

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8°, ART. 2°, ART. 15°. (ORD. N° 1622, DE 26.07.2013)

Base de cálculo de multas por incumplimientos de contratos – Incompetencia del Servicio.

I.- ANTECEDENTES:

La Sociedad “YYYY” a contar del mes de abril del año 2009, se adjudicó procesos licitatorios generados por TTT, suscribiendo los correspondientes contratos.

Expone que con ocasión de los atrasos en la entrega de las especies, se le aplicaron las multas cuyos cálculos presentarían un error que constituiría un acto contrario a derecho, toda vez que en la base de cálculo se incluye el Impuesto al Valor Agregado, generándose un enriquecimiento ilícito por parte de la administración.

Señala que las bases administrativas y contratos celebrados y relacionados con los procesos licitatorios mencionados, establecen que la multa por incumplimiento se calculará sobre el valor de las especies atrasadas, incluido los impuestos y realizar el cálculo incluyendo el Impuesto al Valor Agregado, constituiría un acto contrario a derecho que debe ser declarado invalidado, para posteriormente disponerse su nuevo cálculo sin considerar este impuesto.

Agrega que el D.L. 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, señala en su artículo primero “Estableciéndose a beneficio fiscal, un impuesto sobre las ventas y servicios..”, en el artículo segundo define por venta toda convención independiente de la designación que den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos; define, a su vez, por servicio la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración y que, en cuanto al hecho gravado, el artículo 8° de la Ley no contempla en su enumeración a las multas.

Además, el Servicio de Impuestos Internos, mediante oficio N° 1.644 de 1999, habría señalado que no corresponde emitir facturas exclusivamente por conceptos de multas aplicadas en contratos de obras públicas, pues ellas constituyen una pena o sanción.

Por último, la Contraloría General de la República en su Dictamen N° 19.263/1992, habría definido criterios al establecer que las multas sólo deben calcularse sobre el valor del contrato y sus modificaciones, sin considerar el Impuesto al Valor Agregado, puesto que éste no forma parte del precio del contrato.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. A su vez el artículo 2° define estos conceptos, entendiendo por venta "toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles,"; y por servicio “La acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s 3 y 4 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta”, esta disposición se encuentra complementada por el propio artículo 8° que asimila a venta o servicio una serie de situaciones descritas en él.

Del análisis de las normas descritas sub-lite, queda de manifiesto que la multa propiamente tal, no resulta afecta a IVA, por cuanto la obligación de pagar una cantidad de dinero con ocasión de los atrasos en la entrega de las especies, no reconoce como causa una contraprestación de la entidad adquirente que pudiera constituir o ser asimilada a venta o servicio, requisito fundamental para que se esté ante un hecho gravado con este impuesto.

Sin embargo, en el caso bajo análisis, las bases administrativas y contratos celebrados establecen que la multa por incumplimiento se calculará sobre el valor de las especies atrasadas,

incluidos los impuestos, Es decir, las partes contratantes han establecido multas por ciertos incumplimientos las cuales han tomado como base de cálculo el precio de las especies transferidas, incluido el IVA, situación que el reclamante considera contraria a derecho.

Sobre el particular, cabe tener presente que el Impuesto al Valor Agregado es un tributo que se calcula sobre una base imponible constituida, en términos generales, por el valor de la operación respectiva, esto es, el precio, en el caso de las ventas, y la remuneración acordada, en el caso de los servicios.

En efecto, al artículo 15° inciso primero del citado texto establece que “Para los efectos de este impuesto, la base imponible de las ventas o servicios estará constituida, salvo disposición en contrario de la presente ley, por el valor de las operaciones respectivas...”.

De esta manera, aparece de manifestó que el IVA no es parte del precio de la operación sino que es un tributo que se aplica precisamente sobre dicho valor, no obstante la obligación de recargarlo sobre dicho precio que pesa sobre el vendedor o prestador de servicios, y recaudarlo conjuntamente con este.

Ahora, en el caso bajo análisis, las normas tributarias han sido aplicadas en forma correcta por cuanto el precio de la venta ha sido gravado con IVA y no se ha aplicado dicho gravamen a la multa respectiva.

El hecho de que entre las partes se haya acordado una determinada base de cálculo para la determinación de las multas establecidas en los contratos, es una situación de índole contractual respecto de la cual este Servicio carece de competencia para pronunciarse, al igual que respecto de los parámetros que deben considerar las entidades fiscales en sus procesos licitatorios.

Se hace presente que el Oficio N° 1.644 de 1999, citado por el reclamante no guarda relación alguna con el tema analizado en el presente oficio.

III.- CONCLUSIÓN:

Este Servicio carece de competencia para pronunciarse sobre la base de cálculo establecida en los contratos para la determinación de las multas por incumplimiento de los mismos, al ser esta una situación de carácter contractual que ha sido acordada por las partes.

De la misma manera, los criterios para fijar las multas en los procesos licitatorios en que tenga participación un organismo estatal, son ajenos a la competencia de este organismo fiscalizador.

ALEJANDRO BURR ORTÚZAR
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1622, de 26.07.2013
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos