



DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.735-2

FECHA

CONSULTA VINCULANTE

Senor/a/es: xxxxx

RUC: xxxxx

La Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, por medio de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a ustedes en referencia a la solicitud de consulta N° xxxxxxxx, la cual fue registrada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu con el proceso N° xxxxxx, a través de la cual señalaron que sus clientes por sus políticas internas cierran la recepción de facturas el día 25 de cada mes. En ese contexto, consultaron sobre la posibilidad de emitir electrónicamente las facturas correspondientes a los días 26 al 30 o 31 de cada mes, considerando una de las siguientes alternativas:

1. Emitir la factura directamente en el mes siguiente y enviarla a los clientes. En caso afirmativo, solicitan que se indique si existe un límite porcentual sobre las facturaciones del mes siguiente.
2. Emitir la factura en el mes correspondiente (para las declaraciones juradas de Impuesto al Valor Agregado (IVA); posteriormente, anularlas en el mes siguiente mediante notas de crédito, respetando internamente el artículo 4° de la Resolución General N° 41/2014, y luego refacturarlas para su envío a los clientes mencionados.

Finalmente, si bien no se solicita de forma expresa en la consulta, de lo expuesto en la misma se entiende que requieren que la Gerencia General de Impuestos Internos indique cual de las alternativas resulta aplicable a su operación comercial.

Con relación a la consulta planteada surgen las siguientes consideraciones:

El artículo 83 de la Ley N° 6380/2019 dispone que el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se produce con: a) la entrega del bien, b) la percepción del importe total o del pago parcial del bien o c) el vencimiento del plazo previsto para el pago del servicio, el que fuera anterior, señalando que la obligación de expedir el comprobante de venta será coincidente con el momento del nacimiento de la obligación tributaria.

En el contexto del artículo de la Ley citado precedentemente, se entiende que la entrega del bien debe ir acompañado de la emisión y entrega del comprobante de venta respectivo, debiendo el enajenante del bien incluir dicho importe como débito fiscal y el adquirente del bien como crédito fiscal en la liquidación mensual del IVA correspondiente al periodo fiscal en que se emitió la factura.

Con respecto a la utilización de la nota de crédito, sea en papel o electrónica, las reglamentaciones vigentes limitan la utilización de dicho documento como comprobante de la realización de devolución de bienes, descuento en el precio o bonificación otorgado, así como para documentar un crédito considerado incobrable.

Se aclara que las reglamentaciones vigentes no contemplan la utilización de la nota de crédito para documentar la falta de pago de una operación comercial, como se plantea en una de las alternativas propuestas en la consulta, siendo oportuno que tanto para el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) como para el IVA, la liquidación del impuesto sigue el método de lo devengado, donde los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se origina el derecho al cobro o pago, incluso si aún no se ha hecho efectivo. En otras palabras, cuando exista un derecho a percibir una determinada renta, con independencia a que sea exigible o no, se considera devengada, y por ende imputable en el ejercicio o periodo fiscal en que nazca ese derecho.

En cuanto al artículo 4° de la Resolución General N° 41/2014, al que hacen referencia en una de sus alternativas, cabe destacar que, aunque su último párrafo posibilita la emisión de la factura hasta el último día del mes en que se llevó a cabo la entrega del bien, lo cual no contradice el principio de lo devengado en el IVA, no permite la emisión en el mes subsiguiente a la actividad que generó el IVA, como se contempla en una de las alternativas planteadas en la consulta.

A partir de las consideraciones expuestas, se desprende que ninguna de las alternativas propuestas en la consulta se ajustan a las disposiciones de las normativas vigentes.

Por tanto, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, con relación a la consulta realizada, concluye que en todos los casos la obligación de expedir factura nace con el momento de la entrega del bien, la percepción del importe total o del pago parcial del bien o el vencimiento del plazo previsto para el pago del servicio, el que fuera anterior, con excepción de las situaciones expresamente previstas en el artículo 83 de la Ley N° 6380/2019 y en las reglamentaciones emitidas por la Administración Tributaria.

Por otra parte, se aclara que las reglamentaciones vigentes limitan la utilización de la nota de créditos, sea esta emitida en papel o de forma electrónica, como comprobante de la realización de devolución de bienes, descuento en el precio o bonificación otorgado, así como para documentar un crédito considerado incobrable, no así para revertir una operación comercial por falta de pago.

El presente dictamen desarrolla una opinión jurídico-tributaria en respuesta a la consulta realizada y situación fáctica descripta, por lo que la Gerencia General de Impuestos Internos se reserva la facultad de emitir pareceres adicionales sobre lo analizado, salvo que se constatare cualquier elemento o situación que evidencie un hecho nuevo en el marco de lo considerado en esta ocasión que contribuya en la toma de decisiones.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente,

**ABG. LUZ MARLIE FERNÁNDEZ AGUILERA -
DICTAMINANTE**

ABG. LUIS ROBERTO MARTÍNEZ - JEFE INTERINO

**DEPARTAMENTO DE APLICACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

**DEPARTAMENTO DE APLICACIÓN DE NORMAS
TRIBUTARIAS**

ABG. ANTULIO NIRVAN BOHBOUT - DIRECTOR GENERAL

**ABG. EVER OTAZÚ FRANCO - GERENTE GENERAL DE
IMPUESTOS INTERNOS**

**DIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS
TRIBUTARIOS**

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS