

representación, y ORDENA el archivo del expediente.

Notifíquese,

ABEL AUGUSTO ZAMORANO
KATIA ROSAS (Secretaría)

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE NULIDAD, INTERPUESTA POR EL LICDO. DIMAS ENRIQUE PÉREZ, ACTUANDO EN SU PROPIO NOMBRE Y REPRESENTACIÓN, PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA PARTE %U201C...PERO SIN QUE ELLO GENERE DERECHO A DEVOLUCIÓN EN NINGÚN CASO%U201D, CONTENIDA EN EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 25 DEL DECRETO EJECUTIVO NO. 84 DE 26 DE AGOSTO DE 2005, EMITIDA POR EL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. PONENTE: CECILIO CEDALISE RIQUELME. PANAMÁ, CATORCE (14) DE JULIO DE DOS MIL DIECISIETE (2017).

Tribunal:	Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala:	Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente:	Cecilio A. Cedalise Riquelme
Fecha:	14 de julio de 2017
Materia:	Acción contenciosa administrativa Nulidad
Expediente:	416-16

VISTOS:

El licenciado DIMAS ENRIQUE PÉREZ, actuando en su propio nombre y representación, ha presentado ante la Sala Tercera demanda contencioso administrativa de nulidad con el fin que se declare nula, por ilegal, la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas.

La presente demanda fue admitida por medio de la Providencia de 22 de julio de 2016 (f. 44), se le envió copia de la misma al Ministro de Economía y Finanzas para que rindiera su informe explicativo de conducta y se le corrió traslado de la misma al Procurador de la Administración.

I. La pretensión y su fundamento.

El objeto de la presente demanda lo constituye la declaratoria de ilegalidad de la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Según el demandante, la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por

el Ministerio de Economía y Finanzas, infringe el literal g) del parágrafo 15 del artículo 1057-V del Código Fiscal, cuyo texto es el siguiente:

"PARÁGRAFO 15. La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para: a) Habilitar a las instituciones del Estado para que funjan como oficinas Recaudadoras. b) Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización. c) Exigir a los contribuyentes que habiliten y registren sus facturas en las dependencias de la Dirección General de Ingresos, así como cualquier otro documento o formulario que utilicen en el desarrollo de sus actividades. d) Autorizar procedimientos especiales para instrumentar operaciones gravadas con este impuesto cuando, a su juicio, esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo, permite una adecuada fiscalización por parte de la Dirección General de Ingresos. e) Exigir, en caso que no se presente la declaración jurada en el plazo establecido, por cada periodo no declarado, un pago provisorio por un importe igual al que resulte de aplicar la tasa del impuesto sobre el mayor monto total de las operaciones gravadas, incluido en las últimas seis declaraciones juradas presentadas. f) Exigir a los contribuyentes y asimilados, su inscripción en registros especializados de exportadores, importadores y fabricantes de productos alimenticios, medicinales y farmacéuticos, así como en los que sean necesarios para el adecuado control de los tributos. g) Establecer sistemas de devolución o aplicación de créditos a favor de los contribuyentes, incluyendo las situaciones específicas contempladas en el siguiente Parágrafo."

Sostiene el recurrente que el acto atacado vulnera la norma citada, toda vez, a su juicio, existe una extralimitación de la potestad reglamentaria del Órgano Ejecutivo al momento de emitir el Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005 y establecer dicha restricción sin tomar en consideración lo señalado en la disposición en mención.

II. El informe de conducta del Ministerio de Economía y Finanzas.

Cabe señalar que se le dio traslado de la demanda al Ministro de Economía y Finanzas, pero el mismo no rindió el informe explicativo de conducta correspondiente.

III. La Vista del Procurador de la Administración.

El Procurador de la Administración, mediante la Vista No. 1211 de 7 de noviembre de 2016 (fs.46-52), le solicitó a los Magistrados que integran la Sala Tercera que declaren que no es ilegal la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas. A su juicio ello es

así, puesto que la reglamentación que hace el Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, se refiere única y exclusivamente en su artículo 25 a la utilización del crédito fiscal que se encuentra puntualmente definido en el párrafo 12 del artículo 1057 V que, en atención a lo señalado en el párrafo 14 establece cómo debe ser computado al período fiscal subsiguiente y específicamente en el párrafo 16 contempla un documento específico que expedirá la Dirección General de Ingresos cuando exista este crédito en concepto de exportaciones denominado "Certificados de Poder Cancelatorio". Añade que como consecuencia, no se contempla una devolución dineraria del crédito fiscal, ya que la ley no hace alusión al tema del excedente en el pago del impuesto, sino al Crédito Fiscal el cual responde a apartados precisados en la propia excerta legal.

IV. Alegato de conclusión

Conforme lo establece el artículo 61 de la Ley N° 135 de 1943, en su último párrafo: "las partes pueden presentar, dentro de los cinco días siguientes al término fijado para practicar las pruebas, un alegato escrito respecto del litigio"; licenciado DIMAS ENRIQUE PÉREZ, actuando en su propio nombre y representación, incorpora escrito de alegatos (fs. 57 a 65 del expediente) en el cual reitera su solicitud de declaratoria de nulidad, por ilegal, de la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas. Señala que el Órgano Ejecutivo al momento de emitir el decreto reglamentario simplemente prohibió la posibilidad, previamente brindada por el legislador a la administración tributaria, de ordenar la devolución de sumas de dinero a razón de los pagos en exceso y/o indebidos efectuados por los contribuyentes en concepto de I.T.B.M.S., y solamente le brinda la posibilidad de utilizar ese crédito fiscal para los meses siguientes, sin darle importancia al hecho que hay ocasiones en el que el contribuyente no necesitará volver a pagar el I.T.B.M.S., en los meses siguientes por razón de sus actividades.

IV. Decisión de la Sala.

Una vez cumplidos los trámites legales, la Sala procede a resolver la presente controversia.

El acto administrativo impugnado a través de la presente demanda, lo constituye la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, "Por el que se reglamenta el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)".

Una vez efectuado un análisis exhaustivo del expediente, la Sala concluye que la frase impugnada no infringe el literal g) del párrafo 15 del artículo 1057-V del Código Judicial que dispone lo siguiente:

"PARÁGRAFO 15. La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para: a) Habilitar a las instituciones del Estado para que funjan como oficinas Recaudadoras. b) Exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización. c) Exigir a los contribuyentes que habiliten y registren

sus facturas en las dependencias de la Dirección General de Ingresos, así como cualquier otro documento o formulario que utilicen en el desarrollo de sus actividades. d) Autorizar procedimientos especiales para instrumentar operaciones gravadas con este impuesto cuando, a su juicio, esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo, permite una adecuada fiscalización por parte de la Dirección General de Ingresos. e) Exigir, en caso que no se presente la declaración jurada en el plazo establecido, por cada periodo no declarado, un pago provisorio por un importe igual al que resulte de aplicar la tasa del impuesto sobre el mayor monto total de las operaciones gravadas, incluido en las últimas seis declaraciones juradas presentadas. f) Exigir a los contribuyentes y asimilados, su inscripción en registros especializados de exportadores, importadores y fabricantes de productos alimenticios, medicinales y farmacéuticos, así como en los que sean necesarios para el adecuado control de los tributos. g) Establecer sistemas de devolución o aplicación de créditos a favor de los contribuyentes, incluyendo las situaciones específicas contempladas en el siguiente Parágrafo."

Observa la Sala que el Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, hace mención al crédito fiscal y a la devolución de dicho crédito (punto atacado por la parte actora en la presente demanda) en el parágrafo 12 del artículo 1057 V del Código Fiscal que preceptúa lo siguiente:

PARÁGRAFO 12. En las declaraciones-liquidaciones juradas, el contribuyente determinará el impuesto por diferencia entre el débito y el crédito fiscal. a. El débito fiscal estará constituido por la suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del mes calendario. b. El crédito fiscal estará integrado por:

1. La suma del impuesto incluido en las facturas de compra realizadas en el mercado interno de bienes y servicios correspondientes al mismo periodo, siempre que 233 cumplan con las exigencias previstas en el Parágrafo 13 en materia de documentación.
2. El impuesto pagado en el referido periodo con motivo de la importación de bienes.

...

Cuando el crédito fiscal sea mayor al débito fiscal, se aplicará el Parágrafo 14 del presente Artículo.

..."

Por su parte, el parágrafo 14 del artículo 1057 V del Código Fiscal es del tenor siguiente:

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 el a los periodos fiscales subsiguientes.

En atención a las normas trascritas se infiere claramente que en caso que exista un crédito fiscal, es decir, un monto a favor del contribuyente, el mismo le será imputado a los periodos fiscales subsiguientes.

Por lo tanto, el administrador tributario, es decir, la Dirección General de Ingresos no le desconoce el crédito fiscal al contribuyente o se lo apropia, sino que se lo computa a su favor para el subsiguiente período fiscal.

Lo señalado en párrafos anteriores, también lo contempla claramente el primer párrafo del artículo 25 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, "Por el que se reglamenta el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)", en el que se encuentra la frase impugnada. Dicha norma establece lo siguiente:

"Artículo 25. UTILIZACIÓN DEL CRÉDITO. Cuando el crédito fiscal sea superior al débito fiscal, dicho excedente podrá ser utilizado como tal en el período inmediato subsiguiente, pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso.

