

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°2, ART. 8, ART. 52 - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20, N°1, LETRAS A) Y B) - RESOLUCIÓN EXENTA N° 6080, DE 1999. (Ord. N° 2221, de 13-10-2017)

DOCUMENTOS QUE DEBEN EMITIRSE POR LOS FONDOS RECIBIDOS EN VIRTUD DE UNA LICITACIÓN MUNICIPAL.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre consulta formulada por la O.N.G. de Desarrollo TTTTT, respecto de los documentos que se deben emitir para respaldar fondos recibidos para la ejecución de un proyecto y a nombre de quien se debe facturar la adquisición de bienes y servicios que se indican.

I.- ANTECEDENTES:

La consultante señala que la Organización No Gubernamental de Desarrollo TTTTT es una entidad sin fines de lucro, que en principio no es contribuyente del Impuesto al Valor Agregado y que parte de sus ingresos no están afectos a Impuesto a la Renta. Dentro de sus actividades se cuenta la gestión y administración de fondos concursables que disponen las Municipalidades, en beneficio y apoyo de microempresarios de su comunidad.

Conforme a lo anterior, a fines del año 2016, la ONG TTTTT se adjudicó la administración del “Fondo Concursable 2016” de la Municipalidad de XXXXX, el que se sustenta en el contrato, bases de licitación y especificaciones técnicas ID xxx, además del Decreto N° 3549 de la Municipalidad de XXXXX, y de la propuesta presentada en licitación.

El objeto del contrato es administrar el fondo concursable que la Municipalidad ofrece dentro de su política de fomento al emprendimiento, la cual se materializará dentro del primer semestre del presente año. Dicho fondo se pone a disposición de emprendedores domiciliados o que ejercen una actividad comercial en la comuna, para la compra de bienes de capital, herramientas, difusión, capital de trabajo y desarrollo de tecnologías.

El total de la oferta económica asciende a un monto de \$A impuestos incluidos. De dicho total \$B (85%) corresponde al monto del subsidio directo a repartir entre los beneficiarios y \$ C (15%) corresponden a gastos administrativos que comprenden la gestión de ejecución y administración del programa a cargo de la ONG TTTTT.

Agrega, que para la provisión del fondo total de \$A se estableció la modalidad de tres cuotas a pagarse en diferentes etapas del proyecto. Para el pago de dichas cuotas se contempla la emisión de orden de compra por parte de la Municipalidad y la emisión de una factura por parte de la ONG, por el monto total de cada cuota.

Por su parte, en relación a la transferencia de los fondos del subsidio a favor de los emprendedores, se contempla la presentación de una cotización por cada uno de los productos o servicios postulados y la adquisición de parte de la ONG de dichos bienes y servicios. La facturación se efectúa de parte de los proveedores a la ONG, aun cuando ésta no sería la beneficiaria final de los servicios o bienes adquiridos.

En relación a lo anterior, consulta:

1. ¿Corresponde o no emitir factura por parte de ONG de Desarrollo TTTTTT para respaldar el total de las cuotas que se reciban de la Municipalidad para la ejecución del proyecto, o bien, debe emitirse dicha documentación únicamente por el precio del servicio prestado, que asciende a \$C?
1. ¿Corresponde o no que las facturas por compra de bienes o prestación de servicios se emitan a nombre de la ONG que, salvo participar en la gestión de compra, en rigor no es el comprador ni beneficiario del subsidio que financia su adquisición, ya que éste es el emprendedor, quien además debe respaldar en sus registros contables la compra y pago de dichos bienes o servicios con la documentación legal correspondiente?

II.- ANALISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. Por su parte, el artículo 2°, N° 2 del citado cuerpo legal define servicios como “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° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Por otra parte, en lo que dice relación con los documentos a emitir, el artículo 52° del D.L. N° 825, establece que las personas que celebren cualquier contrato o convención gravados por los títulos II y III de la ley deberán emitir, según el caso, facturas o boletas por sus operaciones, obligación que regirá aun cuando en las ventas o prestaciones de servicios no se apliquen los impuestos de la ley o se trate de operaciones exentas de dichos impuestos.

En virtud de dicha norma legal, el Servicio de Impuestos Internos emitió la Res. Ex. N° 6080, de 10/09/1999, modificada por las Res. N°s. 6444 y 8377, ambas de 1999, mediante la cual se dispuso, para las personas naturales o jurídicas que tributen de acuerdo con las normas establecidas en el Artículo 20°, N° 1, letra a) y b), y números 3, 4 y 5 del mismo artículo, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y para aquellos que sean contribuyentes del impuesto establecido en el Título II del D.L. N° 825, de 1974, la obligación de emitir la documentación allí establecida por todas aquellas operaciones de venta o servicio que se encuentren no afectas o exentas de IVA, salvo que sean efectuadas por instrumentos públicos o privados firmados ante Notario.

Ahora bien, para fines de dar respuesta a las consultas, es necesario analizar en forma conjunta y armónica los antecedentes y documentación que forman parte del Proyecto “Fondos Concursables 2016” de la Municipalidad de XXXXX, cuya administración fue adjudicada a la ONG de Desarrollo TTTTTT (en adelante ONG TTTTTT), y las obligaciones que de ellos se derivan, con el fin de determinar en qué consiste la gestión de administración de los fondos concursables que debe prestar la organización, el valor de la prestación que constituye su remuneración, si dicho servicio se encuentra o no gravado con IVA y que tipo de documentos le corresponde emitir.

De acuerdo al Contrato suscrito entre la Municipalidad de XXXXX y la ONG TTTTT, el servicio adjudicado tiene por objeto poner a disposición de los emprendedores que tengan domicilio o ejerzan una actividad comercial en la comuna, un fondo para la compra de bienes de capital, herramientas, difusión, capital de trabajo y desarrollo de tecnologías. Para ello, y según lo establecido en la cláusula segunda del Contrato, la empresa deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en el Decreto Alcaldicio N° 3549, de fecha 13 de octubre de 2016, a lo señalado en las Bases Administrativas y Especificaciones Técnicas de la Licitación, ID N° xxxx y a la Oferta del Oponente.

Lo anterior tiene directa relación con lo establecido en las Bases Técnicas de la Licitación, en las que se indica que la Municipalidad de XXXXX colocará a disposición de los emprendedores un fondo para los fines señalados precedentemente. La selección de los emprendedores beneficiados, considera la participación de los interesados en un fondo concursable, que en este caso correspondía a tres tipos: Fondo 1 por \$5.000.000, Fondo 2 por \$2.500.000; y Fondo 3, por \$500.000.

De acuerdo con las Bases Técnicas, los servicios que la Municipalidad de XXXXX debía contratar para la ejecución del Proyecto “Fondos Concursables 2016”, adjudicado por la ONG TTTTT, consistían en la realización de una serie de acciones que se describen en los N°s. 1 al 12 de las referidas Bases, de cuyo análisis se puede inferir que todas ellas corresponden a la gestión administrativa del proyecto, lo que hace que el Contrato celebrado por las partes constituya un mandato civil y no comercial.

Por su parte, según la cláusula quinta del Contrato, que tiene relación con el precio y pago de la prestación por parte de la Municipalidad, se indica que éste tendrá un costo total de \$A incluyendo impuestos. La Municipalidad de XXXXX pagará los servicios, conforme se establece en el N° 32 “Forma de Pago de los Servicios”, de las Bases Administrativas, en la que, entre otros, señala que los servicios se pagarán previa emisión de la orden de compra emitida por la Municipalidad, en tres cuotas, una vez aceptada por el adjudicatario y antes de su facturación.

En relación con lo anterior, el N° 22 de las Bases Administrativas señala que el monto del Contrato será aquel que el oferente adjudicado haya señalado en su oferta económica, más impuestos si procediese, la que será medida de acuerdo al porcentaje que se asigne como subsidio directo a los emprendedores (lo destinado a la compra de bienes) respecto del total de la licitación (\$A).

En este sentido, de acuerdo a la oferta económica que hizo la ONG TTTTT en el proceso de adjudicación, el monto a repartir entre los beneficiarios del subsidio es la suma de \$ B que corresponde al 85% del total licitado y la diferencia de \$ C como gastos administrativos, los cuales, según se puede inferir, constituirían la remuneración por los servicios prestados por la empresa.

