VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 23 N° 5 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 53, ART. 97 N° 10, N° 11 Y ART. 109 – CÓDIGO CIVIL, ART. 1567 – CIRCULAR N° 93 DE 2001 – RESOLUCIÓN EX. N° 11 DE 2025 – OFICIOS N° 1615 DE 2025 Y N° 1850 DE 2017 (ORD. N° 2605, DE 02.10.2026)

Crédito fiscal y omisión de factura de compra en cambio de sujeto

De acuerdo con su presentación, tras señalar que un contribuyente de IVA afecto al cambio de sujeto en las compras que efectúa, y cuyo giro consiste en la comercialización de berries, no emitió algunas facturas de compra sino que los respectivos proveedores emitieron las facturas de venta, detallando el recargo del IVA correspondiente a la operación, consulta si tiene derecho a crédito fiscal asociado a las operaciones en que el impuesto fue recargado mediante factura de venta emitida por el proveedor y la forma de subsanarlo en caso contrario.

Al respecto se informa que, conforme con el resolutivo 13 de la Resolución Ex. N° 11 de 2025, que dispone el cambio consultado, su incumplimiento se sanciona de acuerdo con los artículos 97 o 109 del Código Tributario, según corresponda. Agrega que el no otorgamiento de factura de compra o su emisión sin cumplir los requisitos legales, reglamentarios y los establecidos en la referida resolución hará aplicable a quien corresponda las sanciones del N° 10 del artículo 97 del Código Tributario.

Finalmente, instruye que el agente retenedor debe pagar el IVA que debió retener, más los reajustes, intereses y multas, establecidos en los artículos 53, incisos primero y tercero, y 97 N° 11, párrafos primero o segundo, del Código Tributario, según corresponda.

Sin perjuicio de lo anterior, conforme con lo dispuesto en el párrafo penúltimo del N° 5 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), la Circular N° 93 de 2001 permite utilizar el crédito fiscal recargado o retenido en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios o que han sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de dicho tributo, siempre que den cuenta de operaciones reales, cuando se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor[1].

Asimismo, si se acredita que el impuesto que debía ser recaudado fue efectivamente enterado en arcas fiscales por el contribuyente que debía ser objeto de la retención, por aplicación del inciso segundo del artículo 1567 del Código Civil, no cabe sino reconocer el efecto liberatorio que produjo dicho pago, con independencia de la responsabilidad tributaria que pueda tener el sujeto obligado a efectuar la retención[2].

De esta manera, si bien en el caso consultado la omisión de las correspondientes facturas de compra se sanciona con multa y clausura por el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, tal omisión no genera por sí sola la pérdida del derecho a crédito fiscal, en la medida que se cumplan con los requisitos previstos en el N° 5 del artículo 23 de la LIVS. En particular, que los documentos emitidos por el vendedor den cuenta de operaciones reales y se acredite que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor, no resultando necesario, en tal caso, subsanar la omisión descrita.

JORGE TRUJILLO PUENTES
DIRECTOR

Oficio N° 2605, de 02.10.2026
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

---

[1] Oficio N° 1850 de 2017
[2] Oficio N° 1615 de 2025