.), para que las mismas fueran declaradas de conformidad con el método y tarifa, establecidos en los artículos 699 y 700 del

Código Fiscal, para establecer el Impuesto Sobre la Renta, en concordancia con lo estipulado en el artículo 694, parágrafo 1B del Código Fiscal, modificado por el artículo 13 de la Ley 6 de 2 de febrero de 2005.

Cabe señalar en este punto que, la remesa es la renta recibida por las personas naturales o jurídicas domiciliadas fuera del territorio de la República de Panamá, generada como producto de cualquier servicio o acto, documentado o no, que beneficie a personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjera, ubicadas dentro de la República de Panamá (<https://dgi.mef.gob.pa/Declaracion-informes/D-J-R-R-E-ormulario%2005.html>). Es decir, que cualquier persona natural o jurídica que se encuentre en Panamá y envía hacia el exterior dinero producto de servicios o actos realizados en Panamá está haciendo una remesa. SOLÍS GONZÁLEZ, Elías. Fundamentos de Derecho Tributario. Primera Edición 2017, Editorial Barrios & Barrios, Panamá. Pág. 11.

En ese sentido, de acuerdo con el artículo 694 del Código Fiscal es objeto de 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.

En cuanto al **contribuyente**, la legislación tributaria señala que este es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que perciba la renta gravable objeto del impuesto.

Ahora bien, ese contribuyente, es quien tiene la obligación de pagar el impuesto sobre la renta de sus ingresos gravables, en algunas ocasiones, de acuerdo a la legislación es un agente retenedor, que lo obliga a retener el impuesto sobre la renta, que debe pagar esa persona natural que no se encuentra en territorio panameño.

Según el parágrafo 1B del artículo 694 del Código Fiscal, señala que: "Se considera renta producida dentro del territorio panameño, la renta recibida por personas naturales o jurídicas domiciliadas fuera del territorio de la República de Panamá, producto de cualquier servicio o acto, documentado o no, que beneficie a personas naturales jurídicas nacionales o extranjeras, ubicadas dentro de la

República de Panamá, lo que incluye pero no se limita a honorarios e ingresos por derechos de autor, regalías, derechos de llave, marcas de fábrica o de comercio, patentes de inversión, Know-how, conocimientos tecnológicos y conflictos secretos industriales o comerciales, en la medida en que dichos servicios incidan sobre la producción de renta de fuente panameña o la conservación de ésta y su valor haya sido considerado como gastos deducibles por las personas que los recibió.”

Lo antes expuesto permite señalar que, por los dineros correspondientes a las remesas realizadas en concepto de pago de honorarios inherentes al diseño y elaboración de planos, para el mes de noviembre de 2007, y los meses marzo, abril, mayo y agosto de 2008, ocasionados por su participación en el GLOBAL NEW HOMES RESORT, en noviembre de 2008, pagados a la empresa Panama Travel Consulting LLC, de acuerdo a la normativa aplicable, sí daría lugar a una obligación de retener el impuesto sobre la renta y su correspondiente pago, de ahí, que **GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS (antes Grupo Viveros S.A.)**, estaba en la obligación de hacer las retenciones respectivas.

En atención al argumento hecho que la empresa se dedica a la actividad de construcción, y que los ingresos debían declararse al final de la obra, por tanto, no queda duda que de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente antes mencionado, es en ese momento en que se declararía los gastos de remesas, siempre y cuando el valor de dicho gasto fuese declarado como gasto deducible del precitado tributo de la persona que recibió el servicio, según lo establecido en el artículo 123 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, la Sala considera que el régimen de declaración que seleccionó el contribuyente, conforme a su actividad económica no causa efecto alguno en la obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta, a causa de pagos efectuados mediante remesas al exterior.

Por esta razón, como lo señaló la Administración Tributaria, independientemente del método que elija el contribuyente para determinar el

Impuesto sobre la Renta en el régimen aplicable a las empresas de la construcción, si va a remesar sumas de dinero para cancelar los costos ocasionados con motivo de la prestación de servicios que ha recibido, en pro de la conservación de su fuente de ingresos o del sostenimiento de esta, debe hacer la retención según lo que establece lo dispuesto en los artículos 148 y 733 del Código Fiscal.

De allí que, aunado al hecho se observa dentro de las constancias procesales que el contribuyente remitió dinero a PANAMA TRAVEL CONSULTING LLC, radicada en el extranjero, en concepto de Honorarios Profesionales para el mes de noviembre de 2007, y los meses de marzo, abril, mayo, agosto de 2008, sin embargo, no consideró como gastos deducibles dichas erogaciones, tenía la obligación de remesar dichas sumas y efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta, y no lo hizo.

Bajo los razonamientos expuestos, la Sala concluye que **el contribuyente no ha podido desvirtuar la presunción de legalidad del acto atacado, a través de los medios probatorios necesarios. Esto es así, porque las actuaciones de la Administración se presumen válidas y legales, salvo que se demuestre lo contrario, por lo cual la carga de la prueba recae sobre el contribuyente.**

En mérito de lo expuesto, no se ha infringido el contenido el artículo 694, Parágrafo IB del Código Fiscal, artículo 123, numeral 1, literal (c) del Decreto Ejecutivo No. 170 de 27 de octubre 1993, artículos 9 y 14 del Código Civil, artículos 17 y 19 del Decreto de Gabinete No. 109 de 1970, y los artículos 34 y 47 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, toda vez que no se ha probado los cargos alegados, **lo procedente es desestimar la ilegalidad de la norma demandada.**

En consecuencia, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL**, la Resolución No. 201-7167 de 10 de septiembre de 2010, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, los actos confirmatorios, dentro de la

demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, interpuesta por los apoderados judiciales de GLOBAL BUSINESS INVESTMENTS S.A. (antes Grupo Viveros S.A.).

Notifíquese,

  
ABEL AUGUSTO ZAMORANO  
MAGISTRADO

  
CECILIO CEDALISE RIQUELME  
MAGISTRADO

  
EFRÉN C. TELLO C.  
MAGISTRADO

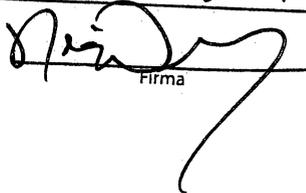
  
KATIA ROSAS  
SECRETARIA

Sala III de la Corte Suprema de Justicia

NOTIFIQUESE HOY 5 DE junio DE 20 19

A LAS 3:35 DE LA tarde

A Proceder de la Admstración

  
Firma