



8 de noviembre de 2011.
Nota No.201-01-11919

Licenciada

E. S. M.

REF.: Pago de Impuesto de dividendos
Uso de equipos fiscales

BASE LEGAL: LEY N° 41 DE 24 DE AGOSTO DE 2007.
Decreto Ejecutivo No. 28 de 2009

Licenciada

En atención a su consulta dirigida a la Comisión de Licencias de Sedes de Empresas Multinacionales, del Ministerio de Comercio e Industria (MICI), remitida a este Despacho por la licenciada Miroslava Villar, Directora General del SEM por ser de competencia de la Dirección General de Ingresos, misma que fue también presentada al Director General de Ingresos de forma directa, tenemos a bien señalar lo siguiente:

CONSULTA No. 1:

"¿Sobre el particular deseamos saber, en el caso de una empresa registrada como SEM, que dentro (sic) sus partes relacionadas a las cuales presta servicios se encuentra una sociedad establecida en Panamá que genere renta de fuente panameña, **¿Se podría entender que la SEM está generando ingresos gravables en la República de Panamá por la porción del servicio prestado localmente y por tal razón debe pagar impuesto de dividendos tanto por la renta de fuente panameña al diez (10%) como por el resto de su operación de fuente extranjera (5%)?**"

OPINION DEL CONSULTANTE:

" **TERCERO:** Que del Artículo 23 de la Ley No. 41 de 24 de agosto de 2007, se infiere que la SEM puede prestar sus servicios a una subsidiaria o filial establecida localmente en el territorio de Panamá. En tales casos la renta de la SEM será considerada como producida dentro de la República de Panamá en la medida en que sus servicios incidan sobre la producción de renta de fuente panameña o de la conservación de esta, y su valor haya sido considerado como gasto deducible por la persona que los recibió. En estos casos, el contribuyente que se beneficie con el servicio o acto de que trata el artículo en mención aplicará las tarifas

establecidas en el artículo 699 del Código Fiscal sobre el cincuenta por ciento (50%) de la suma a ser remitida a la SEM.

Continúa señalando el consultante que:

"... el tratamiento de Remesas solamente aplica para personas naturales o jurídicas cuyo domicilio esté fuera de la República de Panamá que presten servicios, que beneficie a personas naturales o jurídicas ubicadas dentro de la República de Panamá."

" En virtud de esto, se puede entender que la intención del legislador al establecer el procedimiento de Remesas a los servicios prestados por la SEM en territorio nacional, es asemejar a la SEM con una persona jurídica extranjera, cuyo domicilio está fuera de la República de Panamá.

"Consideramos que debido al tratamiento de Remesas que reciben los servicios prestados por la SEM en territorio de Panamá y lo que conlleva, no es necesario que la misma realice retención de dividendos ..., tal como dicha retención ... no es requerida a una persona jurídica extranjera, cuyo domicilio está fuera de la República de Panamá, que preste servicios a un beneficiario localizado en Panamá."

"... A su vez somos de la opinión que el aplicar la retención de dividendos, de acuerdo al esquema anterior, desvirtuaría la esencia de una empresa bajo la licencia SEM, toda vez que uno de los principales atractivos de este Régimen es la exoneración de impuestos. El aplicar el impuesto de dividendos sobre los ingresos obtenidos por el servicio prestado en Panamá a una tarifa del diez por ciento (10%) y una tarifa del cinco por ciento (5%) sobre las rentas de fuente extranjera, tal cual ha quedado plasmado en las últimas reformas fiscales, afectaría la operación y la finalidad de las empresas a establecerse en dicho Régimen.

OPINION DE LA DGI

La Ley No. 41 de 24 de agosto de 2007, que crea el Régimen Especial para el establecimiento y la operación de Sedes de Empresas Multinacionales y su reglamentación dada a través del Decreto No. 28 de 27 de marzo de 2009, efectivamente **no prohíben a las SEM brindar servicios a empresas del mismo grupo empresarial establecidas en la República de Panamá**, siempre que los servicios sea de los autorizados. De hecho, el artículo 2 del citado Decreto establece que "Se considerarán actividades cubiertas por la Licencia de Sede de Empresa Multinacional las que se refieran a actividades, servicios u operaciones

entre la Sede de Empresa Multinacional y otras empresas de su mismo grupo empresarial domiciliadas en Panamá..."

Para la consultante, las SEM no están sujetas a retener el Impuesto de Dividendos de conformidad a lo dispuesto en el artículo 733 del Código Fiscal, toda vez que asimila las mismas a una empresa radicada físicamente en el extranjero, que presta sus servicios desde el extranjero, dado el tratamiento de renta que recibe cuando presta sus servicios a empresas del mismo grupo empresarial ubicadas en la República de Panamá, en el que está sujeta a la retención del Impuesto Sobre la Renta por parte de quien recibe los servicios. Llega a esta conclusión la consultante, por ser este esquema tributario aplicado a la SEM, parecido al que se aplica a las empresas que radicadas en el extranjero, prestan sus servicios desde el extranjero a empresas ubicadas en Panamá, en el que ésta última debe retener el Impuesto Sobre la Renta sobre las remesas de dineros enviadas al extranjero como contraprestación a los servicios recibidos, según se dispone en el artículo 694 parágrafo 1 del Código Fiscal.

Al respecto debemos señalar a la consultante, que la Ley No. 41 de 24 de agosto de 2007, establece un Régimen Tributario especial para las empresas que se acojan a dicha Ley. Que no debemos realizar analogías respecto a la especialidad de este Régimen con respecto a las normas generales fiscales para obtener conclusiones particulares no contempladas ni en la Ley especial ni en las normas generales que rigen los tributos nacionales.

Queda claro de conformidad al artículo 21 de la citada Ley, que las SEM sólo están exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, cuando los ingresos que reciba provengan de servicios brindados a empresas domiciliadas en el exterior que no generen renta gravable en la República de Panamá. Entonces, tal excepción no está contemplada cuando los servicios los preste a empresas ubicadas en la República de Panamá, con la modalidad que los ingresos que reciba si bien son objetos del Impuesto Sobre la Renta, los mismos serán honrados a través de la vía de retención y no por ello, deba ser considerada por criterios personales, como una empresa físicamente radicada en el extranjero.

Si la Ley No. 41 nada contempla respecto al pago del Impuesto de Dividendos, queda la empresa sujeta a las normas generales contenidas en el artículo 733 del Código Fiscal.

La Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia de 18 de mayo de 1998 en Demanda Contencioso Administrativa de plena jurisdicción, interpuesta por el Lcdo. José J. Rivera en representación de la Chiriquí Land Company para que se declare nulo por ilegal, la resolución N° 213-953 de 4 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos (Prov. de Panamá), los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones. Magistrado ponente: Edgardo Molino Mola. Panamá, señaló lo siguiente: ***"..... la exoneración de un impuesto debe estar contemplada en la ley y si la propia ley es ambigua al respecto ésta situación no está sujeta a interpretaciones convenientes por parte del contribuyente....."***

CONSULTA No. 2:

"Deseamos establecer el criterio respecto a la necesidad o no por parte de empresa registrada como SEM de obtener un equipo fiscal para la facturación de sus operaciones, independientemente que sus servicios sean prestados en su totalidad a empresas relacionadas en el extranjero, o bien incluyan la prestación de servicios a una empresa establecida en Panamá."

OPINION DEL CONSULTANTE:

"...En comunicaciones oficiales por parte de la Dirección General de Ingresos con fecha de julio de 2011, se indicó que las empresas que no generen ingresos gravables en Panamá, no están obligadas a adoptar equipos fiscales. Por ingresos gravables se entiende el monto que resulte de restar del total de los ingresos de contribuyente los ingresos exentos y/o no gravables, y los de fuente extranjera.

En el caso de mantenerse éste último criterio, una empresa SEM que sus servicios sean prestados a entidades domiciliadas en el Exterior no genera ingresos gravables en Panamá, y por tanto no estaría en la obligación de obtener un equipo fiscal."

"Adicionalmente somos de la opinión que para el caso de una SEM que preste servicios en el territorio de Panamá, son aplicables las consideraciones antes expuestas respecto a la semejanza de una SEM con una persona jurídica extranjera, cuyo domicilio está fuera de la República de Panamá, y no está registrado como contribuyente ante al Dirección General de Ingresos; entendiéndose por tanto, que al establecer el procedimiento de Remesas a los servicios prestados por la SEM en territorio nacional, a las mismas no se les requerirá la obtención de un Equipo Fiscal, tal como no se le es requerida a una persona jurídica extranjera".

OPINION DE LA DGI

La Ley No. 72 de 2011, que reforma la Ley No. 76 de 1976, la Ley No. 34 de 2008 y la Ley No. 62 de 2010; relativas a la obligación de facturar, establece como principio general en su artículo 1, la obligación de expedición de facturas para acreditar toda operación de prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño.

"Artículo 1. El artículo 11 de la Ley 76 de 1976 queda así:

Artículo 11. *Es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes.*

También es obligatorio documentar las devoluciones, descuentos y, en general, todo tipo de operaciones realizadas por las personas señaladas en el párrafo anterior.

En este mismo orden de ideas, la citada Ley establece la obligación de facturar a través de los llamados equipos fiscales, según la norma que a continuación se transcribe.

Artículo 2. El artículo 12 de la Ley 76 de 1976 queda así:

Artículo 12. *La Dirección General de Ingresos podrá exigir al contribuyente que incluya en la factura o documento equivalente cualquier otro aspecto formal que permita el control, registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas que se documenten....*

Parágrafo 1. *La documentación de operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia el artículo 11 deberá ser emitida mediante equipos fiscales autorizados por la Dirección General de Ingresos.*

El parágrafo 2 de la norma citada, establece quienes quedan exceptuados del uso de equipos fiscales, a saber:

Parágrafo 2. Quedan exceptuados del uso de equipos fiscales:

1. La actividad agropecuaria cuyos ingresos gravables brutos anuales sean menores de doscientos cincuenta mil balboas (B/.250,000.00).
2. La transmisión de bienes inmuebles y de aquellos bienes muebles que deban constar o consten en escrituras públicas.
3. Los servicios de transporte público de pasajeros, nacional e internacional, por vía terrestre, aérea o marítima.
4. Los servicios de transporte de carga de derivados del petróleo.
5. Las operaciones y servicios en general realizados por los bancos y otras instituciones financieras, incluidas las empresas de arrendamiento financiero y los fondos de inversión, así como las actividades realizadas por las instituciones bancarias de crédito, fiduciarias o financieras regidas por leyes especiales, las cooperativas, las instituciones y fondos de ahorros, los fondos de pensión, los fondos de retiro y previsión social y las entidades de ahorro y préstamo.
6. Las operaciones realizadas por las bolsas de valores y de productos autorizadas para operar en Panamá.
7. Los servicios prestados bajo la relación de dependencia de conformidad con el Código de Trabajo.
8. Los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles.
9. Las personas naturales o jurídicas que realicen las actividades de ventas de productos o servicios por medio de vendedores ambulantes que no empleen vehículos automotores.
10. La actividad de arrendamiento de bienes inmuebles bajo contratos notariados o inscritos en el Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial, realizada por personas naturales o jurídicas que administran sus propios bienes sin la intervención de terceras personas.
11. Las actividades de las asociaciones de copropietarios relacionadas con el cobro de las cuotas de mantenimiento para cumplir con el régimen de propiedad horizontal.
12. Las actividades de los agentes comisionistas que correspondan a gastos reembolsables, en cuyo caso podrán ser documentadas mediante comprobantes no fiscales. La Dirección General de Ingresos reglamentará esta disposición.

13. *Las entidades, asociaciones o gremios sin fines de lucro del país, siempre que se encuentren debidamente autorizados para recibir donaciones deducibles por la Dirección General de Ingresos.*
14. *Las entidades privadas debidamente autorizadas por la Autoridad Marítima de Panamá para que garanticen el cumplimiento de las normas de construcción, navegación, prevención de la contaminación y de seguridad de las naves mercantes, de transporte de pasajeros, de placer, de investigación científica, trabajo, exploración petrolífera y de perforación de tráfico internacional, estén o no inscritas, en la Marina Mercante de Panamá.*
15. *Los hostales que tengan menos de siete cuartos.*
16. *Cualquiera otra actividad que por su volumen de operaciones o naturaleza a juicio de la Dirección General de Ingresos debe estar exceptuada del uso de equipos fiscales; sin embargo, esta Dirección puede solicitar información necesaria para controlar la obligación de documentar como si hubiera impresora fiscal.*

Las actividades antes mencionadas deberán ser documentadas a través de facturas o documentos equivalentes autorizados por la Dirección General de Ingresos para documentar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios; sin embargo, dichas facturas o documentos no incluirán el número de registro del equipo fiscal y el logotipo fiscal a los que hacen referencia los numerales 3 y 9, respectivamente, del Parágrafo 1 del artículo 11.

La Dirección General de Ingresos podrá exigir a las personas exceptuadas del uso de equipos fiscales otras formalidades y condiciones que permitan el debido control, registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas que se documenten.

Como podemos advertir de las normas antes citadas, no existe razón jurídica para determinar que las empresas que realizan operaciones desde la República de Panamá, con la consecuente expedición de la factura, estén exentas de la utilización de equipos fiscales por el simple hecho de que sus ingresos estén exentos del pago del Impuesto Sobre la Renta; máxime, cuando la propia Ley establece de forma clara quienes son los exentos del uso de equipos fiscales no incluyendo dentro de estos a las empresas SEM ni a las que generen renta exenta.

8 de noviembre de 2011.
Nota No.201-01-11919
Página No.8

En consecuencia, las empresas SEM están obligadas al uso de equipos fiscales, aun cuando sus operaciones no generen renta gravable, toda vez que la obligación de su utilización deriva de su obligación de facturar y no de sus ingresos.

Atentamente,

Luis Cucalón
Director de Ingresos

cc. Miroslava E. Villar - Directora General de SEM del Ministerio de Comercio e
Industria

NA/C/mca
Tarea 5844

