REPÚBLICA DE PANAMÁ
— GOBIERNO NACIONAL —

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
Dirección General de Ingresos

Panamá, 16 de marzo de 2022
Nota No. 201-01-0442-DGI

REPÚBLICA DE PANAMÁ DEPARTAMENTO JURIDICO TRIBUTARIO PRESCRIPCIONES Y NOTIFICACIONES DIRECCION GENERAL DE INGRESOS MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

Licenciado.
[redacted]
E. S. M.

Respetado licenciado [redacted]

Por este medio tenemos a bien darle respuesta a su consulta, presentada el [redacted] la cual expone en los términos siguientes:

Antecedentes:

El licenciado, [redacted] en calidad de presidente de la [redacted], acudió a nuestro despacho a fin de que se emita criterio legal tributario en cuanto a las cuatro interrogantes abajo planteadas:

1. ¿Existe alguna posibilidad jurídica de que el armador de un buque que ejecuta el servicio de trasiego y/o despacho de combustible, petróleo o derivado del petróleo, en un área distinta de la designada como zona libre de petróleo, puede al momento de declarar tributos por actividades en aguas territoriales de la República, argumentar que se encuentra exento de tales tributos por estar en "zona libre de petróleo"?

2. Toda vez que la legislación fiscal panameña es de carácter territorial y el servicio de entrega de combustible se realiza fuera de una zona libre de petróleo: ¿Las exenciones de zona libre de petróleo acompañan a un buque en sus actividades económicas, ejecutadas dentro de aguas nacionales, para consumo interno de naves de servicio de cabotaje interior dentro de las aguas territoriales y fuera de la delimitación física de la zona libre de petróleo?
3. Relacionado con lo anterior: ¿Las empresas que trasiegan y/o despachan combustible, petróleo o derivado del petróleo, en aguas nacionales en un área distinta de la designada como zona libre de petróleo, pueden fundamentar una extensión tributaria en un "convenio

internacional" de doble tributación u obligación de derecho internacional de alguna otra naturaleza?

4. Relacionado con lo anterior: ¿Las empresas que trasiegan y/o despachan combustible, petróleo o derivado del petróleo, para consumo del cabotaje interno de las naves, en un área distinta de la designada como zona libre de petróleo, y que declaran estar exentas de tributos por ser de una "zona libre de petróleo", están incurriendo en una infracción a las disposiciones jurídicas relativas al Derecho Tributario Panameño?

Respuesta:

Al adentrarnos en el fondo de su consulta resulta pertinente señalar que la misma ha sido formulada de forma genérica, no existiendo un caso puntual, hecho concreto y situación actual; es decir, una empresa debidamente identificada, que presenta una situación y de acuerdo a esto, dicha empresa consulta. Aunado a esto, es necesario traer a colación que dentro de la misma se reflejan ciertas consideraciones emitidas por parte del consultante empleando suposiciones o ejemplificaciones que no pueden ser tomadas en cuenta debido a que las interrogantes planteadas ante esta dirección deben cumplir ciertas formalidades establecidas en el Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, entre las cuales se desprende que deben versar sobre un interés personal y directo; y otra serie de requisitos; por tanto, al estar en presencia de una consulta que no reúne las formalidades y requisitos exigidos por la normativa tributaria para poder ser evacuada, debería ser rechazada; no obstante, esta Administración Tributaria, considera oportuno contestar su consulta de manera genérica.

Daremos inicio indicando que el Decreto de Gabinete No.36 de 17 de septiembre de 2003, Por el cual se establece una Política Nacional de Hidrocarburos en la República de Panamá, define a los usuarios de las zonas libres de petróleo susceptibles de los incentivos tributarios correspondientes de la siguiente manera:

"Usuario de zona libre de petróleo Tipo A. Persona natural o jurídica **autorizada** por la Secretaría Nacional de Energía para introducir, almacenar, transportar, manejar, secar, mezclar, disponer para el mercado doméstico, exportar, reexportar, vender o entregar a

naves en tránsito o a otros usuarios, petróleo crudo, semiprocesado y productos derivados del petróleo y otros insumos en y desde una zona libre de petróleo

Usuario de zona libre de petróleo Tipo B. Persona natural o jurídica **autorizada** por la Secretaría Nacional de Energía exclusivamente para introducir, almacenar, secar, mezclar, exportar y reexportar, petróleo crudo semiprocesado y productos derivados del petróleo y otros insumos en y desde una zona libre de petróleo. **Este permiso no será válido para ningún otro tipo de actividad comercial dentro de las zonas libres de petróleo o hacia el territorio aduanero de la República de Panamá**. Si desean importar al territorio aduanero de la República de Panamá y realizar cualquier otra actividad, tendrá que solicitar los permisos correspondientes"(Lo subrayado es nuestro).

