

INSTANCIA: PRIMERA

PROVINCIA: PANAMÁ

TIPO DE NEGOCIO: CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

NÚMERO DE NEGOCIO: 1039112022

FECHA DE NEGOCIO: 10-10-2022

JERARQUÍA: CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

MATERIA: SALA TERCERA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y LABORAL

DEPENDENCIA JUDICIAL: CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - DESPACHO DEL
MAGISTRADO CARLOS ALBERTO VÁSQUEZ REYES - PANAMÁ

NÚMERO DE RESOLUCIÓN:

FECHA DE RESOLUCIÓN: 22-04-2025

FECHA DE EJECUTORÍA: 14-05-2025

RAMA DEL DERECHO: ADMINISTRATIVO

DECISIÓN: DECLARA NO ES ILEGAL

MAGISTRADOS

Nombre: CARLOS ALBERTO VÁSQUEZ
REYES

Rol: PONENTE

Decisión al Firmar: UNÁNIME

Nombre: CECILIO CEDALISE RIQUELME

Rol: LECTOR 1

Decisión al Firmar: UNÁNIME

Nombre: MARÍA CRISTINA CHEN
STANZIOLA

Rol: LECTOR 2

Decisión al Firmar: UNÁNIME

RESUMEN

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISIDICCIÓN, INTERPUESTA POR LA FIRMA FORENSE ARIAS, FÁBREGA & FÁBREGA, ACTUANDO EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE HEINZ PANAMÁ, S.A., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 201-3187 FECHADA 22 DE ABRIL DE 2021, EMITIDA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS (DGI) DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, SUS ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES.

RESOLUCIÓN

Entrada N°1039112022

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISIDICCIÓN, INTERPUESTA POR LA FIRMA FORENSE ARIAS, FÁBREGA & FÁBREGA, ACTUANDO EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN No. 201-3187 FECHADA 22 DE ABRIL DE 2021, EMITIDA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS (DGI) DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, SUS ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES.

MAGISTRADO PONENTE: CARLOS ALBERTO VÁSQUEZ REYES



REPÚBLICA DE PANAMÁ

ÓRGANO JUDICIAL

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO**

Panamá, **veintidós (22) de abril de dos mil veinticinco (2025).**

VISTOS:

La Firma Forense ARIAS, FÁBREGA & FÁBREGA, actuando en nombre y representación de **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, presentó **Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción**, para que se declare Nula, por Ilegal, la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, sus Actos Confirmatorios, y para que se hagan otras Declaraciones.

I. LA PRETENSIÓN Y SU FUNDAMENTO.

En el proceso bajo estudio, **HEINZ PANAMÁ, S.A.** acude ante este Tribunal con la finalidad de obtener la Declaratoria de **Ilegalidad de la Resolución** No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, en la cual se dispuso lo siguiente:

“RESUELVE:

PRIMERO: SANCIONAR con multa de ciento veintiocho mil quinientos ochenta y siete balboas con 62/100 (B/. 128,587.62) a la sociedad HEINZ PANAMA, S.A. con RUC 155600942-2-2015 y DV 20, **por el incumplimiento del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930 para el periodo fiscal 2019.**

SEGUNDO: ORDENAR a la sociedad HEINZ PANAMA, S.A. con RUC 155600942-2-2015 y DV 20, presentar ante la Dirección General de Ingresos, el Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930 correspondiente.

...”. (Cfr. fs. 27-29 del expediente judicial)

Como consecuencia de la Declaratoria de Nulidad del Acto Administrativo impugnado, se solicita que se determine que **no se incumplió con la obligación** de presentar el Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930, para el Periodo Fiscal 2019, por no ser una obligación aplicable a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**; y por ende, no está obligada al pago de la multa impuesta por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, por la suma de ciento veintiocho mil quinientos ochenta y siete balboas con sesenta y dos centésimos (B/. 128,587.62).

Entre los hechos expuestos por la parte Demandante, dispone que **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, es una sociedad que opera en el Área Económica Especial de Panamá Pacífico desde el 5 de agosto de 2015, según fue aprobado mediante la Resolución Administrativa No. 160-15 de 5 de agosto de 2015; así como también, se encuentra inscrita en el Ministerio de Comercio e Industrias, conforme a la Resolución No. 23-2021 de 7 de mayo de 2021 y confirmado en la Certificación DINADE N-054-2021 de 7 de mayo de 2021.

En ese sentido, conforme a la Ley No. 41 de 20 de julio de 2004, **HEINZ PANAMÁ, S.A.** estaba autorizado para realizar una serie de operaciones y actividades desde el Área Económica Especial Panamá Pacífico, como lo es la compra de bienes y servicios a las empresas filiales localizadas en el exterior; es por ello que, desde el día 5 de agosto de 2015, está exenta del pago del impuesto sobre la renta y del impuesto de dividendos y complementario.

Sin perjuicio de lo anterior, la Entidad Demandada dispuso Sancionar a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, con fundamento en los artículos 762-I y 756 del Código Fiscal, por el incumplimiento en la presentación del Informe 930, **relacionado a las transacciones con partes relacionadas al exterior sujetas al Régimen de Precios de Transferencia**. Es por ello que, considera infringido el Principio de Seguridad Jurídica en materia Tributaria, por cuanto se le aplicó una normativa que fue restituida por la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, **sin tomar en consideración el Derecho Adquirido por el hoy Accionante**, mediante la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998.

Bajo ese escenario, solicita a esta Sala que se declare la Nulidad por Ilegal del Acto censurado, así como de los Actos Confirmatorios, y que se dicte que **HEINZ PANAMÁ, S.A.** no ha incumplido la obligación de la presentación del Informe de Precios de Transferencia-

Formulario 930 para el Periodo Fiscal 2019, y por ende, no debe pagar la Sanción de Multa impuesta. (Cfr. fs. 7-15 del expediente judicial)

II. DISPOSICIONES LEGALES INVOCADAS COMO INFRINGIDAS POR LA PARTE ACTORA.

Quien recurre, plantea que la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, vulnera los siguientes preceptos normativos:

- **Artículo 3 del Código Civil**, por cuanto la Dirección General de Ingresos (DGI) hace extensiva la obligación a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, de lo dispuesto en la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, contentivo de presentar el Informe de Precio de Transferencia – Formulario 930 para el Periodo Fiscal 2019, sin tomar en consideración el Derecho adquirido de gozar Estabilidad Jurídica por una Disposición Legal anterior, por la cual no estaba obligada a presentar dicho Formulario.
- **Artículo 10 de la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998**, toda vez que la Dirección General de Ingresos (DGI) al sancionar a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, desconoció los beneficios otorgados por la Ley, respecto a la Estabilidad Jurídica e Impositiva.
- **Artículo 49 de la Ley No. 41 de 20 de julio de 2004**, dado que se le impuso una multa a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, por el incumplimiento de la presentación del Informe de Precios de Transferencia Formulario 930 del Periodo Fiscal 2019, fundamentando su Decisión en la Ley No. 69 de 29 de diciembre de 2018, sin tomar en consideración que desde su incorporación en el Área de Panamá Pacífico, gozaba de Estabilidad Jurídica e Impositiva, por lo cual debía mantenerse en el Régimen Fiscal aplicable.
- **Artículo 34 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000**, por cuanto se desconocieron los Principios de Debido Proceso Legal y de Legalidad, al aplicar una sanción por la presentación de un Informe que no le correspondía entregar a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, hasta el 5 de agosto de 2025.
- **Artículo 35 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000**, toda vez que el Acto censurado desconoce la Constitución Política, como primera normativa de aplicación, por lo que no era posible exigir al contribuyente **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, la presentación del Informe de Precios de Transferencia, por estar exonerado hasta el 5 de agosto de 2025.

III. INFORME DE CONDUCTA DE LA ENTIDAD DEMANDADA.

El Director General de Ingresos, por medio de la Nota No. 201-01-1561-DGI de 21 de diciembre de 2022, explica que **HEINZ PANAMÁ, S.A.** (Contribuyente) es una Sociedad Panameña con operaciones en el Área de Panamá Pacífico, conforme al Registro No. 300 aprobado por la Resolución Administrativa No. 160-15 de 5 de agosto de 2015; y, debido a sus actividades comerciales y en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo dispuesto en el Código Fiscal, presentó el 24 de abril de 2020, la Declaración de Renta del Periodo Fiscal 2019, sin aportar el Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930, **de conformidad con lo dispuesto en el artículo 762-I del Código Fiscal.**

Es por ello que, mediante Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, la Dirección General de Ingresos (DGI), Sancionó al Contribuyente con la multa de ciento veintiocho mil quinientos ochenta y siete balboas con 62/100 (B/. 128,587.62), por incumplimiento del citado artículo del Código Fiscal.

Ante ello, el Contribuyente presentó Recurso de Reconsideración en contra de la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, procediendo la Autoridad Demandada a Confirmarla, fundamentando su Decisión en que aún cuando **HEINZ PANAMÁ, S.A.** se encontraba dentro de una Zona Económica Especial, no estaba exento de cumplir con la presentación de la Declaración Jurada de Rentas y del Informe de Precios de Transferencia.

Posteriormente, el Tribunal Administrativo Tributario mediante Resolución No. TAT-FF-075 de 6 de julio de 2022, Confirmó la Decisión de Mantener la Multa impuesta, por cuanto desde el año 2019 se dejó plasmado que las empresas, aún se encuentren dentro de Zonas Económicas Especiales, estaban obligados a cumplir con el Régimen de Precios de Transferencia. (Cfr. fs. 72-80 del expediente judicial)

IV. CONTESTACIÓN DEL PROCURADOR DE LA ADMINISTRACIÓN.

El Procurador de la Administración, por medio de la Vista Número 249 de 24 de febrero de 2023, solicita se declare que No es Ilegal la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, ni sus Actos Confirmatorios; y, en consecuencia, se desestimen las Pretensiones del Accionante.

Sostiene el Procurador de la Administración que, los artículos 762-I y 762-L del Código Fiscal, **fueron adicionados mediante la Ley No. 33 de 30 de junio de 2010, que reguló las normas de adecuación de los Tratados o Convenios para evitar la Doble Tributación Internacional y dictó otras medidas fiscales.** Sin embargo, el artículo 762-L del Código Fiscal fue Derogado por el artículo 11 de la Ley No. 52 de 28 de agosto de 2012, pero luego fue restablecida su vigencia mediante el artículo 9 de la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, por lo que dicho artículo no mantuvo vigencia entre los años 2012 al 2018, **pero al restablecerse la norma, se estipuló que su aplicación sería a partir del Periodo Fiscal 2019.**

En ese sentido, señala que cobra relevancia lo dispuesto en el artículo 37 del Código Civil, toda vez que lo ocurrido es el fenómeno de Reviviscencia de la Ley, por cuanto no se está frente a la expedición de una nueva norma, sino ante una Ley previa cuya vigencia se reactivó en fecha posterior.

Bajo ese escenario, recalca que desde el punto de vista Tributario, la presentación del Informe de Transferencias es importante, debido a que un aumento o disminución de los precios pactados entre empresas relacionadas tienen una repercusión fiscal, por lo que las Administraciones Tributarias adoptaron mecanismos para conocer cuáles fueron los precios pactados producto de las operaciones con empresas relacionadas, lo cual se lleva a cabo mediante las Declaraciones Juradas de Rentas, así como los Informes de Precios de Transferencia; motivo por el cual, se dio la Reviviscencia del artículo 762-L del Código Fiscal.

Por lo anterior, la Entidad Demandada aplicó en Derecho los artículos 762-I y 762-L del Código Fiscal, evidenciándose el incumplimiento de la presentación del Informe de Precios de Transferencia por la hoy Accionante, lo cual dio lugar al ejercicio de la Facultad Sancionadora atribuida por Ley por la Entidad Demandada. (Cfr. fs. 81-101 del expediente judicial)

V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.

La Firma Forense ARIAS, FÁBREGA & FÁBREGA, presentó su Escrito de Alegatos dentro de la presente Demanda (Cfr. fs. 156-161 del expediente judicial), reiterando su Solicitud que se declare Nula por Ilegal, la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, así como sus Actos Confirmatorios, toda vez que **HEINZ PANAMÁ, S.A.** no está obligada a cumplir con la presentación del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930 hasta después del 5 de agosto de 2025, por encontrarse gozando de Estabilidad Jurídica por su registro en el Área Económica Especial Panamá Pacífico.

Por otro lado, el Procurador de la Administración, por medio de la Vista Número 1668 de fecha 10 de octubre de 2024, reitera, sin mayores variantes, su posición inicial, es decir, que no se acceda a lo solicitado. (Cfr. fojas 162-166 del expediente judicial).

VI. DECISIÓN DE LA SALA.

Luego de surtidas las etapas procesales, procede esta Superioridad a realizar un examen de rigor.

Competencia del Tribunal.

De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 206, (numeral 2) de la Constitución Política de Panamá, en concordancia con el artículo 97 (numeral 1) del Código Judicial, se establece como competencia de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, el conocimiento de los Decretos, Órdenes, Resoluciones o cualesquiera Actos, sean generales o individuales, que se acusen de Ilegales, sustento jurídico que le permite a esta Corporación, conocer de la Demanda bajo estudio.

Acto Administrativo Objeto de Reparó.

El Acto Administrativo que se impugna, lo constituye la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, por medio del cual se Sancionó con una Multa de ciento veintiocho mil quinientos ochenta y siete balboas con sesenta y dos centésimos (B/. 128,587.62), a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, por incumplimiento de la presentación del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930, para el Periodo Fiscal 2019.

Sujeto Procesal Activo.

En el negocio jurídico que ocupa nuestra atención, la Firma Forense ARIAS, FÁBREGA & FÁBREGA, comparece al Tribunal actuando en nombre y representación de **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, cuyas generales se encuentran descritas en el Poder conferido.

Sujeto Procesal Pasivo.

Lo constituye la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, representado por el Procurador de la Administración, quien en ejercicio del Rol consagrado en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, actúa en defensa de la Legalidad del Acto Administrativo impugnado.

En este contexto, esta Corporación de Justicia advierte que el hoy Accionante, censura la Legalidad de la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas y sus Actos Confirmatorios, basando su posición en los siguientes razonamientos:

- Considera que **el Acto Acusado transgrede el artículo 3 del Código Civil**, por cuanto quieren aplicarle a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, lo dispuesto en el artículo 762-L del Código Fiscal, que fue reestablecido por la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, sin tomar en consideración que contaba del Derecho de Estabilidad Jurídica, otorgada por Disposiciones Legales anteriores, es decir, las Leyes No. 54 de 22 de julio de 1998 y No. 41 de 20 de julio de 2004.
- Igualmente es del criterio que se vulneran los artículos 34 y 35 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, dado que se desconocen los Principios de Debido Proceso y Legalidad, al aplicar una Sanción por la no presentación del Informe de Precios de

Transferencia de **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, que no tenía la obligación de presentarla, por contar con el Derecho de Estabilidad Jurídica.

Problema Jurídico planteado por la Accionante.

Conocidos los argumentos vertidos por las partes en el Proceso bajo examen, esta Sala procede a realizar el análisis fáctico jurídico, del Acto Administrativo sometido a escrutinio de Legalidad.

En ese sentido, observa el Tribunal que las disconformidades de la Demandante se dirigen, medularmente, en que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, impuso una Sanción de Multa a **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, por el incumplimiento de la presentación del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930 para el Periodo Fiscal 2019, con fundamento en el artículo 762-I del Código Fiscal, *sin tomar en consideración que la Sociedad Anónima Accionante, contaba con el Derecho de Estabilidad Jurídica, por estar inscrita en el Área Económica Especial Panamá Pacífico.*

Bajo ese escenario, como primer punto, esta Sala procede a la revisión de las piezas probatorias, verificando que mediante Resolución No. 23-2021 de 7 de mayo de 2021, el Ministerio de Comercio e Industrias, dispuso inscribir a la Sociedad **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, en el Régimen de Estabilidad Jurídica de las Inversiones, a partir del 5 de agosto de 2015, por un plazo de diez (10) años. (Cfr. f. 147 del expediente judicial)

Concatenado con lo anterior, se constata la Nota DINADE-N-054-2021 de 7 de mayo de 2021, por medio de la cual, **la Dirección Nacional de Industrias y Desarrollo Empresarial del Ministerio de Comercio e Industrias, le comunica a HEINZ PANAMÁ, S.A., que por el Registro otorgado, se le confiere Estabilidad Jurídica de las Inversiones, de conformidad con la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998,** vigente hasta el 5 de agosto de 2025. (Cfr. f. 146 del expediente judicial)

Ahora bien, el Acto Censurado -Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitido por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, estableció dentro de sus Consideraciones Legales, que **HEINZ PANAMÁ, S.A.** presentó su Declaración Jurada de Rentas No. 180000069665 correspondiente al Periodo Fiscal 2019, en el cual **dejó consignado que realizó operaciones con Partes Relacionadas, que son residentes fiscales de otras jurisdicciones,** en concepto de Ingresos, por la suma de ciento sesenta y seis mil seiscientos noventa y tres balboas con 65/100 (B/. 166,693.65), y en costos por la suma de doce millones seiscientos noventa y dos mil sesenta y ocho balboas con 11/100 (B/. 12,692,068.11), motivo por lo cual tenía la obligación de presentar el Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930, y ante la falta de su presentación, se le impuso la **Multa correspondiente al uno por ciento (1 %), del monto total de las operaciones con partes relacionadas.** (Cfr. fs. 27-29 del expediente judicial)

El Acto Administrativo bajo estudio, fue objeto de Recurso de Reconsideración por parte de la hoy Accionante, correspondiendo a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, emitir la Resolución No. 201-5775 de 30 de junio de 2021 (Cfr. fs. 30-34 del expediente judicial), en la cual dispuso Mantener todas sus partes la Resolución recurrida.

Entre las consideraciones esbozadas en la citada Resolución, se establece que la hoy Accionante, *aún cuando se encuentra exento del pago de Impuesto sobre la Renta, del complementario y los dividendos, conforme a los artículos 58 y 60 de la Ley No. 41 de julio de 2004, eso no lo exime del cumplimiento de sus obligaciones formales, como lo es la presentación de la Declaración del Impuesto sobre la Renta y la Declaración de Transacciones con Partes Relacionadas en el exterior, así como la presentación del Informe de Precios de Transferencia.* Igualmente, quedó consignado que la obligación formal del Régimen de Precios de Transferencia, comenzó a regir en Panamá mediante la Ley del 2012, por lo que su creación es anterior a su incorporación, como contribuyente de la Zona Económica Especial.

Adicionalmente, se constata la Resolución No. TAT-RF-075 de 6 de julio de 2022, emitida por el Tribunal Administrativo Tributario, la cual dispuso Confirmar las Resoluciones emitidas por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, toda vez que las empresas que se encuentran en Zonas Económicas Especiales no tenían la obligación de presentar el Informe de Precios de Transferencia, para los Periodos Fiscales 2018 y anteriores, siempre que las operaciones realizadas, no tuvieran efectos de ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre la Renta; sin embargo, el **artículo 762-L del Código Fiscal** reestablecido, dejó plasmado que **a partir del año 2019, las empresas ubicadas en los Regímenes Especiales, están obligadas a cumplir con el Régimen de Precios de Transferencia.**

Sigue explicando la citada Resolución, que los Precios de Transferencia no es un impuesto que se le está aplicando a la hoy Accionante, sino que es un Régimen dentro del cual existen una serie de obligaciones que deben cumplir las empresas en un Período Fiscal correspondiente, cuando mantengan transacciones con Partes Relacionadas, aún cuando se encuentren en Zonas Económicas Especiales, el cual no se aplicaba a los Periodos Fiscales previos al año 2019 a las empresas ubicadas en las Zonas Económicas Especiales, pero con el restablecimiento del artículo 762-L del Código Fiscal, todas las empresas quedan obligadas al cumplimiento de este Régimen de Precios de Transferencia. (Cfr. fs. 35-50 del expediente judicial)

Una vez repasadas las principales piezas probatorias incorporadas al expediente judicial, compete a este Tribunal, la verificación de la presunta Ilegalidad de la normativa detalladas por la hoy Accionante.

En primer lugar, con respecto al artículo 10 de la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998, vemos que la normativa otorga el Derecho de Estabilidad Jurídica por un plazo de diez (10) años, a las Personas Naturales o Jurídicas, que cumplan con un Plan de Inversión de un monto mínimo de dos millones de balboas (B/. 2,000,000.00); no obstante, la misma normativa aclara que se mantiene el Derecho de Estabilidad Jurídica, en caso de dictarse nuevas disposiciones que puedan variar los Derechos Adquiridos por la Ley. Dicho artículo establece lo siguiente:

“**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 el plazo de diez años:

1.

1.

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

2. ...

...”.

Por otro lado, el artículo 49 de la Ley No. 41 de 20 de julio de 2004, dispone que las Empresas del Área de Panamá Pacífico (Zona Económica a la que pertenece la hoy Accionante), gozarán de las Garantías otorgadas por el artículo 10 de la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998.

Ahora bien, ha quedado debidamente acreditado en el negocio jurídico bajo estudio, que la hoy Accionante está incorporada en la Zona Económica Especial, por lo cual **mantiene su Registro vigente hasta el 5 de agosto de 2025**. Sin embargo, no se debe perder de vista que el Derecho de Estabilidad Jurídica Adquirido por pertenecer a ese Régimen Especial (tal como lo mandatan los artículos 10 de la Ley No. 54 de 22 de julio de 1998 y 49 de la Ley No. 41 de 20 de julio de 2004), es relativo a nuevas Disposiciones Legales que se dictaminen mientras se encuentra la Persona Natural o Jurídica ostente el Registro; y, que estas normas no afecten su Régimen Constitutivo.

En otro extremo, no se puede pasar por alto que el artículo 762-L del Código Fiscal reestablecido por la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, dejó claramente consignado la obligatoriedad del Régimen de Precios de Transferencia, para todas las Personas Naturales o Jurídicas que operen en Zonas Económicas Especiales, a partir del Periodo Fiscal 2019. La normativa señala lo siguiente:

“Artículo 9: Se restablece la vigencia del artículo 762-L al Código Fiscal, así:

Artículo 762-L. Zonas Libres, Zonas Francas, Áreas Económicas Especiales y Regímenes Especiales. Las personas naturales o jurídicas que realicen operaciones con partes relacionadas que se encuentren en la Zona Libre de Colón, operen en las Zonas Libres de Petróleo bajo el Decreto de Gabinete 36 de 2003, Área Económica Especial **Panamá-Pacífico**, Sedes de Empresas Multinacionales, Ciudad del Saber o en cualquiera otras zonas francas o en un área económica especial establecida o que se cree en el futuro, **quedan sujetas al régimen de precios de transferencia conforme con lo establecido en este Capítulo**, salvo lo dispuesto en el artículo 762-D de este Código.

