



República de Panamá
Procuraduría de la Administración

Panamá, 31 de mayo de 2024
Nota C-096-24

Licenciada

Johnna Aldeano Dorati

Aldeano González y Asociados (ALDEGO)
Ciudad.

Ref. Si la importación de vehículos automotriz utilizados en las Zonas Francas o Libre de Petróleo, está sujeta al pago del impuesto de introducción y de Transferencia de Bienes Muebles (ITBM)

Licenciada Aldeano:

Por este medio doy respuesta a su escrito recibido el 15 de mayo de 2024, en el que nos consulta lo siguiente:

“1 ¿Aplican o no el beneficio expuesto en la Ley, de exoneración en materia aduanera, para con la importación de vehículos automotriz necesarios para la actividad u otros bienes ya sean muebles e inmuebles, siempre y cuando sean utilizados en las Zonas Francas a empresa PETROTERMINAL DE PANAMÁ, S.A.?”

Tal como viene expuesta, notamos que lo consultado persigue que esta Procuraduría se pronuncie sobre la validez y alcance de un acto administrativo expedido por una autoridad competente, como lo es la Autoridad Nacional de Aduanas, (que tiene entre sus atribuciones la de verificar que las mercancías importadas con algún beneficio fiscal, franquicia, exención, o reducción de tributos aduaneros, estén destinados al propósito para el cual se otorgó el beneficio, se encuentra en los lugares señalados al efecto y sean usados por las personas a quienes se le otorgó el beneficio y que no sean enajenadas ni entregadas a terceros bajo ningún título. Salvo las excepciones legales); no obstante, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 23 del Decreto Ley No.1 de 13 de febrero de 2008, pronunciarnos sobre el particular, iría más allá de los límites que nos impone la ley y constituiría un pronunciamiento prejudicial, en torno a una materia que corresponde decidir inicialmente a la institución que emitió el acto en cuestión, y posteriormente a la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, en caso de que se interpongan las acciones correspondientes, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 206 de la Constitución Política, desarrollado por el artículo 97 del Código Judicial.

Independientemente de lo antes indicado, y con fundamento al derecho de petición consagrado en el artículo 41 de la Constitución Política, que establece que toda persona tiene derecho a presentar peticiones y quejas respetuosas a los servidores públicos por materia de interés social o particular, y el de obtener pronta resolución, ofrecemos una orientación, teniendo en cuenta que la misma no constituye una posición vinculante.

I. Sobre lo consultado.

Según lo refiere la consulta, el Estado le otorgó a la empresa **Petroterminal Panamá, S.A.**, a través de la Ley No.30 de 2 de septiembre de 1977 y luego la Ley 14 de 2 de julio de 1981, varias exenciones fiscales, entre ellas, el de pagar los *"Impuestos, cargos, derechos, gravámenes de cualquier clase o naturaleza, incluyendo derechos consulares, establecidos por la Nación o por cualquier subdivisión gubernamental, sobre las importaciones de todas maquinarias, equipos, suministros, remolcadores, y otras embarcaciones, además de repuestos y materiales, que sean necesarios o útiles para la los operadores de la Empresa del Proyecto y sus construcciones, sin perjuicio a todo lo establecido en la Ley setenta y cinco (75) del veintidós (22) de diciembre de mil novecientos setenta y seis (1976) ..."* Según lo establece la Cláusula Décimo Tercera del Contrato Ley establecido en la referida Ley 14 de 1981.

Cabe mencionar que cuando la ley emplea el término *"la Empresa del Proyecto"* es para identificar a la empresa **Petroterminal de Panamá. S.A.**, y la consulta señala que la actividad de esta empresa *"consiste en establecer una Zona Libre de Petróleo ubicada en Charco Azul, Provincia de Chiriquí, y en el Distrito de Chiriquí Grande, Provincia de Bocas del Toro y demás, las cuales se encuentran conectadas por un oleoducto"*, y que la Ley No.39 de 14 de agosto de 2007, **incluye taxativamente los bienes**, y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 94-B, que señala que: *"no se causará ningún impuesto, con motivo de introducción, exportación o reexportación de petróleo crudo, sus derivados, gas natural, biocombustibles, así como los insumos, materia primas, suplementos o aditivos, maquinarias, equipos, materiales, repuestos, recipientes, envases, equipos y demás bienes, siempre que ingresen a las zonas libres de combustibles, para ser utilizados en relación con las actividades descritas en este artículo"*, y esta Ley No.39 de 2007, modificada por la Ley No.8 de 1987, "marca un eximente y una confusión, para con los funcionarios regentes en materia aduanera", según lo señalado en su consulta.

