

Panamá, 16 de mayo de 2022
Nota No.201-01-0461-DGI

Señores
[Redacted]
[Redacted] e
[Redacted]

Respetados señores:

En atención a la solicitud de aclaración de la respuesta a la consulta, recibida en la Sección de Registro Único de Trámite Tributario de esta dirección, referente a la aplicación del gravamen del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios ITBMS y la exención del mismo para bienes intangibles como licencias de software de descargas electrónicas (on line).

A. Antecedentes

A través de dicha gestión, se presentó una consulta, en los términos de determinar si la adquisición de licencias de software", mediante descarga electrónica (online) está exenta de la aplicación del gravamen del impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS). De manera adicional, y para el caso de que la respuesta a la consulta anterior fuese afirmativa, se hizo una solicitud a esta Dirección General de Ingresos de expedir "[Redacted]
[Redacted]

[Redacted], [Redacted] está exenta de la aplicación del gravamen del impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS)".

La respuesta de esta Dirección, contenida en la Nota N° 201-01-0414-DGI, con fecha de 25 de marzo de 2022, suscrita por el Señor Director General de Ingresos, Publio De Gracia Tejada, fue la que a continuación se transcribe:

Resulta pertinente señalar que la consulta se basa sobre la aplicación del gravamen del ITBMS a la transferencia de bienes intangibles; en este hecho es la adquisición de licencias de software. Hecho que ha quedado regulado en el contrato [REDACTED], entre el Ministerio de Educación y la empresa [REDACTED] S.A., tal como lo ha fundamentado el consultante, este hecho se encuentra regulado en el artículo 2 del Decreto Ejecutivo 84 del 26 de agosto del 2005 modificado por el Decreto Ejecutivo 91 de 2010, donde exceptúa de los hechos gravados el uso de bienes intangibles o incorpóreos.

Adentrándonos a la consulta realizada relacionada a la aplicación del ITBMS y la exención del mismo para bienes intangibles como licencias de software de descargas electrónicas (online). Esta Dirección comparte el criterio del consultante, en cuanto a que en efecto, debe exceptuarse del pago del ITBMS la transferencia de bienes intangibles.

No obstante lo anterior, y luego de afirmar, expresamente, que “sí está exceptuado del pago del ITBMS la transferencia de bienes intangibles”, a través de la respuesta a la consulta y solicitud planteada, el Señor Director hizo un análisis al contenido del contrato [REDACTED], y llegó a la conclusión que, de conformidad con la cláusula CUARTA, literales c) y g) se brindará soporte técnico y esta acción genera la prestación de un servicio, que según el artículo 1057-y parágrafo 2 del Código Fiscal, genera la aplicabilidad del impuesto del ITBMS. Basado en esta premisa, el Señor Director concluye que:

“Bajo esta orden de ideas, esta Dirección establece que la transferencia del bien intangible en este caso, la adquisición de las licencias de software está exenta del pago del ITBMS; no obstante el contrato [REDACTED] celebrado entre el Ministerio de Educación y la empresa [REDACTED], estipula que adicional a la transferencia del bien, el proveedor está obligado a brindar soporte técnico, acción la cual genera una prestación de servicio, por lo que sí está en la

obligación del pago del ITBMS. Adicional a esto, las actividades declaradas por el contribuyente [REDACTED], en la base de datos del Ministerio de Comercio e Industrias a través del sistema de Panamá Emprende lo hace contribuyente del ITBMS, por lo que esta dirección no puede emitir una certificación de no contribuyente del ITBMS en favor de la sociedad anónima denominada [REDACTED] con [REDACTED] en virtud de un acto en particular que no está sujeto a dicho impuesto, ya que al realizar hechos gravados en el ejercicio de sus actividades es contribuyente del ITBMS.

B. La aclaración que se solicita

De conformidad con la consulta primaria contenida en el memorial fechado 23 de marzo de 2022, presentado ante esta Dirección y registrado con el número de control 6073 de la misma fecha, en nombre y representación de la sociedad [REDACTED] S.A., se plantea la consulta por la vía de saber o determinar, de manera expresa, por parte de esta Dirección General de Ingresos, si “la adquisición de licencias de software”, mediante descarga electrónica (online) queda exenta de la aplicación del gravamen del impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS).

La respuesta de esta Dirección fue de manera afirmativa, en términos absolutos, tal como se lee en líneas anteriores.

Pero el Señor Director General de Ingresos, al momento de analizar el contenido del contrato [REDACTED] suscrito entre el M [REDACTED] (de ahora en adelante [REDACTED] y la sociedad [REDACTED], llegó a expresar que dicho contrato, según su cláusula cuarta, contempla el suministro o que “brindará soporte técnico y esta acción genera la prestación de un servicio. Con base en ello, procedió a negar la expedición de la certificación de no contribuyente del ITBMS.

Pedimos, entonces, la aclaración de la Nota N° 201-01-0414-DGI, con fecha 25 de marzo de 2022, en el sentido de establecer que la adquisición de licencias de software por parte del Ministerio de Educación, a través del Contrato [REDACTED]

está exenta de la aplicación del gravamen del impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, en atención a que en el mismo no está contemplado la adquisición o transferencia de servicio alguno, como lo pasamos a exponer a continuación.

Es en este punto donde se produce una discrepancia entre la sociedad [REDACTED] como contratista y proveedora del [REDACTED] y la Dirección General de Ingresos, la cual deseamos que sea aclarada de la manera más formal y respetuosa.

C. La posición de la sociedad [REDACTED]

Consideran que de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias citadas, el producto que procura ser adquirido por el [REDACTED], consistente en la adquisición de Licencias de Software, a través del contrato [REDACTED] y que proporcionará la sociedad [REDACTED], queda dentro de los bienes muebles exentos de aplicación por tratarse de una adquisición mediante descarga electrónica (on line), que están amparados por las convenciones y legislaciones de protección a la propiedad industrial y son bienes intangibles o incorpóreos. Lo anterior es así, por cuanto que el proceso de descarga electrónica no implica la corporalidad o materialización de ningún bien físico. El fabricante solamente concede un derecho para que el adquiriente haga uso de su propiedad intelectual. La descarga electrónica se reduce a la instalación mediante sistemas electrónicos de un programa de computadora.

D. Criterio de esta dirección

Reiteramos nuestra posición en cuanto el señalamiento o la afirmación de que los bienes intangibles o incorpóreos en este caso, la adquisición de las licencias de software están exceptuados del pago del ITBMS, esto de acuerdo al artículo 2 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005.

Bajo este orden de ideas esta Dirección se adentrará a aclararle al contribuyente por qué no se le puede emitir una certificación o documentación que acredite o indique que la adquisición de licencias de software por parte del [REDACTED] a través del contrato [REDACTED] está exenta de la aplicación del gravamen del ITBMS.

Que el artículo 1057-V del Código Fiscal en su párrafo 4 numeral a nos dice lo siguiente:

Son contribuyentes de este impuesto:

a) 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 como prestadores de servicios.

En este caso, no serán considerados contribuyentes del impuesto los pequeños productores, comerciantes o prestadores de servicios, que durante el año anterior hayan tenido un ingreso bruto promedio mensual no superior a los Tres Mil Balboas (B/.3,000.00) y sus ingresos brutos anuales no hayan sido superiores a Treinta y Seis Mil Balboas (B/.36,000.00).

Bajo este orden de ideas nos vamos a nuestro sistema informático e-Tax2.0, al gestor de base y documentos donde podemos verificar la declaración de renta jurídica para el año 2021 donde podemos apreciar que el contribuyente [REDACTED] [REDACTED] tuvo un total de ingresos por la suma de tres millones setenta y cinco mil ciento setenta y ocho balboas con 97/100 (B/.3,075,178.97), lo que nos evidencia que el contribuyente en mención no está dentro de los comerciantes o prestadores de servicios los cuales sus ingresos anuales no superan los treinta y seis mil balboas con 00/100 (B/.36,000.00), por lo tanto será considerado como contribuyente de ITBMS.

Aunado a lo anterior, el artículo 1057-V del Código Fiscal en su párrafo 8 enlista las transferencias y prestaciones de servicios que están exentas del ITBMS, dentro de este listado no podemos ubicar a la sociedad [REDACTED], ya que la actividad a la que se dedica sí está en la obligación de pagar el ITBMS, esto se pudo evidenciar luego de la verificación en la base de datos en el Ministerio de Comercio e Industrias, a través del sistema de Panamá Emprende, en el aviso de operación [REDACTED] expedido, en donde se indica que la empresa consultante se dedica a las siguientes actividades:

- Servicios relacionados con la impresión.
- Venta al por menor de computadoras, unidades periféricas, equipo de software y telecomunicaciones.
- Otras actividades de telecomunicaciones.
- Actividades de programación informática.
- Actividades de consultoría informática y actividades de administración de medios informáticos.
- Entre otras actividades conexas.

Cabe resaltar que según el artículo 5 del Decreto de Gabinete No.109 de 1970, el Director General de Ingresos es responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de la Dirección General de Ingresos, la administración de las leyes impositivas comprende el reconocimiento, la recaudación y fiscalización de los tributos bajo jurisdicción de la Dirección General de Ingresos, por lo que el reconocimiento de la exención del pago del ITBMS por parte de esta Dirección se efectúa en concordancia con el artículo 1057-V del Código Fiscal.

Por lo tanto el contribuyente [REDACTED], de acuerdo a las actividades a la que se dedica y a su ingreso bruto es contribuyente de ITBMS y está en la obligación de pagar el impuesto, esta Dirección no puede emitir una certificación de no

pagar el impuesto, esta Dirección no puede emitir una certificación de no contribuyente de ITBMS en virtud de un acto en particular que no está sujeto a dicho impuesto, ya que al realizar hechos gravados en el ejercicio de sus actividades es contribuyente del ITBMS, es por eso que esta Dirección niega la emisión de un certificado de no contribuyente de ITBMS y procede únicamente a responder la consulta del contribuyente y a fundamentarla en derecho.

En cuanto a la posición del consultante de indicar que existe una discrepancia entre la sociedad [REDACTED] como contratista y proveedora del Ministerio de Educación y la Dirección General de Ingresos, esta Dirección reitera su posición en acreditar que de acuerdo a lo establecido en el artículo 2 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005 la adquisición de licencias de software está exceptuada del ITBMS ya que es un bien intangible el que se está transfiriendo, por lo que se recomienda al consultante resolver el tema de la excepción del pago del ITBMS directamente con el Ministerio de Educación mediante una adenda ya que este hecho en cuestión se debió dejar establecido a la firma del contrato.

Fundamento Legal: Artículo 170 del Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993. Artículo 1057-V del Código Fiscal. Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005. Decreto de Gabinete No.109 de 1970.

Atentamente,


Publio De Gracia Tejada
Director General de Ingresos




PDGT/GHM/BIPR/maca/mk