

70

REPÚBLICA DE PANAMÁ



ORGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Panamá, dieciséis (16) de noviembre de dos mil quince (2015).

VISTOS:

UNIQUE COLLECTION, S.A., a través de la representación legal del la Firma Servicios Legales & Asociados, ha interpuesto ante la Sala Tercera de la Corte Suprema, demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 201-5639 de 26 de mayo de 2011, dictada por la Dirección General de Ingresos, el silencio administrativo y para que se hagan otras declaraciones.

La demanda fue admitida por la Sala Tercera, mediante auto de 13 de marzo de 2012, en el que igualmente, se ordenó correr su traslado a la Procuraduría de la Administración por el término de cinco (5) días, y a la Entidad requerida, a efectos de aportar el respectivo Informe Explicativo de Conducta.

LA PRETENSIÓN Y SU FUNDAMENTO

En la demanda se formula una petición dirigida a la Sala Tercera, para que ésta declare nula, por ilegal, la Resolución N° 201-5639 de 26 de mayo de 2011, emitida por la Dirección General de Ingresos, así como el silencio

administrativo, y se hagan otras declaraciones. La Resolución en comento, resolvió lo siguiente:

PRIMERO: EXIGIR al contribuyente UNIQUE COLLECTION, S.A., con RUC. 28914-22-233366, con dirección fiscal en Calle 42, Edificio BBVA, Local 10, Ave. Balboa, Corregimiento de Bella Vista, Representada Legalmente por el señor ORI SASSON ZBEDA LEVY, con cédula de identidad 8-304-52, el pago de la suma de SIETE MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y DOS BALBOAS CON 02/100 (B/.7,752.02), en concepto de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.), correspondiente a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero 2008 y enero 2009, tal como se ha descrito en la parte motiva de esta resolución.

SEGUNDO: INFORMAR que las sumas que contiene esta Resolución se han liquidado con el recargo de que trata el artículo 1072-A del Código Fiscal. Los intereses mensuales serán calculados a la presentación de esta Resolución para su pago.

TERCERO: ADVERTIR al contribuyente que contra esta Resolución caben los siguientes Recursos: a) Reconsideración, b) Apelación. El Recurso de Reconsideración deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la presente resolución. El Recurso de Apelación deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución que resuelve el Recurso de Reconsideración."

Asimismo, se observa que la parte demandante solicita se declare lo siguiente:

1. Que existe negativa tácita por Silencio Administrativo, en que incurrió la Dirección General de Ingresos de la Provincia de Panamá, del Ministerio de Economía y Finanzas, al no resolver el Recurso de Reconsideración con Apelación en Subsidio, interpuesto en contra la Resolución No. 201-5639 del 26 de mayo de 2011 proferida por la Dirección General de Ingresos, de la Provincia de Panamá, Ministerio de Economía y Finanzas;
2. Que el informe de los auditores que fundamenta la decisión recurrida revela que el contribuyente pagó en exceso el impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y prestación de servicios (I.T.B.M.S) en los meses de marzo, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008; febrero y abril 2009.
3. Que la decisión impugnada no conoce los créditos en los pagos, sino que sólo únicamente las supuestas diferencias.
4. Que las supuestas diferencias no obedecen a la omisión del contribuyente, sino a haber hecho su declaración de acuerdo al día de la venta, por lo cual quedaron acreditadas para el Ministerio de Economía y Finanzas, en la mayoría de los casos del mes anterior.
5. Que el propio informe de los auditores revela que en el año 2007 el contribuyente generó y pagó cuatro mil ochocientos setenta y un balboas con setenta y nueve centavos (B/. 4,871.79) en impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y prestación de servicios (I.T.B.M.S). En 2008 pagó cinco mil ochenta y nueve balboas con sesenta y ocho centavos (B/.5,089.68) y en 2009 mil diecinueve balboas con cuarenta y dos centavos (B/.1,019.42)

6. Que los alcances contra el contribuyente están referidos en los meses de junio y julio, cuando en mayo de 2007 se pagó tres mil treinta y siete balboas con 84/100 (3,037.84) en exceso. El alcance de 2009 está referido para el mes de enero, cuando en diciembre de 2008 se pagó un exceso de dos mil treinta y cuatro balboas con veintisiete centavos (B/. 2,034.27).

