



Panamá 4 de julio de 2017
Nota No.201-01-1418-DGI

REF. ITBMS, retenciones por remesas, ISC
Base Legal. Artículo s 694, Parágrafo 1, literal e, 733, literal k, del Código Fiscal. Ley 109 de 2013, Decreto de Gabinete No. 39 de 22/12/2015; Res. 01-2015 de 23/11/2015.

Licenciada

[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]

E. S. D.

Estimada licenciada [Redacted]:

Damos, respuesta a su solicitud presentada el 16 de mayo de 2017, donde nos consulta tres temas, relacionados con ITBMS, impuesto de remesas e impuesto selectivo al consumo, las cuales detallamos a continuación:

Tema I. ITBMS

Lo que consulta:

1. Si los clientes que reciben un servicio del Metro de Panamá, S.A., (espacios publicitarios, arrendamientos de espacios físicos, ATM), se les debe **exonerar el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales y Prestación de Servicios (ITBMS), o se debe retener** el impuesto para ser presentado ante la DGI, aun cuando la Ley 109 de 2013 en su artículo 25 determina que el Metro de Panamá está exento de todo pago de tributos.
2. Si los proveedores que prestan un servicio al Metro de Panamá, S.A., (espacios publicitarios, arrendamientos de espacios físicos, ATM), y que tengan **DOMICILIO LEGAL EN EL EXTERIOR,** se les debe **exonerar el Impuesto de Remesas, o se debe retener** el impuesto para ser presentado ante la DGI, aun cuando la Ley 109 de 2013 en

601

su artículo 25 determina que el Metro de Panamá está exento de todo pago de tributos.

3. *Si la empresa Metro de Panamá, .S.A., debe presentar ante la DGI, Declaración Juada de Renta, aun teniendo la Ley de beneficios fiscales vigente.*

Criterio de la Dirección General de Ingresos a la Consulta 1:

De acuerdo con el parágrafo 4, artículo 1057-V del Código Fiscal, son contribuyentes del impuesto sobre la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios (ITBMS), las personas naturales, las sociedades con o sin personería jurídica que, en el ejercicio de sus actividades, realicen los hechos gravados y actúen como transferentes de bienes corporales muebles y/o prestadores de servicios.

Aunado a lo anterior, la citada norma dispone, que son agentes de retención o **percepción**, las personas naturales y las entidades que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión intervengan en actos u operaciones en los cuales deben retener o **percibir el importe** del tributo correspondiente.

Por su parte el literal b, parágrafo 1, artículo 1057-V del Código Fiscal, dispone que el impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS), se causa en la prestación de todo tipo de servicios por comerciantes, productores, industriales, profesionales, arrendadores de bienes y prestaciones de servicios en general, excluidos los de carácter personal que se preste en relación de dependencia.

Es viable aclarar que si bien la Ley 109 del 25 de noviembre de 2013, establece que el Metro de Panamá, S.A., **está exento del pago** de todo tributo, del pago de cualquier clase de tipo de impuestos, directos o indirectos, tasas, derechos, cargos, contribuciones y/o gravámenes, con excepción de las cuotas de seguridad social, seguro educativo, riesgos profesionales y/o las que establece el Código de Trabajo, sin embargo no debe confundirse estas exenciones con la obligación que tiene aquellos clientes, que adquieran el servicio de los espacios publicitarios, o arrendamiento de espacios físicos **de pagar el ITBMS**.

Por lo tanto, los clientes que reciban el servicio del Metro de Panamá, para espacios publicitarios o arrendamientos de espacios físicos, no están exonerados del impuesto de transferencia de bienes corporales y prestación de servicios (ITBMS).

Criterio de la DGI, a la consulta 2.

En cuanto al **Impuesto de Remesas** de empresas domiciliadas en el exterior que prestan un servicio al Metro de Panamá, debemos señalar contemplado en el artículo 694 del Código Fiscal:

“Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba.