II. Orientación de la Procuraduría de la Administración.

El literal 41 del artículo 14, del Decreto Ley No.1 de 13 de febrero de 2008, "Que crea la Autoridad Nacional de Aduanas y dicta disposiciones concernientes al Régimen Aduanero" define la Exoneración del Impuesto de Introducción, así:

"41. Exoneración de Impuesto de Introducción. Condición contenida en leyes decretos, contratos y concesiones que conceden un beneficio arancelario, o que indica que la persona favorecida con una exención no debe pagar el impuesto de importación correspondiente al momento de tramitar una importación o consumo con franquicia arancelaria o destinar

mercancías a una importación temporal o a una condición asociada al régimen especial de zona franca o tiendas libres, cumpliéndose en cada caso con las exigencias que corresponda al régimen aplicable.”

Y es precisamente la Autoridad Nacional de Aduanas, la que tiene como atribución, verificar que las mercancías importadas con algún beneficio fiscal, franquicia, exención, o reducción de tributos aduaneros, que “estén destinados al propósito para el cual se otorgó el beneficio, se encuentra en los lugares señalados al efecto y sean usados por las personas a quienes se le otorgó dicho beneficio”, como lo indica el numeral 3 del artículo 23 lex cit.

Por su parte, el artículo 71 de la Ley No.8 de 1987, modificada por la Ley No.39 de 14 de agosto de 2007, que regula las actividades relacionadas con los hidrocarburos, señala lo siguiente:

“Artículo 71. Todas las empresas que celebren contratos al amparo de la presente Ley estarán exentas, durante la vigencia de estos, del pago de los impuestos de importación sobre las maquinarias, los equipos los repuestos y demás artículos necesarios para la realización de las actividades propias de sus respectivos contratos.

Queda excluidos los materiales de construcción, los vehículos, los combustibles, los mobiliarios, los útiles de oficina y cualquier otro insumo que no se utilice directamente en las operaciones de exploración, explotación, refinación, transporte y almacenamiento de hidrocarburos.

...” (Lo subrayado es nuestro).

Asimismo, el artículo 94-B que la citada Ley No.39 de 2007 le introdujo a la Ley No.8 de 1987, señala lo siguiente:

“Artículo 94-B. Con arreglo a lo dispuesto en el Código Fiscal sobre el régimen de zonas libres o francas, no se causarán ningún impuesto, tasa, tarifa, derecho, gravamen y demás contribuciones fiscales con motivo de la introducción, exportación o reexportación de petróleo crudo, sus derivados, gas natural, biocombustibles, así como los insumos, materias primas, suplementos o aditivos, maquinarias, equipos, materiales, repuestos, recipientes, envases, equipos y demás bienes, siempre que ingresen a las zonas libres de combustibles, para ser utilizados en relación con las actividades descritas en este artículo, o que salgan de dichas zonas libres de combustibles con motivo de su exportación o reexportación..”
(Lo subrayado es nuestro).

De acuerdo a las normas supra citadas, los vehículos y demás bienes quedan exentos de pagar el impuesto de introducción, siempre que los mismos ingresen a las zonas libres de combustibles, para ser utilizados en relación con las actividades de exploración y explotación, o salgan de dichas zonas con motivo de su exportación o reexportación, según la verificación que realice la Autoridad Nacional de Aduanas, pero no quedan exentos de pagar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios(ITBMS), por mandato de lo que señala el parágrafo 26 del artículo 1057-V del Código Fiscal, tal como quedó modificado por la Ley 61 de 26 de diciembre de 2002 y posteriormente adicionado por la Ley 27 de 12 de julio de 2006, que a la letra dice:

“Artículo 1057-V. Se establece un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios que se realicen en la República de Panamá.

...

PARÁGRAFO 8. Están exentos de este impuesto:

a) Las transferencias de:

...

3. 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.

...

5. Petróleo crudo, diésel, diésel liviano, diésel marino, gasolininas, gasolina de aviación, gasolina natural, *fuel oil*, intermedios, *fuel oil*, combustóleo o búnker C, gas licuado de petróleo, *jet fuel* o *turbo fuel*, kerosene y asfalto, excepto los lubricantes, aceites lubricantes.

...

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

Quedan sin efecto las exoneraciones explícitas o implícitas que afecten este tributo y que hayan sido concedidas con anterioridad a su vigencia, en virtud de leyes especiales o en contratos celebrados con El Estado.

Se exceptúa de la aplicación del presente Parágrafo lo preceptuado en el Artículo 238 de la Ley No.49 de 1984 y sus modificaciones.” (Lo subrayado es nuestro).

Si bien pareciera que existe una confusión con respecto a lo que establece el párrafo 8 del precitado artículo 1057-V, en vista que este exime a las empresas establecidas en zonas libres o francas de pagar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (ITBMS), nos encontramos con que el párrafo 26 del mismo artículo señala que, como quiera que no se trata de un impuesto de importación, el ITBMES no está incluido en la exoneración de impuesto, y por tanto deberá pagarse, ya que la exoneración que se le había concedido antes de la vigencia de la ley queda sin efecto.

Sobre esto último, hay que recordar lo que nos señala el artículo 14 del Código Civil, cuando dice:

“Artículo 14. Si en los códigos de la República se hallaren algunas disposiciones incompatibles entre sí, se observarán en su aplicación las reglas siguientes:

1. La disposición relativa a un asunto especial, o a negocios o casos particulares, se prefiere a la que tenga carácter general.
2. Cuando las disposiciones tengan una misma especialidad o generalidad y se hallaren en un mismo Código, se preferirá la disposición consignada en el artículo posterior, y si estuviere en diversos códigos o leyes, se preferirá la disposición del Código o ley especial sobre la materia de que se trate.” (Lo subrayado es nuestro).

Si bien, mediante Resolución No.201- 1450 de 1 de marzo de 2021 el Director General de Ingresos resolvió reconocer a **PETROTERMINAL DE PANAMA, S.A.**, por operar bajo el régimen de Zona Libre de Petróleo, la exoneración del Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), esta exoneración se reconoció solo “sobre las actividades que realice de transferencia de bienes dentro de la Zona Libre de Petróleo, al igual que en las actividades de transferencia de Petróleo crudo, diésel, diésel liviano, diésel marino, gasolinas, gasolina de aviación, gasolina natural, fuel oil de baja viscosidad, fuel oil intermedios, combustibles o búnker, C. gas licuado de petróleo, jet fuel o turbo fuel, kerosine y asfalto, excepto los lubricantes aceites, lubricantes y grasas lubricantes”, y no de otras clases de bienes muebles, como los vehículos.

III. Conclusiones.

De acuerdo a lo anteriormente expresado, tenemos que entre las atribuciones de la Autoridad Nacional de Aduanas, está la contenida en el numeral 3 del artículo 23 del Decreto Ley No.1 de 2008, que establece la de “Verificar que las mercancías importadas con algún beneficio fiscal, franquicia, exención, o reducción de tributos aduaneros, estén destinados al propósito para el cual se otorgó el beneficio, se encuentra en los lugares señalados al efecto y sean usados por las personas a quienes se le otorgó dicho beneficio”.

No obstante, los vehículos que se introduzcan a las zonas libres o francas, deberán pagar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles, por mandato expreso del parágrafo 26 del artículo 1057-V del Código Fiscal, según lo establecido en la Ley No.6 de 2 de febrero de 2005, y si bien la Resolución No.201- 1450 de 1 de marzo de 2021, dictada por el Director General de Ingresos, resolvió que la empresa **Petroterminal de Panamá, S.A.**, estaba exonerada de pagar el Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (ITBMS), esta exención es solo en lo relativo a la transferencia que se realice dentro de la Zona Libre de Petróleo, relacionadas con el petróleo crudo, combustibles y productos conexos, y no con los vehículos.

En esta forma damos nuestra orientación, reiterándole que la misma no es vinculantes para la Procuraduría de la Administración.

Atentamente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración



RGM/gac
C-085-24