Así las cosas, la ONG TTTTT debió poner a disposición de los emprendedores beneficiados el 85% de los fondos concursables, equivalente a \$B, según la oferta económica presentada y adjudicada por la empresa, cuya asignación debía cumplir con los lineamientos entregados por la Municipalidad de XXXXX, con el Contrato suscrito por las partes, y con las Bases Administrativas y Técnicas de la Licitación. En el caso de que se hubieran generado excedentes en la asignación de los fondos, por no existir la cantidad

suficiente de beneficiarios, éstos deben ser restituidos al Municipio de conformidad con lo establecido en el N° 12 de las Bases Técnicas.

En relación a lo anterior, para fines de la entrega de los fondos adjudicados a cada beneficiado, la ONG TTTTT debía hacerlo mediante la entrega de los bienes o servicios, expresamente señalados en los proyectos presentados, cuya adquisición o contratación se debía hacer a nombre de la empresa, según lo establecido en el punto N° 6 de las Bases Técnicas. Para acreditar su entrega y rendir cuenta del cumplimiento del mandato, de acuerdo a lo señalado en el punto N° 9 de las referidas Bases, la empresa debía mensualmente informar al Municipio sobre el estado de avance del proceso, el que incluye, entre otras acciones, la entrega de una copia de la factura de compra de los productos y/o servicios contratados, conjuntamente con copia de carta firmada por los beneficiarios por la recepción conforme de éstos.

Sin perjuicio de que la forma convenida para hacer entrega de los fondos adjudicados a los beneficiarios, era adquiriendo los bienes o contratando los servicios a nombre de la ONG, con el objeto de que la empresa diera cuenta a la Municipalidad de los desembolsos incurridos en el pago de las facturas de los proveedores, lo que correspondía es que las referidas facturas se emitieran por los proveedores a nombre de cada emprendedor, ya que éstos estarían desarrollando una actividad comercial la que puede estar afecta a IVA, la cual es financiada con los fondos entregados por la Municipalidad, en carácter de subsidio.

III.- CONCLUSIÓN:

De conformidad con lo señalado precedentemente, es posible concluir que el servicio de gestión y administración del Proyecto “Fondos Concursables 2016”, adjudicados a la ONG TTTTT, de acuerdo a las Bases Administrativas y Técnicas de la Licitación, al Contrato celebrado con la Municipalidad de XXXXX, y a la Oferta Económica de la empresa, no se encuentra gravado con IVA toda vez que el mandato encomendado es de carácter civil y no comercial, no encontrándose dicha actividad clasificada en los números 3 ó 4, del artículo 20° de la Ley de la Renta.

En virtud de ello y de conformidad con la Resolución Ex. N° 6080, de 10/09/1999, de este Servicio, la ONG TTTTT deberá emitir facturas de ventas o servicios no afectos o exentos de IVA, únicamente por su remuneración, que según se ha señalado corresponde a la suma de \$C.

En cuanto a la documentación a emitir por la suma de \$B diferencia que corresponde al subsidio otorgado por la Municipalidad de XXXXX, y que debió ser entregado por la empresa a los beneficiarios mediante bienes o la contratación de servicios, como lo ha señalado este Servicio^[1], no corresponde emitir “Factura de Ventas o Servicios no Afectos o Exentos de IVA”, toda vez que no se trata de una venta ni de una prestación de servicio, sin perjuicio de ello, para acreditar la entrega de dichos fondos, las partes interesadas podrán acordar la emisión de los documentos que estimen convenientes y que den cuenta fehacientemente de la operación realizada.

Finalmente, y dando respuesta a la segunda consulta, las facturas por la adquisición de los bienes o la contratación de los servicios que efectúa la ONG, deberían emitirse por los

proveedores a nombre de los emprendedores, quienes en definitiva podrían respaldar en sus registros contables la compra o el servicio recibido.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2221, de 13.10.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[\[1\]](#) Oficio N° 1172, de 11 de abril de 2002.