

Panamá, 18 de septiembre de 1998.

Licenciado

Carlos Eduardo Icaza E.

Director General de Aduanas del
Ministerio de Hacienda y Tesoro
E. S. D.

Señor Director:

He recibido su Nota N° 701-01-492-DGA, fechada 6 de agosto de 1998, acogida en nuestras oficinas el día 14 de agosto del presente, en la cual tuvo a bien solicitar nuestra opinión jurídica respecto a **“sí puede considerarse el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles (I.T.B.M.), un Impuesto Nacional, aun cuando el mismo no se detalla o se expresa entre los impuestos nacionales tipificados en el artículo 683, del Libro Cuarto del Código Fiscal; además de aclarar si lo establecido en el artículo 105 y 107 de la Ley 17 de 1 de mayo de 1997 ‘por la cual se desarrolla el artículo 283 de la Constitución Política y se establece el Régimen especial de las Cooperativas’, incluye además del impuesto de importación, la exención del I.T.B.M.”**

Antes de responder sus interrogantes es necesario revisar algunos aspectos sobre la figura del Impuesto, su naturaleza y clasificación, para luego elaborar el análisis normativo y brindar así, nuestro criterio legal en torno a las preguntas antes descritas.

CONCEPTOS

1. **Impuesto:** Del latín *impositum*, sustantivo verbal de *imponere*, que significa cargar, imponer, hacer pesar. El impuesto puede definirse como una prestación en dinero o especie, exigida por el Estado

en virtud del **imperium** de que está dotado, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como hechos imponibles (**Giuliani Fonrouge**)

ANÁLISIS NORMATIVO

En su aspecto jurídico, el impuesto ha sido definido por Giannini como una prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o delegada, en los casos, en la medida y en los modos establecidos en la Ley con el fin de lograr una entrada. Por su parte, Zanobini define el impuesto como una prestación obligatoria en dinero que tiene la única causa en la imposición hecha por el Estado u otro ente público conforme a la Ley y dentro de los límites por ésta consentidos. (Cfr. FERNÁNDEZ, Emilio. Diccionario de Derecho Público. Administrativo-Constitucional-Fiscal 1ª ed. Edit. Astrea, Argentina, 1981, p. 388)

Los impuestos según el criterio que predomine en su clasificación pueda dividirse en varias clases. En atención a la calidad de la riqueza que constituye el impuesto, puede ser: en especie (cosas o mercaderías) y en dinero (moneda). Considerando las normas de distribución se divide en: Uniformes y Graduados (proporcional o progresivos), desde el punto de vista de su estabilidad, en ordinarios (los que forman parte integrante del sistema financiero, cuyo establecimiento es relativamente constante en todo ejercicio) y en extraordinarios (los que son percibidos para necesidades excepcionales).

Atendiendo a la naturaleza del objeto, pueden ser impuestos directos e indirectos. El primero grava las manifestaciones inmediatas de la capacidad contributiva (persona, renta, patrimonio); indirecto, el que grava la riqueza en sus manifestaciones mediatas (transferencias, consumos). Los impuestos indirectos se subdividen en dos grandes ramas, los impuestos sobre los actos jurídicos y transmisores de bienes inmuebles (derechos de registro, derechos sobre contratos, derechos de inscripción, etc.); y los impuestos sobre consumo, que comprenden los derechos de aduanas (importación); impuestos internos. Los impuestos aduaneros recaen sobre artículos de producción

extranjera, que se introducen en el país para ser usados o consumidos, o que salen del país para que se consuman o usen en el extranjero. (Op. Cit p.416)

ANÁLISIS NORMATIVO

En materia tributaria (Código Fiscal), el derecho positivo, en el Libro Cuarto sobre "**Impuestos y Rentas**", Título Preliminar, artículo 683, señala lo siguiente:

"Artículo 683. Son impuestos nacionales los siguientes:

1. El de importación;
2. El de exportación;
3. El de reexportación;
4. El de renta;
5. El de inmuebles;
6. El de tierras incultas;
7. El de naves;
8. El de asignaciones hereditarias y donaciones;
9. Los de fabricación y expendio de bebidas alcohólicas;
10. El de producción de azúcar;
11. El de Timbre;
12. El de degüello;
13. El de patentes comerciales e industriales;
14. El de bancos y casas de cambio;
15. El de seguros; y,
16. Los mercados particulares y de muelles.

