

Nota No. 201-3938-2014 de 29 de mayo de 2014

Licenciada

Ciudad.-

Estimada Licenciada

De acuerdo a la consulta jurídica sobre la aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional que ha tenido a bien formularnos, a continuación detallamos las consideraciones pertinentes:

CONSULTAS:

Consulta 1: *“¿Si una sucursal de una persona jurídica francesa que está obligada, conforme al artículo 733.f del Código Fiscal, al pago del 10% en concepto de impuesto de dividendo, puede considerar que las disposiciones del Convenio para Evitar la Doble Tributación suscrito entre la República de Panamá y la República de Francia le son aplicables debido a que el pago de dicho impuesto se está llevando a cabo en 2013?”*

Consulta 2: *“¿Cuál es el efecto de no presentarse la documentación requerida por el artículo 762-Ñ del Código Fiscal en el plazo de 30 días establecido en el mismo?”*

ANÁLISIS:

I. Literal f del artículo 733 del Código Fiscal:

Se establecen las siguientes reglas sobre los dividendos:

...
f. Las sucursales de personas jurídicas extranjeras pagarán como impuesto el diez por ciento (10%) sobre el ciento por ciento (100%) de su renta gravable obtenida en Panamá, menos los impuestos pagados por esa misma renta en el país. Esta retención tendrá carácter definitivo y se pagará junto con la presentación de la declaración jurada correspondiente.

II. Numeral 6 del Artículo 10 del Convenio entre el Gobierno de la República de Panamá y el Gobierno de la República Francesa para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta:

...
6. Sin perjuicio de otras disposiciones de este Convenio, cuando una empresa residente en un Estado Contratante tenga un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante, éste último podrá gravar con un impuesto adicional los beneficios atribuibles a dicho establecimiento permanente, además de los impuestos permitidos por virtud de otras disposiciones de este Convenio, pero cualquier impuesto adicional así exigido no podrá exceder el 5 por ciento de los beneficios atribuibles al establecimiento permanente luego del pago del impuesto sobre sociedades con respecto a dichos beneficios.

III. Artículo 28 del Convenio entre el Gobierno de la República de Panamá y el Gobierno de la República Francesa para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta:

1. *Cada uno de los Estados Contratantes le notificará al otro el cumplimiento de los procedimientos contemplados en su legislación interna para la entrada en vigor del presente Convenio. El Convenio entrará en vigor el primer día del segundo mes siguiente a la fecha de la recepción de la última de estas notificaciones.*
2. *Las disposiciones del Convenio surtirán efecto:*
 - a. *En relación con los impuestos sobre la renta retenidos en la fuente, respecto de los montos gravables a partir del año calendario siguiente a aquel en el cual el presente Convenio entre en vigor;*
 - b. *En relación con impuestos sobre la renta que no sean retenidos en la fuente, por rentas relacionadas, según el caso que se trate, a cualquier año calendario o período fiscal que comience a partir del año calendario siguiente a aquel en el cual el Convenio entre en vigor;*
 - c. *Respecto a otros impuestos, sobre rentas gravables en el evento impositivo que comience a partir del año calendario siguiente a aquel en el cual el Convenio entre en vigor.*

IV. Artículo 762-Ñ del Código Fiscal:

Beneficios de los tratados o convenios para evitar la doble tributación internacional. La aplicación de los beneficios establecidos en los tratados o convenios para evitar la doble tributación internacional suscritos por la República de Panamá y en plena vigencia deberá ser acreditada mediante memorial presentado ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, debidamente fundamentado en derecho y acompañado de pruebas que correspondan según la disposición del tratado o convenio de que se trate, cumpliendo con las formalidades exigidas para tal propósito por este Código. La Dirección General de Ingresos adecuará los procedimientos administrativos internos con el fin de dar cumplimiento a esta norma.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior deberá ser presentada con un máximo de treinta (30) días antes de que se lleve a cabo la transacción u operación para la cual se desea aplicar el beneficio.

...

El uso indebido de los beneficios establecidos en las disposiciones de los tratados o convenios para evitar la doble tributación internacional suscritos por la República de Panamá y que hayan entrado en vigencia ocasionará que se pierda la totalidad del beneficio que hubiera sido notificado o declarado para el respectivo período fiscal.

CONCLUSIÓN:

Consulta 1:

De acuerdo a lo planteado en su consulta, es importante aludir a la obligación establecida en el literal f del artículo 733 del Código Fiscal, en vista de que la consulta se refiere a la

obligación de las sucursales de personas jurídicas extranjeras de pagar como impuesto el 10% sobre el 100% de su renta gravable obtenida en Panamá y no así al impuesto de dividendos regulado en otros literales del artículo 733 de dicho Código.

Desde una perspectiva teórica y práctica, el devengo del impuesto antes mencionado no coincide con el devengo del impuesto de dividendos y por ende resultan categóricamente diferentes. El devengo de un impuesto se refiere al momento en que se entiende realizado el hecho imponible y el momento en el que nace la obligación tributaria aunque esta no sea aún exigible. En el caso que nos compete, el devengo del impuesto sobre la renta gravable obtenida por una sucursal extranjera en Panamá, de conformidad con el literal f del artículo 733 del Código Fiscal, se produce el último día del periodo fiscal y su exigibilidad, es decir, el pago del impuesto, en fechas posteriores. Motivo de lo anterior, el tipo impositivo aplicable será aquel vigente en el momento en que se produce el devengo del impuesto.

Con respecto al Convenio entre el Gobierno de la República de Panamá y el Gobierno de la República Francesa para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta, el artículo 28 de dicho convenio establece que el mismo “entrará en vigor el primer día del segundo mes siguiente a la fecha de la recepción de la última de estas notificaciones”, lo cual implica que su entrada en vigor fue el día 1 de febrero de 2012. Sin embargo, es importante mencionar que, con referencia a la aplicación de los beneficios establecidos en dicho convenio, el mismo artículo 28 establece que las disposiciones del convenio surtirán efectos “en relación con los impuestos sobre la renta retenidos en la fuente, respecto de los montos gravables a partir del año calendario siguiente a aquel en el cual el presente Convenio entre en vigor”, esto es a partir del 1 de enero de 2013.

En el caso en cuestión, según se plantea en la consulta presentada, se hace referencia a las ganancias generadas en el ejercicio fiscal 2012 por la persona jurídica- sucursal francesa-, es decir que la tasa aplicable será aquella que esté vigente en ese año. Debido a que las disposiciones del convenio entre Panamá y Francia surten efectos a partir del 1 de enero de 2013, la tasa aplicable para el ejercicio fiscal 2012 en concepto de impuesto sobre las ganancias que genera una sucursal extranjera es la establecida en el literal f del artículo 733 del Código Fiscal, que corresponde al 10% sobre el total de las ganancias que genere la sucursal en la República de Panamá.

En otras palabras, si la sucursal extranjera generó ganancias en el ejercicio fiscal 2012 deberá pagar sobre esas ganancias la tasa impositiva aplicable en ese momento, independiente que la exigibilidad del impuesto haya ocurrido en fechas posteriores.

Consulta 2:

La aplicación de los beneficios establecidos en los tratados o convenios tributarios suscritos por la República de Panamá y en plena vigencia se encuentra regulada en el artículo 762-Ñ del Código Fiscal. Dicho artículo establece la obligación de que la documentación que acredite la aplicación de beneficios establecidos en convenios tributarios sea presentada ante la ANIP en un plazo máximo de 30 días antes de que se lleve a cabo la transacción u operación para la cual se desea aplicar el beneficio, sin embargo no establece una sanción para aquellos contribuyentes que no presenten la documentación requerida en el periodo mencionado.

En todo caso la documentación deberá ser aportada al momento de la presentación, ante la ANIP, de la Declaración Jurada que corresponde a fin de documentar la operación. La finalidad esencial de la disposición en mención es procurar se cumpla con la obligación de acreditar la aplicación de los beneficios establecidos en los convenios tributarios suscritos, y en vigor, otorgando un plazo razonable para permitir el acercamiento de contribuyentes a funcionarios capacitados que puedan guiarlos en cuanto a la documentación requerida y de

soporte con anterioridad a que se lleve a cabo la transacción u operación para la cual se desea aplicar el beneficio.

La presente consulta ha sido elaborada con base en situaciones no reales y no poseen carácter vinculante, tal como lo establece el artículo 16 de la Ley 24 de 2013.

Atentamente,

Luis E. Cucalón
Director General de Ingresos



LC/la/dr/nf

STI-07-05-2013