

Panamá, 28 de octubre de 1997.

Licenciado
Jorge G. Obediente
Director General de Ingresos
Ministerio de Hacienda y Tesoro
E. S. D.

Distinguido señor Director:

En atención a su Nota N°201-1163 de 16 de octubre de 1997, relativa "a la devolución del impuesto sobre la renta a los agentes vendedores de empresas radicadas en Panamá, por el trabajo que realizan fuera de nuestro territorio fiscal, confrontada con nuestro criterio vertido en la Nota N° C-269 de 1 de octubre de 1997, relativa a la devolución de impuesto sobre la renta a los pilotos y auxiliares de vuelo de una aerolínea panameña", procedemos a absolver su duda en los siguientes términos:

Reiteramos que en nuestro país, en materia del Impuesto sobre la Renta, rige el principio de territorialidad, cuyo basamento lo encontramos en el artículo 694 del Código Fiscal, y en el artículo 9 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993 "por el cual se reglamentan las disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal...", que señalan:

"ARTICULO 694.- Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba.

Contribuyente, tal como se usa el término en este Título, es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que percibe la renta gravable objeto del impuesto.

Parágrafo 1.- Se considerará producida dentro del territorio de la República de Panamá, la renta proveniente del trabajo personal cuando consista en sueldos y otras remuneraciones que el Estado abone a sus representantes diplomáticos o

consulares o a otras personas a quienes encomienda la realización de funciones fuera del país.

Parágrafo 2.- No se considerará producida dentro del territorio de la República de Panamá la renta proveniente de las siguientes actividades:

a) Facturar, desde una oficina..."

"ARTICULO 9.- Concepto.

Es objeto del impuesto la renta producida en territorio panameño, independiente de la nacionalidad, domicilio o residencia del beneficiario, del lugar de celebración de los contratos, del lugar desde donde se pague o se perciba y de quién sea el pagador de la misma.

Se considera de fuente panameña la renta:

- a) generada por actividades civiles, comerciales, industriales o similares y por el ejercicio de profesiones, oficios y toda clase de prestaciones de servicios efectuados, cumplidos o ejercidos dentro del territorio de la República. Cuando la prestación del servicio implique la realización de trabajos dentro y fuera del territorio nacional, sólo se reputarán de fuente panameña los servicios prestados dentro de éste y su importe se determinará en función de la producción del valor de las horas-hombres trabajadas dentro y fuera del territorio nacional o en función de criterios económicos, debidamente comprobados y aceptados por la Dirección General de Ingresos;
- b) proveniente del trabajo personal cuando consista en sueldos y otras remuneraciones que el Estado abone a sus Representantes diplomáticos, consulares y a otras personas a quienes encomienda la realización de funciones fuera del país;
- c) provenientes..." (Subrayado nuestro)

"ARTICULO 10.- Fuente Extranjera.

No es de fuente panameña la renta proveniente de las siguientes actividades:

- a) facturar...
- b) dirigir...

- c) la prestación de servicios fuera del territorio de la República;
- d) distribuir..."

La normativa anterior determina claramente el principio de territorialidad, no obstante, no lo hace de manera absoluta, así como crea ficciones tributarias en el caso del cuerpo diplomático (párrafo 1º, art. 694 C.F., y lit. b, art. 9, D.E.170 de 1993), así mismo determina excepciones a la regla (párrafo 2º, art. 694 C.F., y art. 10 D.E.170 de 1993). Por tanto, hay que estudiar cada caso en particular para ver si se ajusta o no a dicho principio.

En el caso en estudio, a la luz del citado artículo 694 del Código Fiscal, y el literal a) del artículo 9º del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, los agentes vendedores de empresas radicadas en Panamá, sólo deberán pagar el impuesto sobre la renta por el trabajo que realizan efectivamente dentro de nuestro territorio nacional, no así sobre su labor en el exterior.

Ahora bien, respecto a la duda que surge de nuestra Nota N° C-269 de 1 de octubre de 1997, relativa a "la devolución del impuesto sobre la renta a los pilotos y auxiliares de vuelo de una aerolínea panameña" debemos aclararle que cada caso, cada actividad generadora de ingresos debe ser confrontada con la legislación tributaria vigente, debe realizarse su análisis independiente de otras actividades, aunque eso no impide que existan actividades muy parecidas que cumplan con los mismos supuestos de hecho de la Ley, por lo cual ambas actividades tienen la misma consecuencia jurídica prevista en la Ley.

Por ejemplo, a pesar que hicimos un elaborado estudio del caso de la devolución de impuesto sobre la renta a los pilotos y auxiliares de vuelo de una aerolínea panameña, esto no quiero decir que podemos aplicar las mismas conclusiones a los marinos que laboran en barcos registrados bajo el pabellón nacional, haciéndole extensivo la ficción tributaria territorial de las aeronaves de registro panameño, sin antes analizar los Convenios Internacionales que regulan el tema marítimo, y el Código de Trabajo que estipula un apartado especial para esta labor (capítulo VIII del Título VII, Libro I).

Debemos aclarar que el fundamento esencial de la Nota N° C-229/97, es la ficción tributaria que extiende el territorio nacional, descrito en el artículo 3º de nuestra Constitución Política y el artículo 1º del Código Administrativo, a las aeronaves de registro panameño. Las demás consideraciones son complementarias de este caso en particular.

Coincidimos con el criterio legal emitido por su cuerpo de asesores legales, al hacer el llamado de atención sobre el período de prescripción del artículo 737 del Código Fiscal, que reza así:

“ARTICULO 737.- El derecho del Fisco...

Parágrafo.- El derecho de los particulares a la devolución de las sumas pagadas de más o indebidamente al Fisco prescribe en siete (7) años, contados a partir del último día del año en que se efectuó el pago...”

Por ende, si en este caso procede la devolución de lo pagado al Fisco, sólo será devuelto lo cobrado de más por el Fisco a los agentes vendedores, en los últimos siete (7) años, contados a partir del último día del año en que se efectuó el pago.

En conclusión, consideramos, en base a la legislación tributaria vigente, que los agentes vendedores de empresas radicadas en Panamá y contratados bajo el Código de Trabajo, sólo les corresponde pagar el impuesto sobre la renta de la parte de su labor que efectivamente realicen en el territorio nacional, conforme con el criterio de la fuente que impera en nuestra legislación nacional, sin dejar de lado que el artículo 737 del Código Fiscal señala un término de prescripción de siete (7) años para que el fisco devuelva las sumas pagadas de más.

Esperamos haber aclarado satisfactoriamente su duda, despidiéndonos con muestras de nuestra más alta consideración,

Cordialmente,

Dr. José Juan Ceballos Hijo
Procurador de la Administración.
(Suplente)

DCH/6/hf