

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 3°, ART. 8° LETRA E), ART. 55° - DECRETO N° 75, DE 2004, DEL MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS, ART. 158°, ART. 163°, ART. 165°. (ORD. N° 1495, DE 03.06.2015)

MONTO POR EL CUAL DEBE EMITIRSE UNA FACTURA, CUANDO LUEGO DEL TÉRMINO DE LAS OBRAS Y DE LOS TRÁMITES DE APROBACIÓN FINAL SE DETERMINA LA DEVOLUCIÓN DE RETENCIONES, CONFORME A DECRETO N° 75/2004, DEL MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS. ADEMÁS, CONSULTA SI ES POSIBLE QUE DICHA REPARTICIÓN PÚBLICA EMITA UNA FACTURA DE COMPRA U OTRO DOCUMENTO TRIBUTARIO.

I.- ANTECEDENTES:

La empresa Constructora XXXX Ltda., ejecutó para la Dirección Regional de Vialidad del Ministerio de Obras Públicas, el contrato de "TTTT". Luego del término de las obras y de los trámites de aprobación final establecidos en Reglamento de Contratos de Obra Decreto MOP 75/2004, se determinó que se le deben devolver retenciones por el monto de \$xxxxxxx, previo descuento por concepto de multas de \$xxxxxxx. Para realizar el pago, el contratista debe emitir una factura, la que se ha solicitado en varias ocasiones sin tener respuesta. Considerando que el Ministerio no tiene la calidad de agente retenedor, no puede generar el pago sin la emisión de la factura correspondiente, requisito que además es exigido por la Contraloría General de la República para el cierre y liquidación final del contrato.

II.- ANÁLISIS:

El Decreto N° 75, de 2/2/2004, del Ministerio de Obras Públicas, que deroga el Decreto N° 15, de 1992, y sus modificaciones posteriores y aprueba el Reglamento para Contratos de Obras Públicas, dispone en su Art. N° 158, inciso primero que: "Salvo que en las bases administrativas se disponga un porcentaje superior, de cada estado de pago parcial se retendrá un 10% del valor de la obra pagada, hasta enterar un 5% del valor total del contrato, incluidos sus aumentos. Dicha cantidad se depositará en la cuenta corriente de la Dirección de Contabilidad y Finanzas, como garantía de la correcta ejecución de los trabajos y del cumplimiento de todas las obligaciones del contrato".

Por otra parte, en el Art. 163, inciso 1°, del referido decreto supremo se establece el pago de una multa diaria, en caso que el contratista incurra en los incumplimientos allí señalados.

A su vez, el Art. 165, dispone que: "La aplicación de las multas estipuladas en este reglamento y las dispuestas en el contrato, se efectuará por la Dirección administrativamente, previo informe del inspector fiscal, sin forma de juicio, se comunicará por escrito al contratista y ellas se deducirán de los estados de pago, de las retenciones hechas al contratista o de la garantía, si aquellas no fueran suficientes".

De las normas señaladas precedentemente se desprende que los contratos cuya regulación se rige por el Decreto N° 75, de 2004, del Ministerio de Obras Públicas, se encuentran afectos a la retención de un porcentaje equivalente a un 10%, como mínimo, de cada estado de pago hasta enterar un 5% del valor total del contrato, incluidos sus aumentos, a fin de garantizar la correcta ejecución de los trabajos y el debido cumplimiento de las obligaciones establecidas en el contrato. De modo que, de producirse incumplimientos y generarse multas, conforme a lo dispuesto en el Art. 163 antes señalado, éstas puedan ser deducidas, entre otras sumas, de dichas retenciones.

Ahora bien, en lo que dice relación con la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, el Art. 8°, letra e), del D.L. N° 825, de 1974, grava con el tributo en comento 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, siempre y cuando no se trate de contratos de construcción de obras de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la obra.

Por su parte, la emisión de la documentación debe efectuarse 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 Art. 55, del D.L. N° 825.

En el caso bajo análisis, resulta claro de la sola lectura del Art. 158, del Decreto N° 75/2004, que las sumas retenidas forman parte del precio del contrato, solamente que la referida norma legal, faculta a la autoridad administrativa a retener una parte del precio del contrato para garantizar su cumplimiento.

El hecho que existan multas por incumplimiento y éstas sean cobradas por la vía de rebajarlas del monto retenido pero adeudado por el contrato de construcción, sólo importa la compensación de una deuda, en que la empresa constructora paga la multa en la que incurre, con todo o parte de las sumas que a su vez la autoridad administrativa le debe según lo pactado en el contrato de construcción.

III.- CONCLUSIÓN:

En consecuencia, corresponde que la empresa constructora facture recargando el IVA, por el monto total de las retenciones, por formar éstas parte integrante del precio del contrato de construcción.

Respecto a su consulta sobre la emisión de una factura de compra por parte del mandante de la obra, para documentar la operación, cabe manifestar que si éste no se encuentra dentro de aquellos consignados como agente retenedor, en virtud de alguna de las Resoluciones de cambio de sujeto emitidas por este Servicio, no es posible que emita la documentación propuesta. Tampoco es posible ejercer la facultad contenida en el Art. 3°, del D.L. N° 825, pues no es el objetivo de ésta subsanar este tipo de situaciones.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1495, de 03.06.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos