



Ministerio de Economía y Finanzas
Dirección General de Ingresos

Panamá, 20 de julio de 2015
Nota N° 201-01-3516-DGI

Licenciado

■■■■■■■■■■

Ciudad

Estimado Licenciado ■■■■■■:

En respuesta a su consulta sobre la aplicación del principio de reciprocidad en la tributación de las empresas de transporte aéreo extranjeras, detallamos a continuación nuestras consideraciones:

LO QUE SE CONSULTA:

- "a. Siendo que la legislación doméstica brasileña establece el **principio de reciprocidad** fiscal para efectos de la exoneración del impuesto sobre la renta de las rentas provenientes de la explotación de aeronaves, **¿Se encuentran exoneradas del impuesto sobre la renta panameño, las rentas y los ingresos brutos de las aerolíneas brasileñas que, constituidas como una persona jurídica al amparo de la legislación brasileña se dediquen a la explotación de aeronaves en territorio panameño?**
- b. En virtud de la vigencia de los términos del Acuerdo [sobre Servicios Aéreos entre la República de Panamá y la República Federativa de Brasil], **¿Considera la Dirección General de Ingresos que el texto del numeral 1 del artículo 5 del Acuerdo es suficiente para comprobar la aplicación del principio de reciprocidad en los términos de los literales (d) y (e) del artículo 13 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993?**

ANÁLISIS:

Legislación Panameña

En primer lugar conviene citar lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, cuyo artículo 13 establece en su numeral d) que estarán exoneradas del impuesto sobre la renta las rentas provenientes de *"la explotación de naves matriculadas en países extranjeros, si en el país en el cual están matriculadas dichas naves o aeronaves rige el principio de reciprocidad en cuanto al gravamen de los ingresos obtenidos en dicho país por naves inscritas en la marina mercante panameña o aeronaves de registro panameño"*.

1007

Ministerio de Economía y Finanzas
Dirección General de Ingresos

Adicionalmente, el literal e) de dicho artículo señala que también estarán exentas del impuesto las rentas provenientes de *“la explotación de naves o aeronaves de cualquier nacionalidad, por personas extranjeras residentes o no en el territorio nacional, siempre que el país de la nacionalidad de la persona natural o el país bajo cuyas leyes se haya constituido la persona jurídica, otorga una exención equivalente a las personas naturales de nacionalidad panameña o a las personas jurídicas constituidas conforme a las leyes de la República de Panamá, o a las personas que hayan fijado su domicilio en la República de Panamá en virtud del principio de reciprocidad”*.

Estos dos literales, analizados en conjunto, nos llevan a concluir que las rentas que generen en Panamá empresas extranjeras de transporte aéreo estarán exentas del impuesto sobre la renta, siempre que en el país de donde proceda la empresa (entendiéndose como tal el país en el que dicha empresa sea residente fiscal, tal y como se entiende el concepto en el ámbito del Derecho Tributario Internacional) se exoneren las rentas generadas allí por empresas panameñas de transporte aéreo, ya sea en virtud del principio de reciprocidad o de una disposición doméstica que confiera dicho tratamiento.

A criterio de esta Dirección, el principio de reciprocidad implica la existencia en el otro país de un tratamiento fiscal equivalente para las empresas de transporte aéreo panameñas que operen allí, en virtud de una disposición legal vigente, o de una práctica administrativa claramente definida, siempre que el resultado de las mismas sea la exención de las rentas generadas por las empresas panameñas de transporte aéreo. De ser este el caso, Panamá eximiría de impuestos a las empresas de transporte aéreo del otro país.

Lectura de la Legislación Brasileña

En el caso consultado, el otro país es la República Federativa de Brasil. Siendo esto así, y sin pretender emitir opinión jurídica sobre la legislación brasileña, consideramos apropiado citar el texto de algunas normas que ha puesto en nuestro conocimiento la consultante. El Decreto-Ley N° 1.228 de 3 de julio de 197 establece en su artículo 1 que *“Son exonerados de impuesto los ingresos ganados, en el tráfico internacional, por empresas extranjeras de transporte terrestre, desde que, en el país de su nacionalidad, tratamiento idéntico sea dado a las empresas brasileñas que tengan el mismo objeto”*¹.

