

VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N° 1 Y N° 2, ART. 8 LETRA E), ART. 55 Y ART. 57 (ORD. N° 897, DE 23.04.2026)

Monto en facturación de estados de pago en un contrato general de construcción a suma alzada.

De acuerdo con su presentación, en un contrato de ejecución de obra material en modalidad de suma alzada se incluye, como condición de pago, la emisión de estados de pago cada treinta días, según avance de obras, contra recepción de factura.

Tras agregar que sobre los estados de pago se autoriza al mandante para retener un 15%, como garantía por la correcta ejecución del contrato (devuelta al contratista una vez recibidos los trabajos sin observaciones), y efectuar descuentos por cargos propios de la obra que comparte con el contratista (servicio de guardias de seguridad 50/50, arriendo de baños químicos y consumo de combustible/petróleo), formula las siguientes consultas, las cuales se responden sistemáticamente a continuación:

- 1) Si la retención de la garantía forma parte del precio del contrato de construcción y, por tanto, debe integrar la base imponible al momento de emitir la factura (esto es, emitirse la factura sin descontar la garantía).
- 2) Qué documento debe emitir el mandante al contratista para respaldar los descuentos por concepto de gastos compartidos.
- 3) Si puede emitir una nota de débito y en qué periodo tributario declarar y pagar el IVA contenido en dicho documento, para regularizar la emisión de facturas por un monto inferior.

Al respecto se informa que, conforme con la letra e) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), se grava con IVA a los contratos de instalación o confección de especialidades y a los contratos generales de construcción, siendo su base imponible, el valor del contrato incluidos los materiales.

Por su parte, los documentos deben 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, según lo dispone el inciso segundo del artículo 55 de la LIVS.

De lo anterior se desprende que los estados de pago dan cuenta del pago que se hace del precio pactado en el contrato de construcción, a medida que se avanza en la construcción de la obra. Por lo tanto, una vez determinado el monto a cobrar por dicho concepto, éste debe ser facturado recargando el IVA.

El hecho que contractualmente se haya pactado la retención de una garantía para resguardar la correcta ejecución del contrato en nada altera la base imponible de cada estado de pago, por tratarse de operaciones distintas: por una parte, el cobro del avance de obras efectuado mediante el estado de pago y pagado por el mandante; y, por la otra, la retención de la garantía.

El hecho que el contratista autorice al mandante para rebajar la garantía de la remuneración pagada por el avance de la obra, no altera la base imponible determinada en cada estado de pago. Por tanto, la factura debe emitirse por el monto total, sin considerar descuentos por este concepto, de modo que no corresponde rebajar dichas sumas de la base imponible del estado de pago.

El mismo razonamiento es aplicable a las sumas descontadas por el mandante por concepto de gastos compartidos con el contratista, en el entendido que esos descuentos reembolsan al mandante de los gastos en que éste ha incurrido y que deben ser soportados en parte por el contratista.

Precisado lo anterior, atendido que la mera entrega de la garantía no remunera una venta ni un servicio, en los términos de los números 1°) o 2°) del artículo 2° de la LIVS, no se encuentra afecta a IVA. Luego, para documentar la retención, las partes pueden emitir cualquier otro documento de carácter interno que estimen conveniente y que acredite fehacientemente la operación de que se trata.

Lo mismo se aplica en el caso de los descuentos efectuados por el mandante para reembolsarle el pago de determinados servicios (aseo, guardias, etc.), en la medida que dichos descuentos no remuneran hecho gravado alguno.

Finalmente, en caso de haber emitido las facturas, efectuando erróneamente descuentos a los estados de pago, procede regularizar la situación emitiendo las correspondientes notas de débito, conforme con lo dispuesto en el artículo 57 de la LIVS, las cuales deben declararse hasta el día 20 del mes siguiente de su emisión.

JORGE TRUJILLO PUENTES
DIRECTOR

Oficio N° 897, de 23.04.2026
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos