

Panamá, 8 de enero de 2018
Nota N°201-01- 0344-DGI

Licenciado

[REDACTED]

Abogado

Apoderado Especial de

[REDACTED]

Ciudad de Panamá

Estimado licenciado [REDACTED]:

Por este medio nos dirigimos a usted con la finalidad de darle respuesta a la Ampliación de la Consulta sobre la Nota No. 201-01-3318 de 13 de diciembre de 2017.

ANTECEDENTES:

Mediante Nota No. 201-01-3318 de 13 de diciembre de 2017, esta Dirección expresó su opinión con relación a la consulta inicial formulada por el apoderado legal del [REDACTED] la cual se refería a la posibilidad de que ambas empresas miembros del Consorcio, pudieran facturar por separado considerando que ambas realizan actividades específicas en diferentes etapas del proyecto.

Al respecto de lo anterior, citamos un extracto de opinión de la Dirección General de Ingresos, contenida en la nota en referencia que dice así: *"a pesar de que el Consorcio se trate de un convenio en el que las partes establecerán el objeto, interés y demás condiciones de participación, como así lo señala el artículo 490 del Código de Comercio, no implica realmente que los miembros del consorcio no puedan facturar por su parte de manera individual los ingresos obtenidos por los servicios prestados a la AMP, aun cuando estos servicios prestados por los miembros del consorcio estén integrados y se desarrollen en diferentes etapas. Consideramos que el consorcio será responsable de facturar los servicios y registrar en sus respectivos libros contables los ingresos, costos y gastos incurridos con los ingresos obtenidos"*.

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]
8-2-18
11:17

LO QUE SE CONSULTA:

1. ¿Pueden los miembros del [REDACTED] [REDACTED] facturar por separado por los servicios prestados a la AMP, con relación al proyecto de Terminal de Cruceros Amador?
2. ¿En el caso de facturar separadamente, entonces los miembros de [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED], sólo tendrían que solicitar la no aplicación del CAIR en cabeza de cada miembro? Es decir, ¿no es obligatorio que el [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] solicite de forma individual y autónoma una solicitud de no aplicación del CAIR bajo un número tributario del consorcio?

OPINION DEL CONSULTANTE:

El consultante considera que *"a fin de evitar que se grave el impuesto sobre la renta, dos veces el ingreso obtenido por los servicios prestados a la AMP, cada miembro del consorcio deberá facturar por separado, ya que los ingresos nacen como resultado de un mismo servicio, prestado a la AMP para la construcción de la Terminal de Cruceros de Amador, en consecuencia, se genera el mismo ingreso"*.

NUESTRA OPINION:

Consulta No. 1:

La primera consulta formulada se refiere a lo siguiente: *"¿Pueden los miembros del [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED], facturar por separado por los servicios prestados a la AMP, con relación al proyecto de Terminal de Cruceros Amador?"*

Con relación a los Consorcios, el artículo 490 del Código de Comercio establece que: *"La asociación en participación carece de razón comercial y de personalidad jurídica y no tendrá domicilio fijo. El convenio determinará el objeto interés y demás condiciones de la participación, pero en el silencio del mismo se aplicarán las disposiciones para las sociedades mercantiles, en lo que se refiere a los aportes, tiempo y modo de entrega y efectos de ésta"*

Handwritten signature

De acuerdo a lo anterior y tal como fue expresado con anterioridad mediante Nota No. 201-01-3318 de 13 de diciembre de 2017, somos del criterio que a pesar de que el Consorcio se trate de un convenio en el que las partes establecerán el objeto, interés y demás condiciones de participación, no implica realmente que los miembros del consorcio no puedan facturar por su parte de manera individual los ingresos obtenidos por los servicios prestados a la AMP, aun cuando estos servicios prestados por los miembros del consorcio estén integrados y se desarrollen en diferentes etapas. Consideramos que el consorcio será responsable de registrar en sus respectivos libros contables los ingresos, costos y gastos incurridos con los ingresos obtenidos, dicho en otras palabras, se entiende que con independencia de la forma mediante la cual decidan las partes facturar, el consorcio es responsable de mantener actualizados los libros contables.

La razón de ello fundamentalmente estriba en que, en este caso, se observa claramente que el Consorcio como tal no está aportando un valor agregado a los servicios que se prestan y que el receptor final de los mismos es una entidad exenta de ITBMS. Factor al cual hay que agregar que, según expresa el consultante, en este caso, las actividades que se realizan por cada parte de la "asociación accidental" no están integradas y se realizan en etapas distintas del proyecto. Para la Administración Tributaria no es ajeno el hecho de que, en supuestos como el presente, la existencia de la "asociación accidental" muchas veces viene más bien condicionada como un requisito de la contratación pública.

Consulta No. 2:

Guardando relación con la pregunta No. 1, la segunda consulta tiene como objetivo saber si: *¿En el caso de facturar separadamente, entonces los miembros de [REDACTED] sólo tendrían que solicitar la no aplicación del CAIR en cabeza de cada miembro? Es decir, ¿no es obligatorio que el [REDACTED] solicite de forma individual y autónoma una solicitud de no aplicación del CAIR bajo un número tributario del consorcio?*

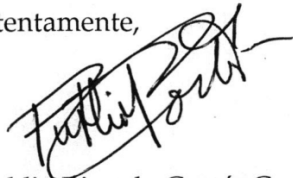
Respecto de esta interrogante y también en relación con la anterior, la DGI en primer lugar quiere destacar un elemento de juicio que se consideró en la respuesta a la consulta anterior que ahora se amplía y es que el artículo 490 del Código de Comercio concede un gran espacio a la autonomía de la voluntad para el contrato



que constituye la "asociación accidental". Esto lo hace la norma cuando dice "El convenio determinará el objeto, interés y demás condiciones de la participación". Por ese motivo estimamos que es una opción de las partes determinar si, en este caso, facturan directamente a la entidad pública contratante. En caso de que esa opción sea ejercida, igual es obligación para el Consorcio llevar un registro de las operaciones que realizaron sus partes, lo cual no significa que el Consorcio esté obligado a facturar. Estimamos que este aspecto fue redactado de forma un tanto confusa en la respuesta a la consulta anterior y estimamos que ahora queda claramente expuesto.

En cuanto al tema de la declaración de rentas, el tema va condicionado por la forma de facturar que decida la "asociación accidental" en un caso como el presente, cuando se alega que los servicios están claramente diferenciados y se prestan en etapas separadas. No puede existir un sistema de facturación para el ITBMS y otro para el Impuesto Sobre la Renta. Si la decisión de las partes es realizar la facturación por vía separada, la consecuencia lógica es que la declaración de rentas y el tratamiento de una potencial petición de No Aplicación del CAIR, también deban ser separadas, presentadas por cada integrante de la asociación accidental, entendiendo que la manifestación de riqueza que es objeto del impuesto, es una sola.

Atentamente,



Publio Ricardo Cortés C.
Director General de Ingresos

PRCC/avcs

