

Panamá, 15 de diciembre de 2021.
Nota No.201-01-1238-DGI.

Licenciado

[Redacted]

E. S. M.

Respetado licenciado [Redacted]

Por este medio tenemos a bien darle respuesta a su memorial presentado el [Redacted]
[Redacted] y que corresponde a una ampliación de la consulta y la
respuesta emitida por parte de esta dirección, mediante la [Redacted]
[Redacted] 1; mediante la cual eleva consulta tributaria en los
siguientes términos:

Consulta No.1

*¿Cuando el Metro de Panamá, S.A. sea la parte en el contrato que recibe el bien o
servicio, dicho contrato está exento de pagar el impuesto de timbre, en base al
numeral 26 y 27 del artículo 973 del Código Fiscal?*

Consulta No.2

*¿Cuando el Metro de Panamá, S.A. sea la parte en el contrato que ofrece el bien o
servicio a un particular o tercero, dicho contrato debe gravarse con el impuesto de
timbre bajo el amparo del numeral 2 del artículo 967 del Código Fiscal?*

[Redacted Signature]

Consulta No.3

¿Cuando el Metro de Panamá, S.A. sea la parte en el contrato que ofrece el bien o servicio a un particular o tercero, pero el particular es contribuyente del ITBMS, dicho contrato debe gravarse con el impuesto de timbre bajo el amparo del numeral 2 del artículo 967 del Código Fiscal?

Hechos y Antecedentes

El consultante indica que, de conformidad a la respuesta emitida y muy atinada de la Dirección General de Ingresos mediante [REDACTED] se señala lo siguiente:

“En consecuencia, en el caso en concreto y objeto de consulta, consideramos que, sí se debe realizar el pago del impuesto de timbre, salvo que se trate del Metro de Panamá, S.A., y a su vez indicamos que el obligado tributario de dicho impuesto, es quien debe pagar directamente el impuesto por ser suscriptor de los documentos timbrados.

La prerrogativa que la ley le otorga al Metro de Panamá, S.A. o a cualquiera entidad que cumpla con los supuestos del numeral 26 del artículo 973 del Código Fiscal, se limita solo a los casos en que dicha entidad le corresponda satisfacer el pago”. (lo subrayado es por el consultante).

Expresa el consultante además que, también en dicha nota de respuesta, se cita el salvamento de voto razonado de la magistrada Marion Lorenzetti Cabal del Tribunal Administrativo Tributario en la [REDACTED] la cual hace una docencia sobre los impuestos directos e impuesto indirectos, que en este último caso es el impuesto de timbre y agrega la Magistrada:

“al tratarse de un impuesto indirecto en nuestro país; en la mayoría de los casos, el retenedor ha de resultar ser aquel que brindó el servicio o vendió el bien sujeto a dicho impuesto, con la única excepción, de

tratarse de un proveedor de bienes o servicios no domiciliados en la República de Panamá, en cuyo caso la obligación de retener ha de recaer sobre aquel que recibió el bien o servicio en Panamá (...)" (lo subrayado es por el consultante).

Criterio del consultante sobre la consulta No.1

Es criterio del consultante consideremos que el Metro de Panamá, S.A., en su calidad de sociedad propiedad el Estado, y de acuerdo a la definición del artículo 1940 del Código Judicial, se considera El Estado, las entidades autónomas como el Metro de Panamá, S.A., por lo que estaría exenta de pagar el impuesto de timbre, esto fundamentado en el artículo 25 de la Ley 109 de 2013, y los numerales 26 y 27 del artículo 973 del Código Fiscal, ya que de acuerdo al razonamiento de la magistrada Lorenzetti, la obligación de pagar un impuesto indirecto sea el ITBMS o el impuesto de timbre debe recaer sobre la parte que recibe el bien o servicio y en el contrato de suministro de uniformes objeto de esta consulta, la parte que adquiere el bien es el Metro de Panamá.

Criterio del consultante sobre la consulta No.2

Es criterio del consultante con base en los mismos argumentos indicados en la respuesta a la primera pregunta del escrito, su opinión es que los contratos donde el Metro de Panamá, S.A., es la parte en el contrato que ofrece el bien o servicio a un tercero, dicho contrato está sujeto al pago del impuesto de timbre, ya que el tercero, salvo disposición legal que establezca lo contrario, es el sujeto que recibe el bien o servicio y por lo que hemos expuesto en líneas anteriores es el sujeto obligado a pagar el impuesto de timbre.

Criterio del consultante sobre la consulta No.3

El consultante considera que en este caso donde el tercero que recibe el bien o servicio que le proporciona el Metro de Panamá, S.A. y este tercero es contribuyente

del ITBMS, el contrato no debe gravarse con un impuesto indirecto adicional como el impuesto de timbre, fundamentado en el numeral 2 del artículo 967 del Código Fiscal.

Respuesta de esta Dirección

Que luego del análisis de lo consultado, esta dirección tiene a bien informarle que, en respuesta a su **primera consulta**, dentro de nuestra normativa legal, el Código Fiscal establece los supuestos generales, donde no se causará este impuesto, y que, al tratarse del Metro de Panamá, podríamos indicar que el artículo 973, en su numeral 26 y 27, establecen lo siguiente:

“Artículo 973. No causarán impuesto:

1.;

...

26. Los asuntos en que tengan interés directo la Nación, los Municipios, las Asociaciones de Municipios, los establecimientos de educación, de Asistencia Social o de Seguridad Pública, siempre que la exención sea en su exclusivo beneficio;

27. Todo lo exceptuado por leyes especiales (...). (lo subrayado es nuestro).

De lo transcrito, tenemos que no causan impuesto de timbre, en razón de las excepciones, los asuntos en que tenga interés directo la Nación, los municipios las asociaciones de municipios, los establecimientos de educación, de asistencia social o de seguridad pública, siempre que el beneficiario exclusivo de la exención sea alguno de esos sujetos; es decir que el obligado a pagar sea alguna de estas entidades mencionadas. Para el caso particular que nos presenta el consultante, (contrato de suministros de uniformes al personal del Metro de Panamá), el beneficiario exclusivo de los uniformes, es el Metro de Panamá, S.A., la cual es una sociedad de propiedad exclusiva del Estado, entidad autónoma, reglamentada bajo la Ley 109 de 25 de noviembre de 2013, por tanto, se cumple con las premisas del “*interés directo de la Nación*” y “*de su exclusivo beneficio*”, establecidos en el Código Fiscal, para su exención.

El Metro de Panamá, S.A., estaría exonerada del pago del impuesto de timbre, que se considera un impuesto indirecto, y en la medida en que dicha entidad es la obligada a cubrir dicho tributo, en virtud de lo establecido en el artículo 25 de la Ley 109 de 2013, que enuncia lo siguiente *“El Metro de Panamá, S.A., está exento del pago de todo tributo, del pago de cualquier clase o tipo de impuestos, directos e indirectos, tasas, derechos, cargos, contribuciones y/o gravámenes, con excepción de las cuotas de seguridad social, seguro educativo, riesgos profesionales y/o las que establece del Código de Trabajo en virtud de la relación laboral con sus empleados”.* (lo subrayado es nuestro).

Es imperativo mencionar que el Metro de Panamá, S.A., cuenta con otros tipos de contratos ya sea para dar un servicio o recibir, y que no necesariamente tienen que ser los establecidos en el artículo 26 de la precitada excerta, estableciendo bajo cuál objeto del contrato con el Metro de Panamá, debe estar relacionada la ejecución de las obras o el servicio dado, para que la misma tenga validez; es decir, proyectos con las diferentes líneas del metro que incluyan *ingeniería de diseño, construcción de las obras civiles, instalaciones auxiliares de la línea y estaciones, suministro e instalación del sistema integral ferroviario, suministro del material rodante y/o servicios de mantenimiento del sistema integral ferroviario (sic)*, tal como lo establece el artículo 28 de la Ley 109 de 2013.

Que entre otros tipos de contratos con el Metro de Panamá, S.A., pueden tener como objeto el suministro de uniformes al personal del Metro de Panamá, y para que el mismo sea exonerado del impuesto de timbre, se debe cumplir con las premisas establecidas en el numeral 26 y 27 del artículo 973, del Código Fiscal, que como hemos mencionado en nuestro caso particular objeto de la consulta, se ha cumplido.

Que en respuesta a su **segunda consulta**, concordamos con el criterio expuesto por el consultante, toda vez que el tercero, que es el sujeto que recibe el bien o el servicio, salvo disposición legal o contractual que establezca lo contrario, es el obligado tributario de dicho impuesto, y es quien debe pagar directamente el impuesto por ser suscriptor de los documentos timbrados. Esta dirección, mantiene

su criterio establecido, mediante la [REDACTED]

En respuesta a su **tercera consulta**, en los casos específicos en el que el Metro de Panamá, S.A. celebre un contrato y que, en virtud de dicho contrato, el tercero realiza el pago del ITBMS por la prestación de su servicio, al mismo no se le puede gravar el pago del impuesto de timbre.

Lo anterior mencionado en virtud de lo establecido, en el artículo 973, en su numeral 28, del Código Fiscal, estableciendo lo siguiente:

“Artículo 973. No causarán impuesto:

1.;

...

28. Los actos o contratos que deban documentarse por virtud del Parágrafo 13 del artículo 1057-V sobre el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y Prestación de Servicios (...). (lo subrayado es nuestro).

En primer lugar, tenemos que hay otros contratos celebrados con el Metro de Panamá, S.A., y que los mismos, no son específicamente relacionados con la parte operativa o mantenimiento del Metro de Panamá y su sistema ferroviario u obras civiles, pero que al mismo tiempo el Metro de Panamá requiere de otros bienes o servicios y ofrece estos contratos para su cumplimiento.

Sobre dichos contratos proporcionados por el Metro de Panamá, S.A., grava el pago del ITBMS, por lo cual, el tercero que recibe el bien o servicio, se convierte en contribuyente del ITBMS, y debe satisfacer su pago. A su vez, el parágrafo 13, del artículo 1057-V, del Código Fiscal, corresponde al impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS) que se realicen en la República de Panamá.

Aunado a lo anterior es importante señalar que, en relación a los timbres fiscales, el artículo 7 del Decreto Ejecutivo No.177 de 9 de diciembre de 2005, modificado por el artículo 4 de Decreto Ejecutivo No.539 de 30 de noviembre de 2011, en desarrollo del artículo 959 y siguientes del Código Fiscal, indica:

"No existe obligación de satisfacer el impuesto de timbre en los siguientes documentos:

- a) Los recibos de dinero*
- b) Las facturas de venta de bienes y servicios al por mayor y al por menor.*
- c) Los recursos legales que se presenten ante cualquier autoridad.*
- d) Las copias de resoluciones expedidas por la Dirección General de Ingresos, mediante los cuales se ordena las devoluciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios de que trata el artículo 168 de la Ley 8 de 2010.*
- e) Los que estén exceptuados por leyes o contratos leyes.*

Con excepción de los documentos listados en el párrafo anterior, deberán satisfacer el impuesto de timbre:

- a) Todos los cheques y demás documentos negociables que no tengan otro impuesto;*
- b) Todo documento en que conste un acto, contrato y obligación por suma mayor a diez balboas, que no tenga impuesto especial en este capítulo y verse sobre asunto o negocio sujeto a la jurisdicción de la República por cada cien balboas o fracción de ciento de valor expresado en el documento.*
- c) Todos aquellos documentos que estén sujetos a un impuesto de timbre específico de conformidad con la Ley (...)." (lo subrayado es nuestro).*

Por tanto, tenemos que, al revisar la norma citada, el literal "b" del primer párrafo, excluyó la obligación del pago del impuesto de timbres por la emisión de facturas de venta de bienes o servicios al contado o al crédito, al por mayor o por menor, siempre que la operación estuviera gravada con otro impuesto especial, y que para nuestro caso en concreto el tercero tiene gravado el pago de un impuesto especial como es el de ITBMS.

Que lo anterior, tiene relación con lo expuesto en el artículo 967 del Código Fiscal, que regula el impuesto de timbre en el tenor siguiente:

"Artículo 967. *Deberá estamparse por máquina flanqueadora o declaración jurada de timbres por valor de diez centésimos de balboas (B/.0.10):*

- 1. Todos los cheques y demás documentos negociables que no tengan otro impuesto.*

2. Todo documento en que conste un acto, contrato u obligación por suma mayor de diez balboas, que no tenga impuesto especial en este capítulo y verse sobre asunto o negocio sujeto a la jurisdicción en la República por cada cien balboas o fracción de ciento de valor expresado en el documento (...). **(lo subrayado es nuestro).**

Reiteramos que, para nuestro caso en concreto objeto de la consulta, el tercero tiene gravado el pago de un impuesto especial como es el de ITBMS, por lo que al mismo no se le puede gravar con el pago del impuesto de timbre como un adicional.

Fundamento Legal: Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993. Ley 109 de 25 de noviembre de 2013. Decreto de Gabinete No.109 de 1970. Artículo 967 y 973 del Código Fiscal de Panamá. Decreto Ejecutivo No.539 de 30 de noviembre de 2011. Resolución No.TAT-RF-041 de 12 de mayo de 2014 del Tribunal Administrativo Tributario.

Atentamente,


PUBLIO DE GRACIA TEJADA
Director General de Ingresos.




PDGT/GIM/BIPR/mae/m