

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 255

Panamá, 11 de marzo de 2010

**Proceso contencioso
administrativo de
plena jurisdicción.**

El licenciado Jair Montúfar, en representación de **Porfirio Fernández**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, emitida por la **directora general de Ingresos de la provincia de Panamá**, los actos confirmatorios y que se hagan otras declaraciones.

**Contestación
de la demanda.**

Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante usted de conformidad con el numeral 2 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Antecedentes.

Según consta en el expediente judicial el 23 de agosto de 2004, Porfirio Fernández Aguilar solicitó a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas la devolución de la suma de B/.9,764.07, la cual aducía fue pagada de más al Tesoro Nacional al momento de presentar su declaración del impuesto sobre la renta producto de la liquidación, por terminación de la relación laboral, que mantenía con la empresa Refinería Panamá, S.A., que comprendía tanto la indemnización como la prima de antigüedad correspondientes al período fiscal 2002. En sustento de la pretensión ensayada el actor argumenta que el hecho de haber

laborado por un lapso de tres años y 15 días en el extranjero, es decir, desde el 1 de abril de 1999 hasta el 15 de noviembre de 2002, fecha en que terminó su relación laboral, le daba derecho a que al momento del pago de la indemnización total se excluyera, para los efectos del cálculo y retención del impuesto sobre la renta, la parte correspondiente al tiempo en que laboró en el extranjero, lo cual no se hizo. (Cfr. fojas 1 y 2 del expediente judicial)

Al resolver la petición presentada por el ahora demandante, la entidad demandada mediante la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, decidió ordenar que se devolviera únicamente la suma de B/.3,586.37, fundamentándose en el criterio expresado por la Sub-Sección de Auditoría de devolución de impuestos del Ministerio de Economía y Finanzas, la cual, a través de la nota 207-B-2-01-2309 de fecha 31 de julio de 2006, indicó que dicha devolución debía hacerse por prorrateo, para lo cual se debían tomar en cuenta los días laborados del 21 de junio de 1983 hasta el 15 de noviembre de 1992. (Cfr. fojas 1 y 2 del expediente judicial).

Producto de tal decisión, el licenciado Jair Montúfar, actuando en nombre y representación de Porfirio Fernández Aguilar, promovió recurso de reconsideración en contra de la misma, el cual fue resuelto mediante la resolución 201-318 de 4 de febrero de 2009, misma que resolvió revocar el contenido de la resolución impugnada. Esta resolución le fue notificada el 16 de febrero de 2009 al apoderado judicial del recurrente, el cual interpuso recurso de apelación, siendo resuelto por el viceministro de Finanzas por medio de la

resolución 180 de 12 de mayo de 2009, que mantuvo en todas sus partes la resolución 201-318 de 4 de febrero de 2009, mediante la cual se revocaba el contenido de la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, que en un primer momento resolvió ordenar la devolución de la suma de B/.3,586.37 a favor del contribuyente. (Cfr. fojas 3 a 16 del expediente judicial).

II. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: Este hecho es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fojas 1 y 2 del expediente judicial).

Segundo: Este hecho no consta; por tanto, se niega.

Tercero: Este hecho no consta; por tanto, se niega.

Cuarto: Este hecho no consta; por tanto, se niega.

Quinto: Este hecho es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. foja 6 del expediente judicial).

Sexto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Séptimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Octavo: Este hecho es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. Código Fiscal).

Noveno: No es un hecho; por tanto, se niega.

Décimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Undécimo: Este hecho es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fojas 6 a 16 del expediente judicial).

III. Disposiciones que se aducen infringidas y los conceptos de las supuestas infracciones.

A. El apoderado judicial del actor manifiesta que fueron infringidas las siguientes disposiciones del Código Fiscal:

el artículo 694, modificado por el artículo 13 de la ley 6 de 2 de febrero de 2005, que entre otras cosas, disponía que era objeto de este impuesto la renta gravable que se produjera, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se hubiera percibido, de acuerdo con el texto vigente a la fecha en que se presentó la solicitud bajo análisis; el literal j) del artículo 701, que establece la forma de estimación del impuesto sobre la renta en los casos de pagos recibidos con motivo de la terminación de una relación de trabajo; el artículo 1194 que indica que los vacíos en el procedimiento fiscal ordinario se llenarán por las disposiciones del Código Judicial, y las leyes que lo adicionan y reformen, en cuanto sean compatibles con la naturaleza de la respectiva actuación; el numeral 1 del artículo 1238 que, entre otras cosas, señala que en procedimiento administrativo fiscal procede el recurso de reconsideración ante el funcionario de primera instancia para que aclare, modifique o revoque la resolución; y el numeral 2 del artículo 1238-A que señala la manera de interponer recursos dentro del procedimiento administrativo fiscal, según los conceptos confrontables en las fojas 27 a 44 y 50 a 51 del expediente judicial.

B. Igualmente, alega la infracción del artículo 1148 del Código Judicial que, entre otros aspectos, dispone que la apelación se entiende interpuesta sólo en lo desfavorable del apelante y el superior no podrá enmendar o revocar la resolución apelada en la parte que no es objeto del recurso, a no ser que, en virtud de esta reforma, sea indispensable

hacer a esta parte modificaciones sobre puntos íntimamente relacionados con la otra, tal como lo expone en las fojas 45 a 50 del expediente judicial.

III. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración en defensa de los intereses de la institución demandada.

