



Panamá, 9 de diciembre de 2011
Nota 202-01-829

Licenciado

Presente

Referencia: AMIR-Ley 31 de 2011/DE. 170 de 2011-12-06
DIVIDENDOS-Ley 32 de 2011

Estimado Licenciado:

Damos respuesta a consulta relacionada con la obligación de presentación y pago del Adelanto Mensual del Impuesto sobre la Renta; así como de la aplicación de la tarifa de 2% en el Impuesto Complementario, desarrollada de la siguiente forma:

Primera consulta:

"De acuerdo al literal N del artículo 14 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, que trata del impuesto sobre la renta, "También estarán exoneradas del impuesto las rentas derivadas de las ventas de materias primas, productos semielaborados, envases y empaques de manufactura nacional, **siempre que tales bienes sean las únicas ventas realizadas por el contribuyente y sean suministrados exclusivamente a empresas que destinen no menos del noventa por ciento (90%), de sus productos de exportación.**

Los materiales **comprados como basura, desechos, chatarra y similares**, que son exportados para el reciclaje en el extranjero, al no ser productos terminados, son materia prima, por lo tanto están exonerados del impuesto sobre la renta, según lo descrito en el párrafo anterior. Estos constituyen las únicas ventas realizadas por la empresa y el comprador es principalmente (más del 95%) una empresa que recicla en el extranjero y una minoría consiste en ventas a empresas locales que se dedican igualmente al reciclaje.

Consulta: estos ingresos por exportación están exentos en un 100% del impuesto sobre la renta y del adelanto mensual del impuesto sobre la renta (AMIR), o se debe guardar alguna proporción considerando las ventas locales y al extranjero."

Respuesta:

El artículo 170 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, establece los parámetros que deben cumplirse para la formulación de las consultas ante la Dirección General de Ingresos, indicando requisitos tales como:

Las consultas deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- a)
- b) dirigirse al Director General de Ingresos;

23/12/2011

- c) exponer claramente los hechos objeto de la consulta;
- ch) expresar el criterio del consultante referente a los hechos, materia o situación objeto de la consulta;
- d) citar las disposiciones legales pertinentes sobre las cuales verse la consulta; y
- e) facilitar los documentos y demás elementos de juicio que permitan una mejor inteligencia de la consulta..."

No obstante, aún cuando no se ajusta a lo indicado en la norma antes citada, dado el carácter de la consulta, pasamos hacer las siguientes consideraciones.

En este punto nos permitimos transcribir, el literal n) del artículo 14 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, según quedó modificado por el artículo 10 del Decreto Ejecutivo No.98 de 2010.

No encontramos en el texto de la consulta estudiada la referencia en cuanto a que las actividades de la empresa (la cual no fue identificada) recaigan en la producción, para luego ser exportadas, por lo cual recaerán en el último párrafo del literal n) antes citado, el cual corresponde a :

".....

También estarán exoneradas del impuesto las rentas derivadas de **las ventas de materias primas**, productos semielaborados, envases y empaques de manufactura nacional, **siempre que** tales bienes **sean las únicas ventas realizadas por el contribuyente** y sean suministrados **exclusivamente** a empresas que destinen no menos del noventa por ciento (90%) de sus **productos** a la exportación."

De acuerdo a esta norma, es un prerrequisito para acceder a la exención del Impuesto sobre la Renta que:

- ✓ Las ventas de la materia prima (de acuerdo a lo consultado corresponden a chatarra), sean las **únicas** ventas del contribuyente beneficiado con la exención.
- ✓ Sean suministrados **exclusivamente** a empresas que destinen no menos del noventa por ciento (90%) de sus **productos** a la exportación.

En la consulta en comento, se indica expresamente que **"el comprador** es principalmente (más del 95%) **una empresa que recicla en el extranjero** y una minoría consiste en ventas a empresas locales que se dedican igualmente al reciclaje..."

Por lo que se desprende que la empresa compradora, **compra a su vez la materia prima** y la exporta **y/o vende en menor proporción a empresas locales**, que se dedican igualmente al reciclaje. Siendo así, **no** genera algún proceso de elaboración, fabricación, creación, y su consiguiente resultado de un **producto**, tal como lo indica expresamente el literal n):

"...sean suministrados exclusivamente a empresas que destinen no menos del noventa por ciento (90%) de sus **productos** a la exportación".

Siendo así, nos remitirnos de forma directa a las reglas de interpretación de las leyes, específicamente a lo indicado en el artículo 10 del Código Civil, al tenor siguiente:

"Artículo 10.

Las palabras de la ley se entenderán **en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras;** pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en estos casos su significado legal."

Para el sustantivo producto, encontramos las siguientes acepciones:

"Producto:

1.(Del lat. *productus*.) p.p.irreg. de **producir**.

