



REPÚBLICA DE PANAMÁ  
ÓRGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA-SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Panamá, diez (10) de febrero de dos mil catorce (2014)

VISTOS:

El licenciado Dimas Enrique Pérez , quien actúa en nombre y representación de **PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A.**, ha presentado Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-2801 del 8 de agosto de 2008, emitida por el Director General de Ingresos los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo a las constancias que integran el presente expediente, los hechos que dan origen a la controversia pueden sintetizarse así:

1.- La Sociedad Puertos de Crucero Colón 2000, S.A., y la Autoridad Marítima de Panamá firmaron el contrató de concesión portuaria identificado como A2-009-09, mediante el cual el Estado le otorgó a la hoy demandante una concesión portuaria para construir , operar, administrar, subcontratar y dirigir un terminal marítimo de cruceros.

2.- PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A., contrató los servicios de la empresa INTERCOASTAL MARINE INC, S.A., para la construcción de una Terminal Portuaria, a fin de prestar los servicio de recibir los barcos que transportan pasajeros internacionales que realizan travesías tanto por el Mar

Caribe, así como Europa y servicios para el cruce de las naves por el Canal de Panamá.

3.- El 25 de junio de 2008, la hoy demandante solicitó a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, le certificara que Puertos de Cruceros Colón 2000, S.A., está "exenta del pago" del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y de Prestación de Servicios (ITBMS) por "gozar de una Concesión Portuaria para las naves internacionales de comercio exterior y según lo señalado en el numeral 12, del literal b, del parágrafo 8 del artículo 1057-V y el literal d) del artículo 10, del Decreto Ejecutivo 84 de 2005".

4.- Lo anterior con el fin de evitar que la sociedad INTERCOSTAL MARINE INC, S.A., incluya en la factura por el servicio de construcción prestado el cobro del mencionada tributo.

5.- La entidad demandada mediante Resolución 201-2901 de 8 de agosto de 2008, negó por improcedente la solicitud antes descrita, argumentando en su parte motiva que para ser acreedor a la exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), en las adquisiciones locales e importaciones, el solicitante debe fundamentar la misma en una ley especial que no se contraponga al parágrafo 26 del artículo 1057-V del Código Fiscal, tal como quedó vigente a partir de la Ley 6 de 2005.

6.- Dicha Resolución fue impugnada por la afectada mediante la interposición de los recursos de reconsideración y de apelación , los cuales fueron decididos, respectivamente mediante las resoluciones 201-4522 de 3 de diciembre de 2008, emitida por la misma entidad demandada, y 117 de 25 de marzo de 2009, proferida por el Viceministro de Finanzas, a través de los cuales se confirmó en todas sus partes la decisión recurrida.

7.- La pretensión formulada por la parte actora consiste en que se declare NULA, por ilegal, la Resolución No.201-2801 de 8 de agosto de 2008, emitida por el Director General de Ingresos del MINISTERIO DE ECONOMIA Y

FINANZAS, en la que se NIEGA la solicitud de certificación de exención del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), a PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A. .

**II NORMAS QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS**

El apoderado judicial de PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A., señala que la actuación de la Administración viola los Artículos 1196 y 1199 del Código Fiscal, los cuales establecen lo siguiente:

“Artículo 1196.

Petición es la solicitud que haga un particular para obtener un beneficio , bien sea apoyándose en un derecho establecido legalmente o acudiendo a la facultad discrecional de la Administración para concederlo.

Artículo 1199

Pueden presentar peticiones y promover reclamaciones de carácter fiscal todas las personas directamente interesadas en ellas.

Las personas naturales, cuando se hallen en ejercicio de sus derechos civiles, podrán comparecer y gestionar por sí mismas en aquellos asuntos que no impliquen controversia o hacerse representar por un apoderado legal.

Las personas que tengan limitado el ejercicio de su capacidad jurídica, así como las personas jurídicas, habrán de comparecer y gestionar sus peticiones o promover reclamaciones por medio de un apoderado legal.”

Estima el apoderado legal de PUERTOS DE CRUCEROS COLON 2000, S.A., que estas normas legales han sido violadas en forma directa, por comisión, ya que no fue aplicada a un supuesto de hecho, en que tal aplicación se requería.

Se estima violado también el literal b, numeral 12 del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal que establece lo siguiente:

“PARAGRAFO 8. Están exentos de este impuesto:

- b) La prestación de los siguientes servicios:
  - 1 De exportación. Se considera como tales los siguientes: flete internacional para el transporte de bienes al exterior del país; reparaciones de naves y aeronaves de carga y de pasajeros afectos a actividades comerciales de carácter internacional,

cualquiera sea su nacionalidad; los servicios de limpieza y mantenimiento de las mencionadas naves; carga, descarga y traslado que se preste en su totalidad en los recintos y depósitos aduaneros, así como los servicios para el cruce de naves por el Canal de Panamá. Quedan comprendido en este literal los servicios que se presten dentro de las zonas libres y zonas procesadoras, directamente vinculados a operaciones de exportación.”

Estima el apoderado legal del recurrente que esta norma ha sido violada en forma directa, por omisión, dado que no fue aplicada a un supuesto de hecho en que tal aplicación se requería y es que el numeral 12 del Parágrafo 8 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, incluye dentro de su contexto el derecho de exonerarse el ITBMS, cuando se trata de exportaciones incluidas como tales, las concesiones portuarias.

El Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005 en su artículo 10 .  
EXENCIONES dispuso :

“Artículo 10. EXENCIONES.

a) ...

.....

1 d) Sin perjuicio de lo consagrado en el numeral 12 del literal b) del parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, constituyen servicios de exportación los que se presten dentro de la zona libre y zonas procesadoras, directamente vinculados con operaciones de exportación, siempre que los mismos sean necesarios y de aplicación normal para la realización de las mismas, tales como inspecciones de averías y preembarque, empaque, embalaje, carga o descarga, consolidación y estiba de mercancía.

2 De igual forma se consideran servicios de exportación el arrendamiento.....

3 Quedan comprendidos en esta exención, los servicios prestados por entidades privadas necesarias para el cruce de las naves por el Canal de Panamá, los que a continuación se detallan:

4 1.....

5 .....

6 También se consideran servicios de exportación, los servicios en general prestados a y por las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales portuarias,

concedidas por el Estado y principalmente habilitadas para el comercio exterior. En caso de que las respectivas contrataciones se hagan extensivas a empresas subsidiarias o afiliadas....."

Asevera el Licenciado Dimas Enrique Pérez, que esta norma legal ha sido violada en foma directa, por omisión , dado que no fue aplicada a un supuesto de hecho en que tal aplicación se requería, ya que de acuerdo a la norma legal reproducida, toda empresa que goce de concesiones de terminales portuarias, concedidas por el Estado y principalmente habilitadas para el comercio exterior, están exentos del pago del Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y la prestación de Servicios.

**III. POSICIÓN DE LA ENTIDAD DEMANDADA**

De la demanda instaurada se corrió traslado al Director General de Ingresos, quien en su Nota N°201-01-1008 de 7 de septiembre de 2009, manifestó lo siguiente:

"En resumen de lo expuesto por esta Dirección, sostenemos que la exención que se solicita a favor de la sociedad PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A., no es procedente, toda vez que:

- 1 Se trata de un contrato celebrado con la Nación que no otorga la exención del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Corporables Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS).
- 2 En el Derecho Tributario las exenciones no se presumen ni se deducen sino que deben aparecer expresa y específicamente en la Ley....." (Francisco B. Vega y Teofanes López: 15 "Años de jurisprudencia en Materia Tributaria"- CSJ. Fallo de 17 de febrero de 1982, p.249-251).
- 3 La exoneración de un impuesto debe estar contemplada claramente en la Ley y si la propia Ley es ambigua al respecto, esta situación no está

sujeta a interpretaciones convenientes por parte de los contribuyentes :  
(Demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, interpuesta por el Lcdo. José J. Rivera en representación de la Chiriquí Land Company para que se declare nulo por ilegal, la Resolución N°213-953 de 4 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos ( Prov. de Panamá), los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones .magistrado ponente: Edgardo Molino Mola. panamá, dieciocho (18) de mayo de mil novecientos noventa y ocho (1998).

- 4 Si bien los servicios de exportación que brinda dicha sociedad, están exentos del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) amparados en el numeral 12 del Parágrafo 8, del artículo 1057-V del Código Fiscal, dicho servicio no es base legal para eximir extensivamente del referido impuesto, las adquisiciones de bienes y servicios que incurra para el desarrollo de sus actividades.
- 5 Que no existe ley posterior a la entrada en vigencia de la Ley 6 de 2005, que otorgue exención del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) a favor de la sociedad PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A."

**IV. OPINION DE LA PROCURADURIA DE LA ADMINISTRACION**

Mediante Vista N° 267 de 12 de marzo de 2010, el representante del Ministerio Público se opone a los planteamientos de la demandada, pues considera que la recurrente no pudo señalar de manera precisa la existencia de una norma legal que le otorgue una exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITMBS), así como tampoco pudo acreditar la existencia de un contrato ley celebrado con el Estado que le conceda los beneficios fiscales que pretende le sean reconocidos por el

Fisco.

**V. CONSIDERACIONES 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.

El acto demandado es la Resolución N°201-2801 del 8 de agosto de 2008, emitida por el Director General de Ingresos, en la cual se resuelve **NEGAR POR IMPROCEDENTE** la solicitud de una certificación de exención del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles (ITBM), a favor de la sociedad **PUERTO DE CRUCEROS COLON 2000, S.A.**, con RUC N° 58581-2-342146.

El problema jurídico planteado radica en determinar si el contrato celebrado entre Puerto de Cruceros Colón 2000, S.A. y la Nación otorga la exención del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS).