7. Que el informe de la Dirección determina que el contribuyente ha pagado DOS MIL OCHOCIENTOS SESENTA BALBOAS CON 83/100 (B/. 2,860.83) en exceso al Ministerio de Economía y Finanzas en concepto de impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y prestación de servicios (I.T.B.M.S).

8. Que no obstante lo anterior, en la decisión impugnada se impone un alcance de siete mil setecientos cincuenta y dos balboas con 02/100 (7,752.02) incluyendo recargos, más imposición de intereses por esta suma contra el contribuyente en virtud del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y prestación de servicios (I.T.B.M.S).

9. Que es injusto y violatorio de los derechos del contribuyente lo dispuesto en la decisión impugnada.

10. Que se revoca en todas sus partes la resolución recurrida.

11. Que se revoca en todas sus partes la resolución recurrida y se releva de la multa impuesta al contribuyente, restableciéndose el derecho subjetivo violado;

12. Que es nula por ilegal Resolución No.201-5639 del 26 de mayo de 2011 proferida por la Dirección General de Ingresos, de la Provincia de Panamá, Ministerio de Economía y Finanzas.

En cuanto a las normas que se estiman infringidas, sostiene la parte actora, que el acto impugnado ha vulnerado el artículo 156 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000; así como el artículo 1072-A del Código Fiscal.

Estas normas, son del siguiente tenor literal:

Ley 38 de 38 de julio de 2000

“Artículo 156. Cuando se formulare alguna petición a una entidad pública y ésta no notificase su decisión en el plazo de un mes, el interesado podrá denunciar la mora. Si transcurren dos meses desde la fecha de la presentación de la petición, el interesado podrá considerarla desestimada, al efecto de deducir, frente a esta denegación presunta, el correspondiente recurso administrativo o esperar la resolución expresa de su petición.

Igual facultad de opción asistirá, sin necesidad de denunciar la mora, al interesado que hubiere interpuesto cualquier recurso administrativo, entendiéndose entonces producida su desestimación presunta por el mero transcurso del plazo de dos meses desde su interposición. (El resaltado es de esta Sala).

Ambos términos transcurrirán cuando la autoridad competente no adopte medidas de actividad procesal, tendientes a proferir la decisión que corresponda.”

Código Fiscal

“Artículo 1072-A. Los créditos a favor del Tesoro Nacional devengarán un interés moratorio por mes o fracción de mes, contado

a partir de la fecha en que el crédito debió ser pagado y hasta su cancelación. Este interés moratorio será de dos (2) puntos porcentuales sobre la tasa de referencia del mercado que indique anualmente la Superintendencia de Bancos. La tasa de referencia del mercado se fijará en atención a la cobrada por los bancos comerciales locales durante los seis (6) meses anteriores en financiamientos bancarios comerciales.

Los créditos tributarios por concepto de impuestos y derechos de importación, continuarán rigiéndose por las siguientes reglas:

a. Las liquidaciones deberán pagarse dentro del término de los tres (3) días hábiles, contado a partir del día siguiente de la fecha de su expedición.

b. Después de este término, deberán pagarse con un recargo de diez por ciento (10%) del valor de la liquidación, si el pago se efectúa dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes, vencidos los cuales las liquidaciones prestarán mérito ejecutivo y se harán efectivas con el recargo correspondiente del veinte por ciento (20%).

Los impuestos retenidos y no pagados al fisco dentro del plazo legal, causarán un recargo del diez por ciento (10%), sin perjuicio de los intereses y sanciones que procedan."

En cuanto al artículo 156 de la Ley N° 38 de 31 de julio de 2000, estima la parte actora que ha sido violado de manera directa, por comisión, al no dar respuesta al recurso de reconsideración con apelación en subsidio, presentado en término oportuno, ya que transcurrieron dos (2) meses desde que fuera presentada, sin que la misma hubiera tenido una respuesta favorable o negativa.

Igualmente considera, que se ha vulnerado en forma directa, por comisión, el artículo 1072-A del Código Fiscal, toda vez que el recargo y los intereses establecidos en esta normativa, sólo eran exigibles en la eventualidad de existir un crédito a favor del Estado. En el caso en particular, el contribuyente pagó en exceso el impuesto de transferencia de bienes corporales y prestación de servicios (I.T.B.M.S), según el informe de los inspectores. Señala que, en este caso, la decisión impugnada no reconoce los créditos a favor del contribuyente, habiéndose vulnerado la norma en directo perjuicio patrimonial al contribuyente.

INFORME EXPLICATIVO DE CONDUCTA

Mediante Oficio N° 544 del 13 de marzo de 2012, se le remitió copia autenticada de la presente demanda, al Director General de Ingresos, para que

rindiera oportunamente informe explicativo de conducta, con el objetivo de que ilustrara a la Sala sobre dicho acto demandado.

En síntesis, señaló lo siguiente:

“...

B. Análisis del Fiscalizador

La investigación realizada por los auditores, incluyó los ingresos, los costos los gastos generales y otros gastos para los períodos fiscales 2007, 2008 y 2009. Con respecto a los ingresos, no se encontró diferencia que alteraran estos resultados.

De igual forma en cuanto a los costos y gastos generales, no se encontró diferencia que alteraran los resultados.

En cuanto al impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y Prestaciones de Servicios (I.T.B.M.S), se revisaron las declaraciones juradas del I.T.B.M.S de los períodos fiscales 2006 al 2010, encontrándose diferencias en los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero 2008 y enero 2009.

...

C. Resolución No. 201-5639 de 26 de mayo de 2011.

Mediante la Resolución No.201-5639 de 26 de mayo de 2011, se resuelve exigir al contribuyente **UNIQUE COLLECTION, S.A.**, con RUC 28914-22-233366, representada legalmente por el señor **ORISAZÓN ZBEDA LEVY**, con cédula de identidad personal No. 8-304-52 el pago de la suma de **SIETE MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y DOS BALBOAS CON 02/100 (B/.7,752.02)**, en concepto de Impuesto de Transferencia de Bienes corporales Muebles y Prestaciones de Servicios (I.T.B.M.S), correspondiente a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero 2008 y enero de 2009.

Se le exige al contribuyente **UNIQUE COLLECTION, S.A.**, con RUC **28914-22-233366**, la suma anterior, toda vez que en las investigaciones y diligencias que fueron realizadas a los libros y documentos de contabilidad, se determinó diferencias en concepto de I.T.B.M.S, durante los meses de junio, julio y noviembre del período fiscal 2007, febrero del período 2008 y enero del período fiscal 2009, puesto que el mismo es 100% sujeto de este impuesto, dado que se dedica a la compra y venta al por mayor de ropa de toda clase, calzados, electrodomésticos, piedras preciosas entre otras.

...

D. Fundamento de la resolución recurrida:

El contribuyente solicita a la Dirección General de Ingresos reconsidere su decisión, sustento principalmente su petición en los puntos que a continuación nos permitimos resumir (foja 19 a 26)

1. El contribuyente presentó el 16 de junio de 2011, recurso de reconsideración con apelación en subsidio.

2. El recurrente señala que el informe de los auditores, revela que su representado pago en exceso el I.T.B.M.S, en los meses de marzo, mayo, agosto, septiembre, octubre y diciembre 2007; enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 y febrero y abril de 2009.

3. Que las supuestas diferencias no obedecen a la omisión del contribuyente, sino a haber hecho su declaración de acuerdo el día de la venta, por lo cual quedaron acreditadas para el Ministerio de Economía y Finanzas en la mayoría de los casos, en el mes anterior.

