

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS –
ART. 8º, LETRA E), ART. 9º, LETRA F), ART. 11º, LETRA F), ART. 16º, LETRA C),
ART. 55º – LEY N° 19.888, DE 2003. (ORD. N° 2.261, DE 13.05.2004)**

IVA en Contrato suscrito con anterioridad al aumento de la Tasa de ese Tributo – El devengo del Impuesto en los contratos de confección de especialidades y contratos generales de construcción, produce de emitirse la o las facturas, las cuales deberán emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato o parte de éste cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago – En los referidos contratos, el sujeto de derecho del impuesto, es el contratista o subcontratista – Determinación del contratante que deba soportar Financieramente el aumento del impuesto por la diferencias de tasas – Materia de carácter Civil, respecto de la cual este Servicio carece de competencia por exceder sus facultades legales.

- 1.- Se ha recibido en esta Dirección Nacional su Oficio indicado en el antecedente, a través del cual solicita un pronunciamiento relativo al responsable del aumento de la tasa del Impuesto al Valor Agregado con respecto al contrato de “Habilitación Edificio Beaucheff” celebrado entre la Dirección Regional Aduana Metropolitana y la señora XXXXXX, el que se acompaña a la presentación.

Señala que con fecha 11 de marzo del 2003 en cumplimiento de la resolución adjudicatoria de la licitación pública para la habilitación del edificio ubicado en la calle Beaucheff, en el cual funciona la Dirección Regional Aduana Metropolitana, se celebró un contrato entre esta entidad y la contratista mencionada, pactándose una remuneración a suma alzada ascendente a \$000.000.000 IVA incluido, la cual se pagará en parcialidades contra entrega y aprobación por parte de la contraparte técnica de Aduanas, mediante informes por actividad del trabajo de la contratista, de acuerdo al plan de pagos contenido en la cláusula segunda del contrato.

Con posterioridad a la fecha de celebración del contrato en cuestión se dictó la Ley N° 19.888 del 13 de agosto del 2003, la cual aumentó la tasa del Impuesto al Valor Agregado de un 18% a un 19% a contar del 01 de octubre del mismo año.

Por aplicación de la citada normativa legal, todo Impuesto al Valor Agregado devengado a partir del 1º de Octubre de 2003, debe aplicarse con la tasa de 19%.

Por lo anterior solicita un pronunciamiento acerca de cual de las partes contratantes es en definitiva la responsable del aumento de la tasa del tributo, considerando que el precio se estipuló por un monto total con IVA incluido.

- 2.- El artículo 8º letra e) del D.L. N° 825 de 1974, grava especialmente con IVA los contratos de confección de especialidades y contratos generales de construcción.

El artículo 9º letra f) del D.L. N° 825, de 1974 señala que “El impuesto establecido en este Título se devengará:

f) En los contratos referidos en la letra e) del artículo 8º y en las ventas o promesas de venta de bienes corporales inmuebles, en el momento de emitirse la o las facturas.”

Por su parte, el inciso segundo del artículo 55 de la citada Ley dispone en su parte pertinente que “Tratándose de los contratos señalados en la letra e) del artículo 8º y de ventas o promesas de ventas de bienes corporales inmuebles gravados por esta ley, la factura deberá emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago”.

- 3.- Sobre el particular cabe señalar en primer lugar que, según las normas contenidas en el artículo 11º letra f) del D.L. N° 825, de 1974, el contribuyente o sujeto de derecho del Impuesto al Valor Agregado en el caso de los contratos de instalación o confección de especialidades y en los contratos generales de construcción es el contratista o subcontratista, siendo éste quien al emitir la correspondiente factura en la oportunidad señalada en el inciso

segundo del artículo 55° del D.L. N° 825, de 1974, debe recargar en forma separada el monto del Impuesto al Valor Agregado que corresponda, con la tasa vigente al momento en que se devenga el referido impuesto.

De esta manera, si en el caso en consulta el impuesto se devengó, conforme a las disposiciones legales citadas precedentemente y a los estados de pago efectuados según la Cláusula Segunda del contrato acompañado, el 1° de octubre del 2003 o con posterioridad a dicha fecha, la tasa correspondiente del impuesto a considerar será un 19%, la que se aplicará sobre la base imponible dispuesta en el artículo 16° letra c), del Decreto Ley N° 825, de 1974.

Sobre este punto cabe hacer presente que las normas sobre sujeto del impuesto son de derecho público, por lo que no son alterables de manera alguna por las declaraciones o interpretación que eventualmente las partes de un contrato pudieran efectuar sobre el particular. De este modo, no está permitido modificar el procedimiento legal de declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado, como tampoco la responsabilidad que le cabe a cada sujeto pasivo de derecho establecido en la ley en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que le impone la normativa legal.

- 4.- Ahora bien, en cuanto a la determinación del contratante que deba soportar financieramente el aumento del impuesto por la diferencia de tasas que se produjo entre la celebración del contrato y el pago de la obligación, cabe señalar que este es un tema de carácter civil y no tributario y, por lo tanto, que corresponde resolver a las partes de la convención, sin que este Servicio pueda pronunciarse sobre el particular pues se trata de una materia que escapa a sus facultades legales.

En efecto, la forma en que se pacte el precio de un contrato y su interpretación posterior en caso de conflicto, es una materia que indudablemente sólo compete determinar a quienes han intervenido en su celebración, a la Contraloría General de la República en caso de contratación pública o, en definitiva, a los Tribunales de Justicia, ello sin perjuicio del ejercicio de la potestad tributaria del Estado en cuanto a que, como se indicó precedentemente, en ningún caso puede alterarse las normas sobre determinación de los impuestos que se encuentran fijadas en la ley.

JUAN TORO RIVERA
DIRECTOR

Oficio N° 2.261, de 13.05.2004.

Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos