

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 426

MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 28 de octubre de 2013

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

La Firma Forense Sofer, Altafulla y Asociados, actuando en representación de **Sky Solutions (Panamá), S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Nota 202-01-463 de 16 de agosto de 2011, emitida por la **Sub Directora General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio, la negativa tácita, por silencio administrativo, y se hagan otras declaraciones.

**Contestación
de la demanda**

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

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, con el propósito de contestar la demanda contenciosa administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II. Disposiciones que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la parte actora manifiesta que se han vulnerado los artículos 2, 5 y 10 (numeral 2) de la Ley 54 de 22 de julio de 1998 que dicta medidas para la estabilidad jurídica de las inversiones, los que, en su orden, establecen que los inversionistas extranjeros y las empresas en que éstos participan tienen los mismos derechos y obligaciones que los nacionales, sin más limitaciones que las establecidas en la Constitución y la Ley; que el régimen de estabilidad jurídica que se establece en esa normativa se otorga a las personas naturales o jurídicas de derecho privado, nacionales o extranjeras que realicen inversiones dentro del territorio nacional en el marco de algunas de las actividades que se enumeran en la misma, entre éstas, las telecomunicaciones; y, lo concerniente a los beneficios de los cuales gozan las empresas amparadas por la ley en referencia, en especial, el relativo a la estabilidad impositiva en el orden nacional, el cual les garantiza que estarán sujetas a las disposiciones legales vigentes a la fecha de su registro ante el Ministerio de Comercio e Industrias (Cfr. fojas 10 a 23 del expediente judicial).

III. Breves antecedentes del caso y descargos de la Procuraduría de la Administración en defensa de la entidad demandada.

La acción contencioso administrativa que ocupa nuestra atención se dirige a obtener la declaratoria de nulidad, por ilegal, de la Nota 202-01-463 de 16 de agosto de 2011, emitida por la Sub Directora General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, por cuyo conducto dicha autoridad no accedió a la solicitud hecha por la sociedad recurrente, Sky Solutions (Panamá), S.A., para que se le reconociera la exención del pago del Impuesto Selectivo al Consumo (Cfr. fojas 10 a 13 del expediente administrativo).

Debido a su disconformidad con la medida antes indicada, la empresa presentó un recurso de reconsideración en contra de la mencionada decisión, que dio lugar a la emisión de la Resolución 201-12807 de 5 de diciembre de 2011, a través de la cual la Dirección General de Ingresos mantuvo en todas sus partes lo dispuesto en el acto original (Cfr. fojas 30 a 34 del expediente judicial y 27 a 31 del expediente administrativo).

Al ser notificada de la decisión adoptada en la resolución descrita en el párrafo anterior, la accionante presentó un recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario; sin embargo, aduciendo que este medio de impugnación no fue resuelto por la entidad dentro del plazo de dos meses luego de su interposición, alega que se ha configurado la negativa tácita, por silencio administrativo (Cfr. fojas 5, 9, 10, 35 a 41 y 46 del expediente judicial).

Agotada la vía gubernativa de la forma antes descrita, la actora ha concurrido ante la Sala mediante la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción que ocupa nuestra atención, con el propósito que se declare la nulidad de la nota impugnada, la cual sustenta aduciendo la violación de los artículos 2, 5 y 10 (numeral 2) de la Ley 54 de 22 de julio de 1998, cuyos cargos de infracción analizaremos en conjunto dada la estrecha relación existente entre los mismos.

La apoderada judicial de la sociedad recurrente explica la infracción de las normas antes indicadas, señalando en este sentido que Sky Solutions (Panamá), S.A., es una empresa dedicada, entre otras actividades, a la compra de tiempo aire pre-pagado a las operadoras de telefonía móvil para su reventa posterior y que desde el 3 de marzo de 2010 se encuentra incorporada al régimen establecido por la Ley 54 de 22 de julio 1998 que adopta medidas para la estabilidad jurídica de las inversiones, el cual le otorga ventajas de naturaleza impositiva, como el derecho a que únicamente esté sujeta a las normas tributarias vigentes al momento de su inclusión; no obstante, según señala, la entidad demandada

desconoció reconocerle tal prerrogativa al rechazar su solicitud de exoneración del pago del Impuesto Selectivo al Consumo (Cfr. Fojas 10 a 12 del expediente judicial).

La recurrente sustenta lo anterior, señalando que al momento de su incorporación al régimen de estabilidad jurídica en materia del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), regía el Decreto Ejecutivo 85 de 26 de agosto de 2005, el cual no contemplaba como sujeto impositivo del mismo a los intermediarios, como era su caso; no obstante, con posterioridad a su inclusión en dicho sistema, estos últimos, es decir, los intermediarios fueron objeto de alcance tributario a través del Decreto Ejecutivo 79 de 5 de agosto de 2010 y, según expresa, sobre la base de esta última modificación la entidad rechazó su solicitud de exoneración del pago del mencionado impuesto, hecho que cuestiona, pues, esta adición normativa se produjo a través de un instrumento jurídico posterior a su ingreso al régimen ya indicado (Cfr. fojas 10 a 12 y 18 a 19 del expediente judicial).

Finalmente, la actora reprocha que la entidad aduzca que el impuesto en referencia es un tributo indirecto, cuando para la misma se trata de un impuesto directo, ya que no puede transferirlo a terceros, ocasionándole con ello una afectación en atención al escaso margen de ganancia que mantiene en su actividad (Cfr. fojas 19 a 23 del expediente judicial).

Esta Procuraduría no comparte los argumentos que plantea Sky Solutions (Panamá), S.A., para sustentar que la entidad demandada desconoció su condición de empresa incorporada al régimen de estabilidad jurídica de las inversiones establecido en la Ley 54 de 22 de julio de 1998, por el hecho de rechazar, por medio de la nota impugnada, su solicitud de exoneración del pago del Impuesto Selectivo al Consumo, puesto que, según consta en autos, al adoptar esta medida la Dirección General de Ingresos de ninguna manera dejó de reconocerle tal prerrogativa, tal como puede corroborarse en lo señalado por la

institución en la Resolución 201-12807 de 5 de diciembre de 2011 y en su informe explicativo de conducta (Cfr. Fojas 31 y 80 del expediente judicial).

En efecto, al regular las garantías para la estabilidad de las inversiones que la Ley 54 de 22 de julio de 1998 ofrece a los inversionistas, los numerales 1 y 2 de su artículo 10, disponen:

“Artículo 10. La persona natural o jurídica que lleve a cabo inversiones en las actividades a que se refiere el artículo 5 y cumpla con las obligaciones señaladas en el artículo 16 de esta ley, a partir de su promulgación, gozará de los siguientes beneficios por un plazo de diez años:

1. Estabilidad jurídica de manera que, en el evento de dictarse nuevas disposiciones que puedan variar los derechos adquiridos por la presente ley, ésta no afectan su régimen consecutivo, salvo que medien causas de utilidad pública o interés social.

2. Estabilidad impositiva en el orden nacional, por lo cual quedará sujeta únicamente al régimen vigente a la fecha de su registro ante el Ministerio de Comercio e Industrias.

Los impuestos indirectos se entienden excluidos de la estabilidad tributaria contemplada en este numeral.

.3...”.

Al respecto, el Impuesto Selectivo al Consumo es un impuesto indirecto, tal como es reconocido así en la doctrina y por las leyes que aprueban el Presupuesto General del Estado desde el año 2007, en las cuales se puede observar que en la clasificación de los ingresos tributarios, los derivados de la telefonía celular aparecen incluidos dentro de los impuestos indirectos. En tal sentido, ese tributo, por su carácter, repercute hacia adelante por una sola vez del operador autorizado al intermediario, en este caso, Sky Solutions (Panamá), S.A., cuyo negocio incluye pero no está limitado a la compra de tiempo aire pre-pago a las empresas concesionarias del Estado en materia de telecomunicaciones para posterior reventa a terceras personas.

El carácter indirecto del Impuesto Selectivo al Consumo se ve claramente reflejado en la definición de impuesto indirecto hecha por el autor Arthur Andersen

para quien el mismo es un tributo que “... *que grava la producción, el tráfico, el gasto y el consumo. Es proporcional, y su tipo no depende de las características personales del sujeto pasivo. Los impuestos indirectos más usuales son los que gravan las ventas, el valor añadido, el consumo de artículos considerados de lujo, las transmisiones de bienes o inmuebles, etc.” (ANDERSEN, Arthur. Diccionario Espasa Economía y Negocios. Editorial Espasa Calpe, S.A., Tercera Edición. España. 1999. Página 313). (El Subrayado es nuestro).*

En atención a lo antes indicado, podemos advertir que si bien mediante el Decreto Ejecutivo 79 de 5 de agosto de 2010, entre otras medidas, se incluyó a los intermediarios, como es el caso de la recurrente, dentro del ámbito de aplicación del Impuesto Selectivo al Consumo, no lo es menos que tal medida no puede ser considerada por Sky Solution (Panamá), S.A., como una infracción al régimen de estabilidad jurídica de las inversiones al que se encuentra incorporada, puesto que, como hemos visto, el Impuesto Selectivo al Consumo es un impuesto indirecto y en consecuencia, se encuentra expresamente excluido del mencionado régimen de estabilidad, según lo establecido en el numeral 2 del artículo 10 de la citada Ley 54 de 1998, antes transcrito, de ahí que la actuación de la Dirección General de Ingreso al emitir la nota impugnada estuvo ajustada a derecho.

En otro orden de ideas, también debemos indicar como bien lo señala la entidad demandada en su informe de conducta, en materia tributaria rige el principio de estricta legalidad, el cual constituye la fuente esencial de las obligaciones y de las exenciones fiscales, por lo que, al estar exceptuado el Impuesto Selectivo al Consumo del régimen de estabilidad jurídica de las inversiones establecido en la Ley 54 de 1998, la sociedad recurrente no podía pretender que la Dirección General de Ingresos la exonerara del pago del mismo (Cfr. foja 81 del expediente judicial).

Finalmente consideramos oportuno citar el contenido del artículo 7 del Decreto Ejecutivo 85 de 26 de agosto de 2005, tal como quedó modificado por el Decreto Ejecutivo 79 de 5 de agosto de 2010, que en su parte pertinente señala lo siguiente:

“Artículo 7. BASE IMPONIBLE...

...

En el caso de los servicios de telefonía móvil prepagada, ya sea por tarjetas, recarga electrónica o cualquier otra modalidad, la base imponible para el cálculo del Impuesto Selectivo al Consumo será el precio neto de la transacción, incluyendo descuentos, bonificaciones, devoluciones o comisiones.

Las operadoras de telefonía móvil prepagada serán las responsables de remitir al Tesoro Nacional las sumas de Impuesto Selectivo al Consumo cobradas en la primera venta, mediante los mecanismos establecidos en las leyes y reglamentos que regulan este impuesto.

El Impuesto Selectivo al Consumo cobrado por las operadoras de telefonía móvil prepagada en la primera venta se entiende como el Impuesto Selectivo al Consumo definitivo que ha de cobrar al Tesoro Nacional, por los servicios de telefonía móvil prepagada.

Las ventas de servicios de telefonía móvil prepagada a través de los intermediarios al usuario final que goce, tenga ventaja o se aproveche del servicio de telefonía móvil prepagado, deberá discriminar únicamente el Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) en la factura, recibo o documento equivalente que requiera la DGI para cumplir con el requisito de documentar la transacción...” (El Subrayado es de este Despacho).

De la lectura de la esta norma, se infiere sin mayor dificultad que las empresas operadoras de telefonía móvil son las únicas obligadas a cobrar el Impuesto Selectivo al Consumo, lo que deberán hacer en la primera venta, y a remitir el importe del impuesto al Tesoro Nacional; obligación que no incluye a los intermediarios, como es el caso de Sky Solutions (Panamá), S.A., quienes en la factura recibo o documento relativo a su respectiva actividad, solamente deberán discriminar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), razón por la cual, según advierte la entidad demandada en la Nota 201-01-463 de 16 de agosto de 2011, objeto de impugnación, al no poder

considerar como un crédito el Impuesto Selectivo al Consumo pagado por Sky Solutions (Panamá), S.A., al operador de telefonía móvil, la recurrente deberá “...supeditarse a lo indicado en el 697 del Código fiscal, correspondiente a los costos y gastos deducibles del Impuesto sobre la Renta, que se causa por dichas operaciones.” (Cfr. fojas 33 y 80 del expediente judicial y 13 del expediente administrativo).

En el contexto de lo antes expuesto, podemos concluir que el acto administrativo impugnado no vulnera de manera alguna los artículos 2, 5 y 10 (numeral 2) de la Ley 54 de 22 de julio de 1998, razón por la cual esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la Nota 202-01-463 de 16 de agosto de 2011, emitida por la Sub Directora General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, ni sus actos confirmatorios y, en consecuencia, se desestimen las peticiones del actora.

IV. Pruebas.

1. Pruebas que se objetan.

1.1 Objetamos, por ineficaz, la prueba documental visible a foja 42 del expediente judicial, por constituir copia simple de un documento público que no ha sido autenticada por la autoridad encargada de la custodia de su original, lo que resulta contrario al texto del artículo 833 del Código Judicial que, como condición indispensable para que se puedan incorporar al proceso pruebas de esta naturaleza, exige que las mismas se presenten en su forma original o mediante copias debidamente autenticadas.

1.2 También objetamos, por ineficaz, al tenor de lo establecido en el artículo 783 del Código Judicial, la prueba documental visible en las foja 43 del expediente judicial, por tratarse de una copia simple de un documento privado extraído de la

edición electrónica del diario La Estrella de Panamá, que no reúne los requisitos de autenticidad establecido por los artículos 856 y 857 del expediente judicial.

1.3 Se objetan por ineficaces e inconducentes, los testimonios aducidos por la parte actora en el apartado de pruebas de su escrito de demanda, puesto que el negocio jurídico bajo examen se reduce a una discusión de puro derecho que se encuentra plenamente documentada en el expediente judicial y en el administrativo, por lo que los mismos resultan contrarios a lo establecido en el artículo 844 del Código Judicial, el cual señala que no es admisible la prueba testimonial para comprobar hechos que deben constar en documentos o medios escritos.

1.4 Igualmente, se objeta la inspección judicial solicitada por Sky Solutions (Panamá), S.A., para llevarse a efecto en sus oficinas de contabilidad y finanzas, puesto que del contenido de la misma se infiere que ésta no encaja dentro de la finalidad que debe cumplir una prueba de esa naturaleza, de conformidad con lo establecido en el artículo 828 del Código Judicial, cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 828. Podrá también pedirse la práctica de una inspección judicial sobre lugares o cosas que hayan de ser materia del proceso, cuando el transcurso del tiempo o cuando su conservación en el estado en que se encuentre resulte difícil o improbable...” (La subraya es de esta Procuraduría).

En la situación en estudio, resulta evidente que la sociedad recurrente propone la práctica de una inspección judicial que debe realizarse dentro de sus propias instalaciones, para analizar una documentación que se encuentra en su poder, de ahí que no pueda advertirse de qué manera el medio probatorio propuesto sea conforme con el supuesto contemplado por el texto legal reproducido, al no tratarse de una inspección sobre lugares o cosas que deba realizarse cuando por el transcurso del tiempo o su conservación en el estado en que se encuentre resulte difícil o improbable como lo exige esa norma.

Sin perjuicio de esta objeción, en el evento que ese Tribunal admita la prueba pericial solicitada por la recurrente, esta Procuraduría designa como perito, en representación de la parte demandada, a la Licenciada Lineth De Gracia, con cédula de identidad personal 7-703-2478; y

2. Con el propósito que sea solicitado por ese Tribunal e incorporado al presente proceso, se aduce como prueba documental de la Procuraduría de la Administración, la copia debidamente autenticada del expediente administrativo que guarda relación con este caso y que ya ha sido incorporado al proceso por parte de la institución demandada.

V. Derecho: No se acepta el invocado por la sociedad demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Doctor Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Licenciado Nelson Rojas Avila
Secretario General

Expediente 368-12