1 Al realizar un análisis de la pretensión formulada por la demandante y de las constancias allegadas al proceso en estudio, se percata esta Corporación de Justicia que no es ilegal la Resolución 201-2801 de 8 de agosto de 2008, emitida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, así como tampoco su acto confirmatorio, puesto que para ser acreedor a la exención de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) en las adquisiciones locales e importaciones, el solicitante debe fundamentar la misma en una ley especial que no se contraponga al párrafo 26 del artículo 1057- V del Código Fiscal, tal como quedó vigente a partir de la Ley 6 de 2005 , hecho este que no ha sido acreditado por el hoy demandante.

El Párrafo 26 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, modificado

mediante la Ley N° 27 de 2006, señala:

“Por no tratarse de un impuesto de importación, este tributo no está incluido en las exoneraciones a las importaciones otorgadas en virtud de contratos celebrados o que se celebren con fundamento en leyes de incentivos.

Quedan sin efecto las exoneraciones explícitas o implícitas que afecten este tributo y que hayan sido concedidas con anterioridad a la vigencia del mismo, en virtud de leyes especiales o en contratos celebrados con la Nación.

Se exceptúa de la aplicación del presente Parágrafo lo preceptuado en el artículo 238 de la Ley 49 de 1984 y sus modificaciones.”

El artículo 10, del Decreto Ejecutivo 84 de 2005, establece claramente que los servicios brindados para el cruce de las naves por el Canal de Panamá, están exentos del ITBMS, de conformidad con el numeral 12, literal b, del Parágrafo 8 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, reglamentado en el literal d) del Artículo 10 del Decreto 84 de 2005; sin embargo, dicha exoneración de ITBMS no es extensiva a las adquisiciones de bienes y servicios necesarios para el desarrollo de actividades de la empresa.

Estima esta Superioridad que Puerto Crucero Colón 2000, S.A., es una empresa que efectivamente goza de una concesión Portuaria con la Nación, a través del contrato A2-009-99, y que brinda servicios para el cruce de las naves por el Canal de Panamá; sin embargo, no goza de los beneficios fiscales que otorga la Ley 5 de 1997 y es que del estudio del Contrato A2-009-99, no se desprende que el mismo otorgue beneficios fiscales que sí contemplan otros Contratos Leyes celebrados por el Estado y por ende la Dirección de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, no podía expedir certificación alguna, en la cual se estableciera que la sociedad PUERTO DE CRUCEROS DE COLON 2000. S.A., con RUC 58581-2-342146, éste exenta del Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios , (ITBMS).

En este sentido es preciso señalar lo manifestado por la Sala Tercera de



lo Contencioso Administrativo mediante sentencia de 13 de abril de 2009, que en su parte pertinente manifestó:

"Por tanto, el ITBMS es un impuesto nacional según ha quedado definido como tal en el artículo 683 del Título Preliminar del Libro Cuarto del Código Fiscal y específicamente, normado en el artículo 1057\_V en el Título XXII del mismo Código. Esto significa que salvo las excepciones establecidas por ley, desarrollado mediante el Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005 que señala, se grava con el tributo toda transferencia del derecho de propiedad o el dominio de los bienes; al igual que; toda prestación de servicio sin configurar transferencia, proporciona a la otra parte una ventaja o provecho que ocurra en el territorio jurisdiccional de la República de Panamá, quedan obligados por ley a cumplir, es decir, a exigir y/o retener a otra persona el ITBMS causado en la realización de un hecho gravado."

Esta Sala de la Corte coincide plenamente con el criterio esbozado por el Procurador de la Administración, en el sentido que del estudio del expediente ha quedado acreditado que el procedimiento administrativo seguido ante la Dirección de Ingresos, se enmarcó dentro de sus facultades legales y reglamentarias y que la recurrente no pudo demostrar la existencia de una norma legal que le otorgue una exención del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y Prestación de Servicios (ITBMS), así como tampoco pudo acreditar la existencia de un contrato ley celebrado con el Estado, que le conceda los beneficios fiscales que pretende le sean reconocidos hoy por el Fisco.

En razón de lo expuesto, la Sala conceptúa que no han sido probados los cargos de violación endilgados a los artículos 1196,1199 y el numeral 12, del literal b, del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, el literal d del artículo 10 del Decreto Ejecutivo 84 de 2005, por el cual se reglamenta el impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS).

En mérito de lo expuesto, la SALA TERCERA 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 N°201-2801 del 8 de agosto de 2008, emitida por el Director General de Ingresos, los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones.

Notifíquese,

**ALEJANDRO MONCADA LUNA**  
**MAGISTRADO**

**VÍCTOR L. BENAVIDES P.**  
**MAGISTRADO**

**LUIS RAMÓN FÁBREGA S.**  
**MAGISTRADO**

**KATIA ROSAS**  
**SECRETARIA**

Salvo III de la Corte Suprema de Justicia  
NOTIFICO HOY \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_  
DE \_\_\_\_\_ A LAS \_\_\_\_\_  
DE L. \_\_\_\_\_ A \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
FIRMA