

[Home](#) | [Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios - 2012](#)

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 3º, ART. 8º, ART. 23º. (ORD. N° 1773, DE 20.07.2012)

PAGO DE IVA QUE DEBE SOPORTAR UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL.

I.- ANTECEDENTES:

Se ha recibido en este Servicio el oficio del antecedente, mediante la cual se remite la presentación formulada por XXX, quien expone su punto de vista y solicita una aclaración respecto del pago de IVA que debe soportar una ONG pequeña dedicada al rescate canino, atendido que, según señala, el pago de dicho tributo como asimismo el IVA que ha tenido que costear al importar un vehículo de Zona Franca consume todos sus ingresos.

II.- ANÁLISIS:

1.- El Art. 8º del Decreto Ley N°825, de 1974, señala que el IVA grava las ventas y servicios, definiendo el Art. 2º del mismo cuerpo legal, en sus numerales 1) y 2) lo que debe entenderse, para efectos de aplicarle el citado impuesto, por «venta» y «servicio». Asimismo la citada disposición estableció una serie de actos asimilados a una venta o un servicio, entre los cuales se encuentran las importaciones, tengan o no el carácter de habituales.

A su vez, el Art. 3º del texto legal antes referido, indica que son contribuyentes de IVA las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en el Decreto Ley N°825, de 1974.

De acuerdo con la legislación vigente sobre la materia, el IVA se caracteriza por ser un impuesto de traslación o recargo ya que la carga económica de éste no recae sobre el propio contribuyente que ejecuta el hecho gravado, sino que es trasladada a otra persona, el adquirente, quien deberá soportar en su patrimonio el peso del tributo.

Así, el Art. 69 del citado Decreto Ley consagra legalmente dicho carácter al disponer que las personas que realicen operaciones gravadas con IVA, salvo en el caso especial de las importaciones, deben recargar a los compradores o beneficiarios del servicio una suma igual al monto del respectivo gravamen, el que deberá indicarse separadamente en las facturas, y en caso que sea procedente emitir boletas, deberá incluirse como parte del precio consignado en ésta, sin que la norma referida para efectos de su aplicación haga distinción alguna respecto de la forma jurídica que adopta el adquirente o beneficiario del servicio o si éste persigue o no fines de lucro.

A su vez, las importaciones se exceptúan de la regla previamente citada, debido a que en la importación el importador reúne las calidades de contribuyente de hecho y de derecho respecto del IVA devengado en la importación, debiendo éste no sólo declarar y pagar el tributo dentro de los plazos legales sino que además soportarlo económicamente.

Por otra parte, el Art. 20, Art. 23 y 25 del Decreto Ley N°825, de 1974, disponen que constituye el debito fiscal de un contribuyente de IVA la suma de los impuestos que ha recargado en las ventas o servicios gravados efectuados durante el período tributario respectivo (mes). A su vez, de acuerdo con las mencionadas normas, el crédito fiscal de un contribuyente de IVA, el cual podrá ser imputado contra el debito fiscal del mismo período, se compone del IVA soportado en adquisiciones de especies o servicios destinados a formar parte del activo realizable, activo fijo o relacionados con gastos de tipo general que digan relación con el giro o actividad del contribuyente, siempre que el tributo haya sido recargado separadamente en las facturas que den cuenta de las adquisiciones o utilización de servicios y se cumplan con los demás requisitos establecidos en el Art. 23 del Decreto Ley N°825, de 1974. En el caso de las importaciones, el crédito fiscal será equivalente al IVA pagado en la importación de las especies al territorio nacional.

De esta forma, la aplicación de la tasa vigente de IVA sobre la base imponible no determina el monto del IVA a pagar sino que solamente configura el debito fiscal del período, siendo la diferencia entre el débito y crédito fiscal del contribuyente por el período respectivo el impuesto que deberá enterarse en arcas fiscales.

2.- Con respecto a la obligación de recargar al comprador o beneficiario del servicio el IVA que afecta una determinada transacción, cabe señalar que el legislador no ha efectuado distinción alguna en razón al tipo societario o legal adoptado por una persona jurídica o a si ella persigue o no fines de lucro.

En este sentido, el hecho que el adquirente o beneficiario del servicio sea una persona jurídica sin fines de lucro, no obsta al deber que recae sobre el vendedor o prestador del servicio de cumplir con la obligación legal contenida en el Art. 69 antes citado recargándole el IVA que grava la transacción.

Desde la perspectiva del adquirente o beneficiario del servicio, el IVA recargado solamente podría ser utilizado como crédito fiscal en la medida que aquel sea a su vez un contribuyente de IVA y la adquisición cumpla con los demás requisitos indicados en el Art. 23 del Decreto Ley N°825, de 1974. De acuerdo con la definición amplia de contribuyente contenida en el Art. 3º citado en el apartado anterior, el carácter de contribuyente de IVA que pueda tener o no una entidad legal es consecuencia de que las actividades realizadas por ella sean actos gravados en el Decreto Ley N°825, de 1974, sin atender a la forma societaria adoptada o al hecho que persiga o no fines de lucro. De carecer el adquirente de la calidad de contribuyente de IVA, el impuesto soportado pasa a constituir parte del precio que pagan todos los adquirentes finales de bienes o servicios gravados con el impuesto, sin distinción.

III.- CONCLUSIÓN:

El IVA que se recarga a una entidad legal, sea que ella persiga o no fines de lucro, cuando adquiera bienes o servicios como consumidor final y no como contribuyente de IVA, forma parte del costo de adquisición que deben soportar todos los adquirentes finales de bienes y servicios gravados con el citado impuesto.

JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR

Oficio N° 1773, de 20.07.2012
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria