



República de Panamá
Procuraduría de la Administración

Panamá, 7 de agosto de 2015.
C-74-15

Licenciado
José Gómez Núñez
Director General
Autoridad Nacional de Aduanas
E. S. D.

Señor Director:

Tengo el agrado de dirigirme a usted en ocasión de dar respuesta a su nota número 904-01-378-OAL, mediante la cual consulta a esta Procuraduría, si de conformidad con lo establecido en el artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 13 de marzo de 2002, las sumas recaudadas por el servicio de precintos aduaneros y la tasa administrativa de servicio de transbordo, son objeto de retenciones legales.

Damos respuesta a su inquietud, señalando que es la opinión de esta Procuraduría, que de conformidad con lo establecido en el artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 13 de marzo de 2002, las sumas que por concepto de servicio de precintos aduaneros y tasa administrativa de transbordo, reciben los funcionarios aduaneros, constituyen primas de producción, las cuales, conforme a lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley 51 de 2005 y artículo 48 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006, constituyen salario, si éstas exceden del 50% de un mes de salario del funcionario aduanero, en cuyo caso, deberán aplicársele las retenciones legales en materia de seguro social y seguro educativo, no obstante, en materia tributaria, son remuneraciones que de forma ocasional recibe el funcionario aduanero y por tanto, son objeto del impuesto sobre la renta, conforme a las tarifas establecidas en el código fiscal.

Al respecto, es preciso referirme a lo dispuesto en el artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 13 de marzo de 2002, "Por el cual se moderniza el procedimiento de "Control de mercancías no nacionalizadas mediante el uso de "Precintos Aduaneros" o "Custodia Física" y se adoptan otras disposiciones", cuyo tenor literal es el siguiente:

"Artículo 44°: Las sumas recaudadas por el servicio de precintos aduaneros y la Tasa Administrativa de Servicio de Transbordo, serán distribuidas de la siguiente manera:

a) El 50 % será distribuido al final de cada mes, entre todos los funcionarios aduaneros incluyendo a los funcionarios adscritos a la Coordinación Administrativa del Servicio en la Dirección General de Aduanas. A la suma total devengada por los funcionarios se le harán las

La Procuraduría de la Administración sirve a Panamá, lo sirve a ti.

Apartado 0815-00609, Panamá, República de Panamá * Teléfonos: 500-3350, 500-3370 * Fax: 500-3310
* E-mail: procadm@procuraduria-admon.gob.pa Página Web: www.procuraduria-admon.gob.pa *

retenciones legales a que haya lugar. Se exceptúan de esta distribución los cargos de Director General, Subdirector y Secretaría General.

b) El 50 % restante ingresará al Tesoro Nacional y se acreditará como recaudación de la Dirección General de Aduanas.” (el resaltado es nuestro)

Resulta de la norma transcrita, que las sumas que se recauden, es decir que sean recolectadas, en este caso, por concepto del cobro de las tarifas pertinentes por el servicio de precintos aduaneros y la tasa administrativa de servicio de transbordo, la totalidad de su recaudo será distribuido de la siguiente manera:

- Un 50% entre todos los funcionarios aduaneros.
- El restante 50% ingresará al Tesoro Nacional.

Conforme se establece en la disposición legal citada, las sumas que perciben los funcionarios aduaneros en concepto de los recaudos por precintos aduaneros y tasas administrativas de transbordo, son objeto de las **retenciones legales a que haya lugar**, entiéndase, **aquellas retenciones o descuentos ordenados por ley**, como por ejemplo: las correspondientes a la seguridad social, seguro educativo e impuesto sobre la renta.

Aclarado estos puntos, muy brevemente debemos referirnos a las disposiciones legales que regulan el tema de las retenciones legales por conceptos como lo son el impuesto sobre la renta, el seguro social y el seguro educativo.

En ese contexto, tenemos que de conformidad con el artículo 694 del Código Fiscal, son objeto del impuesto sobre la renta, las rentas gravables que se produzcan, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba, y en ese sentido, el literal a del párrafo 1 del citado artículo, tal como quedó modificado por el artículo 2 de la Ley 8 de 2010, establece que se considerará como renta gravable producida dentro del territorio de la República, *“la proveniente del trabajo personal remunerado con sueldos, salarios, gastos de representación u otras remuneraciones en dinero o en especie que se abone a trabajadores o personas contratadas por razón del ejercicio de su profesión u oficio”*.

Con relación al seguro educativo, el artículo primero del Decreto de Gabinete Número 168 de 27 de julio de 1971 “por el cual se crea el Seguro Educativo”, tal como quedó modificado por el artículo 1 de la Ley No. 13 de 28 de julio de 1987, establece que entre las contribuciones que integran el seguro educativo, está el 1.25% de los *salarios básicos recibidos por los empleados del sector público y privado*.

Por otra parte, de conformidad con el artículo 91 de la Ley 51 de 27 de diciembre de 2005, orgánica de la Caja de Seguro Social, los empleados y empleadores deben pagar las cuotas correspondientes a la Caja de Seguro Social, *sobre los salarios pagados por el empleador y recibidos por el empleado*.

Se observa que las disposiciones legales citadas, en materia de seguro social y educativo, tienen en común, que señalan que estas retenciones legales se han de aplicar sobre los **salarios o sueldos** que recibe el empleado.

Cabe mencionar que de conformidad con el artículo 18 de la Ley 51 de 2005, la Caja de Seguro Social es el agente recaudador de los impuestos nacionales retenidos mensualmente por los empleadores a sus empleados, y en ese sentido, establece en su artículo 90, la obligación del empleador que, al pagar el sueldo o salario de sus empleados, debe deducir las cuotas que deban satisfacer de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, junto con su aporte como empleador, así como el monto de los impuestos nacionales deducidos y retenidos a sus empleados, dentro del mes siguiente al que correspondan, esto último, en concordancia con lo establecido en el artículo 47 de la Resolución N° 38, 788-2006-J.S. de 30 de mayo de 2006, por la cual la Junta Directiva de la Caja de Seguro Social aprobó el Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social; por lo que, es pertinente analizar el tema, teniendo como guía la Ley 51 de 2005.

Conforme lo define el artículo 140 del Código de Trabajo, salario es *“la retribución que el empleador debe pagar al trabajador con motivo de la relación de trabajo, y comprende no sólo lo pagado en dinero y especie, sino también las gratificaciones, percepciones, bonificaciones, primas, comisiones, participación en las utilidades y todo ingreso o beneficio que el trabajador reciba por razón del trabajo o como consecuencia de éste.”* No obstante, sin perjuicio de esta definición, la Ley 51 de 2005, lo define como *“toda remuneración sin excepción, en dinero o especie, que reciban los empleados de sus empleadores como retribución de sus servicios o con ocasión de estos”,* incluyendo: comisiones, vacaciones, bonificaciones, gastos de representación, entre otras sumas que son consideradas para los efectos de esta ley, como sueldo o salario. En este punto, debo señalar que se entienden como salario, para los efectos de la Caja de Seguro Social, **las primas de producción, siempre que excedan el cincuenta por ciento (50%) de un mes de salario, en cuyo caso, la obligación de cotizar recaerá sobre el excedente de ese porcentaje.** (Ver art. 91 de la Ley 51 de 2005 y numeral 5 del artículo 48 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006)

Con relación a esto último, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 27 del artículo 1 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006, previamente citada, debemos entender por **“prima de producción”** aquellas “sumas extras, permanentes u ocasionales, que otorga el empleador a favor del empleado, como retribución adicional por su labor física o intelectual, a manera de estímulo o recompensa, en virtud del establecimiento de planes objetivos para el incremento de la producción, o el rendimiento del empleado.”

Tal como se desprende del artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 2002, las sumas que reciben los funcionarios aduaneros por servicios de precintos aduaneros y tasas por el servicio de transbordo, constituyen un incentivo económico para dichos funcionarios a la hora de prestar estos servicios, la cual es ocasional, ya que de conformidad con lo expuesto en su nota, dicho recaudo puede ser mensual o trimestral, ya que dependerá del tráfico y tránsito de las operaciones aduaneras que tengan lugar y que contribuye a un mejor rendimiento por parte del servidor público aduanero, a la hora de realizar las labores que guardan relación con la prestación de dichos servicios.

Atendiendo a estos señalamientos, podríamos considerar que las sumas recibidas por los funcionarios aduaneros, en concepto de los montos recaudados por servicios de precintos aduaneros y tasas administrativas por servicio de transbordo, constituyen primas de producción;

sin embargo, tal como lo establece el numeral 9 del artículo 91 de la Ley 51 de 2005, en concordancia con lo establecido en el artículo 48 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006, para que estas primas de producción sean consideradas salario, deben exceder el 50% de un mes de salario del servidor público. (Ver artículo 92 de la Ley 51 de 2005 y numeral 9 del artículo 49 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006)

No obstante, en materia fiscal, la renta gravable con el impuesto sobre la renta, **abarca otras remuneraciones (dinero o especie) que puedan recibir los trabajadores a razón del ejercicio de su profesión**, conforme lo establece el precitado literal a del párrafo 1 del artículo 694 del Código Fiscal.

La palabra “*remuneración*” empleada en la disposición legal citada, es la acción y efecto del verbo remunerar, que según el diccionario de la Real Academia Española significa “recompensar o pagar”. En ese sentido, las sumas que se perciben los funcionarios aduaneros en concepto de los servicios de precintos aduaneros y tasas administrativas de transbordo, constituyen un tipo de remuneración al servidor público.

Cabe agregar, que el artículo 708 del Código Fiscal, en materia de exenciones y deducciones, enumera las rentas que no causarán dicho impuesto, de las cuales ninguna incluye a las primas de producción o algún concepto similar, por lo que esta Procuraduría debe señalar que las sumas a las que hace referencia el artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 2002, no están excluidas del impuesto sobre la renta.

Por las consideraciones anteriormente expuestas, este Despacho es de la opinión que de conformidad con lo establecido en el artículo 44 del Decreto de Gabinete N° 6 de 13 de marzo de 2002, las sumas que por concepto de servicio de precintos aduaneros y tasa administrativa de transbordo, reciben los funcionarios aduaneros, constituyen primas de producción que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley 51 de 2005 y artículo 48 de la Resolución N° 38,788-2006-J.D. de 2006, y constituirían salario, si éstas excedieran del 50 % de un mes de salario del funcionario aduanero, en cuyo caso, deberán aplicársele las retenciones legales en materia de seguro social y seguro educativo, no obstante, en materia tributaria, son remuneraciones ocasionales que son objeto del impuesto sobre la renta, salvo las excepciones que establezca el Código Fiscal.

Hago propicia la ocasión para reiterarle los sentimientos de mi consideración y aprecio.

Atentamente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración

RGM/au

