



Panamá, 9 de abril de 2018
Nota No. 201-01-0641-DGI.

Licenciado

[Redacted]

[Redacted]

Apoderados de

Ciudad

[Redacted]

Ref: Establecimiento Permanente por Sucursal en contratación pública. Impuesto Sobre la Renta. ITBMS.

Respetado Licenciado Moreno:

Por este medio tenemos a bien responder consulta presentada, en su condición de apoderados especiales de la sociedad extranjera registrada en Panamá [Redacted] [Redacted] (en adelante [Redacted]), en la que solicitan opinión acerca del Impuesto de Transferencias de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), por contratación con el Ministerio de Obras Públicas (en adelante mencionado como MOP o EL ESTADO).

CONSULTA EN CUESTIÓN

*"Consultamos acerca de la viabilidad de que la Autoridad Nacional de Aduanas (entendiendo que el MOP ha retenido el 100% del ITBMS del pago de anticipo a ACROW y que retendrá el 100% del ITBMS de los pagos subsiguientes a [Redacted], **NO COBRE NUEVAMENTE** el ITBMS a [Redacted] en los momentos de la importación a Panamá de los embarques con los puentes objeto del Contrato AL-2-56-17."*

HECHOS Y ANTECEDENTES

El consultante ha mencionado una serie de hechos con la consulta, los cuales se complementan con datos contenidos en el contrato público con el MOP, cuya copia

[Handwritten signature]

ha adjuntado. A continuación el resumen de esos hechos que realiza la Dirección General de Ingresos (en adelante DGI), tomando en cuenta aquellos que son más relevantes para el análisis de fondo que más adelante se realizará.

Los hechos son los siguientes:

- (1) [REDACTED] es una sociedad incorporada en el Estado de New Jersey, Estados Unidos de América, lugar donde tiene su domicilio.
- (2) [REDACTED] se inscribió y aún está inscrita como sociedad extranjera al Folio No. [REDACTED] de la Sección Mercantil del Registro Público de Panamá.
- (3) Luego de inscrita en Panamá, [REDACTED] participó como proponente en la Licitación Pública No. [REDACTED] para la "ADQUISICIÓN DE SESENTA Y UN (61) ESTRUCTURAS DE PUENTES METÁLICOS MODULARES DE UNA (1) VÍA CON SU PASARELA EN AMBOS LADOS DEL PUENTE", llevada a cabo por el MOP.
- (4) Durante el acto público [REDACTED] aportó una certificación de la DGI en la cual se dejó constancia que a la fecha de la certificación dicha empresa es una sucursal que no es contribuyente del Impuesto Sobre la Renta.
- (5) [REDACTED] resultó adjudicataria en julio de 2017 de la licitación antes mencionada y como resultado suscribió con el MOP el contrato No. AL-2-56-17, debidamente refrendado por la Contraloría General de la República el 14 de noviembre de 2017.
- (6) En la cláusula NOVENA sobre "MONTO DEL CONTRATO" del contrato público arriba mencionado se dejó plasmado que el precio total incluye el ITBMS, además se dejó constancia de lo siguiente: *"EL ESTADO retendrá el cincuenta por ciento (50%) del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), el cual a su vez será remitido al Ministerio de Economía y Finanzas (Resolución No. 201-472 del Ministerio de Economía y Finanzas del 2 de marzo de 2004, Ley 6 del 2 de febrero del 2005 y Decreto Ejecutivo No. 84 del 29 de agosto del 2005)."*
- (7) En la cláusula DÉCIMA sobre "FORMA DE PAGO" del contrato, se establece que EL ESTADO pagará 30% de "abono inicial" sin entrega, solo con el refrendo del contrato, 30% después de la primera entrega y 40% después de la segunda entrega.
- (8) En la cláusula "OCTAVO" sobre "DURACIÓN DEL CONTRATO Y ENTREGA DE LOS PUENTES" del referido contrato público, además de mencionar que el término de entrega es de 180 días, a partir de la orden de proceder, se presenta un cuadro denominado "ZONA DE ENTREGA" donde se mencionan casi todas las provincias de la República de Panamá, detallando lugares de entrega en todo el territorio nacional, tales como Changuinola,



100-1

Soná, Volcán, Portobelo, Ocú, Las Garzas de Pacora, Santa Fe de Darién, Las Tablas, etc.

- (9) En la cláusula SEGUNDA sobre "OBLIGACIONES DE EL CONTRATISTA" queda claramente establecido que [REDACTED] está obligado a transportar todos los puentes hasta los sitios de entrega en territorio de Panamá, en coordinación con la "Unidad Gestora" respectiva del MOP. En el caso de 8 puentes el contrato también incluye la entrega de "Kits de Montaje" y "Kits de equipos de herramientas". En el caso de 22 puentes el contrato también incluye "elementos terminales" y "Kits de conversión".
- (10) En la cláusula SEGUNDA sobre "OBLIGACIONES DE EL CONTRATISTA", expresamente se establece que [REDACTED] se obliga a *"Cumplir fielmente con todas las leyes, decretos, acuerdos municipales y demás disposiciones legales vigentes, así como asumir todos los gastos que por la ejecución de este contrato se generen..."*
- (11) En la cláusula DÉCIMO TERCERA sobre "CAPACITACIÓN" queda claro que el contrato incluye la obligación de [REDACTED] de proveer capacitación teórica y práctica en territorio de Panamá a funcionarios del MOP sobre el proceso de instalación de los puentes. Igualmente habrá capacitación, a costo de [REDACTED] para funcionarios del MOP en el extranjero.
- (12) [REDACTED] no cuenta con Aviso de Operación, ni empleados, ni oficinas en Panamá.
- (13) Al momento de gestionar el pago del 30% de "abono inicial" el MOP exigió a [REDACTED] que presentara una Factura Fiscal. Esta es la única gestión de cobro realizada hasta el momento.
- (14) [REDACTED] no presentó la Factura Fiscal solicitada. En su lugar presentó una factura emitida en Estados Unidos, por la sede de [REDACTED] en ese país. Esa factura fue aceptada por el MOP y la Contraloría General de la República.
- (15) Al momento de pagar, contrario a lo establecido en el contrato, EL ESTADO no retuvo el 50% del ITBMS. En su lugar le retiene la totalidad del ITBMS, aplicando la norma del Reglamento del ITBMS (Art. 19(b) Decreto Ejecutivo 84/2005), según la cual ese es el monto de retención cuando se pague a entidades domiciliadas en el extranjero *"en el caso de que no posean en Panamá, sucursal, agencia o establecimiento"*.

RESPUESTA:

Procede la DGI a externar la respuesta a la interrogante planteada, en ejercicio de las competencias que nos otorga la Ley.



BAI

El criterio de la Administración será expuesto en tres partes. En la primera describiremos el Negocio Jurídico que subyace, como antecedente a la situación tributaria. En segundo lugar nos ocuparemos del tratamiento del ITBMS, incluyendo el punto de vista del consultante. Finalmente analizaremos la situación con respecto al Impuesto Sobre la Renta, tomando en cuenta la opinión del consultante.

Negocio Jurídico Subyacente.

Los efectos tributarios de las transacciones ocurren sobre actividades donde se manifiesta la riqueza objeto del impuesto. Esas actividades implican derechos y obligaciones de carácter no tributario que deben ser entendidas para poder, consecuentemente, valorar correctamente los efectos tributarios de las mismas.

Se observa que en este caso el Estado, a través del MOP, inició los actos preparatorios y luego firmó un contrato público de compra de unos bienes, lo cual se configuró como una compra en territorio de Panamá. Los bienes son 61 puentes metálicos modulares prefabricados listos para instalar y en varios casos dichos puentes deben ser entregados con accesorios. Es un hecho notorio que este tipo de bienes no son fabricados en Panamá, por lo tanto, el contrato incluye como complemento el servicio de transporte, no solo desde el extranjero, sino también desde el punto de llegada en Panamá de estos puentes desde el extranjero, hasta 20 puntos de entrega distribuidos a lo largo y ancho del territorio de Panamá.

Ese proceso de transporte debe llevar cada puente "*a los sitios coordinados por la unidad gestora*", según indica la Cláusula SEGUNDA. Además, el contratista consultante tiene la obligación de proporcionar en Panamá unos cursos de entrenamiento para que el personal del MOP aprenda el proceso de instalar los puentes. Hay parte de esos cursos que se ofrecerán en el extranjero. Todo el proceso de entrega, transporte y entrenamiento debe completarse en un lapso de 360 días, que es el tiempo de vigencia del contrato.

Para la DGI resulta evidente que el MOP contrató para comprar en territorio de Panamá y no tuvo nunca la intención de comprar en el extranjero, porque el acuerdo de voluntades público no coloca al MOP recibiendo los bienes en algún punto o puerto extranjero ni se ocupa de la importación, más bien pone del lado del contratista la obligación de entregar los bienes en 20 puntos dentro del territorio panameño, muchos de los cuales están bastante alejados de la zona de tránsito, donde se encuentran los principales puertos internacionales del país.

La intención de compra local también queda clara por el hecho de que el contrato establece que el precio debe incluir el ITBMS, tributo claramente territorial, contemplando la modalidad de retención de 50% del impuesto, que es precisamente el tipo de retención aplicable para los proveedores locales del Estado, de acuerdo al artículo 19 del Decreto Ejecutivo No. 84 de 2005, debidamente reformado, que contiene el Reglamento del ITBMS. La conducta inicial y correcta del MOP de exigir al proveedor "factura fiscal", conforme a la Ley panameña, también es una evidencia



201

de que la entidad pública ha diseñado una adquisición local de bienes, incluyendo el servicio de entrega y entrenamiento. Que después el proveedor logra transformar un elemento de la documentación de la relación, mediante la insistencia en entregar una factura del extranjero, no fiscal, ya esa es otra historia que no debe, a nuestro juicio, alterar los hechos y realidad del contrato.

Dicho sea de paso, en opinión de la DGI, el servicio de entrenamiento arriba mencionado es concluyente para demostrar que no estamos ante un contrato de construcción ni de instalación o montaje, porque corresponde al MOP realizar esa parte necesaria para que los puentes puedan ser usados.

Lo explicado hasta aquí permite afirmar que para el MOP técnicamente era indiferente si el contratista era cualquiera de los siguientes tipos de personas:

- (a) Una persona panameña que ya operaba en Panamá y ya había importado ese tipo de puentes, los cuales tuviera en bodega en Panamá listos para la venta. Al ver la convocatoria pública los ofrece a la venta al Estado.
- (b) Una persona panameña que ya operaba en Panamá que se dedica a ese tipo de actividad, no ha importado los puentes, comparece al acto público para ofrecerlos, se gana el contrato y luego de ello los importará para entregarlos al Estado.
- (c) Una persona no residente en Panamá que constituye una subsidiaria en Panamá, participa en el acto público con la subsidiaria, se lo gana y actúa exactamente igual que la persona del caso (b).
- (d) Una persona no residente en Panamá que se registra y actúa con una sucursal en Panamá, participa en el acto público con la sucursal, se lo gana y actúa exactamente igual que la persona del caso (b).

Insistimos: la configuración de la relación contractual analizada claramente deja entrever que lo importante para el MOP era comprar en Panamá los puentes, que le fueran entregados (con accesorios, en algunos casos) en unos sitios específicos de Panamá y que se entrenara a su personal para instalarlos. Cualquiera de las formas de organización empresarial arriba mencionadas podían lograr el mismo resultado.

Ahora bien ¿Cuál organización empresarial se observa en el contratista de este caso?

Desde el punto de vista legal el contratista de este caso y que plantea la consulta es una sucursal de una sociedad extranjera de Estados Unidos de América. De hecho está inscrita en el Registro Público de Panamá, como "Sociedad Extranjera" bajo el Folio [REDACTED], tal como se menciona en el contrato.



19.1

En la consulta se ha planteado que la inscripción como "sucursal" es una obligación para contratar con el Estado establecida en el Decreto Ejecutivo 366 de 2006, reglamentario de la Ley de Contrataciones Públicas. De esa manera el consultante confina los efectos de su status de "sucursal" a un simple requisito propio de la licitación y contrato público. La DGI no comparte esa opinión.

Hay un principio general de las Contrataciones Públicas en Panamá y es que esa legislación no puede cubrir todos los aspectos colaterales que impactan a los proponentes en el proceso precontractual, durante la celebración del contrato y en su ejecución. Por ejemplo: si ya la legislación panameña establece cómo se deben presentar las copias auténticas de los documentos del extranjero, entonces la legislación de contrataciones públicas no regulará nuevamente el tema. Igual ocurre con el cumplimiento de las demás obligaciones ya establecidas en el marco legal de todo orden que rige en Panamá. Ese principio fue recogido muy bien en el contrato de este caso, numeral 4 de la Cláusula SEGUNDA, donde dice que es obligación del Contratista *"Cumplir fielmente con todas las leyes, decretos, acuerdos municipales y demás disposiciones legales vigentes..."* Por eso es que tanto el TEXTO ÚNICO anterior, como el recientemente publicado (GO 28483-B, marzo 14/2018), de la Ley de Contrataciones Públicas, tienen un artículo que inicia el Capítulo IX (Contrato) que establece un "Principio General": *"Los contratos celebrados en la República de Panamá se sujetarán a las leyes panameñas"*. Lo cual significa que la relación no solo está sujeta a la legislación de contrataciones públicas, sino que las demás normas fiscales, mercantiles, sanitarias, de todo tipo, también deben acatarse por el contratista.

En consecuencia, cuando el anterior Reglamento de Contrataciones Públicas, aplicable a este caso pero ya derogado, decía en su artículo 26, que no podían contratar con el Estado, las personas jurídicas extranjeras, por *"no haber cumplido con las disposiciones de la legislación nacional aplicables para su ejercicio o funcionamiento"* y luego agregaba *"para celebrar contratos con el Estado deben inscribirse en el Registro Público"*, dicha norma reglamentaria no estaba creando una obligación exclusiva para el ámbito de las contrataciones públicas, sino que simplemente estaba haciendo una especie de referencia a un mandato legal general que debe cumplirse y que se encuentra en la Ley 32 de 1927, sobre Sociedades Anónimas, artículo 90, según el cual la sociedad anónima extranjera *"podrá tener oficinas o agencias y hacer negocios dentro de la República, después de haber presentado al Registro Mercantil para su inscripción los siguientes documentos..."*. Esta norma vale para toda operación de una sociedad extranjera en Panamá, haga negocios con el Estado o no. Si no hace tal inscripción, simplemente no puede hacer negocios.

Ese principio es exactamente igual de válido para las contrataciones públicas que se rigen bajo la legislación resumida en el nuevo TEXTO ÚNICO de la Ley de Contrataciones Públicas (GO 28483-B, marzo 14/2018), artículo 19, según el cual es una incapacidad para contratar, el hecho de concurrir como persona jurídica extranjera *"y no haber cumplido con las disposiciones de la legislación nacional"*



[Handwritten signature]

aplicables para su ejercicio o funcionamiento". Claramente esto es una referencia al artículo 90 de la Ley 32 de 1927, entre otras normas.

En consecuencia, para todos los efectos legales en Panamá, el contratista que ha planteado la consulta es una sucursal. Esa condición no se limita a su relación con el MOP, sino que repercute en todas sus actuaciones en Panamá, también en su relación con el Fisco, por cuanto, en acatamiento de la Ley 32 de 1927, su status de sucursal es el único que le permite hacer negocio en Panamá y efectivamente están haciendo negocios en Panamá porque está vendiendo en territorio de Panamá unos bienes al Estado.

Es importante acotar en este punto, que el tratamiento de las entidades a nivel tributario, no siempre está condicionado a la regulación mercantil. El caso de las asociaciones accidentales o consorcios es un buen ejemplo. Sin embargo, para ello es necesario que una norma tributaria especial realice la distinción. Para efectos del caso de la consulta no hay tal distinción y —por tanto— frente a la DGI el consultante tiene la condición de sucursal.

En resumen, el negocio jurídico que observamos es un contrato, específicamente un contrato público. El consultante y contratista es una sucursal de una sociedad extranjera que participa en tal condición en el acto público que dio lugar al contrato y también firma el contrato bajo ese carácter. El contratista y consultante, como consecuencia de ese contrato, es un proveedor en Panamá para el Estado de unos bienes (puentes y accesorios) y de unos servicios colaterales: entrenamiento y entrega en territorio panameño. La ejecución de la obligación se va a cumplir en el periodo dilatado de 360 días, lo cual requiere que la sucursal tenga la gestión física y material de sus obligaciones dentro de Panamá. En el caso de los bienes, ello involucra importarlos y nacionalizarlos --porque provienen del extranjero-- cumplir con toda la legislación nacional de ese proceso, transportarlos al sitio de entrega, coordinar con los funcionarios del MOP, en la medida que vayan llegando al país, según calendario de entrega. En el caso de los servicios de entrenamiento, ello involucra coordinar con los funcionarios del MOP y ofrecer los cursos, en Panamá, en la cantidad de horas y con los contenidos pactados.

Tratamiento del ITBMS.

Según el consultante, el hecho de que al momento de presentar al cobro la primera factura del contrato ("abono inicial"), el Estado, luego de una negativa inicial, le aceptara a la empresa tramitarle una factura del extranjero, no fiscal, reteniendo el 100% del ITBMS, dándole a la misma el tratamiento como si se tratara de un proveedor extranjero, sin sucursal, (lo cual se espera ocurra en las facturas siguientes), debe tener como consecuencia que, al momento de la importación sucesiva de los bienes, la Autoridad de Aduanas no puede cobrar el ITBMS de importación. Por ello el consultante dice que *"...la Autoridad Nacional de Aduanas, como agente recaudador del ITBMS al momento de importación, debe ser informado por el MOP, y así lo debe instruir la DGI (como máxima autoridad recaudadora de impuestos), que el ITBMS causado al momento de la importación de los puentes*



1001

prefabricados será remitido directamente por el MOP al Tesoro Nacional con ocasión de la retención que por Ley efectúa el MOP a empresas extranjeras”.

La DGI no comparte el planteamiento del consultante en materia de ITBMS.

La tesis expuesta en la consulta ignora totalmente el negocio jurídico subyacente. No es cierto que estamos ante una empresa extranjera que vendió unos puentes directo desde su país de origen a Panamá. La realidad para la ejecución del contrato y también para el Fisco, es que estamos ante una sucursal de una entidad jurídica extranjera que contrató con el Estado la venta, transporte y entrega en Panamá de unos bienes y un servicio colateral de entrenamiento. Esto es una venta local. Es Ley entre las partes (porque está en el contrato), que el MOP debió y debe retener solamente el 50% del ITBMS, lo cual también es lo correcto con base a la normativa tributaria. No tiene ningún fundamento legal que se haya aplicado la retención de 100% del ITBMS, porque de acuerdo al artículo 19 del Reglamento del ITBMS (Decreto Ejecutivo 84/2005, reformado), ese tipo de retención solamente aplica para personas jurídicas extranjeras que no tienen sucursal, pero en este caso la persona jurídica extranjera sí tiene sucursal.

Tanto el Estado como la persona contratista consultante, deben darle a este asunto el mismo tratamiento que una persona panameña que opera en Panamá le hubiese tenido que dar, con base al contrato que existe: importar los bienes, pagar los impuestos correspondientes, incluyendo el ITBMS. Luego de nacionalizados los bienes, la sucursal que *“hace negocios dentro de la República”* (Art. 90, Ley 32/1927), tiene que facturar esos bienes al Estado, incluyendo el ITBMS, porque no es una entidad exenta. El consultante debe registrarse como contribuyente de ITBMS ante la DGI, porque la venta de bienes y los servicios colaterales incluidos en el contrato están gravados con este tributo y exceden el monto anual de B/.36,000.00. Dentro de las declaraciones de ITBMS el consultante, en su calidad de contribuyente de ITBMS, tendrá el derecho de aplicarse los créditos por ITBMS pagados en importación y por la retención de 50% de ITBMS que le haga el Estado.

Tratamiento del Impuesto Sobre la Renta.

En la pregunta concreta de la consulta el consultante no se refiere al Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, durante todo el desarrollo de su consulta hace afirmaciones en materia de este tributo, que deben ser aclaradas.

Sobre el particular el consultante dice que la ganancia que genere la contratación objeto de la consulta no está sujeta al Impuesto Sobre la Renta en Panamá. “**██████**—dice el consultante— *no opera comercialmente en Panamá, no cuenta con Aviso de Operación en Panamá, no tiene empleados en Panamá, no tiene oficinas en Panamá, no genera renta de fuente panameña, por lo cual ha obtenido certificados de no contribuyente emitidos por la DGI.*”



Handwritten signature or initials.

La DGI tampoco comparte el planteamiento del consultante en materia de Impuesto Sobre la Renta.

Lo primero que es muy importante mencionar es que el consultante está tergiversando totalmente el significado legal de los Certificado de No Contribuyente que emite la DGI y que son utilizados en actos públicos de selección de contratistas por parte del Estado. Dichos certificados, cuando se emiten, indican que a la fecha de emitidos los mismos, la persona no es contribuyente del Impuesto Sobre la Renta y/o de otros impuestos. Es incorrecto entender que esos documentos tienen el efecto legal de crear una exención tributaria válida hacia el futuro, si las circunstancias cambian. Una sucursal de una sociedad extranjera que genera renta de fuente panameña está sujeta al Impuesto Sobre la Renta. El carácter de sucursal no la excluye de pagar impuestos, siempre y cuando genere renta de fuente panameña.

En el presente caso, el hecho de que la DGI haya emitido para la licitación un Certificado de No Contribuyente, no impide que, luego de obtenido el contrato, [REDACTED] empiece a ganar renta de fuente panameña y desde ese momento en adelante, la empresa se convierte en contribuyente de dicho impuesto.

Por otra parte, la sucursal consultante de este caso, tiene un contrato para vender en Panamá unos bienes, con unos servicios colaterales. Ya previamente en esta consulta se ha explicado el negocio jurídico en juego. Estamos hablando de una contratación de aproximadamente 19 millones de dólares. El acuerdo se hace en Panamá entre el Estado y una sucursal de una sociedad extranjera que se registró como sociedad extranjera en el Registro Mercantil, precisamente para hacer negocios "*dentro de la República*", como ordena la Ley 32 de 1927 en su artículo 90, los bienes se entregan en 20 puntos de la República de Panamá, hay entrenamiento del personal del MOP en Panamá, por ejecución de este contrato. Evidentemente un trabajo de este tipo para llevarlo a cabo requiere gestionarse de forma material dentro de Panamá. Para la DGI no hay ninguna duda que la renta que genera este contrato, es de fuente panameña a la luz de lo establecido en el artículo 694 del Código Fiscal. [REDACTED] sí está operando comercialmente en Panamá a través de una sucursal.

Una vez determinado que la renta de este caso es de fuente panameña, resulta necesario establecer la forma en que la misma debe ser reportada y pagada al Fisco. Luego de una revisión de los diferentes escenarios posibles, la DGI estima que la situación planteada permitiría indicar que se ha configurado un Establecimiento Permanente, en los términos establecidos por el artículo 762-M del Código Fiscal, que en lo pertinente establece:

"Artículo 762-M. Establecimiento permanente. Se considera que las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el extranjero realizan operaciones en la República de Panamá por medio de un establecimiento permanente cuando directamente o por medio de apoderado, empleado o representante posea en el territorio



198-1

panameño cualquier local o lugar fijo de negocios o cualquier centro de actividad en donde se desarrolle, total o parcialmente su actividad.

También se considera que dichas personas naturales o jurídicas domiciliadas en el extranjero realizan operaciones por medio de un establecimiento permanente, cuando posean en la República de Panamá una sede de dirección, sucursal, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas u otros establecimientos...

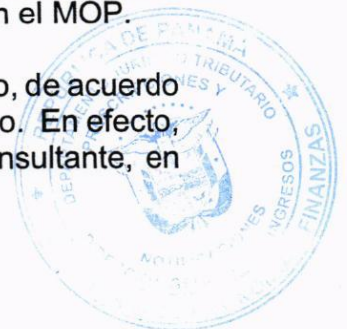
El establecimiento permanente o base fija será considerado sujeto del impuesto sobre la renta de fuente panameña que le sea atribuible, de conformidad con las disposiciones del Título I del Libro Cuarto de este Código y demás disposiciones legales aplicables, debiendo liquidar y pagar el impuesto sobre la renta por medio de la declaración jurada anual de rentas a que se refiere el artículo 710, de conformidad con la tarifa establecida para tales efectos en los artículos 699 y 700.

... .." (El subrayado es nuestro).