... "

La Sala coincide con la Procuraduría de la Administración cuando señala que hay confusión de la parte actora con respecto al término "devolución" que no significa que la devolución, valga la redundancia, de un crédito fiscal al contribuyente va a ser dada en forma líquida, sino que la misma la hace la Dirección General de Ingresos a través de una compensación de crédito, es decir, el reconocimiento de dicho crédito para el pago de un tributo en el período fiscal subsiguiente.

Cabe destacar que sólo el párrafo 16 del artículo 1057 V del Código Fiscal contempla la expedición de un documento específico, denominado "Certificado de Poder Cancelatorio", que emitirá la Dirección General de Ingresos cuando exista un excedente de crédito fiscal en concepto de actividades consideradas de exportación, reexportación o asimiladas a éstas por la presente Ley. El párrafo 16 del artículo 1057 V del Código Fiscal y que dice:

"PARÁGRAFO 16. La Dirección General de Ingresos expedirá Certificados de Poder Cancelatorio por solicitud de los contribuyentes que, en virtud de desarrollar actividades consideradas de exportación, reexportación o asimiladas a éstas por la presente Ley, cuando al liquidar el impuesto determinen un excedente de crédito fiscal proveniente del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación del Servicio pagado en las importaciones y del incluido en la documentación de las adquisiciones internas. Este crédito deberá provenir de bienes y servicios afectados directamente a las mencionadas operaciones, debiéndose imputar éste en primer término, contra el débito fiscal generado por las operaciones gravadas, en el caso de que el contribuyente también las realice y, de existir excedente, éste será el que podrá ser solicitado a través del referido certificado. Se establece un plazo no mayor de ciento ochenta (180) días, para la expedición de los Certificados con Poder Cancelatorio, contado a partir de la presentación de todos los documentos exigidos para dicha solicitud. Este plazo podrá ser prorrogado por la Administración Tributaria cuando medien causas justificadas para ello."

Por lo tanto, la Sala Tercera considera que la frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, no vulnera el literal g) del párrafo 15 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

En consecuencia, 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 frase "...pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso...", contenida en el Primer Párrafo del Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Notifíquese, CÚMPLASE Y PUBLÍQUESE EN LA GACETA OFICIAL,

CECILIO A. CEDALISE RIQUELME
LUIS RAMÓN FÁBREGA SÁNCHEZ -- ABEL AUGUSTO ZAMORANO
KATIA ROSAS (Secretaria)

DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA DE NULIDAD INTERPUESTA POR EL LICDO. CARLOS LÓPEZ FERNÁNDEZ ACTUANDO EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE BOMBAS Y BALINERAS, S. A., PARA QUE SE DECLARE LA NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN N 443-2016 DE 05 DE SEPTIEMBRE DE 2016, EMITIDA POR EL MINISTERIO DE VIVIENDA Y ORDENAMIENTO TERRITORIAL. PONENTE: CECILIO CEDALISE RIQUELME. PANAMÁ, DIECISIETE (17) DE JULIO DE DOS MIL DIECISIETE (2017).

Tribunal:	Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala:	Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente:	Cecilio A. Cedalise Riquelme
Fecha:	17 de julio de 2017
Materia:	Acción contenciosa administrativa
	Nulidad
Expediente:	637-16

VISTOS:

El licenciado Carlos López Fernández, actuando en nombre y representación de BOMBAS Y BALINERAS, S.A., ha interpuesto ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia demanda contencioso administrativa de nulidad, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No.443-2016 de 5 de septiembre de 2016, emitida por el Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial.

Conjuntamente con las pretensiones de la demanda, el licenciado Carlos López Fernández solicitó la suspensión provisional de los efectos de la Resolución No.443-2016 de 5 de septiembre de 2016, emitida por el Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial. Dicha petición fue sustentada en los siguientes términos:

"En cuanto al primero de los requisitos –*fomus boni iuris*-, al analizar el expediente y confrontarlo con el derecho invocado, se aflora de manera clara, incontestable y acreditado a simple vista, que el Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial (MIVIOT), debió excluir al proponente DURMAN ESQUIVEL, S.A., puesto que no aportó debidamente uno de los requisitos no subsanables el pliego de Cargos, y en su lugar, decidió admitir documentos que claramente denotan que provienen del extranjero y que fueron "maquilados" al colocarles que se suscribieron en Panamá", con la finalidad de manipular el sistema y evadir el trámite de la apostilla o legalización debida, la cual refiere el Artículo 39 del Texto Único de la Ley 22 de 27 de junio de 2006. Esto se conoce en la