2. m. Cosa producida." (1)

Esta última empresa, no se ubica dentro de los parámetros de aquellas que destinan sus productos a la exportación en más del 90%.

Por lo anterior, ni las ventas de materia prima que realiza la empresa que vende la chatarra, ni las exportaciones de la empresa que vende estos bienes al exterior y en menor proporción al mercado local, se encuentran exentas del impuesto sobre la renta, considerándose como renta gravable. Por consiguiente, se ubican dentro del supuesto contemplado en el Parágrafo 6 del artículo 710 del Código Fiscal, según quedó modificado por la Ley 31 de 2011.

"Artículo 710. ...

PARÁGRAFO 6. A partir del 1 de enero de 2011, las personas jurídicas que devenguen **rentas gravables objeto del impuesto sobre la renta deberán pagar un adelanto mensual al impuesto sobre la renta equivalente al 1% del total de los ingresos gravables de cada mes.** Este adelanto mensual al impuesto sobre la renta se pagará por medio de declaración jurada dentro de los primeros veinte días calendario siguientes al mes anterior, según los procedimientos que para estos efectos establezca la Dirección General de Ingresos..."

Segunda Consulta:

"El artículo 733 del Código Fiscal, en su literal a señala la obligación que tienen las personas jurídicas de retener el impuesto de dividendos del 5% cuando se trate de utilidades provenientes de rentas de exportación. Este impuesto de dividendo guarda relación directa con el impuesto complementario y el impuesto es calculado automáticamente por el formulario electrónico del etax.

(1) www.rae.es/

Consulta: en qué casilla del formulario electrónico se deben declarar las exportaciones para que el etax calcule el impuesto complementario en base al 2%, según se desprende del literal a del artículo 733 del Código Fiscal."

Repuesta:

Iniciamos transcribiendo el texto del literal a) del artículo 733 del Código Fiscal:

"Artículo 733. (según artículo 36, ley 8/2010.) Se establecen las siguientes reglas sobre los dividendos:

- a. Excepto por lo dispuesto en los literales b, d, h y k del presente artículo, solamente aquellas personas jurídicas que requieran Aviso de Operación para realizar operaciones comerciales e industriales dentro del territorio nacional, conforme lo dispuesto en la Ley 5 de 2007; **o que requieran clave de operación para operar en la Zona Libre de Colón; o que operen en una Zona Libre de Petróleo** bajo el Decreto de Gabinete 36 de 2003; **o en cualesquiera otras zonas francas o especiales, o que generen ingresos gravables en la República de Panamá,** de conformidad con lo dispuesto en el presente Código, **quedan obligadas a retener el Impuesto de Dividendo o cuota de participación del diez por ciento (10%)** de las utilidades que distribuyan a sus accionistas o socios cuando estas sean de fuente panameña y del cinco por ciento **(5%)** cuando se trate de la distribución de utilidades provenientes de renta exenta del Impuesto sobre la Renta prevista en los literales **f** y **l** del artículo 708 del Código Fiscal, así como de rentas provenientes de fuente extranjera y/o de exportación.

El literal a) del artículo 733 del Código Fiscal, según quedó modificado por la Ley 8 de 2010, no hace mención al 2% como tarifa al impuesto complementario. La tarifa en comento (2%), está establecida de forma expresa en el artículo 32 de la Ley 32 de 2011, y se relaciona con el régimen impositivo aplicable a las zonas francas, así:

"Artículo 32: Las empresas que se benefician del régimen de zonas francas, con excepción de lo dispuesto en el artículo anterior, estarán sujetas al pago de:

1. Impuesto sobre la renta e impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios sobre las operaciones locales de arrendamiento y subarrendamiento.

Los promotores de zonas francas quedarán exceptuados del pago de estos impuestos.

2. Impuesto de dividendos al 5%, independientemente de la fuente de origen, y pagarán solo el **2% del impuesto complementario**, en caso de que no haya distribución de utilidades.

3. Impuesto anual, que será el 1% del capital de la empresa, con un mínimo de cien balboas (B/.100.00) y un máximo de cincuenta balboas (B/.50.00).

4. Impuesto selectivo al consumo de ciertos bienes y servicios.

5. Fondo especial de Compensación de Intereses, salvo en los préstamos garantizados con depósitos bancarios.

6. Contribuciones derivadas de las relaciones de trabajo entre empleador y trabajador y las prestaciones que establece la legislación de seguridad social."

Sobre el particular, el artículo 79 de la Ley 32 antes citada, se refiere específicamente a su aplicación en el tiempo indicando que, los numerales 1, 2, 3, 4 y 5 del artículo 32, empezarán a regir a partir del 1 de enero de 2016.

Por lo anterior, la aplicación de la tarifa del 2%, correspondiente al impuesto complementario, no se encuentra vigente, iniciando la misma a regir a partir del 1 de enero de 2016.

Atentamente,



Esmeralda George
Subdirectora General de Ingresos