E. Resolución No. 201-3393 de 6 de marzo de 2012.

Presentada la sustentación del Recurso, la Dirección General de Ingresos, previo análisis del Informe técnico del fiscalizador, decide mantener la decisión, sustentando lo siguiente:

Que el parágrafo 12 del artículo 1057-V del Código Fiscal establece cómo se determina el impuesto a pagar, indicando:

PARÁGRAFO 12. En las declaraciones-liquidaciones juradas, el contribuyente determinará el impuesto por diferencia entre el débito y el crédito fiscal.

Que en cuanto a estos hechos, esta Dirección observa que los créditos a favor del contribuyente se debieron a sumas de dinero pagadas de más por éste, y que en estos casos se debe solicitar a la Dirección General de Ingresos, el reconocimiento de los créditos para que estos sean aplicados, ya que el objeto de la auditoría es verificar las deficiencias en la declaración-liquidación del impuesto.

Que si bien es cierto el contribuyente **UNIQUE COLLECTION, S.A.**, al momento de liquidar el impuesto, realizó pagos por sumas excedentes a las que se reflejaban en las declaraciones del impuesto, este crédito no aplica automáticamente, sino que el contribuyente debe solicitarlo para que se impute a los períodos fiscales subsiguientes, tal como lo señala el parágrafo 14 de la norma antes aludida:

PARÁGRAFO 14. En los casos que en determinado período el contribuyente luego de realizar la liquidación se encontrare con un crédito a su favor, lo imputará a los períodos fiscales subsiguientes.

Que de considerar el recurrente, tener créditos a su favor, deberá solicitar su reconocimiento para que éstos sean aplicados a los períodos subsiguientes.

Que el recurrente alega en su escrito de sustentación hechos que no guardan relación con aspectos jurídicos ni administrativos sobre los cuales ésta Dirección pudiese variar la decisión adoptada mediante Resolución No. 201-5639 de 26 de mayo de 2011, por lo que corresponde en este caso es mantener la decisión recurrida."

CONTESTACIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Por su parte, la Procuraduría de la Administración contestó la demanda mediante Vista N° 274 de 1 de junio de 2012, y solicita se declare que no es ilegal la Resolución N° 201-5639 de 26 de mayo de 2011, emitida por la Dirección General de Ingresos, así como tampoco lo es el silencio administrativo.

En lo medular de dicho documento, la Procuraduría de la Administración indicó lo siguiente:

"...

Este Despacho se muestra en desacuerdo con los argumentos utilizados por Unique Collection, S.A., al referirse a la supuesta ilegalidad de la resolución 201-5639 de 26 de mayo de 2011, los que basa sustancialmente en el hecho que la entidad no le respondió el recurso de reconsideración, con apelación en subsidio, que promovió

oportunamente en contra de tal resolución, debido a que aunque en este caso se observa la configuración del fenómeno jurídico del silencio administrativo, lo cierto es que esta negativa presunta de la autoridad tributaria en nada afectó el derecho a defensa que tenía la actora, tal como se explica a continuación (Cfr. Foja 26 del expediente judicial).

Según consta en el expediente judicial, el apoderado judicial de Unique Collection, S.A., pudo acceder al control jurisdiccional de esa Sala en el término de dos meses calendario previsto en el artículo 42b de la ley 33 de 1946, en concordancia con el artículo 27 de la ley 33 de 1946, en concordancia con el artículo 1185 del Código Fiscal, según el cual si el recurso promovido en la primera instancia no es resuelto en el plazo de dos meses, el recurrente podrá interponer la apelación directamente ante el Tribunal Administrativo Tributario, sin perjuicio de que pueda considerar agotada la vía gubernativa, lo que le dio la oportunidad de acudir a esa Sala; de ahí que la actora erra (sic) al considerar que la configuración del silencio administrativo supone, de manera automática, la ilegalidad de la resolución expedida.

También es necesario apuntar, que esa negativa tampoco afectó la facultad que tenía la entidad para proceder a exigir a Unique Collection, S.A., el pago de las sumas en concepto de impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, correspondientes a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero de 2008 y enero de 2009; lo que reafirma lo establecido en el parágrafo 18 del artículo 1057-V del Código Fiscal, y además, viene a confirmar que no es ilegal la resolución 201-5639 de 26 de mayo de 2011, emitida por la Dirección General de Ingresos, del Ministerio de Economía y Finanzas (Cfr. Foja 33 del expediente judicial).

En ese mismo orden de ideas, debemos destacar que es improcedente alegar la infracción del artículo 156 de la ley 38 de 2000, el cual no resulta aplicable en el caso que ahora ocupa nuestra atención, puesto que la materia que el mismo regula se encuentra ampliamente contemplada en el mencionado artículo 1185 del Código Fiscal al que ya nos hemos referido.

Respecto al cargo de infracción que aduce la parte actora en relación con el artículo 1072-A del Código Fiscal, la apoderada judicial de la demandante argumenta que ésta no está obligada a pagar al Tesoro Nacional la suma de B/. 704.73, en concepto de recargo por la liquidación del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, correspondiente a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero de 2008 y enero de 2009, ya que según su apreciación el mismo sólo puede ser exigido cuando exista un crédito a favor del Estado, y en su caso la empresa realizó pagos en exceso en concepto de éste mismo impuesto, hecho que es reconocido por la propia institución, en el informe de inspectores (Cfr. Fojas 13, 14, 33 del expediente judicial).

Por otra parte, la entidad tributaria señala en su informe de conducta, que el objeto de la auditoría es verificar las deficiencias en la declaración-liquidación del impuesto, y si el contribuyente considera que tiene un crédito a su favor en concepto de sumas pagadas de más que corresponde al impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, debe solicitar su reconocimiento para que éstos le sean aplicados a los períodos fiscales subsiguientes, ya que este crédito no aplica de manera

automática, tal como establecen los párrafos 12 y 14 del artículo 1057-V del Código Fiscal (Cfr. Fojas 41 y 42 del expediente judicial) En virtud de lo antes expuesto y a la luz de lo dispuesto en el párrafo 11 del artículo 1057-V y 1072-A del Código Fiscal, y de acuerdo con las constancias del expediente judicial, resulta importante destacar que la demandante no cumplió con su deber de presentar la declaración-liquidación y pagar el impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, correspondiente a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero de 2008 y enero de 2009, y como consecuencia de tal omisión deberá pagar el recargo correspondiente al mismo, tal como lo disponen los artículos antes mencionados.

...

Producto de lo anterior, puede concluirse que al emitir el acto administrativo acusado de ilegal, la entidad demandada se ciñó a los parámetros que fija la ley fiscal, por lo que se estima que éste último cargo de infracción carece igualmente de sustento jurídico.

Por las consideraciones anteriormente expresadas, esta Procuraduría solicita a los señores Magistrados que integran ese Tribunal de Justicia, se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la resolución 201-5639 de 26 de mayo de 2011, expedida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y, en consecuencia, se nieguen las demás pretensiones de la demanda."

EXAMEN Y DECISIÓN DE LA SALA TERCERA

Después de completar los trámites ordenados para el recorrido procesal, sobre cada uno de los elementos y actuaciones de las partes, y de esta propia Sala, pertinentes a estos procesos; y, expuestas las principales piezas del presente negocio jurídico, consideramos oportuno externar algunas consideraciones, que servirán de orientación a todos los lectores de esta sentencia.

Previo a ello, y conforme al 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 135 de 1943, reformada por la Ley 33 de 1946, le compete a este Tribunal resolver la demanda contencioso-administrativa de plena jurisdicción instaurada.

Es menester exponer las principales piezas de la presente controversia, siendo oportuno indicar algunas reflexiones valorativas, que permiten configurar el panorama jurídico que explique de manera coherente el análisis forense, en donde la Sala Tercera externe su criterio y decisión frente al *petitum* esbozado

por el recurrente, contra el acto administrativo proferido por la Dirección General de Ingresos.

En el presente negocio jurídico, el recurrente UNIQUE COLLECTION, S.A., por intermedio de sus apoderados judiciales, han promovido una demanda contenciosa administrativa de plena jurisdicción, mediante la cual solicita a esta Sala, declarar nula, por ilegal, la Resolución N° 201-5639 de 26 de mayo de 2011, proferida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas; y a su vez, declarar nulo, por ilegal, el supuesto de negativa tácita por silencio administrativo.

La resolución en comento, atacada de ilegal y dictada por el organismo rector del impuesto en la República de Panamá, es del tenor siguiente:

"PRIMERO: EXIGIR al contribuyente UNIQUE COLLECTION, S.A., con RUC. 28914-22-233366, con dirección fiscal en Calle 42, Edificio BBVA, Local 10, Ave. Balboa, Corregimiento de Bella Vista, Representada Legalmente por el señor ORI SAZÓN ZBEDA LEVY, con cédula de identidad 8-304-52, el pago de la suma de SIETE MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y DOS BALBOAS CON 02/100 (B/.7,752.02), en concepto de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.), correspondiente a los meses de junio, julio y noviembre de 2007, febrero 2008 y enero 2009, tal como se ha descrito en la parte motiva de esta resolución.

SEGUNDO: INFORMAR que las sumas que contiene esta Resolución se han liquidado con el recargo de que trata el artículo 1072-A del Código Fiscal. Los intereses mensuales serán calculados a la presentación de esta Resolución para su pago.

TERCERO: ADVERTIR al contribuyente que contra esta Resolución caben los siguientes Recursos: a) Reconsideración, b) Apelación. El Recurso de Reconsideración deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la presente resolución. El Recurso de Apelación deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución que resuelve el Recurso de Reconsideración."

Habida cuenta de lo anterior, esta Sala considera pertinente definir algunos conceptos que permiten una mejor comprensión de la disputa jurídica, antes de entrar a dilucidar la sustancia de este acto contencioso "*in examine*", que es condición necesaria para una mejor comprensión, por lo que, es necesario primeramente entender ¿qué es el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios o ITBMS? y ¿a quiénes les es

aplicable o quiénes son contribuyentes de este impuesto?, en fin una serie de interrogantes que permitan cotejar el acto administrativo y las presuntas violaciones endilgadas por el demandante.

En la literatura jurídica, la Constitución Política que es fuente de una serie de preceptos reguladores, obligan a cumplir un papel de garantes de los diferentes derechos que puedan ser ejercidos conforme a los parámetros consignados en dicha Ley superior que, a su vez, marca la orientación que deben seguir los legisladores al momento de entrar a regular una determinada materia, como en nuestro caso, el impuesto.

Conforme a lo expuesto, el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), como los otros impuestos nacionales, tienen su basamento en la Constitución Política de la República de Panamá, en cuyo artículo 52, señala lo siguiente:

"Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las leyes..."

El señalamiento constitucional resuelve que la potestad tributaria solamente puede ser ejercida mediante la Ley; por tanto, conforme a ese presupuesto, dicha potestad estatal es con el propósito de facultar al legislador a dictar normas jurídicas objetivas, que crean contribuciones e impuestos y así, dictaminar su cobro a los obligados o contribuyentes. Ese principio de legalidad que emana de la Carta Magna de la República, es el resultado de la combinación de dos principios fundamentales, los cuales son: 1. El primero, lo que en la doctrina se conoce como "*nullum tributum sine lege*" lo que exige que una Ley formal establezca los tributos; y por otra parte, 2. Lo que en la legislación anglosajona se conoce como "*no taxation without representation*", toda vez que el tributo es una restricción al derecho de propiedad, lo que requiere el consentimiento del pueblo a través de sus legítimos representantes o sea, los que dictan las Leyes para la validez de los impuestos o de las contribuciones. Por tanto, el principio de legalidad consiste en la protección a

los contribuyentes en su derecho a la propiedad, por cuanto los tributos comportan una restricción a este derecho, y por consiguiente, ese acto creador tributario debe indicar el alcance del mismo, de tal suerte que no quede margen alguno para la arbitrariedad de la Autoridad de ingresos competente, para el cobro de los tributos establecidos por Ley.

En consecuencia, mediante la Ley N° 61 de 26 de diciembre de 2002, el legislador introduce diversas modificaciones al Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles (ITBM), básicamente, en lo que respecta al sector servicios, creando la nueva denominación legal denominado Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y Prestación de Servicios, conocido como ITBMS; reglamentada a través del Decreto Ejecutivo N° 20 de 20 de marzo de 2003. Posteriormente, la Ley N° 61 de 2002, fue modificada mediante Ley N° 6 de 2 de febrero de 2005, que implementa un programa de equidad fiscal, efectuando distintas modificaciones al artículo 1057-V del Código Fiscal.

Por su parte, salvo las excepciones establecidas por Ley, el Decreto Ejecutivo N° 84 de 26 de agosto de 2005, señala que 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, proporcionando a la otra parte, una ventaja o provecho que ocurra en el territorio jurisdiccional de la República de Panamá; de donde se desprende que quedan obligados por Ley a cumplir esa obligación; o sea, a exigir y/o retener a otra persona, el ITBMS causado en la realización de un hecho gravado. Queda claramente señalado entonces, que 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 texto legal.

En relación al Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y Prestación de Servicios (ITBMS), esta Sala en fallo de 13 de abril de 2009, se refirió al mismo en este sentido:

"Esta Superioridad Judicial considera pertinente señalar, antes de entrar a dilucidar la sustancia de este acto contencioso *"in examine"*, es condición necesaria para una mejor comprensión, entender ¿qué es el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios o ITBMS?. Este, al igual que todos los impuestos tienen su sustentación en el artículo 52 de la Constitución Política de la República al indicar que "Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes." , lo que en la doctrina se conoce como *"nullum tributum sine lege"*. 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.

Pertinente a este negocio jurídico, son específicamente los párrafos 11 y 18 del artículo 1057-V del prenombrado Código, que señala lo siguiente:

"Artículo 1057-V. Se establece un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios que se realicen en la República de Panamá.

...
PARÁGRAFO 11. Incurrir en morosidad el contribuyente que dentro del término legal que se otorga en el Párrafo anterior, no presente la declaración-liquidación y que pague el impuesto correspondiente. La morosidad de que se trata causará un recargo de 10% e interés de 1% mensual, desde el momento en que el impuesto causado debió pagarse.

...
PARÁGRAFO 18. El derecho de la Dirección General de Ingresos a cobrar este impuesto prescribe a los cinco (5) años contados a partir del primer día del mes siguiente en que el impuesto debió ser pagado. El término de prescripción se interrumpe por cualquier actuación escrita del funcionario competente encaminada a cobrar el impuesto."

En concordancia con los párrafos anteriores, en cuanto a las atribuciones conferidas a la Dirección General de Ingresos, se refiere como acreedor preferencial del ITBMS, lo siguiente:

“PARÁGRAFO 15. La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, estará facultada para:

...

b. Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización.

...”

Como ha quedado demostrado, el ITBMS es un impuesto nacional establecido en el artículo 1057-V del Código Fiscal, en donde el Parágrafo 11 establece la morosidad al no presentarse la declaración-liquidación, como se ha evidenciado en la presente causa; así como la no prescripción para exigir esta obligación tributaria (Parágrafo 18); siendo consecuente con lo establecido en el Parágrafo 15 del artículo en mención, el cual señala entre las facultades legales conferidas a la Dirección General de Ingresos, exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización; y que de la diligencia de inspección realizada, se determinó la actividad del contribuyente UNIQUE COLLECTION, S.A., en la compraventa al por mayor, de ropa de toda clase, zapatos, calzados, electrodomésticos, piedras preciosas, entre otras, lo que arrojó como resultado, diferencias en las declaraciones juradas de impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), para los meses de junio, julio y noviembre de 2007; así como para los meses de febrero de 2008 y enero de 2009.

En base a lo señalado, existe certeza en las diferencias de las diversas declaraciones juradas de impuesto por parte del contribuyente UNIQUE COLLECTION, S.A., por lo que la sanción impuesta por la Autoridad recolectora de los Impuestos, se dio conforme a derecho, producto de la actividad que venía realizando.

83

Para una mejor comprensión de lo expuesto, se hace pertinente citar el fallo de 14 de octubre de 2003, en el que esta Magistratura manifestó lo siguiente:

“ ...

El artículo 1057-V del Código Fiscal creó el llamado impuesto sobre las transferencias o transmisiones de bienes corporales muebles, también llamado ITBM o 5%. El hecho generador de este impuesto lo constituía la "transferencia" de bienes muebles, es decir, "la transmisión de bienes corporales muebles nuevos o usados, a cualquier título, modo o condición", según la definición consignada en el artículo 1 del mencionado Decreto Ejecutivo No. 59 de 24 de marzo de 1977. La misma norma ubicaba bajo el concepto de transferencia, entre otras, la compraventa de bienes corporales muebles, el uso o consumo de bienes corporales muebles por parte de los titulares de la empresa, las permutas, daciones en pago, aportes a sociedades, cesiones de bienes y en general, cualesquiera otros actos, contratos o convenciones, cuyo objeto fuese un bien corporal mueble, dirigido a transferir su dominio.

El artículo 1057-V del Código Fiscal, también reguló lo relativo a los "sujetos" del ITBM, es decir, establece quienes tienen la categoría de "contribuyentes", entendiéndose por tales a las personas que han de "soportar, por mandato de la Ley, la carga tributaria derivada del hecho imponible" (José Pérez de Ayala y Eusebio González. Curso de Derecho Tributario. Tomo I. Madrid. 1991. pág. 335). Es así, que el párrafo 4 del citado artículo ubicó bajo la categoría de "contribuyentes" del ITBM al transmitente, sea éste comerciante, productor o industrial en razón de la naturaleza de su actividad o del monto de sus operaciones, según lo determina esta ley (literal a); al importador por cuenta propia o ajena (literal b) y al prestatario de servicios o arrendador en los casos de los acápite b) y c) del Parágrafo 1º (literal c).

“ ...”

De otro lado, es pertinente señalar, frente a la vulneración del silencio administrativo alegado por la parte actora, que si bien es cierto que Administración no contesta el recurso o petición, se entiende negada la pretensión, no es menos cierto que este evento no ha sido óbice para que la parte que demanda recurran ante esta Superioridad, con el fin de revisar la legalidad o no de la actuación recurrida, por lo que se descarta este cargo.

En razón de lo antes anotado, la Sala concluye que no se configuran las violaciones alegadas, razón por la que lo procedente es, no acceder a las pretensiones que se formulan en la demanda.

84

En consecuencia, la Sala Tercera (Contencioso Administrativa) de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL**, la Resolución N° 201-5639 de 26 de mayo de 2011, expedida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas; así como tampoco lo es el silencio administrativo; y en consecuencia, **NO ACCEDE** a las demás pretensiones contenidas en el líbello de demanda.

NOTIFÍQUESE,

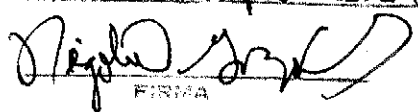

NELLY CEDENO DE PAREDES
MAGISTRADA


LUIS RAMÓN FÁBREGA S.
MAGISTRADO


ABEL AUGUSTO ZAMORANO
MAGISTRADO


KATIA ROSAS
SECRETARIA

Sala III de la Corte Suprema de Justicia
NOTIFIQUESE HOY 23 DE NOVIEMBRE
DE 2015 A LAS 11:32

DE LA MANERA AL RECTOR DE LA

FIRMA Administrador