Parágrafo 1. Serán además **impuestos nacionales** los que con este carácter se establezcan en leyes especiales..."

"Artículo 692. El producto de los impuestos, rentas, bienes, derechos y servicios mencionados en este Título ingresarán a los fondos comunes del Tesoro Nacional."

Se deduce de las disposiciones mencionadas, que el Código Fiscal al enumerar los impuestos de carácter nacional, si bien no hacen una

enumeración taxativa de los mismos, arriba a la interpretación del párrafo 1, del artículo 683” **que también serán nacionales**” los impuestos, que se desarrollen en leyes especiales. Para estos efectos el Impuesto de Transferencias de Bienes Corporales, fue creado y reglamentado a través de Ley 75 de 22 de diciembre de 1976 (G.O. 18.244 de 30 de diciembre de 1976) sin embargo, a pesar de no ser definido como un impuesto nacional, el Artículo 1, de la Ley en referencia crea un Título en el Código Fiscal, insertándolo en su Libro Cuarto, sobre “impuestos y rentas que son de carácter nacional; por lo que coincidimos con el criterio jurídico externado por su despacho en cuanto a que en el caso del I.T.B.M., estamos frente a un impuesto nacional.

De igual forma el artículo 692 *Ibidem*, dispone que los impuestos, rentas, bienes, derechos y servicios mencionados en ese Título ingresarán al Tesoro Nacional; así se desprende de la Nota N° 704-04-238 DL. emitida por el Departamento de Exenciones Tributarias, sobre que el producto del impuesto en estudio, va al fondo común del Tesoro.

Por otra parte, el Título XXII sobre el “**Impuesto de la Transferencia de Bienes Corporales Muebles con Crédito al Fisco**” regula en su artículo 1057 V. lo siguiente:

“Artículo 1057. Establécese un impuesto sobre la 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.”

Parágrafo 1. Causará también el impuesto, en la forma que se determina en estas disposiciones:

- a. La importación de bienes corporales muebles o de mercaderías ya sea que se destinen al uso o consumo personal del introductor, ya sea que se destinen a propósitos de beneficencia, de culto, educativos,

científicos o comerciales ya sea que se utilicen en la transformación, mejora o producción de otros bienes; y en fin, para cualquier objeto lícito conforme a las leyes;

b. La prestación de servicios no laborales por cuenta propia o ajena mediante los cuales se transforme materia prima en productos elaborados o semi-elaborados;

c. El arrendamiento de bienes corporales muebles o cualquier otra convención o acto que implique o tenga como fin dar el uso goce del bien."

3. El pago de papel sellado y sellos, timbres,

De la norma bajo examen, se confirma el carácter de impuesto nacional, sumado a que en el parágrafo 1 del mismo, son afectados con este impuesto, independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato, del domicilio, residencia, nacionalidad, de quienes hayan intervenido en las operaciones salvo lo dispuesto en el Parágrafo 8 del citado artículo.

suministros y otros enseres, destinados para

La obligación de pagar este impuesto se origina, en el caso de las ventas, en el momento de la facturación por el vendedor aun cuando la entrega se realice posteriormente; en el caso de arrendamiento en el momento de la celebración del contrato, aunque el uso o goce se otorguen posteriormente; en el caso de consumo personal, del dueño o socio de la empresa, del representante legal, dignatario o accionista, en el momento del retiro del bien o en su contabilización, según sea el caso que se produzca primero; en todos los demás casos, en el momento de la celebración del acto o contrato, o en el momento de la entrega del bien por cualesquiera de los medios establecido en la Ley.

1. La cooperativa de primer, segundo y tercer

En cuanto a la segunda interrogante, la Ley 17 de 1 de mayo de 1997 "Por la cual se desarrolla el Artículo 283 de la Constitución Política y se Establece el Régimen de las Cooperativas", específicamente el artículo 106 y 107 disponen:

artículo anterior, hará la solicitud

"Artículo 106. Sin perjuicio de la exenciones especiales establecidas por esta Ley y otras leyes, las asociaciones cooperativas estarán exoneradas de **todo impuesto nacional,**

contribución, gravamen, derechos, tasas y arancel de cualquier clase o denominación, que recaiga o recayera sobre lo siguiente:

1. Constitución, reconocimiento, inscripción y funcionamiento de cooperativas, así como las actuaciones judiciales en que éstas intervengan, activa o pasivamente, ante los tribunales jurisdiccionales.
2. El pago de impuestos nacionales sobre aquella porción de bienes reservada exclusivamente para el desarrollo de sus actividades.
3. El pago de papel sellado y notarial, timbres, registro y anotación de los documentos, otorgados por las cooperativas o por terceros a favor de ellas.
4. Importación de maquinaria, equipo, respuesto, combustible, lubricantes, suministros y otros enseres, destinados para sus actividades."

Como parte de la Ley exoneradora a las cooperativas, se crea el Impuesto Nacional, dentro de la Dirección General de Impuestos y de enero de 1998, Impuesto de T.B.M.), Inmueble que recaiga sobre el desarrollo de actividades, estarán sujetos a los requisitos siguientes:

1. La cooperativa de primer, segundo y tercer grado, los organismos cooperativos internacionales y las entidades auxiliares del cooperativismo, que necesiten y tengan derechos a las exoneraciones que describe el artículo anterior, hará la solicitud correspondiente por intermedio de su representante legal o de quien delegue.
2. Los nombres de cooperativas, de la federación, de la confederación, de los

organismos internacionales o de las entidades auxiliares del cooperativismo, no podrán ser utilizados por personas naturales u otras personas jurídicas, para adquirir bienes.

3. Las importaciones en concepto de maquinaria, equipo, respuesto, combustible y afines, sólo pueden hacerse para el uso y servicio de la cooperativa en el desarrollo de sus actividades.

4. Los bienes importados al país en base a las exoneraciones impositivas, únicamente podrán ser transportados o enajenados transcurridos dos años luego de su introducción, previa notificación escrita al IPACCOOP y la realización del respectivo asiento contable. No obstante, se podrá enajenar o traspasar el bien, siempre que se realice el pago del impuesto correspondiente, acto que deberá ser notificado sólo al IPACCOP”.

Como podemos observar de los artículos comentados, la Ley exonera a las cooperativas debidamente constituidas, del pago de todo impuesto nacional, dentro de estos impuestos están, tal como afirma la Directora General de Ingresos a.i., Mirian Quiróz en Certificación de 19 de enero de 1998, Impuestos de Transferencia de Bienes Muebles Corporales (I. T. B. M.), Impuesto de Timbres, Impuesto sobre la Renta, Impuesto de Inmueble que recaiga sobre aquella porción de bienes reservadas exclusivamente para el desarrollo de sus actividades. Nótese, que el legislador patrio previo, una condición y es que las cooperativas gozarán de estas exoneraciones siempre que sea para el desarrollo de sus actividades y no para otros fines.

En resumen este Despacho es del criterio, que el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales, (I.T.B.M.), es un impuesto nacional; y que la Ley N° 17 de 1 de mayo de 1997, lo que busca con éstas exoneraciones del impuesto nacional es incentivar el cooperativismo como fórmula para el tratamiento de inversiones en nuestro país.

Esperando haber respondido adecuadamente su interesante consulta, me suscribo de Usted, con muestra de respeto y consideración.

Atentamente,

Panamá, 21 de septiembre de 1998.

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/20/cch.

ESPERANZA A. DE GARRIDO

Tesorera Municipal de Chitré

Chitré, Provincia de Herrera

E. S. D.

Señora Tesorera:

En cumplimiento de nuestras funciones como Asesores de los funcionarios de la Administración Pública, nos permitimos ofrecer contestación a su Oficio No. 189 de 25 de agosto de 1998, mediante el cual tuvo a bien elevar Consulta a este Despacho, relacionada con los traslados de partidas de saldos disponibles dentro del Presupuesto.

Concretamente se nos consulta lo siguiente:

"... si para los traslados de partidas presupuestarias se aplica el artículo 15 de la Ley 106 de 1973, cuyo texto establece que: Los acuerdos, resoluciones y demás actos de los Consejos Municipales y Decretos de los Alcaldes sólo podrán ser reformados, suspendidos o anulados por el mismo órgano o autoridad que los hubiese dictado mediante la misma formalidad que revistieron los actos originales"

Antes de dar respuesta al tema objeto de su Consulta, debamos indicar, que en el caso nos ocupa, no se puede aplicar el artículo 15 de la Ley 106 de 1973, toda vez que el mismo no guarda relación alguna con la temática a desarrollar, por lo tanto resulta inaplicable.

Por tener relación con el tema, es importante referirnos a la Consulta que absolviéramos a la señora Alcaldesa del Distrito Capital de Panamá,