

Panamá, 24 de diciembre de 2021
Nota No.201-01-1256-DGI

Respetada licenciada:

En atención a su consulta, recibida el 22 de octubre de 2021, en la Sección de Correspondencia de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, respecto a *“El alcance del artículo 4 de la Ley Orgánica No.51 de 27 de diciembre de 2005 de la Caja de Seguro Social, sobre la aplicación de la misma y su extensión a los proveedores vinculados con dicha entidad”* tenemos a bien realizar las acotaciones pertinentes, previo resumen de los antecedentes.

A. ANTECEDENTES DE LA CONSULTA

1). La empresa [REDACTED], co. [REDACTED] [REDACTED] tiene como actividad comercial, el desarrollo, diseño y operación de plantas de generación de energía. Es contratista de la [REDACTED] mediante varios contratos, los cuales de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 51 de 2005, se encuentran exentos del impuesto de transferencia de bienes muebles y servicios (ITBMS).

El consultante fundamenta que el ITBMS *“es un impuesto cuya naturaleza es indirecta, la carga tributaria siempre debe recaer sobre el usuario final o consumir (sic) del bien sujeto al impuesto, siendo el caso de entidades que se encuentran exentas del impuesto, este impuesto genera una distorsión en la naturaleza del*

impuesto al no poder trasladar o acreditar la compra del producto gravado transferido a una entidad exenta". De igual forma cita el literal d) del artículo 10 del Decreto Ejecutivo 84 de 2005 que reglamenta el pago del impuesto de ITBMS. También sustenta la posibilidad de pasar la exención a subsidiarias, contratistas o subcontratistas tomando como base la concesión que ha otorgado el Estado y la Ley de exonerar a una entidad del pago del impuesto.

B. CRITERIO DEL CONSULTANTE

1). El consultante indica que entiende por impuesto indirecto aquel impuesto que una persona debe pagar por el hecho de consumir o utilizar algo y luego ese costo se le transfiere al usuario final, pero el cobro no se hace de manera directa, sino indirecta incluido en el precio que se le ofrece. Entonces el legislador ha querido brindar a la CSS una prerrogativa para adquirir bienes o servicios, que esté totalmente exenta del pago de impuesto.

2). Según el consultante, el contratista de la CSS puede adquirir bienes o servicios a favor de la entidad sin pagar el ITBMS, para favorecer la adquisición del bien o servicio a favor de la CSS. Esta circunstancia se aprecia a la importación del bien, pues se favorece de la exención del ITBMS y del impuesto de importación al contratista que trae el mismo consignado a favor de la CSS.

3). La figura de la exención del ITBMS para proveedor de contratos de las entidades que tengan otorgada la misma por ley, no tiene una norma expresa que desarrolle un procedimiento especial para su aplicación, como si la tiene para contratistas que sean concesionarios del Estado, como lo es la Resolución No.201-1984 de 1996 emitida por la Dirección General de Ingresos; por lo que bien la DGI podría emitir una resolución que haga extensiva la exoneración al contratista de la obra pública contratada por la CSS, la cual goza de una exoneración especial de impuesto indirecto, otorgada por la Ley No.51 de 2005. Un procedimiento especial bien puede ser adoptado para el caso de la consulta.

4). Este procedimiento puede adoptarse a través de una resolución de la DGI que consagre la solicitud de la exención por parte del contratista, una vez tenga en sus manos el contrato refrendado y la CSS les envíe una comunicación donde identifique a los contratistas, que las solicitudes de exención de equipos, insumos, materiales y demás estén debidamente autorizados por ésta; de forma tal, que exista la certeza de uso de los bienes en el contrato a beneficio de la entidad de seguridad social.

C. Opinión de la Dirección General de Ingresos

En primer término, es importante establecer que la consulta se presenta en el marco del artículo 4 de la Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005, que dentro de su contenido implementa lo siguiente:

- *“Artículo 4. Prerrogativa de la Caja de Seguro Social. La Caja de Seguro Social no estará sujeta al pago de ninguna clase de impuesto directo o indirectos derechos, tasas, cargos, contribuciones o tributos de carácter nacional, con excepción de las deducciones o pagos que deba efectuar en su condición de empleador, en concepto de seguro social, seguro educativo y primas de riesgos profesionales.*

Dicha institución gozará de las mismas garantías que se establecen a favor del Estado en las acciones judiciales en que sea parte, con base a lo dispuesto en el Código Judicial; de todas las prerrogativas que las leyes del país concedan a la Nación para tales efectos, y de franquicia de correos y telégrafos en la tramitación de todos sus asuntos oficiales.”

Tal y como se establece en el artículo 4 de la Ley 51 de 2005, los beneficios otorgados a la Caja de Seguro Social en materia de impuesto, son prerrogativas **exclusivas** de la Caja de Seguro Social, no transferibles a terceros atendiendo al principio de legalidad.

La Corte Suprema de Justicia mediante sentencia de 18 de mayo de 1998 en la demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción, interpuesta por el

██████████ en representación de la ██████████ que se declare nulo por ilegal la Resolución No.213-953 de 04 de marzo de 1997, dictada por la Administración Regional de Ingresos (Prov. de Panamá), los actos confirmatorios y para que se hagan otras declaraciones (Magistrado ponente: Edgardo Molino Mola), señaló lo siguiente: ***“...la exoneración de un impuesto debe estar contemplada en la ley y si la propia ley es ambigua al respecto ésta situación no está sujeta a interpretaciones convenientes por parte del contribuyente...”***

El contribuyente hace mención al literal d) del artículo 10 del Decreto Ejecutivo 84 de 2005, tratando de fundamentar que las respectivas contrataciones son extensivas a empresas subsidiarias o afiliadas, así como a contratistas y subcontratistas, y que presumiblemente gozarán el derecho de las exoneraciones de ITBMS. Sin embargo, la norma establece con meridiana claridad que las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales portuarias concedidas por el Estado y principalmente habilitadas para el comercio exterior son las que gozan de las exenciones, exoneraciones, derechos y beneficios respecto al ITBMS.

En concordancia con esto, se le advierte al contribuyente ██████████ ██████████ que de brindar sus servicios a la Caja de Seguro Social, no podrá cobrar el ITBMS a la entidad pública conforme lo indica el artículo 4 de la Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005. En igual medida, la sociedad ██████████ ██████████ está obligado de satisfacer el impuesto de transferencia de bienes muebles y servicios (ITBMS) al recibir un servicio por un tercero o por realizar compras en el mercado local para desarrollar un contrato de obra.

Entendemos la situación, sin embargo, el funcionario público sólo puede hacer lo que la ley le permite, por lo que esta Institución Tributaria no puede hacer extensivo a terceros los beneficios fiscales que por ley han sido concedidos exclusivamente a la Caja de Seguro Social.

Se puede concluir, de acuerdo a los planteamientos antes señalados, que es responsabilidad de la empresa contratante cancelar todos los impuestos a los cuales se encontrará sujeto, ya sea por recibir servicios por un tercero o por comprar productos, sin excepción alguna. De acuerdo a las actividades económicas registrada en nuestro sistema e-Tax 2.0., evidencia que la sociedad [REDACTED] **NO SE ENCUENTRA EXENTA DE ITBMS**, tal como lo indica el artículo No.1057-V del Código Fiscal de la República de Panamá, en su párrafo 8 y el artículo 9 del Decreto Ejecutivo No.91 del 25 de agosto de 2010, por el cual modifica el artículo 10 del Decreto Ejecutivo No.84 de 26 de agosto de 2005.

FUNDAMENTO LEGAL: Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993. Ley No.51 de 27 de diciembre de 2005. Decreto Ejecutivo No.84 del 26 de agosto de 2005. artículo No.1057-V del Código Fiscal de la República de Panamá.

Atentamente,


PUBLIO DE GRACIA TEJADA
Director General de Ingresos




PDGT/GHM/BIPR/mac/ssm