PARÁGRAFO 1. *Se considerará renta gravable producida dentro del territorio de la República de Panamá:*

e. La recibida por personas naturales o jurídicas cuyo domicilio esté fuera de la República de Panamá *producto de cualquier servicio o acto, **documentado o no**, que beneficie a personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, ubicadas dentro de la República de Panamá...*

No obstante, toda renta de fuente panameña, pagada o acreditada, *por entidades de derecho público, sean estas del Gobierno Central, entidades autónomas, semiautónomas, gobiernos locales, empresas estatales o sociedades anónimas en las cuales el Estado sea propietario del 51 % o más de sus acciones, entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y/o contribuyentes que se encuentren en pérdida, **a una persona natural o jurídica no residente en la República de Panamá, es objeto del impuesto y consecuentemente queda sujeta a la retención de que trata esta norma...*** (El resaltado es nuestro).

Por su parte el literal k, artículo 733 del Código Fiscal, señala que toda renta de fuente panameña, **pagada o acreditada por entidades de Derecho Público**, sean estas del Gobierno Central, entidades autónomas, semiautónomas, gobierno locales, empresas estatales, o sociedades

anónimas en las cuales el Estado sea propietario del 51%, más de sus acciones, entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y/o contribuyentes que se encuentran en pérdidas, a una persona natural o jurídica **no residente** en la República de Panamá, **queda sujeta a la retención del impuesto sobre la renta**, salvo que la empresa natural o 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

La Ley 109 de 2013, en su artículo 27 deja claro que solamente los contratistas, subcontratistas y **proveedores** del Metro de Panamá, gozarán de la exoneración total de los impuestos relativos a importación, ITBMS e impuesto selectivo al consumo (ISC).

De las normas anteriores, se colige que en efecto la empresa Metro de Panamá, S.A., debe retener el impuesto remesa, aun cuando sus proveedores se encuentren domiciliados en el exterior, a pesar que el artículo 27 de la Ley 109 de 2013 brinde exenciones totales en el pago de ciertos tributos; sin embargo no se contempló exoneración en el pago de este impuesto de remesas.

Criterio de la DGI a la consulta 3

Con respecto a la obligación de presentar declaración jurada de rentas, el artículo **694 ibídem en su último párrafo reza: “...la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, ubicada en el territorio de la República de Panamá que se beneficie con el servicio o acto de que se trate, deberá aplicar las tarifas generales establecidas en los artículos 699 y 700 de este Código, sobre el 50 % de la suma a ser remitida...”**

En ese orden de ideas, advertimos la definición que nos proporciona la legislación fiscal doméstica al señalar que: **“Contribuyente**, tal como se usa el término en este Título, es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, **que percibe la renta gravable objeto del impuesto.** (art. 694).

En consecuencia, si bien el Metro de Panamá, S.A., cuenta con una Ley que brinda incentivos fiscales y lo **exonera** del pago de todo tributo, así como también de cualquier clase o tipo de impuestos, esto **no exime** que presente su declaración jurada anual de renta, por ser una persona jurídica, como lo establece el artículo 710 del Código Fiscal: *“Todo*

*contribuyente está obligado a presentar, personalmente o a través de apoderado o representante, una declaración jurada de las rentas que haya obtenido durante el año gravable anterior...”, no obstante **no se encuentra obligado al pago de impuesto.***

Tema II. Retención de remesas

Antecedentes. El Metro de Panamá formaliza mediante contrato una relación con el consorcio Grupo de Empresas Línea 1, conformado por tres (3) empresa locales y tres (3) empresas extranjeras, éstas últimas no registradas en Panamá.

La contratación busca el suministro de coches adicionales para conformar trenes de 5 coches y las modificaciones de las instalaciones en la línea, patios y talleres de la Línea 1, por lo que el costo incluye:

- Diseño, fabricación, suministro, transporte y pruebas de 70 nuevos coches.
- Modificación de los trenes de 3 coches a una configuración de 5 coches.
- Diseño y realización de obras para adecuar las instalaciones de la Línea y patios y talleres.

Medularmente el contrato indica que se adquirirá un servicio de fabricación de trenes fuera del país, adquisición de nuevos coches y el transporte desde el país de origen hacia Panamá.

Consulta

¿Deben o no retener el impuesto de remesas en todos los pagos hacia el exterior independientemente si la facturación define el cobro de un bien o un servicio?

Criterio de la DGI

El artículo 26 de la Ley 109 de 2013, señala que los contratistas del Metro, responsable de la ingeniería de diseño, construcción de las obras civiles, instalaciones auxiliares de línea y estaciones, suministros e instalación del sistema integral ferroviario, suministro de material rodante y/o servicios

de mantenimiento del sistema integral ferroviario, así como los subcontratistas y/o proveedores del contratistas, siempre que estén debidamente registrados por el Metro de Panamá, S.A., **gozarán** de los **beneficios fiscales** establecidos en esta Ley.

Aunado a lo anterior, el artículo **27 de la Ley 109** que crea el Metro de Panamá, establece el régimen fiscal aplicable a los contratistas, subcontratistas y proveedores de esta empresa, citado a continuación:

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

1. *Impuesto de importación.*
2. *Impuesto de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios.*
3. *Impuesto selectivo de consumo.”* (Lo resaltado es nuestro)

La exención de pago de los impuestos detallados anteriormente, de acuerdo con el artículo 28 de la ley ut supra, comprende, exclusivamente, maquinaria, equipos, herramientas, suministros, materiales, y bienes en general que sean destinados a la ejecución de las obras y prestación de servicios, **no incluyéndose la exoneración** del impuesto de remesas, *aun cuando las empresas contratistas, subcontratistas y proveedores estén debidamente registradas por el Metro de Panamá, S.A.*

En consecuencia, Metro Panamá, S.A., debe retener el impuesto de remesas en todos los pagos hacia el exterior con independencia, se la facturación define el cobro de un bien o un servicio a las empresas que conforman el Grupo de Empresas Línea 1.

Tema III. Impuesto selectivo al consumo (ISC)

Antecedentes: Metro de Panamá, S.A., inició la comercialización del servicio de transporte de datos en todas las estaciones de la Línea 1. Este servicio será contratado con Telecarrier o Cable & Wireless para los cajeros automáticos, en virtud de ello se está preparando el contrato para formalizar el servicio.

Consulta:

¿Adicional al ITBMS, también se debe aplicar el ISC, a pesar que la legislación fiscal detalla que los servicios de televisión por cable, microondas, satelital y telefonía móvil se les aplica el 5%? El servicio de transporte de datos está basado en fibra óptica, y dicha tipología no está definida en la ley.

Criterio de la DGI

El **Decreto Ejecutivo 85 de 26 de agosto de 2005**, que reglamenta la Ley 45 de 14 de noviembre de 1995, y sus modificaciones, mediante la cual se creó el impuesto selectivo al consumo (ISC) de bebidas gaseosas, licores, vinos, cervezas, cigarrillos y de otros bienes y servicios, en su artículo 7 literal establece que en los casos de prestaciones de servicios de **Televisión por Cable, Microondas, Satelital y de Telefonía Móvil** por contrato, el monto del impuesto deberá discriminarse en la facturación periódica.”

En efecto la norma anterior como se indica en la consulta no contempla la fibra óptica como un servicio, sin embargo, al igual que la **Televisión por Cable, Microondas, Satelital y de Telefonía Móvil** es un medio de transmisión de datos.

A diferencia de la telefonía móvil, la **fibra óptica** funciona diferente, ya que utiliza tecnología denominada inalámbrica porque no utiliza cables y a través de esta se envía y recibe la información utilizando ondas de radio invisibles. **Los cables de fibra óptica** llevan la información entre dos lugares utilizando completamente la tecnología óptica (basada en la luz).

A pesar que no se detalla la fibra óptica, no puede eximirse del pago a este modo de transmisión de información del impuesto selectivo al consumo, siendo que la norma en esencia define la **transmisión de datos**, que puede ser satelital, televisión por cable, microondas, telefonía móvil e incluso la fibra óptica y todas aquellas nuevas tecnologías que a futuro brinden este servicio.

Tema IV. Facturación – Certificado De No Objeción – Retención De Remesas

Antecedentes. El Metro de Panamá, S.A., está evaluando diferentes escenarios financieros para el Proyecto de la Línea 3 del metro, el cual cuenta con un financiamiento total de la Agencia de Cooperación Internacional de Japón, quien aplicará todos los desembolsos en moneda extranjera.

El Metro de Panamá desea aplicar la figura de financiamiento interno mediante el pago al contratista/subcontratista con Certificados de No Objeción (CNO).

