

Panamá, 06 de febrero de 2023.
Nota No.201-01-0191-DGI.

Licenciada

E. S. D.

Respetada licenciada

Por este medio tenemos a bien dar respuesta a su consulta presentada ante esta dirección mediante memorial de fecha [REDACTED] en representación de la sociedad [REDACTED] referente al reconocimiento de crédito de ITBMS derivado de compras gravadas para su posible cesión.

A. Lo que consulta

1. ¿Puede la sociedad [REDACTED], con base en las normas jurídicas señaladas precedentemente solicitar el reconocimiento del crédito de **ITBMS** soportado en las compras sujetas y que no han podido ser compensados con ventas gravadas para su posterior devolución, compensación o cesión a terceros?

B. Hechos que sustentan la consulta:

Primero: Que [REDACTED] tiene como actividad principal la fabricación de paneles aislantes para techo y pared de poliuretano utilizados en la construcción, los cuales son comercializados a nivel nacional e internacional.

Segundo: Que [REDACTED] reporta mensualmente sus operaciones a través del Formulario 430, de conformidad con lo establecido en el parágrafo 4 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

“Parágrafo 4: 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.*
- b) (...)”*

Tercero: Que producto de la determinación mensual del impuesto a pagar conforme lo señala el artículo 1057-V parágrafo 12 del Código Fiscal, como resultado de la compensación de los débitos fiscales originados por las ventas y

créditos fiscales integrados por el impuesto pagado en la importación y compra de los bienes objeto de negocio de la empresa, se han venido acumulando créditos fiscales en concepto de ITBMS, que ha sido de manera reiterativa trasladados a periodos fiscales subsiguientes.

Cuarto: Que de acuerdo al Parágrafo 15 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, la Dirección General de Ingresos como oficina administradora y recaudadora del ITBMS, está facultada para establecer sistemas de devolución o aplicación de crédito a favor de los contribuyentes.

Quinto: Que de acuerdo al artículo 88 de la Ley 76 de 2019, que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá, prescribe a los cinco (5) años el derecho a la devolución de pagos indebidos, pagos de más, o saldos a favor de los obligados tributarios, contados desde el día siguiente a aquel en que se realizó el pago indebido, pagos de más o se constituyó el saldo a favor.

C. Criterio del Consultante

Que [REDACTED] se encuentra facultada para solicitar la devolución de los créditos fiscales de ITBMS, soportado por sus compras o importaciones gravadas en composición con las ventas sujetas a este impuesto directo, que han sido trasladados a los meses siguientes pero que no han podido ser compensados en periodos subsiguientes, como lo señala el artículo 1057-V parágrafo 14 del Código Fiscal, razón por la cual se hace necesario que nuestro mandante pueda solicitar el reconocimiento de este crédito acumulado para su posterior devolución, compensación o cesión y así no verse afectada en la neutralidad que debe predominar en este impuesto indirecto.

Indica también, que no permitir el reconocimiento del crédito de ITBMS por el impuesto soportado afectaría a la empresa en el desarrollo de su actividad económica con el coste de este impuesto, propósito que se pretende evitar con el principio de neutralidad que debe imperar para que ninguno de los agentes económicos que interfieran en una cadena de valor de producto o servicio se vea afectado con este impuesto indirecto.

D. Respuesta de esta dirección

Con relación a las interrogantes planteadas, primeramente, es importante mencionar lo dispuesto en el artículo 82 de la Ley 76 de 2019, que a la letra dice:

"Artículo 82 Créditos fiscales.

Solo se reconocerán como crédito fiscal aquellas sumas que efectivamente haya ingresado el contribuyente al fisco o que surjan como consecuencia de un beneficio o incentivo fiscal." (subrayado y negrita son nuestros)

De acuerdo a lo planteado en esta normativa jurídica, se reconocerán como créditos fiscales aquellas sumas que efectivamente haya ingresado el contribuyente al Fisco

o que surjan como consecuencia de un beneficio o incentivo fiscal, el cual debe hacerse efectivo en un término de cinco (5) años, contados a partir del día siguiente en que se efectuó el pago indebido o pagó de más o que se constituyó el saldo a favor

Ahora bien, en los supuestos en que se hayan acumulado créditos fiscales en concepto de ITBMS, es preciso mencionar lo dispuesto en el parágrafo 14 del artículo 1057-V del código Fiscal, que citamos a continuación:

"Artículo 1057-V

*Parágrafo 14 En los casos que en determinado período el contribuyente luego de realizar la liquidación se encontrare con un crédito a su favor, **lo imputará él a los períodos fiscales subsiguientes.**" (Subrayado y negritas son nuestras)*

La norma anteriormente citada es clara al advertir que en los casos en que el contribuyente al liquidar un determinado periodo mantenga crédito a su favor deberá cargarlo al periodo subsiguiente, es decir que el mismo debe ser aplicado al pago de los próximos periodos fiscales.

Igual planteamiento lo encontramos en el artículo 25 del Decreto N. 84 de 26 de agosto de 2005, señala que en los casos en que se genere **un crédito a favor del contribuyente** y que este sea superior al débito fiscal, deberá imputarlo al periodo fiscal subsiguiente, sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso,

"Artículo 25. Utilización del Crédito

***Cuando el crédito fiscal sea superior al débito fiscal, dicho excedente podrá ser utilizado como tal en el período inmediato subsiguiente, pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso.**" (Subrayado son nuestras)*

Siendo que las norma anteriormente transcritas son claras en su sentido literal, al indicar que los créditos fiscales deberán imputarse a los periodos fiscales subsiguientes, y que al tenor de lo señalado en el artículo 25 de la ley 84 de 2005, por tratarse de créditos fiscales producto de impuestos pagados en la importación de bienes, **no son susceptibles de devolución del ITBMS.**

Del análisis de lo señalado por la consultante respecto a la facultad de la Dirección General de ingresos de establecer el sistema de devolución o aplicación de créditos a favor de los contribuyentes, contemplado en el parágrafo 15 del Capítulo 1057-V, del Código Fiscal, el cual dispone.

"Artículo 1057-V

Parágrafo 15

La Dirección General de Ingresos, como oficina administradora de este impuesto, está facultada para:

*g) **Establecer sistemas de devolución o aplicación de créditos a favor de los contribuyentes,** incluyendo las situaciones específicas contempladas en el siguiente Parágrafo."*

Tal como se infiere del artículo antes señalado si bien es cierto que la Dirección General de Ingresos como entidad administradora del Impuesto a la Transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios ITBMS, está facultada para establecer sistemas de devolución o aplicación de créditos a favor del contribuyente, no es menos cierto, que al tenor de lo dispuesto en las normativas anteriormente transcritas el crédito fiscal que surja de los débitos y créditos fiscales producto de impuestos pagados en la importación y compra de bienes, no genera derecho a que los excedentes le sean devueltos en ningún caso. No obstante, tomando en consideración que el contribuyente de ITBMS en las declaraciones juradas de este impuesto, se encuentra obligado a declarar el ingreso gravado con ITBMS y además a declarar el crédito fiscal por efectos de las compras y el cincuenta por ciento (50%) del impuesto que ha sido retenido por los agentes de retención, lo que puede resultar un crédito superior al impuesto a pagar, el cual se mantendrá constante, y que trae como consecuencia un exceso de crédito producto de las retenciones, tal es el caso que nos ocupa, el cual el contribuyente ha acumulado un exceso de crédito que no han podido ser compensados en periodos subsiguientes, por lo que en este sentido somos del criterio que el contribuyente tiene la opción de solicitar el reconocimiento de estos créditos fiscales para compensar otras obligaciones tributarias o para su posterior cesión, cumplimiento con los requisitos consignados en los artículos, 80, 81, 83 y 84 de la ley 76 de 2019, vigentes a la fecha, para reducirlos o eliminarlos; no así para su devolución, toda vez que la ley no lo contempla.

Fundamento Legal: Artículos 1057-V del Código Fiscal. Artículo 25 del Decreto Ejecutivo No.84 de de 26 de agosto de 2005. Artículos 80,81, 82 83,84 y 88 de la Ley 76 de 13 de febrero de 2019.

Atentamente,


Publio De Gracia Tejada
Director General de Ingresos




PDGT/GHM/BIPR/mae/mjz