



Autoridad Nacional de Ingresos Públicos

Panamá, 5 de agosto de 2013

Nota No. 202-01-1913

REF. Empresas de construcción

Base legal. D.E. 170 de 27/10/1993

Licenciado

E. S. D.

Respetado licenciado

Atendiendo a su solicitud, relacionada con la posibilidad de cambiar el método de determinación del impuesto sobre la renta en el caso de las empresas de construcción, la cual expresa en los siguientes términos:

“ANTECEDENTES:

La Sección Décima del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993, que se refiere al “Tratamiento de las construcciones”, establece en su artículo 123 lo siguiente:

...

Del texto citado se desprende con claridad que el decreto reglamentario del impuesto sobre la renta reconoce que las construcciones suele demorar más de un período fiscal y por lo tanto le otorga a las empresas dedicadas a dichas actividades la opción entre distintos métodos de determinación y pago del impuesto.

¿Si una empresa de construcción realiza un proyecto y opta por el método de obra terminada establecido en el numeral 3 del artículo 123 citado arriba, puede para un nuevo proyecto optar por alguno de los otros métodos establecidos en los numerales 1 y 2 del referido artículo 123?

CRITERIO DEL CONSULTANTE:

En nuestra opinión, una empresa puede determinar su renta gravable aplicando métodos distintos (para determinar su renta gravable) en proyectos distintos, dado el hecho que todos los proyectos o trabajos sobre inmuebles son únicos y tienen características propias distintas de los demás proyectos.

De acuerdo al numeral 1) del artículo 123 del Decreto Ejecutivo No. 170 de 1993, las empresas de construcción o de empresas que realicen trabajos sobre inmuebles y cuyas operaciones generadoras de renta afecten a más de un año fiscal, tendrán la opción, tres métodos, que tienen como común denominador tomar en cuenta las ganancias de cada obra o proyecto para evitar que el carácter multianual de los mismos tenga un efecto distorsionador de la realidad económica de los mismos con sus correspondientes efectos en la tributación aplicable.

Lo anterior resulta evidente en el método de obra terminada contemplado en el literal (c) del artículo 123 del decreto reglamentario que permite asignar al año fiscal en que termina la obra la totalidad de las rentas, costos y gastos. No obstante, incluso en relación a los otros dos métodos establecidos en los literales (a) y (b) del referido artículo, se contempla que la diferencia que se obtenga en definitiva al comprar la ganancia neta al final de la obra con la establecida mediante dichos métodos incidirá en el año fiscal en que las concluya. En definitiva, todos los métodos toman en consideración el resultado final de cada obra y por tanto no resulta contrario al sentido de la norma que la empresa adopte métodos distintos para distintas obras siempre y cuando tenga un método uniforme y único en cada obra.

En nuestra opinión, la norma no hace referencia a obras (en plural) que realice un contribuyente, sino a la renta gravable de una obra generadora de renta que afecte a más de un año fiscal."

RESPUESTA

El Artículo 123 del Decreto Ejecutivo, No. 170 de 27 de octubre de 1993, señala que las empresas de construcción o empresas que realicen trabajos sobre inmuebles, cuyas actividades afecten a más de un año fiscal, el contribuyente tiene la opción de aplicar cualquiera de los métodos explicados en él. Cito textualmente:

“Artículo 123. Determinación del impuesto en el caso de construcciones.

*En el caso de empresas de construcción o de empresas que realicen trabajos sobre inmuebles y **cuyas operaciones generadoras de renta afecten a más de un año fiscal**, el contribuyente **podrá, a su opción**, aplicar **cualquiera** de los siguientes métodos:*

- a) Asignar a cada año fiscal la renta gravable que resulte de aplicar sobre los importes efectivamente recibidos en dicho año, el porcentaje de ganancia neta calculado para toda la obra. Este porcentaje podrá ser modificado por la parte correspondiente a los años fiscales siguientes, en caso de evidente modificación del cálculo efectuado.*
- b) Asignar al valor de la obra ejecutada en cada año fiscal, el porcentaje de ganancia calculado sobre el valor total de la obra y de ese resultado deducir los costos y gastos efectivamente incurridos en el respectivo año fiscal.*
- c) Asignar al año fiscal en que se termine la obra la totalidad de las rentas brutas y los gastos y costos respectivos.*

En los casos de los literales a) y b), la diferencia que se obtenga en definitiva al comparar la ganancia neta al final de la obra con la establecida mediante cualquiera de los procedimientos indicados en dichos literales, incidirá en el año fiscal en que la obra concluya. En el caso del literal c), la renta gravable que se tomará en cuenta será la que corresponde a la totalidad de la obra.”

La norma ut supra, hace mención que el contribuyente que se dedique a la construcción o a trabajos sobre inmuebles, podrá a su opción **aplicar cualquiera** de los tres **métodos, siempre** y cuando sus operaciones generadoras de renta, afecten a más de un año fiscal.

Una vez el contribuyente elija uno de los tres métodos y cumpliendo los **requisitos** legales, deberá aplicarlo con todos los proyectos que se encuentra desarrollando para determinar su renta gravable, esto debido a que, el **sistema contable** utilizado para las declaraciones de renta de los contribuyentes debe ser **homogéneo**. Por lo tanto, en tales registros contables que sustentan las declaraciones de los contribuyentes, no pueden llevarse a cabo el registro con métodos distintos.

Importante señalar, que si el contribuyente desea **cambiar su método**, para llevar sus operaciones generadoras de renta, deberá comunicarlo a la Autoridad

Nacional de Ingresos Públicos y aplicarlo en todos sus proyectos haciendo los ajustes correspondientes.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que si una empresa que realiza un proyecto y opta por el método de obra terminada, no puede aplicar otro método distinto para otro proyecto, porque la adopción de un método debe ser uniforme para todos los proyectos que este ejecutando el contribuyente.

Atentamente,

Xiomara Acosta de Garrido
Licda **XIOMARA ACOSTA DE GARRIDO**
Autoridad Nacional de Ingresos Públicos



Guillermo López
Licdo. **GUILLERMO LÓPEZ**
Director de Gestión Jurídica

GL/IMHH