Según observa este Despacho, el objeto de la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción que ocupa nuestra atención, está dirigida a obtener la declaratoria de nulidad parcial, por ilegal, de la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, por medio de la cual la Dirección General de Ingresos resolvió ordenar la devolución de la suma de B/.3,586.37 a favor de Porfirio Fernández, en concepto de crédito proveniente de su declaración jurada de rentas correspondiente al período fiscal 2002, por razón de que la empresa Refinería Panamá, S.A., al pagarle la suma de B/.141,782.76, en concepto de indemnización y prima de antigüedad por la terminación laboral que mantuvo con el mismo, retuvo a favor del Fisco la suma de B/.30,153.53, para el pago del impuesto sobre la renta, sin excluir dicha cantidad el lapso que éste laboró en el extranjero. (Cfr. fojas 21 a 53 del expediente judicial).

Dicha decisión fue objeto de reconsideración, siendo revocada a través de la resolución 201-318 de 4 de febrero de 2009, fundamentada en el hecho de que en la legislación fiscal, no existe norma alguna que indique que para el cálculo del impuesto sobre la renta generado por el pago de una indemnización por causa de terminación de una relación

laboral, deba hacerse un prorrateo para determinar que porcentaje del monto pagado corresponde a renta de fuente panameña o a renta de fuente extranjera. (Cfr. fojas 1 a 5 del expediente judicial).

Dado que las alegadas infracciones se encuentran relacionadas, esta Procuraduría procede a analizarlas de manera conjunta, anotando en este sentido que las supuestas violaciones de las normas invocadas carecen de sustento jurídico, en virtud de que las constancias que reposan en el expediente judicial demuestran claramente que, al emitir la resolución 201-318 de 4 de febrero de 2009, por medio de la cual se revocó la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas se ciñó a los parámetros establecidos en el Código Fiscal y el decreto ejecutivo 170 de 1993 por el cual se reglamentan disposiciones del impuesto sobre la renta.

Sobre este punto, este Despacho considera importante aclarar que, contrario a lo indicado por el apoderado judicial del actor, no se puede desconocer el tratamiento impositivo específico y particular que el legislador decidió asignarle a determinado tipo de ingresos, como en efecto lo es el pago recibido por el contribuyente con motivo de la terminación de la relación de trabajo, el cual esta regulado en los distintos supuestos previstos en el literal j del artículo 701 del Código Fiscal. Es por ello, que somos del criterio que la entidad demandada, teniendo como base el principio de reserva legal tributaria, siguió lo establecido

en el artículo antes citado, el cual de manera expresa señala los supuestos para la estimación de la base del impuesto y su cuantía, de manera tal que la Dirección General de Ingresos mal podía devolverle al actor suma alguna en concepto de salarios recibidos por haber realizado trabajos fuera del territorio fiscal, si tal materia no haya sustento jurídico en la norma en mención.

En atención a lo expuesto, resulta también pertinente resaltar, que el pago recibido en concepto de indemnización por terminación de la relación de trabajo, es una materia totalmente distinta a aquella relacionada con los ingresos recibidos con motivo de la realización de trabajos llevados a cabo fuera o dentro del país, ya que en el primero de estos supuestos el hecho generador de la renta gravable es la cesación de una relación laboral, para cuyo cálculo sólo se toma en cuenta el tiempo laborado para la empresa y los salarios recibidos durante la relación laboral, sin discriminar al realizar el cálculo pertinente si en tal relación hubo períodos en los cuales la prestación del servicio se produjo fuera del territorio nacional.

En efecto, la eficacia protectora del principio de legalidad en el ámbito tributario hace que no sean admisibles ni las aplicaciones analógicas y mucho menos conclusiones por inferencia, las cuales han sido utilizadas por el recurrente como argumento de la solicitud bajo estudio; por ello, este Despacho estima que los cargos de infracción que éste hace en relación con el artículo 694 y el literal j) del artículo 701 del Código Fiscal, deben ser desestimados.

Así mismo se advierte, que por razón de los recursos incoados en la etapa gubernativa por el afectado, se revocó el contenido de la Resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, por la misma autoridad que la expidió, de allí que no se ha vulnerado tampoco el principio de irrevocabilidad de los actos administrativos.

En otro orden de ideas, consideramos que en el presente caso la entidad demandada cumplió con el debido proceso, ya que consta en el expediente judicial que al contribuyente se le concedieron los recursos de reconsideración y apelación, los cuales fueron resueltos en tiempo oportuno, dándose así el agotamiento de la vía gubernativa, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 1238, y el numeral 2 del artículo 1238-A del Código Fiscal.

Tampoco se incurrió en la supuesta infracción del artículo 1148 del Código Judicial, toda vez que el mismo no constituye una norma aplicable a la situación bajo estudio, debido a que el director general de Ingresos actuó de conformidad con lo dispuesto en el Libro VII del Título I del Capítulo I del Código Fiscal, modificado por la ley 6 de 2 de febrero de 2005, cuyo texto es de carácter especial, y desarrolla ampliamente lo relativo a los recursos legales a que tienen derecho los contribuyentes en esta materia. Por tal razón, al no existir vacío legal alguno sobre este tema, la excepción a que se refiere el artículo 1194 del Código Fiscal no se ha configurado, por lo tanto, en el caso que ocupa nuestra atención no es pertinente aplicar la norma

invocada, tal como lo pretende el apoderado judicial del actor.

En virtud de las consideraciones expresadas, esta Procuraduría solicita respetuosamente a ese Tribunal se sirva declarar que NO ES ILEGAL, la resolución 201-318 de 4 de febrero de 2009, por medio de la cual se revocó la resolución 201-4416 de 19 de septiembre de 2006, la cual es impugnada parcialmente; ambas emitida por el director general de Ingresos y, en consecuencia, se denieguen las demás pretensiones del demandante.

IV. Pruebas: Se aduce la copia autenticada del expediente administrativo relativo al presente caso, cuyo original reposa en los archivos de la institución demandada.

V. Derecho: Se niega el invocado en la demanda.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General