Si bien dicho artículo no se refiere a empresas de transporte aéreo, la consultante nos ha manifestado que el mismo sirve de base al artículo 176 del Reglamento del Impuesto a la

¹ El texto original de la norma en idioma portugués fue suministrado por la consultante, junto con su traducción oficial al idioma castellano, realizada por M. Regina A. de Donoso, Intérprete Público Autorizado mediante Resolución N° 245 del 3 de julio de 1978 del Ministerio de Educación de Panamá

Ministerio de Economía y Finanzas
Dirección General de Ingresos

Renta de Brasil², el cual señala que *“Son exoneradas del impuesto las compañías extranjeras de navegación marítima y aérea si, en el país de su nacionalidad, las compañías brasileñas de igual objetivo disfruten de la misma prerrogativa”*. Esta exención, sin embargo, debe ser reconocida por la Secretaría de Ingresos Federal, de conformidad con lo expuesto en el artículo 181³ del mismo Reglamento, cuyo texto estipula que la exención *“alcanzará los ingresos obtenidos a partir de la existencia de la reciprocidad de tratamiento”*.

En base a las normas y a la información suministrada por la consultante, podríamos asumir que en Brasil efectivamente rige el principio de reciprocidad. Sin embargo, desconocemos cuál es el criterio interpretativo de las autoridades fiscales brasileñas sobre las normas citadas o si comparten la postura de esta Dirección con respecto a la aplicación del principio de reciprocidad. En todo caso, no es competencia de esta institución emitir juicio sobre la legislación de otro país.

Habiendo expuesto nuestras consideraciones sobre la legislación panameña, procedemos a analizar el texto del Acuerdo sobre Servicios Aéreos entre la República de Panamá y la República Federativa de Brasil (en adelante “el Acuerdo”), aprobado mediante la Ley No. 7 de 4 de enero de 2008.

Acuerdo Sobre Servicios Aéreos

El artículo 5 de dicho Acuerdo establece que *“Cada Parte Contratante, basándose en la reciprocidad, eximirá a una empresa aérea designada de la otra Parte Contratante en el mayor grado posible en virtud de sus leyes nacionales, de restricciones sobre importaciones, derechos de aduana, impuestos indirectos, derechos de inspección y otros derechos y gravámenes nacionales que no se basen en el costo de los servicios proporcionados a la llegada respecto aeronaves, combustibles, aceites, lubricantes, suministros técnicos no durables, repuestos, incluyendo motores, equipo ordinario de aeronaves, provisiones de a bordo y otros productos tales como billetes y carta de porte aéreo impresos, todo material impreso con el logotipo de la empresa y material publicitario corriente distribuido gratuitamente por dicha empresa aérea designada, destinados o utilizados únicamente con relación a la explotación o al servicio de aeronaves de la empresa aérea designada de la otra Parte Contratante que explote los servicios convenidos”* (el subrayado es nuestro). Se entiende como empresa aérea designada por una de las Partes Contratantes aquella que ha sido designada y autorizada por una de ellas para explotar los servicios aéreos internacionales, tal y como disponen los artículos 1 y 3 del Acuerdo.

² Idem 1.

³ Idem 1.

Ministerio de Economía y Finanzas
Dirección General de Ingresos

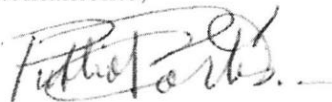
A criterio de esta Dirección, es clara la intención de cada una de las Partes Contratantes de eximir a las empresas de transporte aéreo de la otra de cualesquiera impuestos, tasas y demás cargos que pudiesen generar sus operaciones en el otro Estado, salvo que se trate de cargos inherentes a los servicios que reciban las aeronaves en tierra, por lo que quedarían exentas, entre otros impuestos en el caso panameño, del ITBMS y del impuesto sobre la renta. Debe aclararse, sin embargo, que dicha exención procede en base a reciprocidad, tal y como lo señala el citado artículo 5 del Acuerdo, por lo que hay consonancia entre el texto del mismo y la legislación local panameña.

CONCLUSIÓN:

En base a lo expuesto anteriormente, esta Dirección concluye que toda empresa de transporte aéreo internacional residente en Brasil, que genere ingresos en Panamá, estará exenta del impuesto sobre la renta, siempre que en Brasil rijan las normas que la consultante nos ha suministrado y en virtud de las mismas le sea dado el mismo tratamiento a las empresas panameñas que realicen dichas actividades y generen rentas en ese país.

Tal y como se señaló anteriormente, esta Dirección considera que las empresas de transporte aéreo panameñas deben estar exentas de impuestos en el otro país en virtud de una disposición legal vigente, o de una práctica administrativa claramente definida, para que haya reciprocidad. En ese caso, la República de Panamá otorgaría las exenciones correspondientes a las empresas de transporte aéreo del otro país.

Atentamente,



Publio Ricardo Cortés C.
Director General de Ingresos

PRC/rare



DTI-CON-CT-002-2015