Consulta:

- 1. En el evento que los pagos internacionales que se efectúen a las empresas subcontratistas en moneda extranjera, ¿estas deberán indicar la remesa en la facturación? ¿El Metro de Panamá deberá hacer el descuento de la remesa en los CNOs que se emitan como pago a los subcontratistas extranjeros? ¿Qué otras implicaciones fiscales se generarían si los pagos al exterior se hacen en una moneda extranjera?*

Criterio de la DGI:

En cuanto a **los Certificados de No Objeción (CNOs)**, mediante el Decreto Ejecutivo No.39 de 22 de diciembre de 2015 se reglamentó la emisión de los **CNOs** por parte del Ministerio de Economía y Finanzas, con el fin de asumir las obligaciones futuras entre el Metro de Panamá, S.A., y las empresas encargadas del diseño, ingeniería y construcción de la Línea.

Por su parte la **Resolución No. 01-2015 de 23 de noviembre de 2015**, emitida por la Junta Directiva del Metro Panamá, S.A., en su artículo 3, dispuso, que una vez se apruebe el avance de trabajo y la(s) factura(s) correspondiente, el Metro de Panamá, S.A., emitirá los certificados de No Objeción, el cual reflejará la aprobación del pago correspondiente a que tenga derecho el contratista contra el Metro de Panamá y llevará en prueba las firmas de las personas responsables de ello por el Metro de Panamá y por la Contraloría General de la República. Además, este certificado de No

Objeción, será expedido por el **monto neto que resulte luego** de aplicadas **las deducciones aplicables en materia de impuestos**, multas, penalidades, compensaciones, deducciones, reclamaciones y otras retenciones aplicables a la fecha de la presentación, si las hubiere, según lo permitido en el pliego de cargos y/o el contrato correspondiente.

Aunado a lo anterior la norma citada anteriormente, dispone en su artículo 5, si los créditos reflejados en el certificado de No objeción, han sido cedidos a uno o más cesionaria o cesionarias subsiguientes, siempre que se encuentren registradas conforme a la Resolución 01-2015 de 23 de noviembre de 2015, estos constituirán una obligación autónoma incondicional e irrevocables de pago por parte del Metro de Panamá, S.A., por el monto indicado en el Certificado de No Objeción correspondiente a favor de la Cesionaria o las Cesionarios Subsiguientes, según corresponda sin deducción, retención o afectación alguna en la fecha que se estipule en dicho certificado de No Objeción.

En igual medida, el artículo 5 de la **Resolución No. 01-2015 de 23 de noviembre de 2015**, establece que en el caso de existir reclamación pendiente contra el Contratista o cualquier fiador del mismo a cualquier Certificado de **No Objeción ya expedido y cedido** (ya sea por error, omisión o cualquier otra causa), al respecto a cualesquiera otras causas relativas al contrato correspondiente (incluyendo cualquier incumplimiento por parte del contratista o el fiador o reclamaciones del Metro de Panamá, S.A., o del fiador derivadas de la resolución, rescate, suspensión o terminación del respectivo contrato, el Metro Panamá, S.A., **procederá a realizar alcances y deducir los impuestos** multas, penalidades, compensaciones, deducciones, reclamaciones y otras retenciones correspondientes únicamente al momento de aprobar futuros certificados de No Objeción al contrato correspondiente.

Del análisis a las normas, se colige lo siguiente:

1. Al momento en que el Metro Panamá, S.A., realice pagos internacionales a empresas subcontratistas en moneda extranjera, estas deberán indicarse las remesas en la facturación.
2. De conformidad con la Resolución de la Junta Directiva No. 01-2015 de 23 de noviembre de 2015, los pagos internacionales que el Metro

Panamá, S.A., realice a las empresas subcontratistas, deberán ser expedidos por el **monto neto que resulte luego de las deducciones aplicables en materia de impuestos**, multas, penalidades, compensaciones, deducciones, reclamaciones y otras **retenciones aplicables** a la fecha de la presentación, si las hubiere, según lo permitido en el pliego de cargos y/o el contrato correspondiente

3. Al pagar en una distinta a nuestra moneda de curso legal (Dólar), la globalización ha obligado a las empresas a pactar algunas de sus operaciones en moneda extranjera; no obstante, esto no solo tiene repercusiones financieras **sino fiscales**, pues la variación en el tipo de cambio (TC) entre la divisa pactada y la moneda nacional (curso legal) genera una utilidad o pérdida por fluctuación cambiaria.

Atentamente,


PUBLIO RICARDO CORTÉS C
Director General de Ingresos



PRCC/JAMB/imhh/mjv