

DECRETO EJECUTIVO No. 84
(De 26 de agosto de 2005)
Modificado por el Decreto Ejecutivo 91 de 2010

GACETA OFICIAL LUNES 29 DE AGOSTO DE 2005 No. 25,373

Por el cual se reglamenta el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

en ejercicio de sus facultades legales,

DECRETA:

Artículo 1. DEFINICIONES. Para la aplicación del Impuesto a las Transferencias de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) se aplicarán las definiciones y aclaraciones establecidas en el presente artículo.

Se entenderá por:

a) Afectación al uso o consumo personal: Retiro de los bienes de la entidad o utilización de los servicios que presta la misma por parte de los dueños, socios, directores, representantes legales, dignatarios, accionistas o asociados, para uso o consumo personal o familiar, como para cualquier otro destino.

b) Contribuyente: Persona designada por la Ley, para exigir y/o retener a otra persona, y/o responder ante la DGI, por la recaudación o pago del impuesto causado en la realización de un hecho gravado.

c) DGI: Dirección General de Ingresos.

d) Entidades: Sociedades con o sin personería jurídica, sucursales, agencias y establecimientos de instituciones del exterior, empresas, organismos, firmas, asociaciones y fundaciones

e) Exportación: Comprende la salida de bienes en forma definitiva del territorio nacional así como los servicios mencionados como tal por la norma legal.

f) Exportador: Persona natural o entidad pública o privada quien realiza la exportación.

g) Importación: introducción en forma definitiva de bienes al territorio nacional.

h) Importador: Persona natural así como cualquier entidad pública, privada o de economía mixta, que introduzca bienes al territorio nacional.

i) Ingresos brutos: Ingresos provenientes de las operaciones del contribuyente comprendidas en el impuesto, ya sean gravados o exonerados, una vez deducidas de los mismos las devoluciones y descuentos.

j) Ingreso neto: Es el resultado de deducir de los ingresos brutos las bonificaciones y descuentos u otros conceptos similares de acuerdo con los usos y costumbres en plaza.

k) ITBMS: Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios.

l) Oficio: Ocupación habitual de una persona natural.

m) Permuta: Toda venta o prestación de servicios que realice el contribuyente, por la cual reciba como contraprestación un servicio o un bien que no sea dinero de curso legal.

n) Productos agropecuarios: Bienes primarios, animales y vegetales

o) Productos alimenticios: Aquellos de origen animal mineral o vegetal procesados o no. que son consumidos por los seres humanos, con excepción de las bebidas alcohólicas y gaseosas.

p) Profesión: Empleo u oficio que cada persona natural tiene y ejerce.

q) Profesional. Persona natural poseedora de título universitario y certificado de idoneidad otorgados por las entidades competentes reconocidas por el Estado. Quedan comprendidas dentro de esta definición, las entidades constituidas por profesionales para prestar sus servicios profesionales.

r) R.U.C: Registro Único de Contribuyente.

s) Servicio: Toda prestación que sin configurar transferencia de bienes, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho.

t) Transferencia: Toda operación que implique o tenga como fin traspasar el derecho de propiedad o el dominio de los bienes, otorgando a quienes los reciben la facultad de disponer económicamente de ellos. Será irrelevante la designación que las partes le otorguen a la operación, que ésta se realice con o sin retención del dominio, así como la modalidad o condiciones pactadas en la misma.

u) **Valores privados:** Documentos emitidos por entidades privadas con el objeto de captar ahorro, tales como los títulos, acciones obligaciones, bonos, cédulas y otros similares.

Artículo 1. (Según artículo 1 decreto 91/2010) DEFINICIONES. Para la aplicación del Impuesto a las Transferencias de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) se aplicarán las definiciones y aclaraciones establecidas en el presente artículo.

Se entenderá por:

a) Afectación al uso o consumo personal: Retiro de los bienes de la entidad o utilización de los servicios que presta la misma por parte de los dueños, socios, directores, representantes legales, dignatarios, accionistas o asociados, para uso o consumo personal o familiar, como para cualquier otro destino.

b) Contribuyente: Persona designada por la Ley, para exigir y/o retener a otra persona, y/o responder ante la DGI, por la recaudación o pago del impuesto causado en la realización de un hecho gravado.

c) DGI: Dirección General de Ingresos.

d) Entidades: Sociedades con o sin personería jurídica, sucursales, agencias y establecimientos de instituciones del exterior, empresas, organismos, firmas, asociaciones y fundaciones.

e) Exportación: Comprende la salida de bienes en forma definitiva del territorio nacional.

f) Exportador: Persona natural o entidad pública o privada quien realiza la exportación.

g) Importación: introducción en forma definitiva de bienes al territorio nacional.

h) Importador: Persona natural así como cualquier entidad pública, privada o de economía mixta, que introduzca bienes al territorio nacional.

i) Ingresos brutos: Ingresos provenientes de las operaciones del contribuyente comprendidas en el impuesto, ya sean gravados o exonerados, una vez deducidas de los mismos las devoluciones y descuentos.

j) Ingreso neto: Es el resultado de deducir de los ingresos brutos las bonificaciones y descuentos u otros conceptos similares de acuerdo con los usos y costumbres en plaza.

k) ITBMS: Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios.

l) Oficio: Ocupación habitual de una persona natural.

m) Permuta: Toda venta o prestación de servicios que realice el contribuyente, por la cual reciba como contraprestación un servicio o un bien que no sea dinero de curso legal.

n) Productos agropecuarios: Bienes primarios, animales y vegetales.

o) Productos alimenticios: Aquellos de origen animal mineral o vegetal procesados o no, que son consumidos por los seres humanos, con excepción de las bebidas alcohólicas y gaseosas.

p) Productos o servicios exentos: Aquellos bienes o servicios exentos del ITBMS en virtud de la Ley.

q) Profesión: Empleo u oficio que cada persona natural tiene y ejerce, ya sea que lo desempeñe por cuenta propia, en forma independiente o asociado bajo sociedades civiles, que se dediquen a la prestación de servicios de profesiones liberales.

r) Profesional. Persona natural poseedora de título universitario y certificado de idoneidad otorgados por las entidades competentes reconocidas por el Estado. Quedan comprendidas dentro de esta definición, las entidades constituidas por profesionales para prestar sus servicios profesionales.

s) R.U.C: Registro Único de Contribuyente.

t) Servicio: Toda prestación que sin configurar transferencia de bienes, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho.

u) Servicio de logística: los que tienen como objetivo facilitar que los bienes en general lleguen a los diversos clientes, lo que incluye el transporte, distribución, almacenaje, manejo, manipulación y reempaque de los bienes, el manejo de la información, servicios de facturación, la asesoría logística y de comercio exterior.

v) Transferencia: Toda operación que implique o tenga como fin traspasar el derecho de propiedad o el dominio de los bienes, otorgando a quienes los

reciben la facultad de disponer económicamente de ellos. Será irrelevante la designación que las partes le otorguen a la operación, que ésta se realice con o sin retención del dominio, así como la modalidad o condiciones pactadas en la misma.

x) **Valores privados:** Documentos emitidos por entidades privadas con el objeto de captar ahorro, tales como los títulos, acciones obligaciones, bonos, cédulas y otros similares.

CAPITULO I De las Transferencias y Prestaciones de Servicios

Artículo 2. HECHOS GRAVADOS. Estarán gravados los siguientes actos:

a) Las transferencias a cualquier título de bienes corporales muebles. No quedan comprendidos en esta disposición el uso de bienes intangibles o incorporeales, así como cualquier otra propiedad de derecho registrado o reservado, enmarcados dentro de los derechos de autor y derechos conexos o propiedad industrial tales como patentes, marcas de servicio o producto, invenciones, fórmulas, procesos, técnicas (siempre que éstas no constituyan servicios de asistencia técnica) otorgados a terceros, y por los cuales se realicen pagos, cuotas, porcentajes o compensaciones en cualquier forma, en concepto de regalías, y cualesquiera otros derechos de propiedad intelectual.

b) La prestación de servicios a cualquier título excluidos:

1) Los de carácter personal que se presten en relación de dependencia.

2) La distribución de dividendos o cuotas de participación de utilidades por parte de personas jurídicas a sus socios o accionistas.

3) Las convenciones o actos que impliquen o tengan como fin dar el uso de parcelas, fosas o criptas en necrópolis o sitios fúnebres y de las parcelas o fincas dedicadas exclusivamente a la actividad agropecuaria.

4) Los servicios financieros prestados por entidades legalmente autorizadas para realizar este tipo de servicios, así como los prestados por aquellas amparadas por una licencia comercial que les permita prestar servicios de intermediación financiera y los prestados por personas autorizadas por la Superintendencia de Seguros y Reaseguros.

c) La importación de bienes corporales muebles, cualquiera sea su destino.

PARAGRAFO. El mero ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios, no causa este impuesto en concordancia con lo establecido en el artículo 40 de la Constitución Nacional".

Artículo 2. (según artículo 2, decreto 91/2010) HECHOS GRAVADOS. Estarán gravados los siguientes actos:

- a) Las transferencias a cualquier título de bienes corporales muebles. No quedan comprendidos en esta disposición el uso de bienes intangibles o incorporeales, así como cualquier otra propiedad de derecho registrado o reservado, enmarcados dentro de los derechos de autor y derechos conexos o propiedad industrial tales como patentes, marcas de servicio o producto, invenciones, fórmulas, procesos, técnicas (siempre que éstas no constituyan servicios de asistencia técnica) otorgados a terceros, y por los cuales se realicen pagos, cuotas, porcentajes o compensaciones en cualquier forma, en concepto de regalías, y cualesquiera otros derechos de propiedad intelectual.
- b) La prestación de servicios a cualquier título.

Conforme a la Ley 49 de 2009, quedan gravados a partir del 18 de septiembre de 2009, los siguientes servicios:

1. Los servicios profesionales que se presten a personas domiciliadas en el exterior, que no generen renta gravable dentro de la República de Panamá, sean sociedades, fundaciones de interés privado, fideicomisos o naves.
2. Los servicios legales que se presten a las naves de comercio internacional inscritas en la marina mercante nacional, así como los servicios de inscripción de sus hipotecas navales.
3. El Arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles con destino exclusivo a casa o habitación del arrendatario, siempre que el plazo del contrato no exceda de seis (6) meses.
4. La telefonía fija. Se exceptúa el servicio de telefonía pública o semipública.
5. Comisiones o cualquier otra retribución que genere el corretaje de bienes muebles e inmuebles.

A partir del 1º de enero de 2010, quedan gravadas con este impuesto todas las comisiones cobradas por las transferencias de documentos

negociables y de títulos y valores en general, así como los pagos de comisiones generados por servicios bancarios y/o financieros prestados por las entidades autorizadas legalmente para prestar este tipo de servicios.

Este impuesto se causa sobre todas las comisiones que se generen, lo que incluye, pero no se limita a comisiones por servicio, préstamo, fideicomiso, cheque viajero, órdenes de pago, carta de crédito, cobranza, avales, fianzas y garantías bancarias, comisiones por aceptaciones otorgadas, custodia y administración de valores.

En aquellos casos en los cuales la entidad bancaria o financiera preste el servicio a través de la figura de "reembolso de gasto" se deberá discriminar el monto de las comisiones efectivamente cobradas.

Conforme a la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, quedan gravados a partir del primero de julio de 2010, los siguientes servicios:

1. Los espectáculos públicos, eventos, seminarios, conferencias, charlas, presentaciones de agrupaciones artísticas o musicales, artistas, cantantes, concertistas, profesionales del deporte y profesionales en general, no gratuitos, que se realicen dentro del territorio de la República de Panamá.

Si por algún motivo no se emiten boletos o tiquetes de entrada, el impuesto se pagará por el total de lo que se cobre en taquilla.

Se exceptúan de lo anterior los eventos deportivos que lleven a cabo las organizaciones sin fines de lucro reconocidas por Instituto Panameño de Deportes.

2. El servicio de hospedaje o alojamiento público en todas las modalidades turísticas de hospedaje o alojamiento reguladas por la Autoridad de Turismo de Panamá.
3. El transporte aéreo de pasajeros, local o nacional y el internacional. Para efectos del transporte aéreo internacional se considerarán gravados el valor comercial de los pasajes u órdenes de pasajes expedidos dentro del territorio de la República, ya sean ordenados dentro de la República de Panamá o en el extranjero para viajar al exterior.

c) La importación de bienes corporales muebles, cualquiera sea su destino.

Parágrafo. El mero ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios, no causa este impuesto en concordancia con lo establecido en el artículo 40 de la Constitución Nacional", ya sea que se ejerza a título personal o mediante una sociedad civil integrada por profesionales idóneos para la profesión que se trate.

Artículo 3. JURISDICCIÓN DEL IMPUESTO. Estarán gravadas las transferencias de bienes situados y la prestación de servicios realizados, en el territorio nacional. Ello será con independencia del lugar en donde se haya celebrado el contrato así como de quien lo reciba y del lugar de donde provenga el pago.

Los servicios profesionales gravados con este impuesto son aquellos prestados dentro de la República de Panamá y que surten sus efectos y se consumen dentro del territorio nacional.

Artículo 3. (según artículo 3, decreto 91/2010). JURISDICCIÓN DEL IMPUESTO. Estarán gravadas las transferencias de bienes situados y la prestación de servicios realizados, en el territorio nacional. Ello será con independencia del lugar en donde se haya celebrado el contrato así como de quien lo reciba y del lugar de donde provenga el pago.

Los servicios profesionales gravados con este impuesto son aquellos prestados dentro de la República de Panamá.

CAPITULO II

De los Contribuyentes

Artículo 4. CONTRIBUYENTES. Son contribuyentes del impuesto:

1. Las personas naturales así como las entidades públicas y privadas que realicen.

a) actividades comerciales, industriales o de prestación de servicios.

b) Las personas domiciliadas y entidades constituidas en el exterior, cualquiera sea el monto de sus ingresos.

c) Los importadores por cuenta propia o ajena.

Artículo 4. (según artículo 4, decreto 91/2010). CONTRIBUYENTES. Son contribuyentes del impuesto:

- a) Las personas naturales así como las entidades públicas y privadas con o sin personería que realicen actividades comerciales, industriales, financieras o de prestación de servicios.
- b) Las personas naturales y jurídicas domiciliadas y entidades constituidas en el exterior, cualquiera sea el monto de sus ingresos.
- c) Los importadores por cuenta propia o ajena.

Artículo 5. PERSONAS NATURALES Y ENTIDADES NO CONTRIBUYENTES.

Las personas naturales y las entidades públicas y privadas que realicen actividades comerciales, industriales o de servicios que durante el año calendario anterior hayan obtenido un ingreso bruto mensual promedio inferior a tres mil balboas (B/.3,000.00) sus ingresos brutos anuales no hayan sido superiores a treinta y seis mil balboas (B/.36,000.00), no serán contribuyentes del ITBMS durante el año siguiente.

Los mencionados ingresos serán aquellos que provienen de las operaciones comprendidas en el hecho generador del impuesto definidas como transferencias y prestaciones de servicios. Por consiguiente quedan excluidos los ingresos generados por servicios de carácter personal prestados en relación de dependencia así como los que se obtengan por la realización de transferencias no consideradas comerciales.

- a) La persona natural titular de una empresa unipersonal comercial y que además preste servicios personales en forma independiente, tales como de intermediación y profesionales, deberán sumar los mencionados ingresos a los efectos del presente artículo, ya que los mismos están comprendidos en el impuesto y corresponden a la misma persona natural.
- b) Quienes inicien actividades deberán estimar los referidos ingresos por el período que falta para finalizar el año y proporcionarlos a los doce meses del mismo, a los efectos de determinar los mencionados ingresos.

Si antes de finalizar el período fiscal de que se trate, el monto de los ingresos obtenidos supera los treinta y seis mil balboas (B/.36,000.00), la persona de que se trate deberá empezar a tributar el impuesto como contribuyente.

Artículo 6. De la pérdida de la condición de Contribuyente.- Cuando los ingresos del año anterior no superen los treinta y seis mil balboas (B/.36.000.00), se perderá la condición de Contribuyente.

Esta condición se reconocerá con la presentación de la declaración de renta correspondiente al período fiscal anterior, en las fechas legalmente previstas para dicha presentación.

Desde ese momento y durante el resto del periodo fiscal dejar de ser contribuyente y deberá retirar, dentro de un plazo máximo de 15 días siguientes a la presentación de la declaración de renta, el certificado a que se refiere el artículo 8 de este Decreto.

También constituirán causal de la pérdida de la condición de contribuyente del ITBMS, el cierre de operaciones y la inhabilitación para el ejercicio del comercio.

Artículo 7. SOCIEDADES SIN PERSONERIA JURÍDICA. La DGI autorizará, la formalización de la transcripción en el RUC de aquellas agrupaciones o sociedades de hecho, irregulares, consorcios ("join venture") y similares, reconocidas por el Código de Comercio que a su juicio evidencien un patrimonio económico real y estable.

Artículo 8. CERTIFICADO DE NO CONTRIBUYENTES. Aquellos que no son o dejan de ser contribuyentes en razón del monto de sus ingresos mantendrán a la vista del público un certificado de la DGI en donde se deja expresa constancia que no se es contribuyente del ITBMS y por lo tanto el precio de sus operaciones no se verá afectado por el referido tributo.

Quienes estén comprendidos en dicha situación, deberán incluir en forma impresa en la documentación fiscal que deberán emitir por sus operaciones comerciales la expresión "NO CONTRIBUYENTE DEL ITBMS".

Los plazos, formalidades y condiciones relacionadas con la presente disposición, serán establecidos por la DGI. Los que inician actividades y queden comprendidos dentro de los denominados "no contribuyentes", podrán solicitar el referido certificado al momento de su inscripción en el RUC.

Quien haga uso indebido de esta certificación o ilegítimamente se anuncie como tal será sancionado en los términos previstos en los parágrafos 20 y 21 del artículo 1057-V del Código Fiscal por incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La DGI podrá de "oficio en cualquier momento, revocar dicha certificación cuando determine que los montos percibidos por el contribuyente lo califican como contribuyente del impuesto. Quienes siendo contribuyentes adquieran bienes o servicios de personas o entidades comprendidas en el presente artículo, no podrán deducir crédito fiscal alguno por concepto del ITBMS.

Las personas que presten servicios de carácter personal en relación de dependencia laboral, transferentes de bienes corporales muebles y prestadores de

servicios no gravados o exentos del ITBMS de acuerdo con los Parágrafos 7 y 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal y su reglamentación, no requieren del Certificado de No Contribuyente.

Artículo 8. (según artículo 5, decreto 91/2010). CERTIFICADO DE NO CONTRIBUYENTES. Aquellos que no son o dejan de ser contribuyentes en razón del monto de sus ingresos mantendrán a la vista del público un certificado de la DGI en donde se deja expresa constancia que no se es contribuyente del ITBMS y por lo tanto el precio de sus operaciones no se verá afectado por el referido tributo.

Quienes estén comprendidos en dicha situación, deberán incluir en forma impresa en la documentación fiscal que deberá emitir por sus operaciones comerciales la expresión "NO CONTRIBUYENTE DEL ITBMS".

Los plazos, formalidades y condiciones relacionadas con la presente disposición, serán establecidos por la DGI. Los que inician actividades y queden comprendidos dentro de los denominados "no contribuyentes", podrán solicitar el referido certificado al momento de su inscripción en el RUC.

Quien haga uso indebido de esta certificación o ilegítimamente se anuncie como tal será sancionado en los términos previstos en los parágrafos 20 y 21 del artículo 1057-V del Código Fiscal por incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La DGI podrá de "oficio en cualquier momento, revocar dicha certificación cuando determine que los montos percibidos por el contribuyente lo califican como contribuyente del impuesto. En ejercicio de su facultad de fiscalización, la DGI, podrá en cualquier momento que lo estime conveniente revisar los documentos, registros o contabilidad de cualesquiera personas naturales o jurídicas a fin de verificar si se encuentra o no, en la condición de contribuyente del ITBMS.

Quienes siendo contribuyentes adquieran bienes o servicios de personas o entidades comprendidas en el presente artículo, no podrán deducir crédito fiscal alguno por concepto del ITBMS.

Las personas que presten servicios de carácter personal en relación de dependencia laboral, transferentes de bienes corporales muebles y prestadores de servicios no gravados o exentos del ITBMS de acuerdo con los parágrafos 7 y 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal y su reglamentación, no requieren del Certificado de No Contribuyente.

CAPITULO III °

La Base Imponible

“La Base Imponible y Tarifas del Impuesto”. (según art.6, decreto 91/2010)

Artículo 9. BASE IMPONIBLE. La base imponible será:

a) En las transferencias de bienes y prestaciones de servicios de carácter oneroso, el precio devengado. El mismo se integrará con todos los importes cargados al comprador ya sea que se facturen en forma conjunta o separada, tales como las prestaciones accesorias que realice el contribuyente y beneficie al adquirente.