Aunado a esto, el Decreto de Gabinete No.36 de 17 de septiembre de 2003 en su Artículo No.14, establece lo siguiente:

Artículo 14. Régimen Fiscal. Con arreglo a lo dispuesto en el Código Fiscal y las disposiciones legales vigentes sobre el régimen de Zonas Libres o francas, no se causará ningún impuesto, tasa, tarifa, derechos, gravamen y demás contribuciones fiscales con motivo de la introducción, exportación o reexportación de petróleo crudo y sus derivados, así como de los insumos, materias primas, suplementos o aditivos, maquinaria, equipos, materiales, repuestos, recipientes, envases, equipos y demás bienes siempre que ingresen a la Zonas Libres de Petróleo para ser utilizados en relación con las actividades descritas en el numeral uno (1) del artículo anterior o que salgan de dichas Zonas Libres de Petróleo con motivo de su exportación o reexportación.

Asimismo, no se causará ningún impuesto, incluyendo impuesto sobre la renta, derechos, gravámenes y demás contribuciones, con motivo de la venta o entrega de petróleo crudo, semiprocesado o los derivados del petróleo que hayan ingresado a dichas Zonas Libres de petróleo, o que salgan de las mismas, en los casos previstos en los numerales 1, 2, 4, 5 .6 y 7 del artículo anterior.

Los bienes que ingresen a las Zonas Libres de petróleo según lo antes indicado, podrán ser objeto de cualquier proceso de transformación o perfeccionamiento."

En respuesta de su primera pregunta tenemos que, basándonos en el Decreto de Gabinete No.36 de 17 de septiembre de 2003, por el cual se establece una Política Nacional de Hidrocarburos en la República de Panamá, y que define a los usuarios de las

zonas libres de petróleo, podemos deducir que no existe posibilidad jurídica alguna para que el armador de un buque que ejecuta el servicio de trasiego y/o despacho de combustible, petróleo o derivado del petróleo, pueda declarar tributos por actividades en aguas territoriales de la república, fuera de un área designada como zona libre de petróleo, alegando que se encuentra exento de estos por pertenecer a la zona libre de petróleo.

Que la Ley 8 de 1987 establece en sus artículos 94-A y 94-B, adicionados por la Ley N° 39 de 14 de agosto de 2007, 94-C, a, lo siguiente:

"Artículo 94-A. En toda la extensión del territorio nacional donde las condiciones ambientales y la seguridad lo permitan, se podrán declarar zonas libres de combustible, dentro de las cuales se podrán realizar las siguientes actividades:

1. *Introducir, almacenar, refinar, transformar, manufacturar, mezclar, purificar, envasar, mercadear, transportar, trasegar, bombear, vender para el mercado doméstico, exportar, reexportar y, en general, manipular y suministrar petróleo crudo, semiprocesado, cualquiera de sus derivados, gas natural, biocombustibles y demás productos de energías alternativas.*
2. *Construir, instalar y operar refinerías de petróleo, plantas petroquímicas y otros medios de transformación o procesamiento de petróleos crudos o semiprocesados, gas natural, biocombustibles y demás productos de energías alternativas, tanques de almacenamiento, oleoductos, gasoductos y poliductos, instalaciones de bombeo y tuberías, edificios para oficinas, depósitos o talleres y cualesquiera otras instalaciones, así como introducir maquinarias, equipos, repuestos, recipientes, envases, equipos para prevenir incendios o derrames, y construir edificios para oficinas, depósitos o talleres para el uso de los beneficiarios de contrato para operar en la zonas libres de combustible, en cualquiera de las actividades mencionadas en el numeral anterior.*
3. *Arrendar, adquirir o utilizar tierras, servidumbres, derechos de vía y otros derechos reales o personales, respecto de bienes inmuebles ubicados en las áreas designadas como zonas libres de combustible.*
4. *Establecer servicios de agua, energía eléctrica, gas, fuerza, calor, refrigeración o cualquier otra clase de servicios, previa coordinación y aprobación con las entidades respectivas, con sujeción a las disposiciones legales vigentes.*
5. *Construir puertos, muelles, varaderos, lugares de embarque y desembarque de naves y aeronaves, estaciones ferroviarias de carga y descarga terrestre u otorgar contratos para*

la construcción y explotación de tales obras, con sujeción a las disposiciones legales vigentes.

6. *En general, realizar toda clase de operaciones y actividades propias del funcionamiento de las zonas libres de combustible para la introducción, el almacenamiento, el bombeo, el trasiego, la distribución, la comercialización y/o la refinación de petróleo crudo, los derivados de petróleo, gas natural, biocombustibles o demás productos de energías alternativas.*

Artículo 94-B. Con arreglo a lo dispuesto en el Código Fiscal sobre el régimen de zonas libres o francas, no se causará ningún impuesto, tasa, tarifa, derecho, gravamen y demás contribuciones fiscales con motivo de la introducción, exportación o reexportación de petróleo crudo, sus derivados, gas natural, biocombustibles, así como los insumos, materias primas, suplementos o aditivos, maquinarias, equipos, materiales, repuestos, recipientes, envases, equipos y demás bienes, siempre que ingresen a las zonas libres de combustible para ser utilizados en relación con las actividades descritas en este artículo, o que salgan de dichas zonas libres de combustible con motivo de su exportación o reexportación."

Así mismo, no se causará ningún impuesto, incluyendo Impuesto sobre la Renta, derechos y demás contribuciones con motivo de la venta o entrega del petróleo crudo, semiprocesado, de los derivados del petróleo, gas natural, biocombustibles o demás productos de energías alternativas, que hayan ingresado a dichas zonas libres de combustible o que salgan de ellas en los casos en que su destino sea para:

1. *Exportación y reexportación;*
2. *Venta o entrega a otros usuarios que operen legalmente en la misma zona libre de combustible o en otras zonas libres de combustible;*
3. *Venta a naves que crucen el Canal de Panamá con destino a puertos extranjeros, o que naveguen entre cualquier puerto habilitado de la República de Panamá y puertos extranjeros;*
4. *Venta a las aeronaves que utilicen los aeropuertos nacionales e internacionales que funcionen en la República de Panamá, siempre que reúnan las especificaciones de calidad establecidas de acuerdo con las normas internacionales del sistema de suministro de combustible de operación conjunta en aeropuertos (Joint Operation System);*
5. *Venta a entidades oficiales de gobiernos extranjeros u organismos internacionales que tienen derecho a importar, al territorio aduanero de la República de Panamá, combustibles exentos del pago de impuestos;*

Empresas de generación eléctrica para servicio público, autorizadas por la Autoridad Nacional de los Servicios Públicos. de la Ley mencionada; concorde con el régimen fiscal dispuesto en el art. 14 del Decreto de Gabinete N° 36 de 17 de septiembre de 2003, que establece la política de hidrocarburos en la República de Panamá.

Los bienes que ingresen a las zonas libres de combustible, según lo antes indicado, podrán ser objeto de cualquier proceso, transformación o perfeccionamiento.

Se prohíbe, dentro de las zonas libres de combustible, la venta al consumidor de petróleo crudo, semiprocesado, cualquier producto derivado del petróleo, gas natural, biocombustibles o demás productos de energías alternativas."

Por tanto, en virtud de lo señalado en los artículos mencionados con anterioridad, esta dirección, puede concluir que la Zonas Libres de petróleo son exclusivas para empresas inscritas que trasiegan y/o despachan combustible, petróleo o derivado del petróleo; mientras que los buques que ejecutan el servicio de trasiego y/o despacho no inscritos pueden enmarcarse en el Artículo 1057-V, parágrafo 8, literal b, del Código Fiscal, el cual señala lo siguiente:

La prestación de los siguientes servicios:

...

5. Flete, transporte de carga, así como el de pasajeros, aéreo, marítimo y terrestre. Flete y transporte de carga aérea, marítima y terrestre, así como el transporte marítimo y terrestre de pasajeros...(Lo subrayado es nuestro)

Fundamento Legal: Decreto de Gabinete No.36 de 17 de septiembre de 2003, Ley N° 39 de 14 de agosto de 2007, Código Fiscal Artículo 1057-V, parágrafo 8, literal b.

Sin más que agregar, se despide,

Atentamente,

PUBLIO DE GRACIA TEJADA
Director General de Ingresos.

REPÚBLICA DE PANAMÁ
Dirección General de Ingresos
Director General
MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS

PDGT/GHM/BIRR/mae/ch