En el caso particular que nos ocupa, la DGI no solamente estima que se ha configurado un Establecimiento Permanente por el hecho de que el consultante está operando legalmente como una sucursal en Panamá, lo cual incluso podría ser suficiente en una lectura puramente literal de los dos primeros párrafos del artículo 762-M del Código Fiscal, sino también por el hecho de que las obligaciones que debe ejecutar el contratista [REDACTED], según el contrato, evidentemente van a requerir una presencia física, una ejecución operativa fija en territorio panameño. Por más que el consultante alegue que carecen de oficinas o que no han obtenido "Aviso de Operación", para la Administración Tributaria de Panamá salta a la vista que la ejecución de un contrato que tiene una duración de 360 días, en el cual el contratista deberá traer a Panamá 61 puentes prefabricados, trasladarlos, en algunos casos con accesorios, a 20 puntos diferentes en casi todas las provincias del país, asegurarse que lleguen a cada punto en condiciones aptas para ser instalados, coordinando en todo momento con los funcionarios del MOP, implica una operación que requiere de un lugar fijo de coordinación dentro de la República de Panamá.

En consecuencia, al tratarse de un Establecimiento Permanente, el contratista consultante, tendrá que declarar y pagar Impuesto Sobre la Renta con base a lo dispuesto en los artículos 710 y 699 del Código Fiscal, por la renta que le resulta atribuible, es decir, la derivada del contrato ya referido que ejecuta con el MOP.

El enfoque tributario anterior no solamente nos parece el más apropiado, de acuerdo al Derecho Tributario positivo, sino que también nos parece el más justo. En efecto, si asumiéramos, en gracia de discusión, como válida la tesis del consultante, en



cuanto a que su renta no es de fuente panameña por el simple hecho de que se trata de una sociedad extranjera que no ha obtenido Aviso de Operaciones, el resultado sería que se estaría creando un desequilibrio injustificado en perjuicio de las personas panameñas con un negocio en marcha en Panamá las cuales, como ya se explicó, también se hubiesen podido ganar la licitación. En su caso, entendiendo que tienen otras actividades generadoras de renta en el mismo periodo, de ser proveedoras en este contrato, su renta derivada del mismo tendría que agregarse a todas las otras en ese mismo periodo y tributar sobre las mismas. La DGI no puede avalar que, con el mismo contrato, una renta de fuente panameña solamente sea gravable cuando el proveedor es una persona de Panamá y quede exenta para las sucursales. Eso no resulta viable en un país como el nuestro donde el vínculo con la Potestad Tributaria del Estado en materia del Impuesto Sobre la Renta es la fuente y no la naturaleza del contribuyente.

Como complemento de ello, el Establecimiento Permanente de orden doméstico regulado por el artículo 762-M del Código Fiscal, viene a jugar un papel importante como institución que facilita el cobro del impuesto que se aplica sobre esta renta de fuente panameña, colocando a este contribuyente en la situación de declarante del impuesto.

Como comentario final, es relevante recordar que dado que estamos ante un Establecimiento Permanente por sucursal de una persona jurídica extranjera, también resulta plenamente aplicable ese tributo que la doctrina denomina "Impuesto de la Sucursal" ("Branch Tax") y que en nuestro sistema está regulado, de forma poco ortodoxa, dentro de la forma del Impuesto Sobre la Renta que aplica a los Dividendos y que recoge el artículo 109 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta (Decreto Ejecutivo 170/1993, debidamente reformado).

Atentamente,



PUBLIO RICARDO CORTÉS C.
Director General de Ingresos

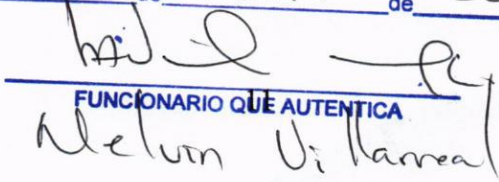


PRCC/

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS
SECCIÓN DE PRESCRIPCIONES Y NOTIFICACIONES

Certificamos que el presente documento es fiel copia de su Original

Panamá, 16 de Abril de 2018.


FUNCIONARIO QUE AUTENTICA



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS

En la ciudad de Panamá a las 2:10 de la
P.M. del día 16 del mes de Abril del año
2018, notiqué al/a la señor(a) Luis H. Moreno
pasaporte PE-11-121, en su condición de A.L de la
NOTA
Resolución 201-01-0641 dada 09/04/2018
[Firma] Ashley Vargas
PE-11-121 Notificador (a) - (Nombre y cédula)
B-933-1334
Cédula o Pasaporte



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS
SECCIÓN DE PRESCRIPCIONES Y NOTIFICACIONES

Certificamos que el presente documento es fiel copia de su Original

Panamá de 16 de 2018

FUNCIONARIO QUE AUTENTICA