El régimen de precios de transferencia se aplicará también a cualquier operación que una persona natural o jurídica establecida en la Zona Libre de Colón, o que opere en la Zona Libre de Petróleo bajo el Decreto de Gabinete 36 de 2003, Área Económica Especial Panamá-Pacífico, Sedes de Empresas Multinacionales, Ciudad del Saber o en cualquiera otras zonas francas o en un área económica especial establecida o que se cree en el futuro realice con partes relacionadas que se encuentren establecidas en la República de Panamá o que sean residentes fiscales de otras jurisdicciones o que se encuentren establecidas en cualquier otra zona o área económica especial o sujeta a un régimen especial de los mencionados en este párrafo.

Las personas naturales o jurídicas que operen en una de las zonas o áreas o bajo uno de los regímenes especiales indicados en el párrafo anterior o que se creen en el futuro, aunque estén exentas del pago del impuesto sobre la renta o mantengan una tarifa reducida de este impuesto por disposición de sus leyes especiales, quedan sujetas al régimen de precios de transferencia conforme con lo establecido en este Capítulo, no siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 762-D de este Código.

Las personas antes señaladas quedan obligadas a cumplir con lo dispuesto en el presente artículo con respecto a operaciones realizadas a partir del periodo fiscal 2019.” (El resaltado es de la Sala)

Así las cosas, resulta importante señalar dos (2) aspectos importantes: el primero, que la normativa que otorga Estabilidad Jurídica a las Personas Naturales o Jurídicas que formen parte de una Zona Económica Especial, apuntan a la protección frente a la Disposiciones Legales

nuevas; y, en segundo lugar, que éstas afecten su Régimen Constitutivo. (Ver numeral 1 del artículo 10 de la Ley No. 54 de 22 de junio de 1998)

En el negocio jurídico bajo estudio, se verifica que la norma relativa al Régimen de Precios de Transferencia **no es una Disposición Legal nueva**, dado que se cuenta con la Ley No. 33 de 30 de junio de 2010, que adicionó el Capítulo IX al Título I del Libro Cuarto del Código Fiscal, denominado Normas de Adecuación a los Tratados o Convenios para evitar la Doble Tributación Internacional; la Ley No. 52 de 28 de agosto de 2012, que reformó algunos artículos del Código Fiscal; y la Ley No. 114 de 10 de diciembre de 2013, que modificó disposiciones del Código Fiscal relativa a los Informes de Precios de Transferencia.

Adicionalmente, estas normativas no abordan temas relacionados con el Régimen Constitutivo de las Personas Naturales o Jurídicas.

Así las cosas, a fin de analizar los planteamientos esbozados por la hoy Accionante, se observa que la normativa cuyo estudio de Ilegalidad se solicita, entiéndase las Leyes No. 54 de 22 de julio de 1998 y No. 41 de 20 de julio de 2004, los cargos no están llamados a prosperar, por cuanto como se indicara en párrafos precedentes, la Estabilidad Jurídica otorgada por los citados artículos, solo son aplicables a Disposiciones Legales nuevas y que afecten el Régimen Constitutivo de las Personas Naturales o Jurídicas, situación jurídica que no es aplicable al negocio jurídico bajo estudio.

Por otro lado, en cuanto al criterio del hoy Accionante, relativo a que no puede aplicársele el artículo 762-L del Código Fiscal reestablecido por la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, dado que el artículo 3 del Código Civil establece que las Leyes no tienen efecto retroactivo en perjuicio de los Derechos Adquiridos; vemos que quedó consignado que el **Régimen de Precios de Transferencia, específicamente la presentación del Informe de Precios de Transferencia, fue incorporado a nuestra Legislación desde el año 2010, es decir, con anterioridad a que la hoy Accionante estuviera inscrita en el Régimen de Estabilidad Jurídica de las Inversiones.**

Aunado a lo anterior, esta Sala debe precisar que una Ley derogada puede recobrar su vigencia, si su contenido se encuentra reproducido en una Ley nueva, herramienta jurídica que en la Doctrina se conoce como “*Reviviscencia de la Ley*”, la cual está consagrada en el artículo 37 del Código Civil de Panamá, que señala:

“**Artículo 37.** Una ley derogada no revivirá por solas referencias que a ella se hagan, ni por haber sido abolida la ley que la derogó. Una disposición derogada solo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva, o en el caso de que la ley posterior a la derogatoria establezca de modo expreso que recobra su vigencia.