Se entiende por prestaciones accesorias todas aquellas acciones, hechos o bienes que sean inherentes o necesarias para la realización de la transferencia del bien o prestación del servicio, tales como entrega o reparto a domicilio, envases gastos de instalación o ensamblaje e intereses de financiación. Dichas prestaciones seguirán el tratamiento fiscal de la operación principal. Del referido precio se deberán deducir las devoluciones así como los descuentos y bonificaciones de uso general o corriente en el mercado interno de acuerdo con la naturaleza de la operación considerada, siempre que consten en la factura o en otros documentos que establezca la DGI. De acuerdo con lo previsto en el parágrafo 17 del artículo 1057-V del Código Fiscal. Al resultado obtenido se le denominará precio neto.

b) En las prestaciones de servicios por concepto de arrendamientos o cesión del uso o goce de bienes muebles, el precio acordado. Para estos casos el precio neto no podrá ser inferior al valor de la depreciación o amortización fiscal, cuando corresponda, que afecta el bien en el mismo período, más un porcentaje del quince por ciento (15%) de dicho valor. Cuando el bien ya se encuentre depreciado o amortizado, o cuando no corresponda la realización de la misma, se aplicará el precio neto acordado.

c) En el arrendamiento de bienes inmuebles y en los actos en los-cuales se otorgue el uso o goce de los mismos, la base imponible la constituirá el monto de la contraprestación acordada en el contrato correspondiente o el incluido en la factura o documento equivalente admitido fiscalmente, el mayor de ambos, devengado en el período de liquidación del impuesto.

d) En la afectación al uso o consumo personal de los bienes de la empresa, la base imponible será el valor en libros; mientras que en la utilización personal del inventario o de los servicios prestados por la empresa, así como en casos de

adjudicaciones u operaciones a título gratuito o sin precio determinado, la base imponible la constituirá el precio de costo del bien colocado en la empresa en condiciones de ser vendido o el precio de costo que implica el servicio para la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que las diferencias en los inventarios de las empresas que comercializan bienes, provienen de la afectación al uso o consumo personal de los mismos.

e) En la permuta, el mayor valor que surja de comparar el precio establecido por la transferencia o por la prestación del servicio con el de los bienes o servicios que el contribuyente reciba como contraprestación. El monto del precio que se le debe asignar a la contraprestación se determinará utilizando el siguiente criterio de valuación:

1. Las acciones, títulos, cédulas, obligaciones, letras, bonos y cualquier otro valor de carácter privado o público, emitido en el país o en el extranjero, de acuerdo con el valor de cotización en la Bolsa de Valores. De no registrarse cotizaciones se aplicará el valor nomina del documento.

2. Los inmuebles y demás bienes o servicios, se computarán por el valor que resulte mayor entre el valor catastral; el valor en libros; o el precio de costo de los bienes colocados en condiciones de ser vendido o el precio de costo para el caso de los servicios. La Dirección General de Ingresos podrá impugnar en forma fundamentada dichos valores.

f.) En todos los casos expresados en los literales precedentes la base imponible incluirá el monto de otros tributos que afecten la operación con exclusión del propio impuesto, salvo en las prestaciones de servicios que también tengan cargado el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC). Éste formará parte de la base imponible.

g.) En las importaciones, el valor CIF más todos los impuestos, tasas, derechos, contribuciones o gravámenes aduaneros que afecten los bienes importados, así como otros tributos aduaneros incluso en los casos en que su aplicación esté exonerada, siempre que incidan en la operación con anterioridad al retiro de la mercadería. En los casos que no se conozca el valor CIF éste se determinará agregándole al valor FOB el (13,5%) trece punto cinco por ciento del referido valor por concepto de flete y el (1,5%) uno punto cinco por ciento por concepto de seguro.

h.) En todos los casos de intermediación y/o de prestación de servicios, la base sobre la cual ha de calcularse el impuesto será sobre las comisiones, honorarios o sumas pactadas o acordadas, con total exclusión del reembolso de gastos.

i) En el caso de los servicios prestados por los restaurantes, bares, discotecas y similares, la base sobre la cual ha de calcularse el impuesto será el total de le

facturación. Los contribuyentes podrán proponer procedimientos para la determinación de la base imponible de aquellos servicios que se presten parcialmente dentro del territorio nacional o en aquellos casos que por sus características no es posible establecerla con precisión. En ambos casos la DGI deberá emitir una Resolución fundamentada en tal sentido.

Cuando en relación de mandato se realicen pagos por cuenta de terceros vinculados con el servicio que se presta, éstos no integrarán la base imponible hasta el monto del pago realizado por cuenta ajena, siempre que los mismos se encuentren debidamente respaldados con la documentación legal correspondiente. Dicha documentación deberá acompañar la factura del servicio prestado y archiversse conjuntamente.

Artículo 9. (según artículo 7, decreto 91/2010). BASE IMPONIBLE.

La base imponible será:

- a) En las transferencias de bienes y prestaciones de servicios de carácter oneroso, el precio devengado. El mismo se integrará con todos los importes cargados al comprador ya sea que se facturen en forma conjunta o separada, tales como las prestaciones accesorias que realice el contribuyente y beneficie al adquirente.

Se entiende por prestaciones accesorias todas aquellas acciones, hechos o bienes que sean inherentes o necesarias para la realización de la transferencia del bien o prestación del servicio, tales como entrega o reparto a domicilio, envases gastos de instalación o ensamblaje e intereses de financiación. Dichas prestaciones seguirán el tratamiento fiscal de la operación principal. Del referido precio se deberán deducir las devoluciones así como los descuentos y bonificaciones de uso general o corriente en el mercado interno de acuerdo con la naturaleza de la operación considerada, siempre que consten en la factura o en otros documentos que establezca la DGI. De acuerdo con lo previsto en el párrafo 17 del artículo 1057-V del Código Fiscal. Al resultado obtenido se le denominará precio neto.

- b) En las prestaciones de servicios por concepto de arrendamientos o cesión del uso o goce de bienes muebles, el precio acordado. Para estos casos el precio neto no podrá ser inferior al valor de la depreciación o amortización fiscal, cuando corresponda, que afecta el bien en el mismo período, más un porcentaje del quince por ciento (15%) de dicho valor. Cuando el bien ya se encuentre depreciado o amortizado, o cuando no corresponda la realización de la misma, se aplicará el precio neto acordado.

- c) En el arrendamiento de bienes inmuebles y en los actos en los cuales se otorgue el uso o goce de los mismos, la base imponible la constituirá el monto de la contraprestación acordada en el contrato correspondiente o el incluido en la factura o documento equivalente admitido fiscalmente, el mayor de ambos, devengado en el período de liquidación del impuesto.
- d) En la afectación al uso o consumo personal de los bienes de la empresa, la base imponible será el valor en libros; mientras que en la utilización personal del inventario o de los servicios prestados por la empresa, así como en casos de adjudicaciones u operaciones a título gratuito o sin precio determinado, la base imponible la constituirá el precio de costo del bien colocado en la empresa en condiciones de ser vendido o el precio de costo que implica el servicio para la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que las diferencias en los inventados de las empresas que comercializan bienes, provienen de la afectación al uso o consumo personal de los mismos.
- e) En la permuta, el mayor valor que surja de comparar el precio establecido por la transferencia o por la prestación del servicio con el de los bienes o servicios que el contribuyente reciba como contraprestación. El monto del precio que se le debe asignar a la contraprestación se determinará utilizando el siguiente criterio de valuación:
 - 1. Las acciones, títulos, cédulas, obligaciones, letras, bonos y cualquier otro valor de carácter privado o público, emitido en el país o en el extranjero, de acuerdo con el valor de cotización en la Bolsa de Valores. De no registrarse cotizaciones se aplicará el valor nominal del documento.
 - 2. Los inmuebles y demás bienes o servicios, se computarán por el valor que resulte mayor entre el valor catastral; el valor en libros; o el precio de costo de los bienes colocados en condiciones de ser vendido o el precio de costo para el caso de los servicios. La Dirección General de Ingresos podrá impugnar en forma fundamentada dichos valores.
- f.) En todos los casos expresados en los literales precedentes la base imponible incluirá el monto de otros tributos que afecten la operación con exclusión del propio impuesto, salvo en las prestaciones de

servicios que también tengan cargado el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC). Éste no formará parte de la base imponible.

- g.) En las importaciones, el valor CIF más todos los impuestos, tasas, derechos, contribuciones o gravámenes aduaneros que afecten los bienes importados, así como otros tributos aduaneros, siempre que incidan en la operación con anterioridad al retiro de la mercadería. En los casos que no se conozca el valor CIF éste se determinará agregándole al valor FOB el (13,5%) trece punto cinco por ciento del referido valor por concepto de flete y el (1,5%) uno punto cinco por ciento por concepto de seguro.
- h.) En todos los casos de intermediación y/o de prestación de servicios, la base sobre la cual ha de calcularse el impuesto será sobre las comisiones, honorarios o sumas pactadas o acordadas, con total exclusión del reembolso de gastos.
- i) En el caso de los servicios prestados por los restaurantes, bares, discotecas y similares, la base sobre la cual ha de calcularse el impuesto será el total de la facturación. Los contribuyentes podrán proponer procedimientos para la determinación de la base imponible de aquellos servicios que se presten parcialmente dentro del territorio nacional o en aquellos casos que por sus características no es posible establecerla con precisión. En ambos casos la DGI deberá emitir una Resolución fundamentada en tal sentido.
- j) En los cargos o comisiones por servicios financieros, la base estará constituida por el monto de los cargos o comisiones que se le cargan a los clientes o usuarios de dichos servicios financieros, con independencia del valor de la transacción.
- k) En los espectáculos públicos, eventos, seminarios, conferencias, charlas, presentaciones de agrupaciones artísticas o musicales, artistas, cantantes, concertistas, profesionales del deporte y profesionales en general, no gratuitos, que se realicen dentro del territorio de la República de Panamá, el impuesto recaerá sobre el monto del boleto, recibo, factura o sustituto de factura de servicios y se hará constar en el mismo.
- l) En los pasajes aéreos nacionales, locales o internacionales la base imponible recaerá sobre el precio del pasaje, conforme a la regla establecida en el literal a) de este artículo, excluyendo de ese precio los cargos que correspondan a impuestos legalmente establecidos. No se podrán considerar como impuestos, ningún cargo distinto a estos.

Cuando en relación de mandato se realicen pagos por cuenta de terceros vinculados con el servicio que se presta, éstos no integrarán la base imponible hasta el monto del pago realizado por cuenta ajena, siempre que los mismos se encuentren debidamente respaldados con la documentación legal correspondiente. Dicha documentación deberá acompañar la factura del servicio prestado y archivarse conjuntamente.

Artículo 9-A. (adicionado según artículo 8, decreto 91/2010).

TARIFAS. La tarifa de este impuesto será de siete por ciento (7%) a partir del 1 de julio de 2010, salvo los casos que se detallan seguidamente:

1. La importación, venta al por mayor y menor de bebidas alcohólicas, las cuales tendrán una tarifa de diez por ciento (10%).
2. El servicio de hospedaje o alojamiento en todas las modalidades de establecimientos públicos, causa una tarifa del diez por ciento (10%)
3. La importación, venta al por mayor y menor de productos derivados del tabaco, tales como cigarrillos, cigarros, puros, entre otros, los cuales tendrán una tarifa de quince por ciento (15%).

Parágrafo Transitorio: Dentro del proceso de adquisición de Bienes y Servicios ya sea a través de una orden de compra o de un contrato, en trámite, perfeccionado y en ejecución con las instituciones públicas, en los cuales hay que incrementar el monto de los mismos en virtud del aumento del ITBMS, del 5% al 7% a partir del 1º de julio de 2010, dichas instituciones adecuarán el incremento del 2% que establece la ley así:

1. El incremento de 2% deberá estar disponible en la partida presupuestaria correspondiente. De no contar con la asignación requerida debe incrementarse la partida utilizando para ello el trámite establecido en la ley de Presupuesto.
2. Para iniciar el proceso de pago, en el caso de órdenes de compra y contratos de bienes o servicios, a los cuales se le deben incorporar por mandato legal el incremento del 2% de ITBMS, la gestión de cobro deberá presentarse en dos documentos, la que contiene el monto original con el (5%) y una adicional por la diferencia de (2%).
3. Este proceso debe mantener el número de transacción original, para ambas gestiones de cobro.

"CAPITULO IV

De las Exenciones y Exoneraciones

Artículo 10. EXENCIONES.

a.) Constituyen productos agropecuarios entre otros los agrícolas, pecuarios, avícolas, acuícolas, los productos de la pesca y caza y aquellos otros de similar naturaleza en estado natural.

A estos efectos se entenderá por productos en estado natural: los bienes primarios animales o vegetales tal como se obtienen en los establecimientos productores o resulten de caza o de la pesca, incluso cuando hayan sufrido un simple manejo necesario para su engorde, matanza, conservación, aprovechamiento, refrigeración o congelación.

Quedan excluidos de esta exoneración los bienes que hayan sufrido transformaciones que impliquen un proceso industrial.

b.) Constituyen artículos de exclusivo uso escolar los uniformes compuestos por: el pantalón, camisa, blusa y falda, integradas o no, zapatillas, zapatos botas, medias y batas También quedarán comprendidos, maletines, mochilas, cuadernos, portafolios, lápices, bolígrafos, juegos de geometría, libros y textos destinado a tales fines, de conformidad con los Decretos Reglamentarios que para tal efecto dicte el Órgano Ejecutivo.

c.) TRANSITORIO. Los contratos relacionados con la construcción de obras públicas o privadas así como los servicios directamente vinculados con la realización de las mismas licitados o en ejecución al 31 de marzo de 2003 no causarán este impuesto, siempre que dichos contratos tengan fecha cierta. También quedarán comprendidos los subcontratos relacionados con dichas obras, tales como los de electricidad, herrería y saneamiento. Se considerará que los contratos están en ejecución cuando se demuestre que las obras correspondientes se han llevado a la práctica o sea que se están realizando efectivamente.

Se considerará por "fecha cierta", aquellos actos que consten en escrituras o instrumentos públicos, en certificaciones expedidas por la Dirección General del Registro Público u otro registro de carácter oficial y las certificaciones que a ese mismo efecto expidan las Autoridades Administrativa y Tribunales de Justicia. El contribuyente deberá registrar en la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas el contrato de obra o servicios relacionados con dicha obra. La Dirección General de Ingresos emitirá una Resolución en donde se

establecerá el procedimiento que debe cumplirse para los efectos señalados. Esta exoneración regirá hasta el 31 de marzo de 2008.

Salvo lo dispuesto en los párrafos 7 y 8 del artículo 1057 -V del Código Fiscal, todos los contratos de servicios, incluidos los 'de arrendamientos de bienes inmuebles con exclusión de los residenciales celebrados con anterioridad al 1 de abril de 2003 así como sus prórrogas, están gravados con el impuesto desde esa fecha, siempre que los prestadores de los mismos sean contribuyentes del **ITBMS**.

d.) Sin perjuicio de lo consagrado en el numeral 12 del literal b) del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, constituyen servicios de exportación los que se presten dentro de la zona libre y zonas procesadoras, directamente vinculados con operaciones de exportación siempre que los mismos sean necesarios y de aplicación normal para la realización de las mismas, tales como las inspecciones de averías y preembarque, empaque embalaje, carga o descarga, consolidación y estiba de mercancía. De igual forma se consideran servicios de exportación, el arrendamiento de locales comerciales dentro de las zonas libres o zonas procesadoras para la exportación establecidas o que se establezcan legalmente dentro del territorio nacional.

Quedan comprendidos en esta exención, los servicios prestados por entidades privadas necesarias para el cruce de las naves por el Canal de Panamá, los que a continuación se detallan:

1. Servicios bancarios de transferencia electrónica de dinero para el pago de peajes a la Autoridad del Canal de Panamá.
2. Honorarios de agencias navieras por servicios de tránsito.
3. Servicios de lanchas para el buque.
4. **Reparaciones menores realizadas con equipos o sistemas que deben estar operativos para el tránsito y no afectan la integridad del buque o su navegabilidad (radar, compás magnético, giro compás, radios, maquinaria auxiliar, entre otros).**
5. Abastecimiento de combustible, agua y aceites.
6. Servicios de fumigación.
7. Servicios médicos.
8. Reparaciones menores de casco y máquinas en los fondeaderos (incluye piezas de repuestos).
9. Abastecimiento de comestibles y otros materiales.
10. Inspección por clasificadoras.
11. Sistema de Gestión de Calidad (ISM code).

También se consideran servicios de exportación, los servicios en general prestados a y por las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales

portuarias, concedidas por el Estado y principalmente habitadas para el comercio exterior. En caso que las respectivas contrataciones se hagan extensivas a empresas subsidiarias o afiliadas así como a contratistas y subcontratistas, las exenciones, exoneraciones, derechos y beneficios a que tiene derecho el concesionario, los mismos serán reconocidos igualmente para efectos del ITBMS.

e.) A los efectos del literal g) del párrafo 7 del artículo 1057-V del Código Fiscal, se define como exportación de servicios aquellos prestados por profesionales, siempre y cuando se presten desde una oficina establecida en Panamá, pero que los mismos se perfeccionen, se consuman o surtan sus efectos en el exterior.

Estos servicios, así como los contenidos en el numeral 12 del literal b) del párrafo 8 del Artículo 1057-V del Código Fiscal no dan derecho a la obtención de Certificados con Poder Cancelatorio.

f.) El servicio de alojamiento prestado por quienes realicen la actividad hotelera y similar, se considera comprendido en el numeral 2 del literal b) del párrafo del artículo 1057-V del Código Fiscal. No quedan comprendidas en dicha exención las operaciones correspondientes a la actividad de restaurante en los cuales se venda o consuma bebidas alcohólicas.

g.) Los servicios vinculados con la salud de los seres humanos son aquellos prestados por quienes son profesionales en dicha área o por entidades tales como hospitales, sanatorios, laboratorios y clínicas, siempre que estén habilitados por los organismos oficiales del Estado competentes en la materia.

h.) En concordancia con el numeral 6 del literal a) del Parágrafo 8 del artículo 1057- V del Código Fiscal se consideran exentas del ITBMS las transferencias de pan, pasteles, dulces, frutas, quesos y demás productos alimenticios, así como de bebidas no alcohólicas o refrescos realizadas por panaderías, pastelerías, dulcerías y queserías, siempre que las mininas cuenten con licencia industrial y/o comercial que ampare dichas actividades.

Lo anteriormente dispuesto aplica exclusivamente para las transferencias correspondientes a dichas actividades, y en consecuencia no se consideran como exentos del ITBMS los servicios que sean afines a los prestados por restaurantes; fondas, cafeterías: bares, discotecas y similares a que se refiere el literal i) del artículo 9 del presente Decreto Ejecutivo.

i.) Los servicios postales (correo o *mensajería*) de cartas, sobres, tarjetas postales, impresos, pequeños paquetes, valores y encomiendas realizados vía aérea marítima o terrestre por el Estado. Se considera como servicio de correo privado los envíos postales remitidos por personas o entidades distintas al Estado sea por vía aérea, marítima o terrestre. Los envíos postales antes mencionados dividen en las siguientes categorías: Cartas: peso de hasta dos {2} kilogramos. Tarjetas

postales: peso límite veinte (20) gramos. Impresos: peso desde dos (2) kilogramos hasta cinco (5) kilogramos. Pequeños paquetes: peso hasta dos (2) kilogramos. Encomiendas postales: envío de objetos personales, muestras de Mercancías, o *mercadería*, que tienen como peso desde dos (2) kilogramos hasta treinta y un y medio (31.5) kilogramos.

Para efectos del numeral 5 del literal b) del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, no se considera como servicio de transporte de carga el servicio de transporte de valores ni el de correo privado.

j.) Las donaciones, transferencias y prestaciones de servicios a título gratuito o herencia de bienes corporales muebles, destinadas a:

- entidades del Gobierno Central, entidades autónomas, semiautónomas y organismos descentralizados del Estado. así como a Municipios y juntas comunales;

- e • Iglesias de cualquier culto o seminarios conciliares y sociedades religiosas o de beneficencia asilos, hospicios, orfanatos, iglesias y fundaciones o asociaciones sin fines de lucro, expresamente reconocidas por la Dirección General de Ingresos, siempre que se dediquen exclusivamente a actividades de asistencia social, beneficencia pública, educación o deporte.

El crédito fiscal causado sólo podrá ser aplicado por el donante como gasto o costo deducible del Impuesto sobre la Renta de conformidad con lo establecido en el Parágrafo 12 del artículo 1057-V del Código Fiscal

k.) No estarán gravadas por este impuesto, las comisiones recibidas por las agencias de viajes, cuando el servicio que generan dichas comisiones se perfeccionen, se consuman o surtan efectos en el exterior. Por no constituir hechos gravados con el impuesto, estos servicios no dan derecho a la obtención de Certificados con Poder Cancelatorio.

l.) Expendio de alimentos en locales comerciales en los cuales no se vendan o consuman bebidas alcohólicas.

m.) Productos medicinales y farmacéuticos especificados en el Capítulo 30 del Arancel de Importación, así como los instrumentos necesarios para su aplicación.

n.) TRANSITORIO. Los bienes que se importen hasta el 3 de febrero de 2007, por los concesionarios que al 3 de febrero de 2005 se hablan acogido a los beneficios fiscales contenidos en el numeral 1 del artículo 10 de la Ley 45 de 2004.

Artículo 10. (según artículo 9, decreto 91/2010). EXENCIONES.

- a.) Constituyen productos agropecuarios entre otros los agrícolas, pecuarios, avícolas, acuícolas, los productos de la pesca y caza y aquellos otros de similar naturaleza en estado natural.

A estos efectos se entenderá por productos en estado natural: los bienes primarios animales o vegetales tal como se obtienen en los establecimientos productores o resulten de caza o de la pesca, incluso cuando hayan sufrido un simple manejo necesario para su engorde, matanza, conservación, aprovechamiento, refrigeración o congelación.

Quedan excluidos de esta exoneración los bienes que hayan sufrido transformaciones que impliquen un proceso industrial.

- b.) Constituyen artículos de exclusivo uso escolar los uniformes compuestos por: el pantalón, camisa, blusa y falda, integradas o no, zapatillas, zapatos botas, medias y batas. También quedarán comprendidos, maletines, mochilas, cuadernos, portafolios, lápices, bolígrafos, juegos de geometría, libros y textos destinado a tales fines, de conformidad con los Decretos Reglamentarios que para tal efecto dicte el Órgano Ejecutivo.
- c.) Los de arrendamientos o subarrendamientos de bienes inmuebles con destino a casa o habitación del arrendatario, siempre que el plazo del contrato exceda de seis (6) meses.
- d.) Operaciones de carga, descarga, traslado en o entre los puertos, los servicios de logística y auxiliares prestados a la carga en los puertos y en las zonas libres o áreas económicas especiales, así como los servicios de reparación, mantenimiento y limpieza prestados a las naves en tránsito dentro de las aguas territoriales.

Quedan comprendidos en esta exención, los siguientes servicios:

1. Reparaciones menores realizadas con equipos o sistemas que deben estar operativos para el tránsito y no afectan la integridad del buque o su navegabilidad (radar, compás magnético, giro compás, radios, maquinaria auxiliar, entre otros).
2. Servicios de fumigación.
3. Servicios médicos.

4. Reparaciones menores de casco y máquinas en los fondeaderos (incluye piezas de repuestos).

También se consideran exentos los servicios en general prestados a y por las empresas que tengan o gocen de concesiones de terminales portuarias, concedidas por el Estado y principalmente habilitadas para el comercio exterior. En caso que las respectivas contrataciones se hagan extensivas a empresas subsidiarias o afiliadas así como a contratistas y subcontratistas, las exenciones, exoneraciones, derechos y beneficios a que tiene derecho el concesionario, los mismos serán reconocidos igualmente para efectos del ITBMS.

- e) Bienes dentro de las zonas libres, incluyendo el traslado entre estas, así como de los que se encuentren en recintos aduaneros y cuyo dominio se transfiera mediante endoso de documentos.
- f.) Los servicios vinculados con la salud de los seres humanos son aquellos prestados por quienes son profesionales en dicha área o por entidades tales como hospitales, sanatorios, laboratorios y clínicas, siempre que estén habilitados por los organismos oficiales del Estado competentes en la materia.
- g.) En concordancia con el numeral 6 del literal a) del párrafo 8 del artículo 1057- V del Código Fiscal se consideran exentas del ITBMS las transferencias de pan, pasteles, dulces, frutas, quesos y demás productos alimenticios, así como de bebidas no alcohólicas o refrescos realizadas por panaderías, pastelerías, dulcerías y queserías, siempre que las mismas cuenten con licencia industrial y/o comercial que ampare dichas actividades.

Lo anteriormente dispuesto aplica exclusivamente para las transferencias correspondientes a dichas actividades, y en consecuencia no se consideran como exentos del ITBMS los servicios que sean afines a los prestados por restaurantes, fondas, cafeterías, bares, discotecas y similares a que se refiere el literal i) del artículo 9 del presente Decreto Ejecutivo.

- h.) Los servicios postales (correo o *mensajería*) de cartas, sobres, tarjetas postales, impresos, pequeños paquetes, valores y encomiendas realizados vía aérea marítima o terrestre por el Estado. Se considera como servicio de correo privado los envíos postales remitidos por personas o entidades distintas al Estado sea por vía aérea, marítima o terrestre. Los envíos postales antes mencionados dividen en las siguientes categorías: Cartas: peso de

hasta dos (2) kilogramos. Tarjetas postales: peso límite veinte (20) gramos. Impresos: peso desde dos (2) kilogramos hasta cinco (5) kilogramos. Pequeños paquetes: peso hasta dos (2) kilogramos. Encomiendas postales: envío de objetos personales, muestras de Mercancías, o *mercadería*, que tienen como peso desde dos (2) kilogramos hasta treinta y un y medio (31.5) kilogramos.

Para efectos del numeral 5 del literal b) del párrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, no se considera como servicio de transporte de carga el servicio de transporte de valores ni el de correo privado.

- i.) Las donaciones, transferencias y prestaciones de servicios a título gratuito o herencia de bienes corporales muebles, destinadas a:
1. Entidades del Gobierno Central, entidades autónomas, semiautónomas y organismos descentralizados del Estado, así como a Municipios y juntas comunales;
 2. Iglesias de cualquier culto o seminarios conciliares y sociedades religiosas o de beneficencia asilos, hospicios, orfanatos, iglesias y fundaciones o asociaciones sin fines de lucro, expresamente reconocidas por la Dirección General de Ingresos, siempre que se dediquen exclusivamente a actividades de asistencia social, beneficencia pública, educación o deporte.

El crédito fiscal causado sólo podrá ser aplicado por el donante como gasto o costo deducible del Impuesto sobre la Renta de conformidad con lo establecido en el párrafo 12 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

- j.) No estarán gravadas por este impuesto, las comisiones recibidas por las agencias de viajes. Por no constituir hechos gravados con el impuesto, estos servicios no dan derecho a la obtención de Certificados con Poder Cancelatorio.
- k.) Expendio de alimentos en locales comerciales en los cuales no se vendan o consuman bebidas alcohólicas.
- l.) Productos medicinales y farmacéuticos especificados en el Capítulo 30 del Arancel de Importación, así como los instrumentos necesarios para su aplicación, especificados en las fracciones arancelarias 9018.31.00 y 9018.32.00; los pañales especificados en la fracción arancelaria 4818.40.10; los biberones de todo tipo, los coches sillas y vehículos similares especificados en la partida arancelaria

8715.00.10. Los asientos para llevar niños dentro del automóvil, de cualquier materia especificados en la fracción arancelaria 9401.20.10, las bañeras para bebés especificadas en la fracción arancelaria 3922.10.11, las sillas y asientos de materiales plásticos artificiales para niños, especificados en la fracción arancelaria 9401.80.10.

- m.) Los servicios de carácter personal que se presten en relación de dependencia.
- n.) En el caso de los eventos deportivos que lleven a cabo las organizaciones sin fines de lucro debidamente reconocidas por Instituto Panameño de Deportes, no estarán alcanzadas con el Impuesto, siempre que el INDE presente una certificación a la DGI, en la que haga constar que en efecto la organización sin fines de lucro de que se trate, está debidamente inscrita en el Instituto como tal y que está cumpliendo con los parámetros exigidos por el INDE, para que dicho evento sea exceptuado del Impuesto, incluyendo el destino que se le darán a los fondos.
- ñ.) La distribución de dividendos o cuotas de participación de utilidades por parte de personas jurídicas a sus socios o accionistas.
- o.) Las convenciones o actos que impliquen o tengan como fin dar el uso de parcelas, fosas o criptas en necrópolis o sitios fúnebres.
- p.) Los pagos en concepto de abonos o amortizaciones, incluidos los intereses pagados y recibidos generados por servicios financieros prestados por entidades legalmente autorizadas para realizar este tipo de servicios, incluso por aquellas personas amparadas por una licencia comercial o aviso de operación que les permita prestar servicios de intermediación financiera y los servicios prestados por personas autorizadas por la Superintendencia de Seguros y Reaseguros.
- q.) Las comisiones cobradas sobre las facilidades de crédito que otorguen las instituciones financieras a personas naturales y jurídicas y no domiciliadas en Panamá.

Se entenderá por facilidades de crédito los préstamos, inversiones en valores de renta fija, operaciones fuera de balance que representen una contingencia irrevocable, así como cualquier otra modalidad de instrumentación o documentación mediante la cual una institución financiera asume un riesgo de crédito, tales como

pero sin limitar a, líneas de crédito, sobregiros, cartas de crédito, operaciones con derivados, factoring, y leasing.

CAPITULO V La Documentación

Artículo 11. OBLIGACIÓN DE DOCUMENTAR.

Los contribuyentes están obligados a extender y entregar facturas por cada transferencia o prestación de servicios que realicen debiendo conservar copia de las mismas hasta cumplirse la prescripción del tributo. Toda entrega de bienes deberá estar acompañada de la factura o del comprobante correspondiente, sin los cuales no podrán ser movilizados. También se deberán documentar las devoluciones, bonificaciones y descuentos, relacionados con las operaciones comprendidas en el impuesto.

Artículo 12. DISCRIMINACIÓN DEL IMPUESTO. El impuesto que surja de aplicar la tasa sobre la base imponible deberá incluirse en la factura o documento fiscal equivalente en forma separada, salvo en los casos que se autorice o disponga expresamente su incorporación al precio.

Artículo 13. REQUISITOS ESPECIALES DE DOCUMENTACIÓN. No obstante lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley 76 de 1976, subrogado por los artículos 1 de la Ley 45 de 1980 y 36 de la Ley 31 de 1991, la referida documentación deberá cumplir con los requisitos que establezca la DGI, tales como: a) Nombre, número del RUC, dígito verificador y dirección del contribuyente, numeración correlativa, flujogramas de los originales y copias, datos todos ellos que deberán estar preimpresos. b) Registros, numeraciones especiales y/o colores para uso de las sucursales, filiales, puntos de ventas y demás identificación con las iniciales "MPYME" (Micro, Pequeña y Mediana Empresa), o de que no se es contribuyente del impuesto, así como cualesquier otro aspecto formal que permita el control registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas con este impuesto. Cuando el giro o la naturaleza de las actividades haga dificultoso a juicio de la DGI, la emisión de la documentación pormenorizada, ésta podrá a pedido de parte o de oficio " aceptar o establecer formas especiales de facturación.

Artículo 13. (según artículo 10, decreto 91/2010). REQUISITOS ESPECIALES DE DOCUMENTACIÓN.

La documentación de operaciones relativas a transferencias, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia este artículo, contemplarán como mínimo los requisitos listados a continuación:

1. Denominación que corresponda según el tipo de documento (factura, recibo).
2. Numeración consecutiva y única.
3. Nombre y apellido o razón social, domicilio o dirección y número de Registro Único de Contribuyente (RUC) del emisor.
4. Dígito verificador.
5. Flujograma de los originales y copias.
6. Número de registro del Equipo Fiscal.
7. Indicación del destino de la factura, si es original o copia.
8. Fecha de emisión de la factura o documento equivalente, constituida en forma que claramente aluda al día, mes y año de su emisión.
9. Nombre del comprador.
10. Descripción de la operación, con indicación de cantidad, precio unitario y monto total. Podrá omitirse la cantidad en aquellas operaciones que por sus características ésta no pueda expresarse.
11. Desglose de I.T.B.M.S., I.S.C. y cualquier otro impuesto de retención que cause la operación.
12. Indicación del valor total de la transferencia, venta de los bienes o prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.
13. Condiciones acordadas para el pago.
14. En los casos que se carguen o cobren conceptos en adición al precio o remuneración convenidos o se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones y cualquier otro ajuste al precio, deberá indicarse la descripción y valor de los mismos.
15. Registros, numeraciones especiales y/o colores para uso de las sucursales, filiales y, puntos de ventas.
16. En caso de que aplique, identificación de si es una Micro, Pequeña o Mediana Empresa, mediante las siglas "MPYME".

17. En caso de que aplique, indicación de que no es contribuyente del ITBMS.
18. Cualesquier otro aspecto formal que permita el control registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas con este impuesto.

Los requisitos indicados en los numerales 1 a 7 de este artículo deberán estar preimpresos.

Cuando el giro o la naturaleza de las actividades haga dificultoso a juicio de la DGI, la emisión de la documentación pormenorizada, ésta podrá a pedido de parte o de oficio, aceptar o establecer formas especiales de facturación.

Parágrafo: Las entidades autorizadas para prestar servicios por las transferencias de documentos negociables y de títulos y valores en general, bancarios, financieros y de corretajes de bienes muebles o inmuebles, podrán documentar el cobro de este impuesto por medio de sus respectivos sistemas de facturación o Estados de Cuenta, siempre y cuando contengan como mínimo los datos concernientes al nombre o razón social de la entidad, Registro Único de Contribuyentes y número secuencial de operación del documento emitido.

Artículo 14. DE OTROS REQUISITOS ESPECIALES. (derogado según artículo 11, decreto 91/2010). La documentación que se expida, además de los requisitos señalados precedentemente, deberá contener:

La fecha de la operación – Condiciones acordadas para el pago. – Cantidad y descripción del producto o servicio vendido, precio unitario y total. En todo caso. a los efectos de permitir la deducción del impuesto facturado como crédito fiscal por parte del adquirente, cuando ello *corresponda*, será *imprescindible* que la factura de venta o documento fiscal equivalente, contenga su nombre denominación o razón social. No se podrá utilizar facturas ni ningún otro tipo de documento que no sean los autorizados por este reglamento o por la DGI. Las facturas así como los restantes documentos que la DGI autorice su utilización a los efectos de reflejar las diferentes operaciones comprendidas en el presente impuesto, deberán contener en forma impresa en el margen inferior de los mismos, la individualización de la empresa impresora, su número del RUC, la fecha de impresión y la numeración que contiene *cada* libreta ello sin perjuicio de otras formalidades que la DGI entienda pertinente exigir, para un mejor control y administración del impuesto. Sólo se presumirá, que una factura o documento equivalente ha sido alterado, cuando presente tachones borrones o se utilice liquido corrector. Dicha presunción admite prueba en contrario.

Artículo 15. SUSTITUTOS DE FACTURAS. Cuando por la naturaleza o el volumen de sus actividades, el contribuyente no pueda expedir las facturas o documentación equivalente requerida en los artículos anteriores para registrar sus operaciones, la DGI podrá autorizar, previa solicitud, su sustitución por otros comprobantes, incluso boletos impresos de máquinas registradoras. Para tales efectos la referida Dirección está facultada a dictar las normas necesarias en tal sentido, que permitan el efectivo control de las empresas que se acojan a este sistema de facturación sustitutivo. Quienes adquieran bienes o servicios documentados en boletos de máquinas registradoras, no podrán utilizar como crédito fiscal el ITBMS incluido en dichos documentos de venta. La utilización de dichos boletos como forma de documentar las operaciones, no excluye la posibilidad de que también se expidan facturas en sustitución de aquellos, cuando los adquirentes que sean contribuyentes lo soliciten con el objeto de utilizar el crédito fiscal incluido en las mismas.

Artículo 15. (según artículo 12, decreto 91/2010). SUSTITUTOS DE FACTURAS. Cuando por la naturaleza o el volumen de sus actividades, el contribuyente no pueda expedir las facturas o documentación equivalente requerida en los artículos anteriores para registrar sus operaciones, la DGI podrá autorizar, conforme al Decreto Ejecutivo No. 53 de 16 de junio de 2010, previa solicitud, su sustitución por otros comprobantes, incluso boletos impresos de cajas registradoras fiscales. Para tales efectos la referida Dirección está facultada a dictar las normas necesarias que permitan el efectivo control de las empresas que se acojan a este sistema de facturación sustitutivo. Quienes adquieran bienes o servicios documentados en boletos de cajas registradoras fiscales en los que no aparezca la descripción del nombre del comprador, no podrán utilizar como crédito fiscal el ITBMS incluido en dichos documentos de venta. La utilización de dichos boletos como forma de documentar las operaciones, no excluye la posibilidad de que también se expidan facturas en sustitución de aquellos, cuando los adquirentes que sean contribuyentes lo soliciten con el objeto de utilizar el crédito fiscal incluido en las mismas.

Artículo 16. MODIFICACIÓN DEL PRECIO NETO POR ERRORES O AJUSTES POSTERIORES. En los casos en que el precio neto que figure en la factura o documento equivalente y el impuesto correspondiente sean modificados como consecuencia de errores, ajustes posteriores de precio, o por cualquier otra causa, los mismos se deberán ajustar a través de otro comprobante en el cual se debe hacer expresa referencia al documento de venta principal expresando en forma separada ambos conceptos. En el caso que el ajuste consista en una disminución del precio neto el contribuyente no podrá computar en su liquidación un importe menor al originalmente facturado, hasta tanto no se haya emitido la nota de crédito

correspondiente, la cual será incluida en la liquidación del mes a que corresponda la fecha de emisión de este último documento.

La utilización del crédito fiscal por parte del adquirente tampoco podrá ser modificado en más o en menos hasta tanto no se posea el documento emitido por el vendedor con el ajuste correspondiente y las formalidades expresadas.

Artículo 17. NO DISCRIMINACIÓN DEL IMPUESTO. La DGI podrá asimismo autorizar a los contribuyentes que realicen operaciones gravadas al detalle o detal a omitir la discriminación del ITBMS, el que podrá ser incluido dentro del precio final de venta sin que sea necesario individualizar al adquirente. En el caso que éste sea contribuyente, el mismo deberá exigirle al vendedor que se le identifique en la factura incluyéndose además su número del RUC requisitos indispensables para poder determinar el ITBMS incluido en el referido precio y poder así utilizarlo como crédito fiscal, cuando corresponda. Con tal finalidad se deberá multiplicar el precio total por el coeficiente 0.047619 obteniéndose así el monto del impuesto incluido en el mismo. Cuando se haga uso de esta autorización la factura deberá contener en forma impresa y visible la leyenda "ITBMS NCLUIDO". **Parágrafo.** No obstante, cuando se produzcan hechos gravados también con ISC, el contribuyente deberá discriminar el ITBMS en la facturación correspondiente.

Artículo 17. (según artículo 13, decreto 91/2010). NO DISCRIMINACIÓN DEL IMPUESTO. La DGI podrá asimismo autorizar a los contribuyentes que realicen operaciones gravadas al detalle o detal a omitir la discriminación del ITBMS, el que podrá ser incluido dentro del precio final de venta sin que sea necesario individualizar al adquirente. En el caso que éste sea contribuyente, el mismo deberá exigirle al vendedor que se le identifique en la factura incluyéndose además su número del RUC requisitos indispensables para poder determinar el ITBMS incluido en el referido precio y poder así utilizarlo como crédito fiscal, cuando corresponda. Con tal finalidad se deberá multiplicar el precio total por el coeficiente 0.047619 obteniéndose así el monto del impuesto incluido en el mismo, hasta el treinta (30) de junio de 2010, equivalente a la tasa del cinco por ciento (5%). A partir del primero (01) de julio de 2001, se deberá multiplicar el precio total por el coeficiente 0.065421 obteniéndose así el monto del impuesto incluido en el mismo, a la tarifa del siete por ciento (7%).

Cuando se haga uso de esta autorización la factura deberá contener en forma impresa y visible la leyenda "ITBMS INCLUIDO".

Parágrafo. No obstante, cuando se produzcan hechos gravados también con ISC, el contribuyente deberá discriminar el ITBMS en la facturación correspondiente.

Artículo 18. DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS. En el caso de devoluciones se deberá extender la nota de crédito correspondiente en la cual se hará mención del número de la factura inicialmente emitida que corresponda. Los bienes devueltos deberán quedar claramente identificados, así como su cantidad y valor. Cuando se otorguen descuentos o bonificaciones los mismos deberán quedar reflejados en el documento de venta o en el recibo correspondiente en la oportunidad del cobro, según el caso. Dichas operaciones tendrán que estar debidamente registradas. Para poder ajustar el ITBMS generado en la operación original, será necesario que dicho tributo se identifique y discrimine en cada uno de los documentos mencionados, teniendo presente lo dispuesto por el artículo 16 de este Decreto y las condiciones previstas en parágrafo 17 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

CAPITULO VI ° La Retención o Percepción del Impuesto.

Artículo 19. AGENTES DE RETENCIÓN. Deben practicar la retención del impuesto:

a) Los organismos del Estado las entidades descentralizadas, las empresas públicas, los municipios y demás entidades del sector público, así como todas aquellas entidades que realicen pagos o administren dineros del Estado, por las adquisiciones de bienes o servicios gravados. La retención se efectuará siempre que el monto total de la contratación sea superior a veinte mil balboas (B/.20,000.00), y que el proveedor de bienes corporales muebles o prestador servicios sea contribuyente del ITBMS. El importe a retener en el caso anterior será el cincuenta por ciento (50%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente. Cuando se trate de la prestación de servicios profesionales al Estado, el profesional podrá optar para que la retención se aplique sobre el cien por ciento (100 %) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente, quedando obligado a informar si se acoge a esta opción a momento de celebrarse la contratación.

b) Quienes paguen o acrediten retribuciones por operaciones gravadas realizadas por personas naturales domiciliadas o entidades constituidas, en el exterior, en el caso que no posean en Panamá, sucursal, agencia o establecimiento.

También corresponderá practicar la retención cuando la casa matriz del exterior le preste servicios a las sucursales o agencias e incluso cuando actúe directamente sin la intervención de éstas. En las referidas situaciones se considera :que el precio facturado incluye el ITBMS, por lo tanto será de aplicación a los efectos de la determinación del referido impuesto el coeficiente previsto en el artículo 17 del presente Decreto.

En este caso la retención será sobre la totalidad del ITBMS causado.

Los agentes de retención a que se refiere el presente literal están obligados a entregar lo así retenido a la Dirección General de Ingresos, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha retención.

El importe retenido así determinado constituirá un crédito fiscal para el caso que el agente de retención sea contribuyente. Dicho crédito se deberá incluir en la liquidación del mes en el cual se practique la retención, de conformidad con las reglas previstas en el artículo 25 de este Decreto.

c) Las sociedades sin personería jurídica a que se refiere el artículo 7 de este Decreto. La DGI establecerá la documentación, registros, plazos de pago y demás formalidades que deberán seguir los agentes de retención.

PARÁGRAFO 1. La DGI podrá, en coordinación con otras entidades u organismo oficiales, tales como la Dirección Nacional del SIAFPA y/o la Contraloría General de la República o de otra naturaleza jurídica, ya sea mediante mutuo acuerdo o mediante resolución fundamentada, establecer los procedimientos o mecanismos que permitan la coordinación, facilidades, e intermediación en la recaudación, pago, control y fiscalización del impuesto causado o retenido.

PARÁGRAFO 2: Las entidades administradoras de tarjetas de crédito, encargadas a realizarle el pago a comerciantes y prestadores de servicios en general por las ventas de bienes y servicios a través del sistema de dichas tarjetas, deberán presentar mensualmente un informe a la Dirección General de Ingresos en el que reporte las ventas realizadas por los establecimientos comerciales afiliados al sistema de pago de tarjetas de crédito. Los comerciantes adheridos al mencionado sistema deberán presentar a las empresas administradoras o procesadoras del mismo, toda la colaboración que sea requerida para el cumplimiento de esta obligación.

Artículo 19. (según artículo 14, decreto 91/2010). AGENTES DE RETENCIÓN. Deben practicar la retención del impuesto:

- a) Los organismos del Estado, las entidades descentralizadas, las empresas públicas, los municipios y demás entidades del sector público, así como todas aquellas entidades que realicen pagos o administren dineros del Estado, por las adquisiciones de bienes o servicios gravados. La retención se efectuará siempre que el monto total de la contratación sea superior a veinte mil balboas (B/.20,000.00), y que el proveedor de bienes corporales muebles o prestador servicios sea contribuyente del ITBMS. El importe a retener en el caso anterior será el cincuenta por ciento (50%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente. Cuando se trate de la prestación de servicios profesionales al Estado, el

profesional podrá optar para que la retención se aplique sobre el cien por ciento (100 %) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente, quedando obligado a informar si se acoge a esta opción a momento de celebrarse la contratación.

- b) Quienes paguen o acrediten retribuciones por operaciones gravadas realizadas por personas naturales domiciliadas o entidades constituidas, en el exterior, en el caso que no posean en Panamá, sucursal, agencia o establecimiento.

También corresponderá practicar la retención cuando la casa matriz del exterior le preste servicios a las sucursales o agencias e incluso cuando actúe directamente sin la intervención de éstas. En las referidas situaciones se considera que el precio facturado incluye el ITBMS, por lo tanto será de aplicación a los efectos de la determinación del referido impuesto el coeficiente previsto en el artículo 17 del presente Decreto.

En este caso la retención será sobre la totalidad del ITBMS causado.

Los agentes de retención a que se refiere el presente literal están obligados a entregar lo así retenido a la Dirección General de Ingresos, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha retención.

El importe retenido así determinado constituirá un crédito fiscal para el caso que el agente de retención sea contribuyente. Dicho crédito se deberá incluir en la liquidación del mes en el cual se facture el impuesto, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 25 de este Decreto.

- c) Las sociedades sin personería jurídica a que se refiere el artículo 7 de este Decreto. La DGI establecerá la documentación, registros, plazos de pago y demás formalidades que deberán seguir los agentes de retención.

Parágrafo 1. La DGI podrá, en coordinación con otras entidades u organismo oficiales, tales como la Dirección Nacional del SIAFPA y/o la Contraloría General de la República o de otra naturaleza jurídica, ya sea mediante mutuo acuerdo o mediante resolución fundamentada, establecer los procedimientos o mecanismos que permitan la coordinación, facilidades, e intermediación en la recaudación, pago, control y fiscalización del impuesto causado o retenido.

Parágrafo 2: Las entidades administradoras de tarjetas de crédito, encargadas a realizarle el pago a comerciantes y prestadores de

servicios en general por las ventas de bienes y servicios a través del sistema de dichas tarjetas, deberán presentar mensualmente un informe a la Dirección General de Ingresos en el que reporte las ventas realizadas por los establecimientos comerciales afiliados al sistema de pago de tarjetas de crédito. Los comerciantes adheridos al mencionado sistema deberán presentar a las empresas administradoras o procesadoras del mismo, toda la colaboración que sea requerida para el cumplimiento de esta obligación.

Artículo 20. OPORTUNIDAD DE LA RETENCIÓN. Sin perjuicio de las situaciones especiales que se establezcan, la retención se deberá efectuar cuando el agente realice el primero de los siguientes actos:

- a) Pago o acreditamiento del precio, ya sea parcial o total.
- b) Puesta a disposición de los fondos.
- c) Vencimiento de los plazos contractuales previstos para efectuar el pago, realizar el acreditamiento o poner a disposición los fondos.

Artículo 20. (según artículo 15, decreto 91/2010). OPORTUNIDAD DE LA RETENCIÓN. Sin perjuicio de las situaciones especiales que se establezcan, la retención se deberá efectuar cuando el agente realice el primero de los siguientes actos:

- a) Pago o acreditamiento del precio, ya sea parcial o total.
- b) Puesta a disposición de los fondos.
- c) Vencimiento de los plazos contractuales previstos para efectuar el pago, realizar el acreditamiento o poner a disposición los fondos.

En los casos en que la prestación de servicios consista en el cobro de honorarios por servicios de agente registrado o residente, representación legal de naves u otros servicios anuales de naturaleza recurrente, la obligación de retener el impuesto se causa, al momento de percibir el pago parcial o total de la factura correspondiente.

Artículo 21. OBLIGACIONES DE LOS AGENTES DE RETENCIÓN. Los agentes de retención deberán:

- a) Practicar la retención en la oportunidad que establece este Decreto.
- b) Presentar declaración jurada y realizar el pago de las retenciones practicadas en la forma, plazo y condiciones que establezca la DGI.

Artículo 21. (según artículo 16, decreto 91/2010). OBLIGACIONES DE LOS AGENTES DE RETENCIÓN. Los agentes de retención deberán:

- a) Practicar la retención en la oportunidad que establece este Decreto.
- b) Presentar declaración jurada y realizar el pago de las retenciones practicadas en la forma, plazo y condiciones que establezca la DGI.
- c) Efectuada la retención o percepción, el agente de retención es el único obligado ante la Dirección General de Ingresos por el importe respectivo.

Artículo 22. APLICACIÓN DEL IMPUESTO RETENIDO. El impuesto retenido correspondiente a las personas domiciliadas y entidades constituidas en el exterior, tendrá el carácter de pago definitivo. En los casos que el contribuyente sujeto a la retención esté domiciliado en el país, el importe retenido podrá deducido del ITBMS a pagar correspondiente a la liquidación el mes en que fue practicada la retención.

CAPITULO VII °

Liquidación del Impuesto

Artículo 23. LIQUIDACIÓN. El impuesto se determinará utilizando el criterio de lo devengado, por diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal correspondiente al periodo que se liquida. El débito fiscal estará integrado básicamente por:

- a) La suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del período.
- b) El impuesto incluido en el precio total de las ventas al por menor previstas en el artículo 17 del presente Decreto.
- c) El impuesto incluido en los boletos emitidos según lo autorizado por la DGI. En el caso que el impuesto no esté discriminado se deberá aplicar el criterio previsto en el artículo 17 precedente.
- d) El impuesto correspondiente a la afectación al uso privado y a las transferencias o prestaciones de servicios a título gratuito.

Artículo 24. CRÉDITO FISCAL. El crédito fiscal estará integrado básicamente por:

- a) El impuesto incluido en forma discriminada en las facturas o documentos equivalentes de compras y servicios que cumplan con los requisitos y formalidades previstas por la ley y por este Decreto.
- b) El impuesto incluido en el precio total de las compras y servicios realizados al por menor previstas en el artículo 17 mencionado precedentemente.
- c) El impuesto incluido en forma discriminada en los comprobantes de compra servicio correspondiente a las situaciones previstas en el artículo 16 de este reglamento.
- d) El impuesto abonado en la importación de bienes.
- e) El ITBMS retenido a los contribuyentes del exterior de acuerdo con lo establecido por este Decreto.

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.

Cuando se realicen simultáneamente hechos gravados y exentos, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción en que se encuentren los ingresos de las operaciones gravadas, excluido el propio impuesto, con respecto a los ingresos totales en el periodo declarado.

En los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por rescisión del contrato, devolución de mercancía o bonificación y descuento de uso general en el comercio, el contribuyente tendrá derecho a la devolución del impuesto proporcional cargado en la factura, siempre que las situaciones mencionadas se produzcan en un plazo no superior a 90 días de la fecha de la facturación y estén fehacientemente documentadas, a juicio de la Dirección General de Ingresos.

El plazo anterior no regirá para la deducción del impuesto proporcional cargado en las facturas en los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por resultar incobrable al crédito correspondiente.

Para estos efectos, los valores correspondientes sólo podrán ser deducibles cuando reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que estén debidamente contabilizados y que en su oportunidad fueron declarados como operaciones gravadas.

b) Que se compruebe la insolvencia del deudor o la prescripción de la deuda. Serán pruebas de insolvencia del deudor, entre otras, la cesación del pago, la quiebra, la desaparición del deudor, la iniciación del cobro judicial, la paralización de operaciones del deudor y situaciones similares, que el contribuyente debe comprobar a satisfacción de la Dirección General de Ingresos.

En el caso en que se percibieran sumas provenientes de créditos deducidos por haber sido considerados incobrables, se sumarán al monto de las operaciones del mes en que se hubieran cobrado.

c) Queda establecido que no podrán deducirse a los efectos del impuesto créditos incobrables correspondientes a prestaciones de servicios realizadas con anterioridad al 1 de abril de 2003, o aquellas que correspondan a operaciones no gravadas con el mismo.

Artículo 25. (según artículo 17, decreto 91/2010). 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.

Cuando se realicen simultáneamente hechos gravados y exentos, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción en que se encuentren los ingresos de las operaciones gravadas, excluido el propio impuesto, con respecto a los ingresos totales en el periodo declarado.

En los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por rescisión del contrato, devolución de mercancía o bonificación y descuento de uso general en el comercio, el contribuyente tendrá derecho a la devolución del impuesto proporcional cargado en la factura, siempre que las situaciones mencionadas se produzcan en un plazo no superior a ciento ochenta (180) días de la fecha de la facturación y estén fehacientemente documentadas, a juicio de la Dirección General de Ingresos.

El plazo anterior no regirá para la deducción del impuesto proporcional cargado en las facturas en los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por resultar incobrable al crédito correspondiente.

Para estos efectos, los valores correspondientes sólo podrán ser deducibles cuando reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que estén debidamente contabilizados y que en su oportunidad fueron declarados como operaciones gravadas.
- b) Que se compruebe la insolvencia del deudor o la prescripción de la deuda. Serán pruebas de insolvencia del deudor, entre otras, la cesación del pago, la quiebra, la desaparición del deudor, la iniciación del cobro judicial, la paralización de operaciones del deudor y situaciones similares, que el contribuyente debe comprobar a satisfacción de la Dirección General de Ingresos.

En caso que se percibieran sumas provenientes de créditos deducidos por haber sido considerados incobrables, se sumarán al monto de las operaciones del mes en que se hubieran cobrado.

Tampoco regirá el plazo de ciento ochenta (180) días desde la fecha de facturación, en el caso de los productos y/o servicios que hayan sido reclamados por el consumidor dentro del período de garantía según los términos y definiciones contempladas en la legislación que tutele los derechos de los consumidores. En estos casos, el contribuyente que en cumplimiento de la garantía inherente en sus productos y/o servicios, tenga que resarcir al consumidor, sea esta persona natural o jurídica, con cambios o devoluciones de productos y/o servicios, no perderá el crédito fiscal en el reintegro del producto y/o servicio. El contribuyente está obligado a documentar y poder comprobar ante la Dirección General de Ingresos el uso legítimo de este derecho.

El contribuyente podrá hacer uso del crédito fiscal en los casos de cualquier acción de cambio o devolución en garantía que se realice de conformidad con lo aquí señalado aunque la reclamación del consumidor se haya producido con anterioridad a la entrada en vigencia de esta disposición.

El plazo anterior no regirá para la deducción del impuesto proporcional cargado a facturas en los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por resultar incobrable el crédito correspondiente, o el producto haya sido reincorporado a inventario por motivo devolución habiéndose reclamado dentro del término de garantía.

Para los efectos de las devoluciones por garantía, los valores correspondientes sólo podrán ser deducibles cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- a) Que estén debidamente contabilizados y que en su oportunidad fueron declarados como operaciones gravadas.

- b) Que no excedan un plazo de tres años desde la fecha de venta del producto al consumidor, lo cual debe constar mediante copia de la factura de venta del agente económico de conformidad con la definición de la legislación de protección al consumidor.
- c) Que se cuente con la documentación que sustente la garantía correspondiente al producto y las acciones tomadas dentro del período de garantía con relación a la devolución.
- d) Que se declaren los valores en el renglón especial que incorporará la DGI en el formulario 430 de Declaración Jurada del ITBMS.

Queda establecido que no podrán deducirse a los efectos del impuesto créditos incobrables o devoluciones por garantía, correspondientes a prestaciones de servicios realizadas con anterioridad al 1 de abril de 2003, o aquellas que correspondan a operaciones no gravadas con el mismo.

Artículo 26. CRÉDITO DE EXPORTADORES. En el caso de que el exportador realice:

a) Simultáneamente operaciones en el mercado interno y exportaciones, el crédito fiscal correspondiente a bienes y servicios adquiridos destinados indistintamente a ambos tipos de operaciones, se considerará que está afectado a las exportaciones en la misma proporción que se encuentran estas operaciones con respecto a las totales, excluido el propio impuesto, en el período previsto en el artículo 23 de este Decreto, aplicando igual criterio que el allí establecido.

b) Cuando el crédito fiscal provenga de bienes y servicios que se destinan indistintamente a operaciones internas gravadas y exentas, la proporción a los efectos de determinar el crédito fiscal destinado a las operaciones gravadas se realizará exclusivamente entre los montos correspondientes a estas operaciones **sin incluir el de las exportaciones.**

c) El crédito fiscal correspondiente a las operaciones de exportación podrá ser utilizado, si así lo decide el contribuyente, en los mismos términos y condiciones **que el** crédito fiscal generado en las adquisiciones de bienes y servicios afectados a las operaciones gravadas por el impuesto, sin necesidad de solicitar el Certificado de Poder Cancelatorio mencionado por el parágrafo 16 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

En este caso, dicho monto deberá ser deducido en su totalidad del débito fiscal correspondiente al mismo periodo. Una vez adoptado este criterio y en el caso que el crédito fiscal total sea superior al débito fiscal, dicho excedente deberá ser utilizado como tal en las liquidaciones de los periodos siguientes, en los mismos

términos previstos para el régimen general establecido en el artículo 23 precedente, sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso.

Lo dispuesto en el presente artículo será de aplicación para quienes realicen actividades de exportación reexportación y asimiladas a éstas.

**Artículo 26-A. (adicionado según artículo 18, decreto 91/2010).
Crédito Fiscal de importadores y fabricantes de productos
alimenticios o farmacéuticos y medicinales.**

Las transferencias de productos alimenticios o farmacéuticos y medicinales de consumo humano, realizadas por personas jurídicas dedicadas exclusivamente a la importación y fabricación de dichos productos y que la totalidad de la producción o importación de los mismos sea comercializada en el mercado nacional, se considerarán asimiladas a las exportaciones, consecuentemente el Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios, que hayan pagado o incurrido únicamente por la adquisición de materiales de empaque para la fabricación de los productos antes mencionados, constituyen un crédito fiscal en concepto de dicho impuesto.

Tales personas no necesitarán solicitar la expedición de Certificados de Poder Cancelatorio, a fin de que se les reconozca el crédito fiscal en concepto del Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios, toda vez que el importe del crédito fiscal que efectivamente haya sido pagado o incurrido por dichas personas, podrá descontarse de forma automática del adelanto mensual de Impuesto sobre la Renta causado a que se refiere el parágrafo 6 del artículo 710 del Código Fiscal, al momento de presentar la respectiva declaración jurada de dicho adelanto mensual al Impuesto sobre la Renta.

Las personas a las que se refiere el presente artículo, que al momento de presentar la Declaración Jurada del Adelanto Mensual al Impuesto sobre la Renta, opten por descontar el crédito fiscal de ITBMS, del adelanto antes mencionado, quedan obligados a llenar el anexo que para tales propósitos establezca la Dirección General de Ingresos, a fin de requerir y controlar la información respectiva.

Queda entendido que el crédito fiscal de ITBMS se descontará del Adelanto mensual al Impuesto sobre la Renta causado sobre los ingresos gravables.

No obstante, las personas a las que se refiere el presente artículo, podrán optar por la expedición del Certificado de Poder Cancelatorio, en reemplazo del mecanismo de devolución automática del crédito fiscal de ITBMS.

El procedimiento de devolución automática del crédito fiscal de ITBMS, no invalida la facultad de fiscalización de la Dirección General de Ingresos.

Artículo 27. INTERNACIÓN TEMPORAL (MERCANCÍA EN TRANSITO). Los contribuyentes que transfieran bienes o presten servicios a quienes introduzcan bienes bajo el régimen de internación temporal, deberán facturar con el ITBMS correspondiente. Cuando las adquisiciones realizadas por quienes se amparen al referido régimen, sean afectadas, directa o indirectamente a los bienes de referencia que se transforman, elaboran, perfeccionan y posteriormente vuelven al exterior del país, el referido ITBMS podrá ser recuperado como crédito fiscal en iguales términos y condiciones que los exportadores.

Artículo 28. DOCUMENTACIÓN DE EXPORTACIÓN. En las operaciones de exportación, las mismas se deberán justificar exhibiendo la documentación aduanera nacional, entre las que se deberá contar con el despacho de exportación y con el conocimiento de embarque, de manera que los documentos comprueben que la mercadería ha sido efectivamente exportada y ha salido definitivamente del país.

La DGI podrá exigir documentación análoga de desembarque en el puerto de destino en el exterior, la cual deberá tener autenticación consular como lo exige la Ley.

Artículo 29. TRANSPORTE DE MERCADERIAS. Las mercaderías que circulen en el territorio nacional, deberán estar acompañadas de su correspondiente factura o documento equivalente autorizados por las normas fiscales, el mismo podrá ser sustituido por una nota de entrega, que reúna los requisitos y formalidades similares a las facturas que establezca la DGI y en la cual se identificará el número de la factura en la que se refleja la transferencia realizada si ello fuera posible. Cuando la mercadería sea trasladada de un local a otro del propio contribuyente, en la nota de entrega se deberá dejar expresamente reflejada dicha situación, identificando el domicilio del local que la recibirá. En todos los casos la nota de envío contendrá un detalle de la mercadería transportada.

CAPITULO VIII ° Registros Contables

Artículo 30. REGISTROS ESPECIALES. La DGI podrá exigir a los contribuyentes la utilización de libros o registros especiales o formas de contabilización apropiadas a este impuesto, conforme a los-diferentes tipos de actividades o categorías de contribuyentes.

Artículo 31. DECLARACIÓN JURADA Y PAGO. La DGI establecerá los plazos en todo lo que tenga relación con la presentación de las declaraciones juradas y pago del impuesto. La presentación tardía de declaraciones rectificativas correspondientes a períodos fiscales contados a partir del 1 de enero de 2005, tendrá un costo de QUINIENTOS BALBOAS (B/.500.00). Se considera presentación tardía aquella que es presentada luego de doce (12) meses contados a partir de la fecha legal de la presentación de declaración original. Las declaraciones rectificativas se presentarán ante la respectiva Administración Provincial de Ingresos, por medio de una solicitud que contendrá la relación de los hechos que motivan la rectificación; dichas declaraciones serán debidamente selladas, registradas y aplicadas cuando se hayan efectuado las investigaciones pertinentes que dan mérito para su aceptación.

Artículo 31. (según artículo 19, decreto 91/2010). DECLARACIÓN JURADA Y PAGO. El contribuyente presentará una declaración-liquidación dentro de los 15 días calendarios siguientes al vencimiento del mes anterior. No obstante el plazo antes señalado, la DGI queda facultada para establecer los plazos en todo lo que tenga relación con la presentación de las declaraciones juradas y pago del impuesto. La presentación tardía de declaraciones rectificativas correspondientes a períodos fiscales contados a partir del 1 de julio de 2010, tendrá un costo de cien balboas (B/.100.00) para las personas naturales y de quinientos balboas (B/.500.00), para las personas jurídicas. Se considera presentación tardía aquella que es presentada luego de tres (3) meses contados a partir de la fecha legal de la presentación de declaración original. Las declaraciones rectificativas se presentarán por una sola vez, por período, dentro de los 12 meses contados a partir del vencimiento del plazo fijado en la Ley para la presentación de la declaración jurada original, ante la Dirección General de Ingresos, por medio de una solicitud que contendrá la relación de los hechos que motivan la rectificación; dichas declaraciones serán debidamente selladas, registradas y aplicadas cuando se hayan efectuado las investigaciones pertinentes que dan mérito para su aceptación.

A partir del 1 de julio de 2010, este impuesto se liquidará y pagará mensualmente por parte del contribuyente, con independencia del

monto de sus ingresos, siempre que los mismos superen los treinta y seis mil balboas (B/.36,000.00) anuales.

Las personas naturales que trabajen en profesiones u oficios por su propia cuenta o en forma independiente o bajo sociedades civiles, que se dediquen a la prestación de servicios profesionales, liquidarán y pagarán trimestralmente este impuesto.

Artículo 32. CUENTA ESPECIAL. Los contribuyentes de este impuesto están obligados a llevar una cuenta en su contabilidad que se denominará "TESORO NACIONAL ITBMS.", en la que se acreditará el impuesto devengado en las operaciones gravadas y se debitará el monto del impuesto pagado por sus importaciones y el incluido en las facturas de compra de bienes o servicios gravados realizadas en el mercado interno. Esta cuenta no afecta el estado de ganancias y pérdidas. El importe del crédito fiscal que no pueda ser deducido como tal, por no estar afectado directa ni indirectamente a operaciones gravadas como así tampoco a las operaciones de exportación o asimiladas a las mismas, se incluirá en el débito de una cuenta de gastos que se denominará "ITBMS cuenta gastos".

Artículo 33. DEROGACIÓN. Se deroga el Decreto Ejecutivo N° 20 de 20 de marzo de 2003 tal como fue modificado por el Decreto Ejecutivo N° 59 de 23 de junio de 2003; el Decreto Ejecutivo N° 60 de 23 de junio de 2003; el Decreto Ejecutivo N° 105 de 27 de octubre de 2003; Decreto Ejecutivo N° 111 de 25 de noviembre de 2003 y Decreto Ejecutivo N° 25 de 24 de marzo de 2004.

Artículo 34. VIGENCIA. El presente Decreto comenzará a regir a partir de su promulgación. **Dado en la ciudad de Panamá a los 26 días del mes de agosto de dos mil cinco (2005). PUBLIQUESE Y CÚMPLASE. MARTIN TORRIJOS ESPINO** Presidente de la República **RICAURTER VÁZQUEZ M.** Ministro de Economía y Finanzas