

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 1348

MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 12 de diciembre de 2016

Proceso Contencioso
Administrativo de Nulidad.

Concepto de la Procuraduría de la
Administración.

El Licenciado **Dimas Enrique Pérez**, actuando en nombre propio, solicita que se declare nulo, por ilegal, el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e)** del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, emitido por el **Órgano Ejecutivo**, por conducto del **Ministerio de Economía y Finanzas**.

Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 5 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de intervenir en interés de la ley en el proceso descrito en el margen superior.

I. Acto acusado de ilegal.

El Licenciado **Dimas Enrique Pérez**, quien actúa en su propio nombre y representación, demanda la nulidad del **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, "Por el cual se reglamenta el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.)", emitido por el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas y sus modificaciones.

A los efectos de este análisis, procedemos a mencionar las modificaciones que ha tenido el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, veamos:

El **artículo 7 del Decreto Ejecutivo 91 de 25 de agosto de 2010**, modificó el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005.

El **artículo 1 del Decreto Ejecutivo 463 de 14 de octubre de 2015**, introdujo los literales d y e, así como los párrafos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 y 9 al artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005.

El artículo 1 del Decreto Ejecutivo 470 de 30 de octubre de 2015, modificó los literales c, d y e y los párrafos 2, 3, 4, 5, 7 y 9 del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005.

Finalmente, los artículos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo 594 de 24 de diciembre de 2015, modificó el artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005.

Luego de sus modificaciones, el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del**

Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, quedó así:

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

- a) ...
- b) ...
- c) ...
- d) ...
- e) ...

Las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito, encargadas de realizar pagos a comerciantes y prestadores de servicios en general, en el momento del pago o abono en cuenta a las personas o establecimientos afiliados.

Sin perjuicio del plazo establecido en el **PARÁGRAFO 7- TRANSITORIO** del presente Artículo, la retención será del cincuenta por ciento (50%) del ITBMS causado por las ventas de bienes o prestación de servicios gravados, que realicen los establecimientos afiliados a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito.

Para efectos del cálculo, los establecimientos afiliados deberán informar a las entidades administradoras de tarjetas de crédito y crédito, cuáles de las mencionadas operaciones están gravadas con el ITBMS.

El porcentaje del impuesto retenido a las personas y establecimientos afiliados, constituye un crédito fiscal para éstos, que deberá ser incluido como pago a cuenta en la declaración del ITBMS del mes en que se cause el impuesto sobre el cual se produjo la retención.

El mecanismo de retención descrito en este literal tendrá vigencia a partir del 1 de febrero de 2016.

Se faculta al Director General de Ingresos, para que, en casos excepcionales y atendiendo razones de fuerza mayor o de complejidad y dificultad exclusivamente tecnológicas, fundamentadas, justificadas y debidamente sustentadas, pueda conceder a los agentes de retención señalados en este literal, plazos adicionales que no excedan de 2 meses, para iniciar la aplicación del mecanismo de retención.

...
PARAGRAFO 7 - TRANSITORIO. En razón a dificultades técnicas que temporalmente impiden a las entidades administradoras de débito y crédito, discriminar el ITBMS en los puntos de venta, la retención aplicable por estas entidades durante el periodo comprendido entre el 1 de febrero de 2016 y el 31 de diciembre de 2016, será del 2% sobre el total de las transacciones de venta de bienes o prestación de servicios, que realicen los establecimientos afiliados a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito. Vencido este término se deberá aplicar la retención del ITBMS, según lo señalado en el literal e) del presente artículo.

Durante el periodo de transición la Dirección General de Ingresos establecerá la forma en que las entidades administradoras de tarjetas de crédito y débito presentarán el informe de ventas de que trata el PARAGRAFO 2 del presente Artículo.

En el caso de personas o comercios afiliados a las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito, que tengan ventas al por menor y que sean supermercados o farmacias cuyo porcentaje de ventas al detal, exentas del ITBMS en relación con el total de ventas sea igual o superior al 40%, la retención aplicable será del 1% sobre el total de las transacciones de ventas de bienes o prestación de servicios, que realicen a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito.

La Dirección General de Ingresos establecerá, mediante Resolución, los contribuyentes, personas y comercios afiliados, a los cuales se les aplicará este porcentaje de retención del 1% y lo comunicará a las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito.

Las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito que puedan discriminar el ITBMS causado en las operaciones gravadas realizadas en los puntos de venta, antes de que se cumpla el término señalado en este Parágrafo, podrá solicitar, en cualquier momento, a la Dirección General de Ingresos, la autorización correspondiente para aplicar la retención sobre el 50% del ITBMS de las operaciones gravadas.

...” (Cfr. Gaceta Oficial 27,935-A de 24 de diciembre de 2015).

II. Disposición que se dice infringida.

El recurrente considera que el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del**

Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, “Por el cual se reglamenta el Impuesto sobre la

Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.),” **lesiona el Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal**, relativo al “Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)” (Cfr. fojas 5 a 8 del expediente judicial).

III. Concepto de la infracción por parte del demandante.

El demandante señala que existe una serie de bienes, productos y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra totalmente exenta del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) al tenor de lo establecido en el **Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal**; sin embargo, el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, “Por el cual se reglamenta el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.)”, acusado de ilegal, aplica una retención del uno por ciento (1%) o dos por ciento (2%), según sea el caso, al total de la venta, lo que, en su opinión, vulnera la disposición de rango legal (Cfr. foja 8 del expediente judicial).

Por consiguiente, el accionante estima que el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas, no tomó estos aspectos en cuenta al momento de emitir dicha disposición reglamentaria; es decir, el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005** (Cfr. foja 8 del expediente judicial).

IV. Concepto de la Procuraduría de la Administración.

El concepto de este Despacho es el que explicamos a continuación.

4.1. En lo que respecta a la potestad reglamentaria.

Recordemos, que la norma de orden legal que se dice infringida por el accionante es el artículo 1057-V del Código Fiscal que establece un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios que se realicen en la República de Panamá. Sus siglas son (I.T.B.M.S.).

Para poder entender ese impuesto, hay que analizarlo de forma integral, ya que el legislador estableció, de forma clara, los parámetros para la aplicación del mismo.

En efecto, el artículo 1057-V del Código Fiscal empieza introduciendo el impuesto, así: "Se establece un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios que se realicen en la República de Panamá."

Inmediatamente, el artículo 1057-V del Código Fiscal contiene una serie de párrafos que definen temas puntuales: el **Parágrafo 1**, describe cada una de las operaciones que causa dicho impuesto; el **Parágrafo 2**, señala las reglas que dan lugar a la obligación de pagar el impuesto; el **Parágrafo 3**, dispone que los hechos gravados señalados en ese artículo y en el Parágrafo 1 del mismo son afectados con ese impuesto cuando se realicen en territorio panameño, independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato y del domicilio, la residencia o la nacionalidad de quienes hayan intervenido en las operaciones, salvo lo dispuesto en los Parágrafos 7 y 8; el **Parágrafo 4**, precisa quiénes son los contribuyentes de ese impuesto; el **Parágrafo 5**, establece la base imponible; el **Parágrafo 6**, indica la tarifa de ese impuesto; el **Parágrafo 7**, señala lo que no causará ese impuesto; el **Parágrafo 8**, manifiesta los que están exentos del mencionado impuesto (**este párrafo es el que se dice violado**); y el **Parágrafo 9**, dice cómo se liquidará y se pagará mensualmente ese impuesto.

Detengámonos en el **Parágrafo 4**, el cual define quiénes son los contribuyentes de ese impuesto y dice:

"**Parágrafo 4.** Son contribuyentes de este impuesto:

- a. Las personas naturales, las sociedades con o sin personería jurídica que, en el ejercicio de sus actividades, realicen los hechos gravados y actúen como transferentes de bienes corporales muebles y/o como prestadores de servicios.

En este caso, no serán considerados contribuyentes del impuesto los pequeños productores, comerciantes o prestadores de servicios, que durante el año anterior hayan tenido un ingreso bruto promedio mensual no superior a los tres mil balboas (B/3,000.00) y sus ingresos brutos anuales no hayan sido superiores a treinta y seis mil balboas (B/36,000.00).

- b. El importador por cuenta propia o ajena.

Se designan agentes de retención o percepción a las personas naturales y a las entidades que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deben retener o percibir el importe del tributo correspondiente.

La reglamentación precisará la forma y condiciones de la retención o percepción, así como el momento a partir del cual los agentes designados deberán actuar como tales.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único obligado ante la Dirección General de Ingresos por el importe respectivo." (Lo destacado es nuestro).

Si observamos con detenimiento, nos damos cuenta que es el propio **Parágrafo 4 del artículo 1057-V del Código Fiscal el que introduce la figura de los agentes de retención o percepción y describe quiénes son**, al señalar que se designan como tales a, cito: "...*las personas naturales y a las entidades que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deben retener o percibir el importe del tributo correspondiente.*"

En ese mismo **Parágrafo 4 del artículo 1057-V del Código Fiscal**, el Legislador señaló que sería el reglamento el que establecería la forma y las condiciones de la retención o percepción, así como el momento a partir del cual los agentes designados deberán actuar como tales.

En atención a lo mandatado por la ley (Código Fiscal y sus reformas), y en ejercicio de la potestad reglamentaria establecida en el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política de la República, el **Parágrafo 4 del artículo 1057-V del Código Fiscal** fue desarrollado por el Órgano Ejecutivo, con la participación del Ministro de Economía y Finanzas, quien emitió el **Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, por medio del cual reglamentó el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) regulado en el artículo 1057-V del Código Fiscal (Cfr. Gaceta Oficial número 25,373 de 29 de agosto de 2005.

De su contenido, nos corresponde analizar el **literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, invocado por el demandante, que desarrolla el tema de los agentes de retención, así:

"**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, no exentas,

que realicen pagos o administren dinero del Estado, por las adquisiciones de bienes o servicios gravados. La retención se efectuará sin importar el monto de la contratación, siempre y cuando el proveedor de bienes corporales muebles o prestador de servicios sea contribuyente del ITBMS. Quedan excluidos los pagos que se hagan a través de las cajas menudas, de acuerdo con la regulación de la Contraloría General de la República.

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, la retención se aplicará sobre el cien por ciento (100%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente.

A partir del 1 de enero de 2016, las entidades del Estado que manejen fondos rotativos, fondos financieros o cuentas financieras, al momento de solicitar el reembolso de los mismos, deberán demostrar trimestralmente que se encuentran a paz y salvo con la aplicación de las retenciones correspondientes del ITBMS sobre las compras de bienes y servicios gravados, así como con la presentación de las declaraciones e informes respectivos. La Dirección General de Ingresos deberá certificar a las entidades correspondientes, que el agente de retención se encuentra a paz y salvo.

- 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 sucursal, agencia o establecimiento en Panamá.

También corresponderá practicar la retención cuando la casa matriz del exterior preste servicios gravados a las sucursales o agencias y cuando la casa central en el exterior le preste servicios gravados a sus establecimientos permanentes ubicados dentro de territorio panameño, incluso cuando la casa matriz o la casa central actúen directamente sin la intervención de las sucursales, agencias o establecimientos permanentes. 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 (Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005).

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

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 (Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005).

c) Las sociedades sin personería jurídica a que se refiere el artículo 7 de este Decreto. La Dirección General de Ingresos establecerá la documentación, registros, plazos de pago y demás formalidades que deberán seguir los agentes de retención. En este caso la tarifa de retención será del cincuenta por ciento (50%).

d) Quienes, sean o no contribuyentes del ITBMS, y cumplan en el período fiscal inmediatamente anterior con el criterio de compras anuales de bienes y servicios, iguales o superiores a diez millones de balboas (B./10,000,000.00). Quedan excluidas las compras menores que realicen estos agentes de retención. La Dirección General de Ingresos, mediante resolución, establecerá los límites y condiciones de las compras menores.

En los casos en que aplique la retención, el monto a retener será del cincuenta por ciento (50%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente que presente el proveedor al agente de retención.

Corresponde a la Dirección General de Ingresos publicar en Gaceta Oficial mediante Resolución, para cada año, la lista de los agentes de retención que cumplan con los criterios señalados para tener tal calidad. Esta publicación deberá ser realizada a más tardar el 1 de septiembre de cada año, para que se aplique en el período fiscal siguiente.

Para los efectos del período fiscal 2017 y subsiguientes, los agentes de retención que, por primera vez, sean incluidos en la lista que publique la Dirección General de Ingresos, tendrán que practicar la retención a partir del mes de enero siguiente a la fecha de publicación de la mencionada lista, y liquidarán y pagarán las sumas retenidas, en la misma fecha de presentación de la declaración mensual del ITBMS, en el formulario que ponga a su disposición la Dirección General de Ingresos. Independientemente de la forma de pago que utilicen los agentes de retención con sus proveedores, las sumas retenidas deberán ser entregadas al Fisco en efectivo.

Los agentes de retención ya designados y que sean incluidos nuevamente en la lista de cada año, continuarán cumpliendo con sus obligaciones en la misma forma que lo venían haciendo.

Los agentes de retención ya designados y que sean excluidos de la lista para el año subsiguiente, deberán continuar cumpliendo con sus obligaciones de retención hasta el mes de diciembre del año en que ya estaban reteniendo.

La lista de agentes de retención, correspondiente al año fiscal 2016 ha sido establecida en la Resolución No. 201-17939 de 2 de noviembre de 2015, publicada en la Gaceta Oficial Digital No. 27906-A de 12 de noviembre de 2015, incluyendo

cualquier modificación futura que establezca la Dirección General de Ingresos.

El mecanismo de retención descrito en este literal tendrá vigencia a partir del 1 de febrero de 2016.

Se faculta al Director General de Ingresos, para que, en casos excepcionales y atendiendo razones de fuerza mayor o de complejidad y dificultad exclusivamente tecnológicas, fundamentadas, justificadas y debidamente sustentadas, pueda conceder a los agentes de retención señalados en este literal, plazos adicionales que no excedan de 2 meses, para iniciar la aplicación del mecanismo de retención.

- e) Las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito, encargadas de realizar pagos a comerciantes y prestadores de servicios en general, en el momento del pago o abono en cuenta a las personas o establecimientos afiliados.

Sin perjuicio del plazo establecido en el **PARÁGRAFO 7- TRANSITORIO** del presente Artículo, la retención será del cincuenta por ciento (50%) del ITBMS causado por las ventas de bienes o prestación de servicios gravados, que realicen los establecimientos afiliados a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito.

Para efectos del cálculo, los establecimientos afiliados deberán informar a las entidades administradoras de tarjetas de crédito y crédito, cuáles de las mencionadas operaciones están gravadas con el ITBMS.

El porcentaje del impuesto retenido a las personas y establecimientos afiliados, constituye un crédito fiscal para éstos, que deberá ser incluido como pago a cuenta en la declaración del ITBMS del mes en que se cause el impuesto sobre el cual se produjo la retención.

El mecanismo de retención descrito en este literal tendrá vigencia a partir del 1 de febrero de 2016.

Se faculta al Director General de Ingresos, para que, en casos excepcionales y atendiendo razones de fuerza mayor o de complejidad y dificultad exclusivamente tecnológicas, fundamentadas, justificadas y debidamente sustentadas, pueda conceder a los agentes de retención señalados en este literal, plazos adicionales que no excedan de 2 meses, para iniciar la aplicación del mecanismo de retención.

...

PARAGRAFO 7 - TRANSITORIO. En razón a dificultades técnicas que temporalmente impiden a las entidades administradoras de débito y crédito, discriminar el ITBMS en los puntos de venta, la retención aplicable por estas entidades durante el periodo comprendido entre el 1 de febrero de 2016 y

el 31 de diciembre de 2016, será del 2% sobre el total de las transacciones de venta de bienes o prestación de servicios, que realicen los establecimientos afiliados a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito. Vencido este término se deberá aplicar la retención del ITBMS, según lo señalado en el literal e) del presente artículo.

Durante el periodo de transición la Dirección General de Ingresos establecerá la forma en que las entidades administradoras de tarjetas de crédito y débito presentarán el informe de ventas de que trata el PARAGRAFO 2 del presente Artículo.

En el caso de personas o comercios afiliados a las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito, que tengan ventas al por menor y que sean supermercados o farmacias cuyo porcentaje de ventas al detal, exentas del ITBMS en relación con el total de ventas sea igual o superior al 40%, la retención aplicable será del 1% sobre el total de las transacciones de ventas de bienes o prestación de servicios, que realicen a sus clientes, pagados con sus tarjetas de débito y crédito.

La Dirección General de Ingresos establecerá, mediante Resolución, los contribuyentes, personas y comercios afiliados, a los cuales se les aplicará este porcentaje de retención del 1% y lo comunicará a las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito.

Las entidades administradoras de tarjetas de débito y crédito que puedan discriminar el ITBMS causado en las operaciones gravadas realizadas en los puntos de venta, antes de que se cumpla el término señalado en este Parágrafo, podrá solicitar, en cualquier momento, a la Dirección General de Ingresos, la autorización correspondiente para aplicar la retención sobre el 50% del ITBMS de las operaciones gravadas.

...” (La negrita es nuestra) (Cfr. Gaceta Oficial 27,935-A de 24 de diciembre de 2015).

En lo que respecta a esta parte de nuestro análisis, se ha podido comprobar que el Órgano Ejecutivo, con la participación del Ministro de Economía y Finanzas, cumplió a cabalidad con la potestad reglamentaria al emitir el **Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005** y sus modificaciones, por medio del cual reglamentó el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) regulado en el artículo 1057-V del Código Fiscal, puesto que acató lo señalado en el **Parágrafo 4 del artículo 1057-V del Código Fiscal**, cuando dice: “**La reglamentación precisará la forma y condiciones de la retención o**

percepción, así como el momento a partir del cual los agentes designados deberán actuar como tales."

4.2. En cuanto a la infracción del Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

El accionante manifiesta en su demanda que el **Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal**, relativo al "Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)" es vulnerado por el **Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, "Por el cual se reglamenta el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.)".

Particularmente, señala el actor que los administradores de tarjetas de crédito y débito tendrían que aplicar una retención en concepto de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.) al total de la venta que realicen los comerciantes, incluyendo los supermercados o las farmacias, sin importar si dicha venta se encuentra sujeta o no a las disposiciones establecidas en el artículo 1057-V del Código Fiscal, en los que se establecen los hechos generadores del impuesto, la base imponible, la tarifa y las operaciones exentas del impuesto (Cfr. foja 8 del expediente judicial).

Para sustentar su posición, el recurrente pone como ejemplo el hecho que un cliente acuda a un supermercado y/o a una farmacia y realice una compra por la suma de quinientos balboas (B/.500.00) con tarjeta de crédito o de débito, y dicha compra consiste en un cien por ciento (100%) de productos alimenticios. Al acatar lo dispuesto en la norma reglamentaria bajo análisis, el agente retenedor, en este caso, la entidad administradora de tarjetas de débito y crédito, deberá aplicar una retención del uno por ciento (1%) del valor total de la compra; es decir, cincuenta balboas (B/.50.00) al comercio, **ignorando el hecho que la venta de alimentos no se encuentra gravado con el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de servicios (I.T.B.M.S.)** (Cfr. foja 9 del expediente judicial).

Para constatar lo señalado por el accionante, es necesario conocer el contenido del Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, que es claro al establecer **las operaciones que se encuentran exentas del mencionado impuesto**, tales como: **a)** Las transferencias de: 1.

Productos agropecuarios en estado natural; 2. Exportación y reexportación de bienes; 3. Bienes dentro de las zonas libres; 4. Bebidas gaseosas; 5. Petróleo crudo, diésel, diésel liviano, diésel marino, gasolinas, gasolina de aviación, gasolina natural, entre otros; 6. **Productos alimenticios**; 7. Abonos manufacturados especificados en las partidas o grupos del Arancel de Importación; 8. Insecticidas, fungicidas, herbicidas, desinfectantes y similares, utilizados en la agricultura y ganadería; 9. Todas las semillas utilizadas en la agricultura; 10. Alambres de púas especificados en la partida 73.13.00.20 del Arancel de Importación; 11. Herramientas de mano utilizadas en la agricultura, tales como machete, azadón, coa, pala-coa, chuzo; 12. Diarios y periódicos, revistas, medios magnéticos de carácter educativo, cuadernos, lápices y demás artículos de exclusivo uso escolar, así como los textos, libros y publicaciones en general, excluidos los pomográficos; 13. Agua potable suministrada por el IDAAN; 14. Productos medicinales y farmacéuticos especificados en el Capítulo 30 del Arancel de Importación; 15. Moneda extranjera, acciones, valores públicos y privados; 16. Cemento, aditivos y sus derivados; **b)** la prestación de los siguientes servicios: 1. **Vinculados con la salud de seres humanos**; 2. Arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles con destino exclusivo a casa o habitación del arrendatario; 3. Relacionados con la educación, cuando sean prestados por personas jurídicas o personas naturales habilitadas por el Ministerio de Educación; 4. Préstamos al Estado; 5. Flete y transporte de carga; 6. Generación, transmisión y distribución de energía eléctrica; 7. **derogado**; 8. Comunicación Social; 9. Correo prestado por el Estado; 10. Juegos de Apuestas; 11. Seguros y Reaseguros; 12. Operaciones de Carga; 13. Servicios de acceso a internet residencial y otros; 14. Servicios de Alcantarillado; 15. Espectáculos públicos culturales; 16. Actividades de las bolsas de valores; 17. Gasto de alimentos; 18. Las comisiones que devenguen las agencias de viajes; 19. Los servicios relacionados con la preparación y entrega en sitio del cemento; **c)** Las importaciones de bienes cuya transferencia se exonera por ese artículo.

Al efecto, el **literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, señala, cito: "*Sin perjuicio del plazo establecido en el **PARÁGRAFO 7- TRANSITORIO** del presente Artículo, la retención será del cincuenta por ciento (50%) del ITBMS causado por las ventas de bienes o prestación de servicios gravados, que realicen los establecimientos afiliados a sus clientes,*

pagados con sus tarjetas de débito y crédito. " Para efectos del cálculo, los establecimientos afiliados deberán informar a las entidades administradoras de tarjetas de crédito y crédito, cuáles de las mencionadas operaciones están gravadas con el ITBMS. " El porcentaje del impuesto retenido a las personas y establecimientos afiliados, constituye un crédito fiscal para éstos, que deberá ser incluido como pago a cuenta en la declaración del ITBMS del mes en que se cause el impuesto sobre el cual se produjo la retención. "

Contestando el planteamiento del accionante a la luz de lo dispuesto en el literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, es el propio establecimiento, llámese supermercado o farmacia, el que debe informar a las entidades administradoras de tarjetas de débito o de crédito cuáles de las operaciones que efectúa están gravadas con el ITBMS, de esa manera, no será factible en ningún caso, que se le aplique dicho impuesto a las operaciones descritas en los Parágrafos 7 y 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, con lo cual, en nuestro concepto, no se rebasa la potestad reglamentaria.

Por todo lo antes expuesto, este Despacho solicita al Tribunal se sirva declarar que **NO ES ILEGAL el Parágrafo 7 - Transitorio del literal e) del artículo 19 del Decreto Ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005**, dictado por el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas.

Del Señor Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


Mónica I. Castillo Arjona
Secretaría General