En este último caso será indispensable que se promulgue la ley que recobra su vigencia junto con la que la pone en vigor.”

De la norma transcrita se rescatan tres (3) elementos indispensables para resurgir una Ley o Norma: 1. Que haya sido derogada; 2. Que aparezca en una ley nueva; o, 3. En caso que la ley posterior a la derogatoria establezca de modo expreso que recobra vigencia. En el negocio jurídico bajo estudio, vemos que la norma derogada (en este caso, el artículo 762-L del Código Judicial), quedó establecido en la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, que reestablecía su vigencia a partir del día siguiente a su promulgación, y que las obligaciones del Régimen de Precios de Transferencia, eran aplicables a partir del Periodo Fiscal 2019.

Por lo anterior, tampoco prosperan los cargos alegados por el Apoderado Judicial de la hoy Accionante, por cuanto *la Entidad Demandada no aplicó retroactivamente la obligatoriedad de la presentación del Informe de Precios de Transferencia Formulario 930, para los años 2018 y anteriores; sino, que la aplicó tal como lo señala el artículo en mención, a partir del Periodo Fiscal 2019, lo que trajo como consecuencia la imposición de la Multa Pecuniaria*, de conformidad con el artículo 762-I del Código Fiscal.

En cuanto a la vulneración del artículo 34 de la Ley No. 38 de 2000, la hoy Accionante alega que al ser Sancionada por la no presentación del Informe de Precios de Transferencia-Formulario 930, es decir, por una obligación que no le correspondía cumplir hasta el 5 de agosto de 2025, es del criterio que la normativa fue violada de manera directa por omisión.

Al respecto, esta Superioridad es del criterio que tal como se indicó en párrafos precedentes, la norma (entiéndase el artículo 762-L del Código Fiscal) restituido por la Ley No. 69 de 26 de diciembre de 2018, es clara al señalar la obligatoriedad del Régimen de Precios de Transferencia, es a partir del Periodo Fiscal 2019. **Por lo anterior, a juicio de esta Sala, no se constata que haya sido lesionado su Derecho subjetivo, por haber sido Sancionado ante la no presentación del referido Informe, en el Periodo Fiscal correspondiente.**

Por último, del reproche jurídico realizado en torno al artículo 35 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, referente a que el Acto Administrativo desconoce la aplicación de la Constitución Política, como primera normativa de aplicación (Cfr. f. 20 del expediente judicial), es menester resaltar que tampoco está llamado a prosperar, por cuanto quedó debidamente acreditado la obligatoriedad de la presentación de las obligaciones tributarias por parte de **HEINZ PANAMÁ, S.A.**, a pesar de pertenecer a una Zona Económica Especial.

Por las consideraciones vertidas, esta Superioridad concluye que el Acto Administrativo impugnado fue emitido en estricto cumplimiento de la normativa aplicable, motivo por el cual los cargos de violación alegados por la parte Actora no están llamados a prosperar y, por

consiguiente, no es procedente declarar la Nulidad del Acto, ni acceder a las consecuentes declaraciones solicitadas.

En mérito de lo expuesto, la Sala Tercera de la Corte Suprema, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL** la Resolución No. 201-3187 de 22 de abril de 2021, emitida por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, ni sus Actos Confirmatorios y, en consecuencia, se **NIEGAN** el resto de las pretensiones.

NOTIFÍQUESE,

CARLOS ALBERTO VÁSQUEZ REYES

MAGISTRADO

CECILIO CEDALISE RIQUELME

MAGISTRADO

MARÍA CRISTINA CHEN STANZIOLA

MAGISTRADA

KATIA ROSAS

SECRETARIA