



Panamá, 22 de noviembre de 2011
Nota 202-01-599

Licenciado



Presente

Referencia: Pago servicios por consultoría/
Artículos 701 y 733 del Código Fiscal

Estimado Licenciado:

Damos respuesta a consulta formulada relacionada con el mecanismo de tributación y fundamento legal utilizado para el pago de los servicios de consultoría, prestados por consultores nacionales o extranjeros, misma que está formulada de la siguiente forma:

"....solicitarle orientación relacionada al **mecanismo de tributación y fundamento legal utilizado para el pago de los servicios de consultoría prestados por personas naturales y jurídicas extranjeras**, contratadas en la República de Panamá para la realización de estudios, diseños, investigaciones, supervisión de obras o demás actividades de similar naturaleza, señalados en el artículo 233 de la Ley 75 de 2 de noviembre de 2010.

En este sentido, procedemos a realizar las siguientes preguntas puntuales:

1. ¿Qué impuestos **deben pagar** los consultores individuales y empresas consultoras extranjeras **no residentes en la República de Panamá y que perciban ingresos gravables en Panamá?**

Respuesta:

a) Personas Naturales no residentes:

Nos remitimos a lo preceptuado en los literales g) y k) del artículo 701 del Código Fiscal, al tenor siguiente:

"Artículo 701.

Para los efectos del cómputo del Impuesto sobre la Renta en los casos que a continuación se mencionan se seguirán las siguientes reglas:

.....

g) Las agrupaciones artísticas o musicales, artistas, cantantes, concertistas, profesionales del deporte, y **profesionales en general** que vengan al país por cuenta propia o bajo contrato con personas naturales o jurídicas establecidas en la República **y perciban ingresos gravables en Panamá, pagarán el impuesto sobre la renta a una tasa del quince**

por ciento (15%), que será aplicada a la totalidad de lo pagado o acreditado por los servicios personales que presten.

Para estos efectos los miembros que compongan una agrupación se considerarán como un solo contribuyente, y no habrá lugar a la división para el cálculo de los impuestos...”

El Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, según quedó modificado por el Decreto 98 de 2010, en su artículo 115, indica que:

“Artículo 115. Determinación y pago del impuesto.

Salvo la exoneración dispuesta por el literal v) del artículo 708 del Código Fiscal y por lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 81 de este Decreto, las agrupaciones artísticas, musicales, deportivas, los artistas, cantantes, concertistas, profesionales del deporte y profesionales en general, que vengan al país por cuenta propia o bajo contrato con personas naturales o jurídicas establecidas en Panamá y perciban ingresos gravables en Panamá, pagarán el impuesto sobre la renta mediante una retención definitiva del quince por ciento (15%), a cargo del empresario contratante, tasa que será aplicada a la totalidad de lo pagado o acreditado por los servicios que presten. Para estos efectos, los miembros que compongan una agrupación se considerarán como un sólo contribuyente, sean o no personas jurídicas.

En el caso de que el ingreso realmente percibido o devengado sea superior a lo declarado como ingreso gravable, la persona natural o jurídica que haya contratado a las agrupaciones o a las personas antes mencionadas, será sancionado con multa de cinco (5) a diez (10) veces el impuesto que se debió pagar.

Las sumas retenidas deberán ser remitidas a la Dirección General de Ingresos dentro de los cinco (5) días siguientes a aquel en que deba verificarse el pago o acreditamiento conforme al contrato.

El empresario contratante depositará fianza mediante cheque certificado a favor del Tesoro Nacional, por el cien por ciento (100%) del valor en que se calcule el impuesto. El Ministerio de Trabajo y Bienestar Social, al aplicar lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto Ley 13 de 20 de septiembre de 1965 sobre Migración, no autorizará ningún contrato de que trata dicho Decreto Ley sin que previamente se le presente esta fianza, la cual devolverá al interesado una vez recibida Certificación de la Dirección General de Ingresos de estar a paz y salvo el transeúnte.”

Adicional al Impuesto sobre la Renta, se retendrá de igual forma el Seguro Educativo, según lo desarrolla el Decreto de Gabinete 168 de 27 de julio de 1971, tal como quedó modificado por la Ley 13 de 1987; así como el ITBMS causado, siendo en este caso las entidades públicas agentes retención, en atención a lo dispuesto en el artículo 1057-V del Código Fiscal y el artículo 19 del Decreto Ejecutivo No.84 de 2005, modificado por el Decreto Ejecutivo No.91 de 2010.

En resumen, de acuerdo a lo antes expuesto, los profesionales en general que vengan al país por cuenta propia o bajo contrato con personas naturales o jurídicas establecidas en la República y perciban ingresos gravables en Panamá, quedan sujetas al pago de los siguientes impuestos:

1. Renta, a una tasa del quince por ciento (15%).
2. Seguro Educativo a una tasa del 2.75 %.
3. ITBMS a una tasa del 7%.

En consecuencia, cada vez que ocurra una contratación de profesionales en general que vengan al país por cuenta propia o bajo contrato con personas naturales o jurídicas establecidas en la República y perciban ingresos gravables en Panamá, se deberá remitir los impuestos mediante una planilla ocasional, disponible en la Dirección General de Ingresos, dentro de los cinco (5) días siguientes a aquel en que deba verificarse el pago o acreditación conforme al contrato.

El respectivo pago se hace por medio de la Boleta Múltiple de Pago de Impuestos, en los siguientes renglones:

1. Código 107 "Planilla Ocasional Renta".
2. Código 197 "Planilla ocasional –Seguro Educativo
3. Código 140 "Retención ITBMS"

b) Personas Jurídicas no residentes:

Con independencia del lugar en donde se presten los servicios, ya sea fuera de territorio nacional, artículo 694 C. Fiscal, o en territorio nacional artículo 733 C. Fiscal, se deberá hacer la retención aplicando la tarifa general, establecida en el artículo 699 del C. Fiscal, el cincuenta por ciento (50%), sobre la suma a ser pagada, girada o acreditada.

En lo que respecta al ITBMS, la entidad pagadora deberá reportar dicho impuesto en el formulario informe de retención del ITBMS.

Como dichas empresas no están inscritas en el Registro Público de Panamá, y consiguientemente en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), la exigencia que existe por parte de la entidad que las contrata es:

1. La retención del Impuesto sobre la Renta, aplicando la tarifa a que alude el 699 del C. Fiscal, sobre la base del cincuenta por ciento (50%) del total de los ingresos contratados.
2. La exigencia de la retención del ITBMS, **sobre la totalidad** de los ingresos contratados.

El término de pago del Impuesto sobre la Renta retenido se debe realizar a más tardar dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de retención, se documenta por medio del formulario (05) de remesas al exterior y se hace efectivo por medio de la Boleta Múltiple de Pago de Impuestos.

Pregunta

"¿Qué impuestos deben pagar **las empresas consultoras extranjeras establecidas en la República de Panamá** y que perciban ingresos gravables en Panamá?"

Respuesta:

Para los efectos del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo a las modificaciones efectuadas a los artículos 694 y 733 del Código Fiscal, por la Ley 8 de 2010, la obligación de retención desarrollada en la respuesta anterior, no aplicará en el evento de que la persona jurídica **cuyo domicilio esté fuera de la República de Panamá se haya registrado como contribuyente del Impuesto sobre la Renta ante la Dirección General de Ingresos.**

Siendo así, la persona jurídica deberá cumplir con lo ordenado en el artículo 710 del Código Fiscal, en lo referente a la obligación de presentar una declaración jurada de las rentas que haya obtenido durante el año gravable anterior, así como de los dividendos o participaciones que haya distribuido entre sus accionistas o socios, y de los intereses pagados a sus acreedores. Para este supuesto se aplicará la tarifa general desarrollada en el artículo 699 del Código Fiscal.

Es igualmente aplicable lo correspondiente a las retenciones en concepto de ITBMS, según lo desarrolla el artículo 1057-V del Código Fiscal y el artículo 19 del Decreto Ejecutivo No.84 de 2005, modificado por el Decreto Ejecutivo No.91 de 2010.

Al tratarse de empresas extranjeras establecidas en Panamá, estarán sometidas al régimen impositivo general de la República de Panamá, para lo cual les serán aplicables aquellos impuestos cuyos hechos generadores y consiguiente sujeción puedan estar configurados. El artículo 683 del Código Fiscal, desarrolla de manera general los impuestos nacionales a saber:

"Artículo 683.

Son impuestos nacionales los siguientes:

1. El de Importación.
2. El de la Renta.
3. El de Inmuebles.
4. El de Naves.
5. El de Timbre.
6. El de Aviso de Operación de Empresas.
7. El de Bancos, financieras y Casas de Cambio.
8. El de Seguros.
9. El de Consumo al Combustible y Derivados del Petróleo.
10. El de Transferencias de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios.
11. El Selectivo al Consumo de ciertos Bienes y Servicios.
12. El de Transferencias de Bienes Inmuebles."

En este punto resaltamos que, al momento de hacer efectivo el pago de los servicios profesionales, es obligatorio exigir previamente el Paz y Salvo de Renta y otros tributos y contribuciones de que trata el artículo 739 del Código Fiscal.

Pregunta

"3. Solicitamos nos indique el mecanismo de tributación y fundamento legal utilizado para el pago en concepto de **servicios especiales**, prestados por profesionales, técnicos o **personas naturales** nacionales y extranjeras".

Respuesta:

✓ Nacionales extranjeros:

- En el caso de las personas naturales extranjeras **no residentes (fiscales)**, la respuesta a la interrogante No.1, desarrolla el criterio esbozado en este concepto.
- En el caso de las personas naturales extranjeras **residentes (fiscales)**, el literal k, del artículo 701, señala que las personas naturales extranjeras que permanezcan por más de ciento ochenta y tres (183) días corridos o alternos en el año fiscal en el territorio nacional, y perciban o devenguen rentas sujetas al Impuesto, deberán determinar el mismo de acuerdo con las reglas establecidas en el Código Fiscal y en los reglamentos que dicte el Órgano Ejecutivo y pagarlo aplicando la tarifa señalada en el artículo 700 de este Código, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en otras leyes especiales en materia de visas. (texto del literal k, adicionado por el artículo 14, ley 8/2010).

Lo anterior, es concordante con lo dispuesto en el artículo 81 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, según quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.98 de 2010, que señala que:

"Artículo 81.- Contribuyentes. (según artículo 32, decreto 98/2010)

Son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, independientemente de su nacionalidad, domicilio o residencia, que perciban o devenguen rentas gravables. También se consideran contribuyentes, los fideicomisos constituidos conforme a la ley, las sucesiones hasta cuando se efectúe la adjudicación de los bienes, así como las sociedades accidentales y cualquier entidad que perciba o devengue rentas gravables.

Las personas naturales extranjeras que permanezcan por más de ciento ochenta y tres (183) días corridos o alternos en el año fiscal en el territorio nacional, y perciban o devenguen rentas sujetas al Impuesto, deberán determinar el mismo de acuerdo con las reglas establecidas en el Código Fiscal y este Decreto y pagarlo aplicando la tarifa señalada en el artículo 700 de dicho Código, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en otras leyes especiales en materia de visas."

Siendo así, el nacional extranjero que permanezca en territorio nacional, tendrá que acreditar su condición de residente fiscal y por consiguiente de contribuyente, de acuerdo a los criterios desarrollados en los artículos 762-D y siguientes del C. Fiscal, cuya reglamentación está contenida en la Resolución No.201-2093 de 26 de febrero de 2011, reconocimiento que deberá ser solicitado ante esta Dirección. Para lo cual se estaría sometiendo al régimen general, estando obligado a presentar su declaración jurada de

rentas y correspondiente pago del impuesto, al tenor del artículo 710 del Código Fiscal, sin que se proceda a efectuar retención previa.

Salvo en lo referente a la retención que debe efectuar el Estado en concepto de ITBMS. Debe tomarse en cuenta cualquier otro impuesto nacional, cuyo hecho generador pueda causar la obligación del pago en la República de Panamá.

✓ Nacionales:

Para todos los efectos las personas naturales nacionales, están sometidas al régimen general de tributación, y le serán aplicables todos los impuestos que puedan causarse por el ejercicio de su profesión u oficio. En lo referente a la renta, deberá aplicarse la tarifa establecida en el artículo 700 del Código Fiscal, formalizando la obligación de declaración al tenor de lo dispuesto en el artículo 710 del Código Fiscal. Sin embargo, al momento de efectuar el desembolso en concepto de pago, el Estado deberá efectuar la retención del ITBMS, en la forma que señala el artículo 1057-V del Código Fiscal, y el artículo 19 del Decreto Ejecutivo No. 84 de 2005, según quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.91 de 2010.

Atentamente,

ORIGINAL }
FIRMADO } *Esmeralda George A.*

Esmeralda George
Subdirectora General de Ingresos

~~FM/jcc~~