

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 1, N° 2 Y N° 3,
ART. 53 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 88 BIS – REGLAMENTO LIVS, ART. 4 –
RESOLUCIÓN EX. N° 551 DE 1975 – RESOLUCIÓN EX. N° 117 DE 2024 –
CIRCULAR N° 81 DE 1975 (ORD. N° 1446, DE 30.07.2025)**

IVA en la compraventa de obras de arte y bienes patrimoniales usados

De acuerdo con su presentación, tras señalar que, en el desarrollo de sus funciones, el Servicio Nacional del Patrimonio Cultural (SERPAT) participa en el mercado de bienes culturales y patrimoniales, lo que implica la adquisición de este tipo de piezas, la mayoría de las cuales, por su naturaleza, se encuentran usadas, consulta por la aplicación de IVA en la compraventa de obras de arte y bienes patrimoniales usados, la determinación de la habitualidad y la eventual aplicación del artículo 88 del Código Tributario.

Al respecto, y en lo que interesa, se informa que el N° 1°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) grava como “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, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta.

Por su parte, el N° 3°) del artículo 2° de la LIVS, reconoce como “vendedor” a cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.

Corresponde al Servicio de Impuestos Internos calificar la habitualidad. Al efecto, el artículo 4° del Reglamento de la LIVS, dispone que, para calificar la habitualidad a que se refiere el N° 3°) del artículo 2° de la LIVS, el Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de los bienes corporales muebles o inmuebles de que se trate y, con estos antecedentes, determinará si el ánimo que guio al contribuyente fue adquirirlos para su uso, consumo o para la reventa.

Así, independientemente de la calidad de nuevo o usado del bien respectivo, si fue adquirido para la reventa, el enajenante tendrá el carácter de “vendedor”, lo que permitirá gravar la enajenación con IVA de acuerdo al citado N° 1°) del artículo 2° de la LIVS.

Luego, en caso que SERPAT adquiriera obras de arte y bienes patrimoniales de “vendedores”¹, dicha operación se encontrará gravada con IVA, estando el vendedor obligado a emitir una factura afecta, en virtud de la letra a) del artículo 53 de la LIVS. Por el contrario, si adquiere este tipo de bienes a personas que no los adquirieron para la reventa², no se configura una “venta” de aquellas definidas en la LIVS, razón por la cual el enajenante no contribuyente de IVA no deberá emitir documento tributario alguno para documentar dicha operación.

Finalmente, el artículo 88 bis del Código Tributario prescribe que los vendedores habituales de bienes muebles usados, y otros casos análogos que el Director determine mediante resolución, deberán emitir un documento tributario que identifique a su proveedor, los bienes adquiridos y su cantidad.

En uso de sus facultades, el Servicio emitió la Resolución Ex. N° 117 de 2024 que establece, entre otras cosas, los bienes que se encuentran sujetos a la obligación del citado artículo 88 bis, entre los cuales no se encuentran las obras de arte o bienes patrimoniales

Por otra parte, la Resolución Ex. N° 551 de 1975, dispuso que las empresas obligadas a llevar contabilidad deberán emitir facturas de compras o boletas de servicios, según proceda, por las operaciones que efectúen con particulares.

¹ Anticuarios, casas de antigüedades, galerías de arte, etc.

² Por ejemplo, personas que adquirieron dichos bienes como artículos de decoración o por sucesión por causa de muerte.

Por su parte, la Circular N° 81 de 1975, impartió instrucciones sobre la citada resolución, señalando que, entre las personas obligadas a emitir facturas de compra se encuentran las empresas del Estado, semifiscales y de administración autónoma e instruyendo que por las ventas que efectúen particulares que no reúnan los requisitos para ser considerados vendedores afecto a IVA no debe efectuarse retención del señalado impuesto, por lo que las facturas de compra deberán ser emitidas exentas de IVA.

SIMÓN RAMÍREZ GUERRA
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1446, de 30.07.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos