

Exclusión de los reajustes de la base imponible del IVA.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la exclusión de los reajustes de la base imponible del IVA, en virtud de lo establecido en el N° 1 del artículo 15 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, dos empresas constructoras suscribieron una Unión Temporal de Proveedores (UTP) con el fin de participar en la licitación de una obra con el Servicio de Salud (SS), la que finalmente fue adjudicada a dicha asociación.

La relación jurídica entre la UTP y el SS quedó plasmada mediante la Resolución N°NN del año 2014 (junto con sus posteriores modificaciones) que contiene las Bases de la licitación y la suscripción del correspondiente contrato para la ejecución de la obra licitada.

Cabe destacar que el contrato se pacta en modalidad de suma alzada por un precio determinado, con el IVA incluido. Por su parte, los documentos señalados dan cuenta de que se aplica reajustabilidad al precio pactado, la que se aplicará conforme a la variación del índice de precio al consumidor (IPC), determinado por el Instituto Nacional de Estadísticas (INE) o la unidad que lo reemplace, producida ente la fecha de entrega del terreno y el Estado de Pago respectivo.

Junto con cada estado de pago se emiten dos documentos tributarios consistentes en una factura afecta por el monto neto de la cuota más IVA y otra factura exenta por los reajustes que se hayan devengado hasta la fecha del estado de pago.

Finalmente, con fecha 14 de diciembre de 2021, la Inspección Técnica de Obras dejó constancia en el Libro de Obra que “los reajustes no estaban facturados de acuerdo a lo que establece la ley, esto es, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado, a pesar de ser una obligación en régimen impositivo de la empresa”.

Considerando lo anterior, solicita aclarar el correcto tratamiento tributario de los reajustes pactados en el contrato y en las bases de la licitación.

II ANÁLISIS

El artículo 15 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) establece que la base imponible de las ventas o servicios está constituida, salvo disposición en contrario, por el valor de las operaciones respectivas, debiendo adicionarse a dicho valor, si no estuvieran comprendidos en él, los rubros contenidos en los números 1 al 3 del mismo artículo.

Según lo dispuesto en el N° 1, se debe adicionar el monto de los reajustes, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses moratorios que se hubieren hecho exigibles o percibido anticipadamente en el período tributario.

Agrega la citada disposición que, en todo caso, deberá excluirse el monto de los reajustes de valores que ya pagaron el impuesto del Título II, en la parte que corresponda a la variación de la unidad de fomento determinada por el período respectivo de la operación a plazo.

Luego, en principio, todos los reajustes pactados por las partes deben incorporarse a la base imponible del IVA de las operaciones suscritas entre la UTP referida en su consulta y el SS.

Sin perjuicio de ello, de acuerdo con la frase final del N° 1 del artículo 15 de la LIVS, deberá excluirse el monto de los reajustes de valores que ya pagaron IVA.

Al respecto, los reajustes que se deben excluir son solo aquellos que se devenguen entre la fecha de facturación – junto con la consecuente declaración y pago del tributo – y el momento del pago

de la obligación reajutable pactada a plazo¹. Por el contrario, todos aquellos reajustes que se devenguen hasta el día de la facturación, declaración y pago, serán parte de la base imponible, dado que corresponden a reajustes de valores que no han pagado el tributo.

En consecuencia, como en el caso de su consulta, los reajustes son calculados a la fecha de los respectivos estados de pago, que posteriormente se facturan, dichos reajustes se han devengado con anterioridad a la emisión del documento, la declaración y pago del tributo, correspondiendo así a reajustes sobre valores que no han pagado impuesto, no cumpliendo con los requisitos para su exclusión, razón por la cual debe ser considerados dentro de la base imponible del IVA.

III CONCLUSIONES

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que los reajustes devengados en virtud del contrato suscrito entre la UTP referida en su consulta y el SS deben ser considerados dentro de la base imponible del IVA.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2358, de 04-08-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

¹ Ver oficios N° 38 de 2010 y N° 1047 de 2021