

Panamá, 14 de septiembre de 2021
Nota No. 201-01-0800 DGI

*REF. Saldo del incentivo fiscal de 25% de la
inversión directa, aplicado a la depreciación*

Licenciado

E. S. D.

Respetado licenciado

Atendiendo a su consulta relacionada con la depreciación de los activos fijos como incentivos a favor de la sociedad la cual expresa en los siguientes términos:

¿Es posible al término de los diez (10) años por el cual fue otorgado el Crédito Fiscal considerar como deducible la depreciación de los activos fijos reconocidos como incentivos en la porción de crédito que no podrá ser utilizado luego del vencimiento de los diez años?

Opinión jurídica del consultante

...

En este sentido somos de la opinión que considerando que la empresa se encuentra en la imposibilidad de utilizar una parte importante del Crédito Fiscal otorgado, la misma puede aplicar la depreciación al monto que se renunció tomando como base el saldo sobrante del crédito una vez culminado el ejercicio fiscal 2020, toda vez que es evidente que la empresa **no utilizará dicha porción del crédito otorgado.**

Las causas por las cuales la empresa no haya aplicado la totalidad del crédito fiscal ya han sido explicadas previamente, las cuales han sido imprevisibles y extraordinarias, las cuales alteran las previsiones financieras sobre las cuales el crédito fue otorgado por el Estado a la empresa. Esto es de aún mayor relevancia al considerar que la utilización completa del crédito fue uno de los factores determinantes en la toma de decisión de inversión para el proyecto "**Mendre I**". Adicionalmente al no poderse utilizar el monto remanente del crédito fiscal, ni tampoco la depreciación asociada a dicho remanente, se causará una afectación directa a la empresa.

De la misma manera, debemos destacar que, en el caso de que la empresa [REDACTED] no le sea posible utilizar el crédito fiscal otorgado, lo que se estima en aproximadamente hasta **DOS MILLONES SEISCIENTOS ONCE MIL DOLARES CON 00/100 CENTÉSIMOS (US\$2,611,000.00)**, esto conlleva a que la empresa sea objeto de una mayor tasa impositiva toda vez que tendrá una porción de sus activos los cuales no estarán sujetos a las normas generales de depreciación y deducción. Lo anterior conlleva a una violación de los principios tributarios, específicamente al **Principio de Equidad Tributaria**.

...

Opinión jurídica de la Dirección General de Ingresos

La Ley n.º 45 de 4 de agosto de 2004, estableció un régimen de incentivos para la construcción y desarrollo de sistemas de centrales de minihidroeléctricas, sistemas de centrales eléctricas, sistemas de centrales geotermoeléctricas, centrales particulares de fuentes nuevas, renovables y limpias y sistemas de centrales de otras fuentes nuevas, renovables y limpias.

Además, esta ley contribuye con el desarrollo del país mediante la generación de empleos y fuentes de trabajo, promueve la inversión y el desarrollo en áreas rurales deprimidas y optimizar los recursos naturales, proteger el ambiente y disminuir los efectos ambientales adversos, coadyuvar en la cobertura nacional del suministro de energía eléctrica, disminuir la dependencia del país de los combustibles tradicionales y diversificar las fuentes energéticas.

Así las cosas, las personas naturales o jurídicas, que inviertan en el desarrollo de sistemas centrales de minihidroeléctricas, sistemas de centrales geotermoeléctricas, centrales particulares fuentes nuevas, renovables y limpias y sistemas de centrales de otras fuentes nuevas, renovables y limpias, gozarán de beneficios fiscales, para gozar de los beneficios de la Ley No. 45 de 4 de agosto de 2004, el artículo 10 de la citada ley, establece los requisitos que deben cumplir.

En ese orden de ideas, los numerales 2 y 3, artículo 10 de la citada ley, contempla la opción para las sociedades que desarrollen proyectos para adquirir del Estado un incentivo fiscal equivalente hasta el veinticinco por ciento (25%) de la inversión directa en el respectivo proyecto, con base a la reducción de toneladas de emisión de dióxido de carbono (CO2) equivalentes por año, calculado por el término de concesión o licencia, el cual solamente puede ser utilizado hasta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta liquidado en la actividad, en un período determinado, durante los primeros diez (10) años contados a partir de la entrada en operación

comercial del proyecto, siempre que no gocen de otros incentivos, exoneraciones, exenciones y créditos fiscales establecidos en otras leyes. Para hacer uso de este beneficio fiscal, la sociedad queda obligada a reportar a la Dirección General de Ingresos, el monto de la venta de los certificados de reducción de emisiones de dióxido de carbono equivalentes por año, para que pueda deducir el monto de la venta de los certificados del saldo del incentivo fiscal de hasta el veinticinco por ciento (25%) de la inversión directa en el respectivo proyecto.

La citada norma, claramente señala que el incentivo fiscal establecido en los numerales 2 y 3, no pueden ser transferidos, cedidos ni compensados. Además, si el contribuyente se acoge al beneficio del crédito fiscal y adquieran bienes susceptibles de depreciar, bajo ninguna circunstancia puede deducir como gasto, dicha depreciación en la misma proporción del crédito fiscal, para la determinación de su renta gravable.

Para los efectos de los beneficios fiscales, la Ley 45 de 2004, reiteramos, le da la opción al contribuyente por la inversión directa, de solicitar el reconocimiento del 25% de la inversión directa, sin embargo, señala cuál es el procedimiento a seguir para la aplicación de un 50% de este crédito, por periodo fiscal, para que sea utilizado por el término antes citado. Esta norma no dispone, que del saldo que resulte una vez vencido el término de los diez años, la sociedad pueda utilizarlo para la depreciación de los bienes adquiridos por la sociedad, en consecuencia, las actuaciones de la Administración Tributaria, en materia de incentivos, deben estar sujetas al marco de la ley.

De lo anterior, tenemos que bajo el principio de estricta legalidad, los incentivos deben estar establecidos claramente en la ley, y en este caso la Ley No.45 de 2004, no prevé que el ente competente del reconocimiento del incentivo o crédito, en este caso, la Administración Tributaria, esté autorizada para reconocer a los contribuyentes que invierten en desarrollo de sistemas de generación eléctrica, que de los saldos que pudiera tener el contribuyente luego de cumplido los diez (10) años, puedan ser utilizados para aplicación de la depreciación.

Aunado a lo anterior, de conformidad con los principios de legalidad y el de la reserva y el artículo 5 del Decreto de Gabinete No.109 de 7 de mayo y sus modificaciones, señala que la administración de las leyes impositivas comprende dentro de otras cosas, el reconocimiento de los beneficios a favor de los obligados tributarios, este reconocimiento por parte de la Dirección General de Ingresos, debe estar contenido expresamente en la ley, toda vez que sus actuaciones están sometidas a la Constitución y a la ley, con el objetivo de brindar a los obligados, seguridad jurídica.

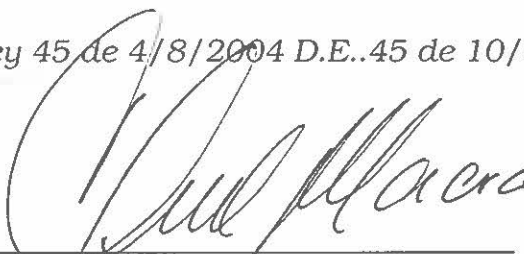
El autor Héctor B. Villegas, en su obra Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario, tomo 1, cuarta edición. Editorial Despalma, Buenos Aires, 1990, página 189, indica, que *"las exenciones deber también estar dispuestas por la ley"*

Que por otra parte, la Corte Suprema de Justicia, en jurisprudencia 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".(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).

En materia tributaria, los principios de legalidad y de la reserva de la ley, establecen que la creación de tributos, así como también de reconocimiento de exoneraciones o cualesquier beneficio tributario, deben quedar establecidas en la ley y para lo consultado, la ley, no señala que de darse el caso que un contribuyente cuente con un saldo del crédito por inversión directa, que fue reconocido, vencido el período de los diez (10) años, dicho saldo, pueda ser utilizado a compensado. Por lo tanto, no es posible, al término de los diez (10) años por el cual fue otorgado el crédito fiscal, considerar el saldo como deducible, para la depreciación de los activos fijos.

Fundamento legal. Ley 45 de 4/8/2004 D.E..45 de 10/06/2009

Atentamente,


Pablo De Gracia Tejada
Director General de Ingresos




PDGT/GHM/BIPR/drro/RC