



Panamá, 25 de octubre de 2010
Nota 201-01-4349 ✓

Licenciado

[Redacted]

Apoderado Especial

[Redacted]

Referencia: Causación del ISC- Ley 45 de 1995, en actividades
exoneradas del Impuesto de Importación

Estimado [Redacted]

Damos respuesta a la petición de certificación correspondiente a la exención en el pago
del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) e Impuesto de Timbres, a favor de las empresas

[Redacted]

Se estudia:

"...a fin de solicitar se nos **extienda una certificación que indique que mis representadas están exentas del pago del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), así como también están exentas del pago del impuesto de timbres**, en virtud de que se trata de empresas dedicadas al hospedaje público turístico, tal como se describe en el artículo 25, numeral 1, acápite a, del Decreto Ejecutivo # 73 de 8 de abril de 1995, por la cual se reglamenta la Ley 8 de 14 de junio de 1994, (Por la cual se promueven las actividades turísticas en la República de Panamá), así como el artículo 1 de la Ley 58 de 28 de diciembre de 2006 (Que establece incentivos fiscales para promover las actividades turísticas en la República de Panamá y modifica un artículo de la Ley 8 de 14 de junio de 1994), en su acápite 1.

...

Fundamentamos nuestra solicitud en los siguientes hechos:

1. Mediante el artículo 32 de la Ley 33 de 30 de junio de 2010, se establece que el numeral 10 del artículo 28-A de la Ley 45 de 1995, quedará así:

Artículo 28-A: La tarifa al Impuesto Selectivo al Consumo para los otros bienes gravados será:

10. Vehículos automotores terrestres que se adquieran al amparo de un beneficio o incentivo otorgado por ley que los exonere del impuesto de importación: 5%.

2. Mediante el artículo 59 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, se señala que el artículo 972 del Código Fiscal queda así.

Artículo 972: Deberá estamparse por máquina franqueadora o declaración jurada de timbres por valor de cincuenta balboas (50.00):

Las copias autenticadas de las resoluciones o resueltos que se concedan exoneraciones al tenor de contratos con la Nación que se entreguen a los interesados en el acto de notificación, por cada mercancía aforada en el Arancel de Importación que sea exonerada en la respectiva resolución o resuelto.....

...

Al aplicar la legislación señalada a mis representados, les está desconociendo el derecho que les otorga el artículo 25, numeral 1, acápite a, del Decreto Ejecutivo # 73 de 8 de abril de 1995 por la cual se reglamenta la Ley 8 de 14 de junio de 1994 (Por la cual se promueven las actividades turísticas en la República de Panamá), así como el artículo 1 de la Ley 58 de 28 de diciembre de 2006..."

Respuesta:

Tal como se observa en el poder que se adjunta para este propósito, el mismo ha sido otorgado únicamente para gestionar lo correspondiente al reconocimiento del beneficio fiscal sobre el pago del Impuesto de Timbres y no en lo referente al Impuesto Selectivo al Consumo (ISC).

Lo anterior en cumplimiento de lo ordenado en el artículo 1199 del Código Fiscal, que señala que las personas jurídicas, habrán de comparecer y gestionar sus peticiones o promover sus recursos por medio de un apoderado legal.

Omite de igual forma aportar, el comprobante de la existencia legal de las sociedades antes señaladas, el cual de conformidad al artículo 637 del Código Judicial, corresponde al certificado expedido por el Registro Público, dentro del año inmediatamente anterior.

No obstante pasamos hacer las siguientes consideraciones en atención a la solicitud de certificación efectuada:

A) Exención del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), en las importaciones:

El fundamento legal sobre el cual se sustenta la solicitud de certificación en el reconocimiento de la exención del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) en las importaciones efectuadas por las empresas registradas en el Registro Nacional de Turismo, de la Autoridad de Turismo de Panamá, recae de manera particular en Ley 8 de 1994, "Por la cual se promueven las actividades turísticas en la República de Panamá", cuya última modificación corresponde a la Ley 58 de 2006.

La precitada Ley 58 de 2006, desarrolla lo referente a los incentivos fiscales aplicables sobre aquellas inversiones turísticas, efectuadas fuera de las áreas declaradas como Zona de Desarrollo Turístico, al tenor siguiente:

"...

Artículo 1. Las inversiones turísticas

.....
..que estén ubicados **fuera de áreas declaradas como zona de desarrollo turístico de interés nacional** y cuya inversión mínima sea de tres millones de balboas (B/.3,000,000.00) en el área metropolitana y de cincuenta mil balboas (B/.50,000.00.....
..... gozarán, a partir de su inscripción en el Registro Nacional de Turismo, de los siguientes incentivos fiscales:

1. **Exoneración total, por el término de veinte años, del Impuesto de Importación** y de toda contribución, gravamen o derechos de cualquier denominación o clase, excepto el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios, que recaigan sobre la introducción de materiales, enseres, muebles, equipos, naves y vehículos automotores con una capacidad mínima de ocho pasajeros, siempre que sean declarados indispensables para el normal desarrollo de la actividad turística por el Instituto Panameño de Turismo..."

En este orden de ideas, el artículo 2 de la Ley 58 antes citada, remite al artículo 17 de la Ley 8 de 1994, en cuanto al régimen aplicable a las inversiones realizadas, dentro de las zonas de desarrollo turístico, mismo que en su numeral 3, señala lo siguiente:

"3. **Exoneración total por el término de veinte (20) años del impuesto de importación**, contribución o gravamen, así como del impuesto de transferencia de bienes muebles (ITBM) que recaigan sobre la importación de materiales, equipos,

Se entenderá como equipo para los fines de esta Ley, vehículos con capacidad mínima de ocho (8) pasajeros, aviones, helicópteros, lanchas, barcos o útiles deportivos, dedicados exclusivamente a actividades turísticas..."

Se observa de lo anteriormente transcrito, que ni en la Ley 8 de 1994, ni en el texto de su última modificación, Ley 58 de 2006, se hace referencia alguna de forma explícita al Impuesto Selectivo al Consumo, con lo cual las normas antes mencionadas no concedían exenciones impositivas en relación a este impuesto, en cuanto a las importaciones de aquellas empresas registradas en el Registro Nacional de Turismo, de la Autoridad de Turismo de Panamá.

Así las cosas, el impuesto Selectivo al Consumo (ISC), se encuentra contenido en la Ley 45 de 1995, la cual en su artículo 4, según modificación efectuada por la Ley 6 de 2005, y contempla como hechos generadores del impuesto, entre otros:

"Artículo 4. Se considera ocurrido el hecho generador del impuesto:

1. En los casos de venta o traspaso de bienes gravados de producción nacional, en el momento en que el fabricante expida la factura de venta o el comprobante de entrega de bienes gravados.

2. En la importación de dichos productos, en el momento en que el importador presente la declaración-liquidación de aduanas para su tramitación y ésta sea debidamente aceptada por la Dirección General de Aduanas....."

Ahora bien, el numeral 1 del artículo 1 de la Ley 45 de 1995, según quedó modificado por la Ley 8 de 2010, establece que:

"Artículo 1.

Se crea el Impuesto Selectivo al Consumo de ciertos Bienes y Servicios, como son bebidas gaseosas, vinos, cervezas, licores y productos derivados del tabaco, tales como cigarrillos, cigarros, puros, entre otros, de producción nacional **e importados**, en adelante los bienes gravados:

También quedarán gravados con este impuesto:

1. Los vehículos automotores terrestres, con o sin tracción en las cuatro ruedas, incluso los vehículos híbridos y/o eléctricos para el transporte de personas, así como los vehículos automotores terrestres para el transporte comercial de carga y/o de personas que se detallan en el **artículo 28-A** de la presente Ley...."

En este sentido, el numeral 10 del artículo 28-A de la Ley 45 de 1995, según quedó modificado por la Ley 8 y Ley 33, ambas del 2010, indican de forma explícita:

"Artículo 28-A. La tarifa al Impuesto Selectivo al Consumo para los otros bienes gravados será:

...

10. Vehículos automotores terrestres **que se adquieran al amparo de un beneficio o incentivo otorgado por ley que los exonere del Impuesto de Importación: 5%.** ...

....

Parágrafo. El Impuesto Selectivo al Consumo de que tratan los numerales del 1 al 10 del presente artículo **se causará con un importe mínimo de quinientos balboas (B/.500.00)** para todos los vehículos importados, con excepción de aquellos autos importados que tengan más de doce (12) meses de

fabricación, en cuyo caso el importe mínimo en concepto de este impuesto se liquidará de la siguiente forma:

MESES DE FABRICACIÓN	IMPUESTO MÍNIMO
Mas de doce (12) meses	B/.750.00
Más de veinticuatro (24) meses	B/.1,000.00
Más de treinta y seis (36) meses	B/.1,500.00

Parágrafo transitorio. La vigencia de este impuesto, respecto a los numerales del 1 al 11 del presente artículo, será efectiva a partir de la derogación del respectivo impuesto de importación...."

Considerando:

1- Que las Leyes 8 de 1994 y 58 de 2006, reconocían la exoneración del **Impuesto de Importación**, a favor de aquellas empresas que se encontraran inscritas en el Registro Nacional de Turismo, de la Autoridad Nacional de Turismo de Panamá.

4- Que el hecho generador del Impuesto Selectivo al Consumo, se configurará al tenor de lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 45 de 1995, al momento de la **importación de los vehículos automotores terrestres**, con o sin tracción en las cuatro ruedas, incluso los vehículos híbridos y/o eléctricos para el transporte de personas, así como los vehículos automotores terrestres para el transporte comercial de carga y/o de personas que se detallan en el **artículo 28-A** de la Ley 45, antes citada, con lo cual el impuesto estará debidamente causado.

2- Que las Leyes 8 y 33 del 2010, eliminaron las exenciones concedidas sobre los vehículos automotores terrestres, **que se adquirieran al amparo de un beneficio o incentivo otorgado por ley que los exonere del Impuesto de Importación, estableciendo para este efecto una tarifa de 5%.**

3- Puesto que las Leyes 8 y 33 del 2010, fueron promulgadas con posterioridad a Ley 8 de 1994, al Decreto Ley 4 de 1998 y a Ley 58 de 2006, debemos remitirnos a las reglas de interpretación de las leyes, específicamente lo indicado en el artículo 1 y 36 del Código Civil, al tenor siguiente:

"Artículo 1.

La Ley obliga tanto a los nacionales como a los extranjeros residentes o transeúntes en el territorio de la República; y una vez promulgada, la ignorancia de ella no sirve de excusa.

"Artículo 36.

Estimase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador **o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores,** o por existir una ley nueva que regule íntegramente la materia a que la anterior disposición se refería."

Por lo anterior, esta Dirección es del criterio, que en las importaciones de vehículos automotores terrestres, señalados en el artículo 1 de la Ley 45 de 1995, se causa efectivamente el impuesto Selectivo al Consumo, siendo la tarifa aplicable en estos casos, la señalada en el artículo 28-A, de la precitada Ley 45, que corresponde al 5%, en todas aquellas importaciones que se adquieran al amparo de un beneficio o incentivo otorgado por ley que los exonere del Impuesto de Importación, como lo es la Ley 8 de 1994 y sus modificaciones, tarifa que empezará a regir una vez derogado el respectivo Impuesto de Importación.

B) Exención del Impuesto de Timbres en las copias autenticadas de las resoluciones o resueltos.

Iniciamos el desarrollo de la solicitud de de certificación de la exención del Impuesto de Timbres, delimitando el estudio a la interrogante formula, sobre el artículo 59 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que modificó el artículo 972 del Código Fiscal, al tenor siguiente:

"...

Artículo 972: Deberá estamparse por máquina franqueadora o declaración jurada de timbres por valor de cincuenta balboas (50.00):

Las copias autenticadas de las resoluciones o resueltos que se **concedan exoneraciones al tenor de contratos con la Nación** que se entreguen a los interesados en el acto de notificación, por cada mercancía aforada en el Arancel de Importación que sea exonerada en la respectiva resolución o resuelto.....

Sobre el particular, no encontramos ni en el texto de la presente solicitud, ni en la documentación aportada, referencia alguna a la identificación y/o existencia de los contratos suscritos por parte de las empresas interesadas con La Nación.

El artículo 972 del Código Fiscal, hace alusión a las copias autenticadas de las resoluciones o resueltos en que se concedan exoneraciones en virtud de contratos con La Nación, lo cual en estricta hermenéutica legal, se refiere a las facultades que ejerce el Órgano Legislativo, en virtud de su función legislativa ejercida por la Asamblea Nacional, consistente en expedir las leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado, que para efectos de los contratos se encuentra establecido en el numeral 15, del artículo 159 de la Constitución Política:

"15. *Aprobar o improbar los contratos* en los cuales sea parte o tenga interés el Estado o alguna de sus entidades o empresas, ..."

Así las cosas, un contrato aprobado por la Asamblea Nacional, tendrá la calificación de Ley Formal, **CONTRATO-LEY**, lo cual es a todas luces distinto a los Registros de Turismo

efectuados por las empresas peticionarias del reconocimiento de la exención, registro que le permite acceder a incentivos establecidos en leyes especiales, en este caso de incentivos al turismo, con lo cual el artículo 972, no le es aplicable.

Resaltamos que la afirmación de la no aplicación, se sustenta en la no existencia de contratos leyes, documentos estos que no han sido suministrados.

El marco general de las exenciones para el Impuesto de Timbres se encuentra contenido en el artículo 973 del Código Fiscal, para lo cual agradecemos remitirse de forma directa al mismo.

Por lo anterior, esta Dirección no puede acceder a la certificación exención promovida por



- 1) En el Impuesto Selectivo al Consumo, en lo que respecta a las importaciones de vehículos automotores terrestres, toda vez que la Ley 8 de 1994 y sus modificaciones, no conceden exoneración alguna sobre el precitado impuesto, configurándose el hecho generador del mismo, a la luz de lo indicado en el artículo 4 de la Ley 45 de 1995 (la importación de productos).

Visto que las Leyes 8 y 33 del 2010, eliminaron las exenciones concedidas sobre los vehículos automotores terrestres, que se adquieran al amparo de un beneficio o incentivo otorgado por ley que los exonere del Impuesto de Importación, en estos casos la tarifa aplicable será del 5%, una vez derogado el Impuesto de Importación.

- 2) En el Impuesto de Timbres, sobre las copias autenticadas de las resoluciones o resueltos que se **concedan exoneraciones al tenor de contratos con la Nación**, por no ser aplicable el artículo 972 Código Fiscal, al no haberse acreditado contrato- ley alguno con el Estado.

Atentamente,

Luis E. Cucalón
Director General de Ingresos

NAC/jcc