

TEMA: IMPUESTO DE TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES

Panamá, 14 de agosto de 1998.

Su Excelencia
Héctor Peñalba
Ministro de Educación, Encargado
E. S. D.

Señor Ministro:

Pláceme dar contestación a su Nota 104-432, fechada 20 de julio de 1998, registrada en este Despacho el día 23 de julio del presente, a través de la cual, concretamente nos consulta sobre "el cobro por parte del Ministerio de Hacienda y Tesoro, del impuesto de transferencia de Bienes Muebles (ITBM) y de Timbres, originados de contratos suscritos por el Ministerio de Educación y empresas españolas, cuyos fondos son provenientes del Convenio Global de Cooperación Económica y Financiera entre la República de Panamá y el Gobierno del Reino de España, autorizados mediante Resolución de Gabinete N°. 327 de 2 de octubre de 1995, modificada por la Resolución de Gabinete N°. 378 de 1 de noviembre de 1995".

Según nos señala, estos contratos comprometen a la empresa en la instalación de la Red Nacional de Radio y Televisión Educativa y a suministrar e instalar equipos a los colegios de educación profesional y técnica los cuales consisten entre otros en laboratorios de Educación para el Hogar hasta talleres técnicos de electricidad, mecánica, etc.

Por otra parte, añade que en el numeral 4 de dicho Convenio se conviene entre los países, lo siguiente: "Los bienes importados al amparo de este Programa Financiero por el sector público estarán exentos de impuestos y gravámenes aplicables a la importación en la República de Panamá". En ese sentido, se insertó una cláusula en los contratos, la cual señala que: "Los impuestos nacionales y municipales, tasas, timbres, gastos consulares y gravámenes presentes y futuros de origen panameño e imponibles de acuerdo a la legislación panameña, serán por cuenta de El Ministerio de Educación y en ningún caso podrá verse afectada LA CONTRATISTA por estos casos". Entendiéndose que el Ministerio de Educación gestionaría todo lo conducente a lograr las correspondientes exoneraciones para ofrecer a las empresas las facilidades necesarias y evitar cualquier inconveniente para que los equipos lleguen a su destino en el término fijado en los contratos.

CRITERIO DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ASESORÍA LEGAL

Primero: La Dirección Nacional de Asesoría Legal del Ministerio de Educación, es de opinión que el objetivo de los impuestos es el de contribuir a aumentar las arcas del Estado para subvencionar los egresos que debe afrontar el Estado. El

Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III, define el impuesto como: "Contribución, gravámenes, cargo o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesionales liberales para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas.

1. Contenido. La palabra impuesto, que proviene de la voz imponer (que posee así el doble y adecuado sentido de obligatorio y de ingrato) equivale a cargo o tributo, los que no pueden establecerse más que por el soberano o con su autorización. El impuesto que como se ha dicho es la participación económica que legalmente toma la sociedad en los fines del Estado, constituye un derecho que éste último tiene junto a su recíproco deber de atender los servicios públicos y la necesidad de medios materiales para su realización.

2. Naturaleza. Con respecto a la índole jurídica del impuesto, pueden resumirse las diversas doctrinas en la siguiente forma: a) es un contrato de seguro siendo la cuota que paga el ciudadano el precio o prima del servicio de seguridad que el Estado dispensa. b) Es un contrato innominado do ut facias y, según Proudhon, 'el Estado da servicios y el contribuyente dinero c) es simplemente una institución económica'. Por lo que consideran que el Estado crea el impuesto para gravar al ciudadano y no así mismo".

Segundo: El artículo 1 de la Ley 17 de 1992 de 21 de julio de 1992, reglamentada por el Decreto Ejecutivo N° 1 de 1993, establece que están "exentas del pago del Impuesto de Transferencias de Bienes Muebles las importaciones y transferencias de libros, textos, de cualquier género, las publicaciones y revistas educativas, cuadernos, lápices y demás artículos de exclusivo uso escolar (subrayado nuestro) que se ajusten al reglamento que para tales efectos dicte el Ministerio de Hacienda y Tesoro en coordinación con el Ministerio de Educación. Como se ha mencionado son equipos cuyo uso son con fines exclusivamente educativos.

Tercero: Si el Ministerio de Educación representando al Estado, debe pagar impuestos en conceptos de contratos y en este caso contratos millonarios, estaría desviando de su escaso presupuesto, sumas que impedirían la ejecución de otros proyectos educativos, afectando así la modernización de la educación en que estamos todos empeñados. De pagar impuestos, entrarían al Tesoro Nacional, para luego, mediante el presupuesto, reviertan al Ministerio de Educación y ejecutar entonces y sólo entonces, y luego de todo este trámite presupuestario, lo proyectado por la política social del Ejecutivo.

DICTAMEN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Antes de proceder al análisis de su interesante Consulta, consideramos oportuno, tener en cuenta, algunas normas del Código Fiscal, las cuales me permitiré transcribir.

"Artículo 1057-V. Establécese un impuesto sobre transferencia o transmisiones de bienes corporales muebles que se realicen en la República de Panamá mediante compraventa, permuta, dación en pago, aporte a sociedades, cesión o cualesquiera otro acto, contrato o convención que implique o tenga como fin transmitir el dominio de bienes corporales muebles."(Resaltado Nuestro)

"Parágrafo 8. Están exentos de este impuesto:

...

L). Las importaciones y transferencias de libros y textos de cualquier género; las publicaciones y revistas educativas; cuadernos, lápices y demás artículos de exclusivo uso escolar, que se ajusten al reglamento que para tales efectos, dicte el Ministerio de Hacienda y Tesoro en coordinación con el Ministerio de Educación."

Como podemos observar, el Código Fiscal, crea el Impuesto de Transferencia o Transmisiones de Bienes Corporales Muebles que se realicen en la República de Panamá, por cualquier acto, ya sea donación, permuta o contrato que tenga como fin la transmisión de bienes corporales muebles. No obstante, el Parágrafo 8 del artículo 1057-V, exime de impuesto las importaciones y transferencias de útiles escolares, publicaciones, revistas educativas y demás artículos de exclusivo uso escolar; si bien la Red Nacional de Radio y Televisión Educativa, equipos de laboratorios, entre otros son de uso escolar, los mismos no fueron contemplados en el Decreto Ejecutivo N° 1, de 20 de enero de 1993, que crea un sistema de NUMERUS CLAUSUS, cerrando el paso a la modernización educativa, pues no consideró dentro de sus numerales la posibilidad de incluir otras herramientas educativas para el mejoramiento y avance de la educación escolar, veamos lo que desarrolla el citado decreto.

"Artículo Primero. Para los efectos del literal l) del Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal estarán exentos del impuesto de Transferencias de Bienes Corporales Muebles.

- a) Todas las importaciones y transferencias de libros y textos del cualquier género;
- b) Las publicaciones y revistas educativas, siempre que las mismas estén previamente clasificadas como tales por el Ministerio de Educación, a solicitud de parte interesada o de oficio;
- c) Los cuadernos escolares de raya ancha, doble raya, caligrafía, cuadrulado y de dibujo;
- ch) Todos los lápices;
- d) Los artículos de exclusivo uso escolar que se enumeran en el artículo siguiente:

Artículo 2. Se reputarán de exclusivo uso escolar los artículos que se señalan a continuación:

1. Uniformes escolares, con sujeción a lo preceptuado en los Artículos 3 y 4 de este Decreto.
2. Etiquetas de cuadernos
3. Tijeras de punta loma
4. Loncheras escolares
5. Masilla
6. Temperas
7. Juego de Geometría
8. Sacapuntas Manuales
9. Borradores
10. Libros de Colorear
11. Libros de Cuentos
12. Mapas físicos, Políticos e Históricos
13. Croquis de todo tipo
14. Reglas, plantillas curvas francés, escuadras y transportadores."

La anterior reglamentación sobre artículos escolares, es un tanto, vetusta, pues no permite incorporar otros instrumentos de tecnología avanzada (como Computadoras, Red Radial y de Televisión Educativa, Multimedia, Equipos de Laboratorios,) al sistema educativo, somos de opinión, que los tiempos cambian, y nuestras legislaciones deben ajustarse a las nuevas tecnologías.

Ahora bien, de no estar incluidos los anteriores bienes muebles, para ser exonerados del ITBM, deben ser éstos pagados al Fisco? El artículo 1057-V, Parágrafo 26 dice lo siguiente:

"Artículo 1057-V.

...

Parágrafo 26. Por no tratarse de un impuesto de importación, este tributo no está incluido en las exoneraciones a las importaciones otorgadas en virtud de contratos celebrados o que se celebren con fundamento en leyes de incentivos.

Quedan sin efecto las exoneraciones explícitas o implícitas que afecten este tributo y que hayan sido concedidas con anterioridad a la vigencia del mismo, en virtud de leyes especiales o en contratos celebrados con la Nación."

La norma reproducida es clara, y señala que todos incluyendo a las distintas instituciones, están obligadas a pagar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles(ITBM), ya que dicho tributo no está contenido dentro de las exoneraciones a las importaciones otorgadas con motivo de contratos celebrados o que se celebren con base a la Ley Universal de Incentivos. Vemos que la disposición in comento, es más restrictiva en su segundo parágrafo, al establecer que quedan sin efecto las exoneraciones que se hubieren otorgado y que hayan sido concedidas con anterioridad a la vigencia del mismo, por leyes especiales o en contratos celebrados con el Estado.

Por todo lo expuesto, este Despacho es del criterio, que el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles (ITBM), es de aplicación general y la misma ha sido instituida de acuerdo a los parámetros de la Política Fiscal actual, por lo tanto, es obligación el pago de dicho tributo, mas no el impuesto de timbre; no obstante, le sugerimos al señor Ministro Encargado lo siguiente:

1. Se modifique el Reglamento contenido en el Decreto Ejecutivo N° 1 de 20 de enero de 1993 y se crea un sistema de NUMERUS APERTUS, a fin de incluir otros artículos de uso escolar de cualquier índole de manera que se ajuste a la realidad y a las necesidades innovadoras del sistema educativo en general.

2. Que a través de los Organismos Internacionales que representan el Reino de España en Panamá, se pueda tramitar la exoneración del ITBM, ya que éstos están exentos de dicho impuesto.

Con la esperanza de haber absuelto debidamente su Consulta, me suscribo del señor Ministro, con la seguridad de nuestro aprecio y consideración.

Atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/20/cch.