



Panamá, 09 de agosto de 2016
Nota N° 201-01-1665-DGI

Licenciada

[REDACTED]

E. S. D.

Respetada licenciada:

En atención a su Nota 2016(03000-01) 09 de 13 de julio de 2016, relacionado con la aplicación del ITBMS en el servicio financiero por la comisión de "CNOs" a las sociedades [REDACTED] [REDACTED] prestado por el Banco Nacional de Panamá; y que en su parte medular señala:

"(...) nos permitimos dirigirnos a usted, a fin de solicitar el criterio del Despacho a su cargo, en relación con la aplicación de ITBMS en el servicio financiero que Banco [REDACTED] brinda a las empresas [REDACTED] y [REDACTED] bajo la modalidad de compraventa y cesión de crédito sin recurso de "Certificado de No Objeción" ("CNOs", emitidos por [REDACTED] a favor de dichas empresas bajo el Contrato No. [REDACTED] fechado 24 de julio de 2015, por la prestación de los "Servicios de ingeniería de diseño, construcción de las obras civiles, instalaciones del Sistema Integral Ferroviario que incluye el Material Rodante, puesta en marcha, de la Línea 2 del Metro de Panamá"

La Ley No. 109 de 25 de noviembre de 2013, "Que dicta el marco regulatorio relativo al Sistema Metro de Transporte de Personas", en sus artículos 26 y 27, dispone que los contratistas del [REDACTED] responsables de la ingeniería de diseño, construcción de las obras civiles, instalaciones auxiliares de líneas y estaciones, suministro e instalación del sistema integral ferroviario están exentos del impuesto de importación, impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, y el impuesto selectivo de consumo de ciertos bienes y servicios. (...)

(...)

Con base a lo anterior y en lo dispuesto en el artículo 1057-V de nuestro Código Fiscal, nuestra institución es del criterio que el servicio financiero

602-1

Nota No. 201-01-1665-DGI de 09 de agosto de 2016

Consulta del [REDACTED]

Materia: ITBMS

que ofrece [REDACTED] y [REDACTED] bajo la modalidad de compraventa y cesión de crédito sin recurso de los CNOs, servicio sobre el cual Banco [REDACTED] cobra una comisión por cada CNO que compra, está sujeto al pago del ITBMS.

[REDACTED] por su parte, son del criterio que este servicio no está sujeto al pago del ITBMS. Fundamentan su posición en lo siguiente:

1. La exoneración reconocida en el numeral 2 del artículo 27 de la Ley No. 109 de 25 de noviembre de 2013.
2. La exoneración reconocida en el numeral 2 del artículo 3 del Decreto Ejecutivo No. 528 de 29 de noviembre de 2011, que reglamenta la Ley 62 de 15 de octubre de 2010, "Que concede exenciones fiscales a la [REDACTED] y a los contratistas y subcontratistas que participen en la construcción del Metro de Panamá"

Criterio de la Dirección General de Ingresos.

Mediante la Ley No. 109 de 25 de noviembre de 2013, se dicta el marco regulatorio relativo al Sistema Metro Transporte de Personas, y se regulan las actividades propias de este.

Dicho cuerpo normativo en su capítulo V, artículos 25 a 29, desarrolla el régimen fiscal aplicable, tanto al [REDACTED] como los contratistas, subcontratistas, y proveedores del mismo.

Ahora bien, queda establecer de acuerdo a la consulta planteada, si las comisiones por el servicio financiero brindado por el Banco [REDACTED] a las empresas [REDACTED] y [REDACTED] en concepto de compraventa y cesión de crédito sin recurso de "Certificado de No Objeción" ("CNOs"); emitidos por [REDACTED] a favor de dichas empresa bajo contrato celebrado, para la prestación de detallados en la consulta, está sujeta al pago de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS).

En este punto, tenemos que el artículo 26 de la Ley 109, en comento, señala:

"Artículo 26: Los contratistas del [REDACTED] responsables de la ingeniería de diseño, construcción de las obras civiles, instalaciones auxiliares de línea y estaciones, suministro e instalación del sistema integral ferroviario, así como los subcontratistas y/o proveedores del contratista, cuando estos estén debidamente registrados por el [REDACTED] gozarán de

691

Nota No. 201-01-1665-DGI de 09 de agosto de 2016

Consulta del [REDACTED]

Materia: ITBMS

los beneficios fiscales establecidos en la presente Ley de acuerdo con las formalidades contenidas en esta y sus reglamentos.

De lo citado se tiene, que es en esta ley y sus futuros reglamentos, donde se desarrolla y se desarrollará, lo relativo a los beneficios fiscales inherentes a los contratistas, subcontratistas y/o proveedores del [REDACTED] no una norma previa o diferente. Es importante indicar esto, puesto que no se pueden traer a colación normas distintas, tal es el caso del citado Decreto Ejecutivo No. 528 de 29 de noviembre de 2011, que reglamenta la Ley 62 de 15 de octubre de 2010; y que utiliza como sustento, según señala la consultante, las empresas [REDACTED] y [REDACTED] máxime cuando dicha ley ha sido expresamente derogada, tal como se indica en el artículo 58 del cuerpo normativo *in examine*.

Hecha la acotación previa respecto a la norma aplicable, tenemos que el artículo 27 de Ley 109 detalla:

“Artículo 27: Los contratistas, subcontratistas y proveedores referidos en el artículo anterior, gozaran de la exoneración total de:

- 1. Impuesto de importación.*
- 2. Impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios*
- 3. Impuesto selectivo al consumo de ciertos bienes y servicios”.*

Como corolario de lo anterior, el artículo 28, establece:

*“Artículo 28: **El derecho a las exoneraciones establecidas en esta Ley comprende exclusivamente**, maquinarias, equipos, herramientas, suministros, materiales y bienes en general que se destinen a la ejecución de las obras y **prestación de los servicios indicados en el artículo 26**” (el subrayado es nuestro)*

De lo citado se desprende que la ley discrimina los **servicios** exentos del pago de los impuestos enumerados en el artículo 27, y que corresponde exclusivamente a los servicios que se encuentran enumerados en el artículo 26, transcrito en líneas previas; y consistentes en los siguientes:

- 1. ingeniería de diseño,*
- 2. construcción de las obras civiles,*
- 3. instalaciones auxiliares de línea y estaciones,*
- 4. suministro e instalación del sistema integral ferroviario,*

Se tiene entonces que, únicamente están exentos del pago de impuesto de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios (ITBMS) los

Nota No. 201-01-1665-DGI de 09 de agosto de 2016

Consulta del [REDACTED]

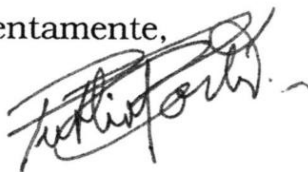
Materia: ITBMS

servicios que guarden relación con las actividades anteriormente descritas, y entre los cuales no se mencionan los servicios financieros que se le presten a los contratistas, subcontratistas o proveedores.

Aunado a ello, vale indicar, que la Corte Suprema de Justicia, en reiterados pronunciamientos ha señalado que la "exoneración de un impuesto debe ser contemplado claramente en la ley y si la propia ley es ambigua al respecto, esta situación no está sujeta a interpretaciones convenientes por parte de los contribuyentes".(v. gr. *Demanda Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción de 18 de mayo de 1998, Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción de 15 de septiembre de 1998 y Demanda Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción de 30 de noviembre de 1999*).

Siendo así, al no existir las exenciones por servicios financieros en la ley en estudio, claramente es aplicable lo dispuesto en el artículo 1057-V, párrafo 1, numeral 5, en consecuencia la comisión obtenida por el servicio prestado por el Banco Nacional de Panamá, se encuentra gravada con el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)

Atentamente,



PUBLIO RICARDO CORTÉS C.
Director General de Ingresos



PRC/JSA/IMH//owdk//

