

Panamá, 12 de julio de 2023.

Nota No. 201-01-0622-DGI

Licenciada

[REDACTED]
[REDACTED]
E. S. M.

Respetada Licenciada [REDACTED]:

Por este medio tenemos a bien darle respuesta a su consulta; recibida por esta Dirección General de Ingresos, con número de control [REDACTED]

A. HECHOS DE LA CONSULTA

Primero: Las empresas [REDACTED] y [REDACTED] son sociedades panameñas constituidas conforme las leyes de la República de Panamá e inscritas en el Registro Público en la Sección Mercantil e inscritas ante la Dirección General de Ingresos.

Segundo: Dichas empresas son todas miembros del [REDACTED] las cuales ejercen la actividad comercial de agencias publicitarias, cuyo modelo de negocio se da por los servicios enfocados en la gestión de campañas publicitarias y demás actividades relacionadas entre ellas, el ejercer como intermediarios entre su cliente y los medios de comunicación (prensa, televisión, radio, etc.), en los que posteriormente son anunciadas las referidas campañas y debido a ello, las agencias cobran una comisión sobre la facturación por la intermediación a favor de su cliente.

Tercero: Por otra parte, debemos referirnos a la entrada en vigencia de la facturación electrónica, la cual se encuentra regulada por la Ley 76 de 1976 y sus modificaciones, dicha norma señala en su artículo 11 lo siguiente:

"Artículo 11. Es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes."

De lo anterior, se extrae que toda transacción comercial que ejecuten nuestros representados deberá ser documentada a través de la factura electrónica, lo que incluye indudablemente su gestión de intermediación y las comisiones que éste cobre a sus clientes; sin embargo, ante este punto se genera la interrogante respecto a la discriminación que puede efectuar el sistema electrónico respecto a las erogaciones que recibirán nuestros representados, puesto que como bien indicamos previamente, parte de éstos pagos que serán descritos en la factura corresponden a reembolsos, ya que sus ingresos reales son únicamente las comisiones por su gestión de intermediación.

Cuarto: Dada las particularidades de su gestión comercial, es relevante considerar los efectos que pudiera tener la puesta en marcha del nuevo sistema de factura electrónica frente al impuesto sobre la renta e ITBMS. En ese sentido, debemos indicar que, algunos medios de comunicación han tomado la decisión de facturar sus servicios directamente al cliente, a pesar de que es la agencia publicitaria quien mantiene contacto con el medio y es la encargada de efectuar el pago. Esta práctica por parte de los medios de comunicación puede ocasionar una inconsistencia entre los ingresos reportados tanto por las agencias publicitarias, así como también en sus costos.

(sic)

B. LO QUE CONSULTA

¿Cuál sería el criterio de la Autoridad Tributaria respecto a la obligación de las precitadas empresas ante el ITBMS y el impacto fiscal de la implementación del Sistema de Factura

Electrónica, así como también la incidencia de este sistema frente al reporte de los ingresos por comisiones dentro de la declaración jurada del impuesto sobre la renta? (sic)

C. OPINIÓN DEL CONSULTANTE

ISR

Dado que los ingresos continuarán reportándose en la línea 2 - Honorarios por Comisiones de la declaración jurada de renta y en el Anexo 71, la implementación del sistema de facturación electrónica no representará obstáculo para que éstos continúen reportando el ingreso por comisión de la forma previamente transcrita, puesto que se seguirá evidenciando los ingresos obtenidos como comisión lo que a su vez será confirmado mediante las facturas que sean emitidas con el referido sistema electrónico.

En conclusión, estimamos que nuestras representadas podrán incluir el total de los ingresos en la factura electrónica; sin embargo, se debe considerar como parte de la renta gravable sólo aquella porción del ingreso que sea recibida en concepto de comisiones.

ITBMS

Respecto a la implementación del Sistema de Facturación Electrónica, la agencia publicitaria facturará sus servicios de intermediación y lo que corresponde a los medios de comunicación, incluyendo aquellos casos que fueron previamente expuestos en el hecho cuarto de la presente consulta; de esta manera, podrá tomar como crédito fiscal de ITBMS los montos pagados al medio de comunicación, tal como lo establece el artículo 1057-V del Código Fiscal.

(sic)

D. RESPUESTA DE ESTA DIRECCIÓN

Que luego del análisis de lo consultado y verificando que se cumplen con las formalidades legales para evacuar la consulta, esta Dirección procede a dar respuesta a la misma.

En el caso consultado, existen algunos escenarios que se deben detallar:

1. En el caso que la agencia publicitaria le facture el monto total al cliente (por la comisión de intermediación más pago del medio de comunicación) y le grave a esta factura el ITBMS. En este particular, al momento que la agencia publicitaria deba emitir la factura al cliente y tomar en cuenta el reembolso al medio de comunicación, se recomienda utilizar el documento de "reembolso" que está especificado dentro del sistema de facturación electrónica (pestaña de "tipo de documento") y en éste se coloque lo que corresponda al pago del medio de comunicación con el correspondiente ITBMS causado, y de esta manera se separan y documentan correctamente, las operaciones o ingresos de la agencia publicitaria, de lo que corresponde al medio de comunicación.
2. En el caso que las agencias publicitarias emitan las facturas al cliente, pero no se le facture el total con ITBMS (por la comisión de intermediación más pago del medio de comunicación), en este caso, las facturas deben describir lo que corresponde a su comisión por intermediación y gravar el correspondiente ITBMS sobre esta parte, así como deberá indicarse lo que corresponde a reembolso al medio de comunicación sin gravarle el ITBMS. Así, el medio de comunicación deberá emitir la factura directamente a nombre del cliente final con el correspondiente ITBMS. Este es el escenario común, para separar los ingresos de la agencia de los del medio de comunicación.
3. Lo que no es correcto es que la agencia publicitaria facture el total al cliente incluyendo el ITBMS (por la comisión de intermediación más pago de medio de comunicación) y que, de forma simultánea y separada, el medio de comunicación emita al cliente una factura con ITBMS sobre el mismo servicio prestado.

El medio de facturación electrónica no es una limitación u obstáculo para que las agencias publicitarias facturen de forma regular sus operaciones y graven las mismas con el correspondiente ITBMS. De hecho, dichas agencias publicitarias podrán seguir reportando sus ingresos como lo han hecho hasta ahora, es decir, discriminando en sus declaraciones de renta, cuáles son sus ganancias gravables y cuáles son desembolsos a terceros (con la correspondiente documentación legal de respaldo); en este sentido, al momento de conciliar las declaraciones de renta, con lo retenido o gravado con ITBMS, todo debe concordar correctamente.

Entendemos que las actividades de agencias publicitarias e intermediarios poseen un modelo de negocio particular, pero siempre que documenten legalmente todas sus operaciones, no habrá inconveniente futuro en el caso de una revisión por parte de esta Autoridad Tributaria.

Si bien es cierto que la Resolución [REDACTED] establece mecanismos de retención de ITBMS para casos de actividades de publicidad e intermediación, la misma hace referencia a casos de facturación que incluyan a agentes de retención (conforme lo indicado en el Decreto Ejecutivo 84 de 2005 y sus modificaciones reglamentarias), por lo que, las agencias publicitarias deben prestar atención al momento de gravar o retener con el ITBMS en las facturas, porque al tratarse de agentes de retención, el tratamiento de este impuesto es distinto, como se puede verificar en dicha Resolución.

Por último, aunque existan excepciones para uso de la facturación electrónica, debe tomarse en cuenta que las mismas son de carácter temporal y están establecidas en el Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022 con su correspondiente reglamentación mediante la Resolución [REDACTED]. En el caso que las agencias publicitarias no utilicen la facturación electrónica, sin perjuicio de lo indicado en el párrafo 6 del artículo 1 de la Ley 256 de noviembre de 2021, las mismas deben utilizar los equipos fiscales con el correspondiente dispositivo de transmisión de datos, conforme a lo estipulado en el Decreto Ejecutivo 770 de 30 de diciembre de 2020 y las regulaciones complementarias.

FUNDAMENTO LEGAL: Ley 256 de 26 de noviembre de 2021. Artículo 1057-V del Código Fiscal. Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo No.98 de 27 de septiembre de 2010.

Atentamente,


PUBLIO DE GRACIA TEJADA
Director General de Ingresos


PDGT/GIM/mmdc

