



SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INTENDENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS, DEPARTAMENTO DE CONSULTAS TRIBUTARIAS. Guatemala, veinticinco de mayo de de dos mil doce.

OPINIÓN
O-2012-08-01-000036
Referencia: SAT-IAJ-DCT-221-05-2012

ASUNTO: Carlos Estuardo Gálvez Barrios, Rector y Representante Legal de la **UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, NIT 255117-9**, solicita opinión sobre la aplicación del Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, derivado de las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contenidas en el Decreto número 4-2012 del Congreso de la República.

ANTECEDENTES

El Rector y Representante Legal de la entidad citada en el Asunto, expone lo siguiente:

- ❖ Que de conformidad con las reformas al artículo 47 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado contenidas en el Decreto número 4-2012 del Congreso de la República, se establece que la tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente es del 5 por ciento (5%), sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el contribuyente en este régimen.
- ❖ Que mediante providencia número P-SAT-GRC-DRG-UCEE-001-2012, emitida el 12 de marzo por la Superintendencia de Administración Tributaria, ésta instruye a su representada para que implemente en forma obligatoria la Herramienta ExenIVA, dejando sin efecto las Constancias de Exención del Impuesto al Valor Agregado preimpresas que utilizaba su representada.
- ❖ Que no es posible emitir constancias de ExenIVA a los pequeños contribuyentes, en virtud de que las mismas son generadas con la tasa del 12 por ciento y en el presente caso la tasa a aplicar es del 5 por ciento (5%).
- ❖ Que por disposición en la Constitución Política de la República de Guatemala, la Universidad de San Carlos de Guatemala está exenta de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones, por lo que no se puede considerar como opción pagar a los pequeños contribuyentes el valor total de la factura o retener el Impuesto al Valor Agregado actuando como agente retenedor del mismo, ya que provocaría señalamiento por la Contraloría General de Cuentas.

J. Infante
Linda Sandra Estrella Morales Cigarroa
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS

Lic. Héber Revuelto Cruz de Guzmán
Intendencia de Asuntos Jurídicos

- ❖ Que la mayoría de proveedores de la Universidad de San Carlos de Guatemala son pequeños contribuyentes y no puede prescindir de ellos en las adquisiciones de bienes o servicios por estar registrados en ese régimen, ni exigirles cambiarse de régimen para ofertar a esa casa de estudios, debido a que su representada tiene varias unidades ejecutoras en el interior del país, tales como: centros regionales, fincas de café, caña, azúcar, cardamomo, ganado y biotopos entre otros, lo que imposibilita comprar a otros proveedores inscritos en el Régimen General del impuesto relacionado, por no encontrar variedad de proveedores en la región.

Por lo expuesto, solicita *“Que se emita opinión jurídica, respecto a las instrucciones específicas a la Universidad de San Carlos de Guatemala de la metodología a aplicarse en el pago a Pequeños Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, observando principalmente lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala y Ley del Impuesto al Valor Agregado en su orden de jerarquía legal.”*

ANÁLISIS

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

Artículo 82. Autonomía de la Universidad de San Carlos de Guatemala. La Universidad de San Carlos de Guatemala, es una institución autónoma con personalidad jurídica. (...)

Artículo 88. Exenciones y deducciones de los impuestos. Las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones, sin excepción alguna. (...)

Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.


Lidia Sanabria Ernestina Morales Cigarroa
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS


Lidia Herter Reyes
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS

DECRETO NÚMERO 325 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, LEY ORGÁNICA DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.

Artículo 25. El Rector es el representante legal de la Universidad, ejecuta y hace cumplir las resoluciones del Consejo Superior Universitario.

Artículo 50. Queda exonerada la universidad del pago, tanto de los impuestos fiscales y municipales, como de las tasas de correos y telégrafos.

DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, CÓDIGO TRIBUTARIO.

Artículo 4. (Reformado por el artículo 1 del Decreto número 58-96 del Congreso de la República). Principios aplicables a interpretación. La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

Artículo 5. Integración analógica. En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de este Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

Artículo 7. Vigencia en el tiempo. La aplicación de leyes tributarias dictadas en diferentes épocas, se decidirá conforme a las disposiciones siguientes:

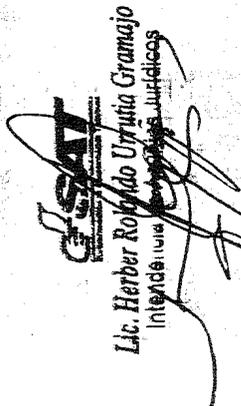
1. Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas, siempre que ésta sea posterior a la emisión de la norma. Si no la establecieren, empezarán a regir después de ocho días de su publicación en el Diario Oficial. (...)

Artículo 15. (Reformado por el artículo 3 del Decreto número 58-96 del Congreso de la República). Preeminencia de la obligación legal sobre la contractual. Privilegios y garantía del crédito tributario. Los convenios referentes a materia tributaria celebrados entre particulares no son oponibles al fisco ni tendrán eficacia para alterar la calidad del sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley expresamente los autorice o les reconozca efectos y sin perjuicio de la validez que pudiera tener entre las partes. (...)

Artículo 25. (Reformado el segundo párrafo por el artículo 6 del Decreto 58-96 del Congreso de la República). Obligado por deuda ajena. Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.



Licda. Sandra Ernestina Morales Cigarroa
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS



Lic. Herber Roberto Urrutia Gramajo
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS

Es, asimismo, responsable toda persona sujeta por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas aun cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos. (...) (El subrayado no corresponde al texto original)

Artículo 26. Responsable por representación. Son responsables para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en calidad de representantes, sin que ello afecte su propio patrimonio, salvo el caso de dolo de tal representante, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan:

2. Los representantes legales de las personas jurídicas. (...)

Artículo 31. Concepto. Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Artículo 32. Acaecimiento del hecho generador. Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos:

1. En los casos en que al presupuesto legal esté constituido sólo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y,
2. En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

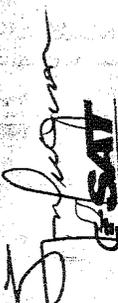
DECRETO NÚMERO 1-98 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

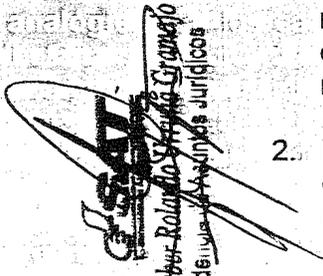
Artículo 3. Objeto y Funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades; (...)
- h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (...)

DECRETO NÚMERO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS REFORMAS.

Artículo 1. De la materia del impuesto. Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya


Lidia Samudio
Intendencia de Asuntos Jurídicos


Lic. Herber Rolando Sandoval Granado
Intendencia de Asuntos Jurídicos

administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.

Artículo 2. Definiciones. Para los efectos de esta ley se entenderá:

- 1) Por venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.
- 2) Por servicio: La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia. (...)

Artículo 3. Del hecho generador. El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (...)

Artículo 4. (Reformado el numeral 1 por el artículo 1 del Decreto número 62-2001 del Congreso de la República). De la fecha de pago del impuesto. El impuesto de esta ley debe pagarse:

- 1) Por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien.

Por la prestación de servicios, en la fecha de la emisión de la factura. Si no se ha emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración. (...)

Artículo 5. Del sujeto pasivo del impuesto. El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley.

Artículo 8. (Reformado totalmente por el artículo 5 del Decreto número 60-94 del Congreso de la República). De las exenciones específicas. No deben cargar el impuesto en sus operaciones de ventas, como tampoco en la prestación de servicios, las siguientes personas: (...)

2. Las universidades autorizadas para funcionar en el país. (...)

Artículo 9. (Reformado totalmente por el artículo 6 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Régimen de las exenciones específicas. Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar el impuesto que se

genere por los actos gravados por esta Ley y deberán recibir de quien les venda o les preste un servicio, la factura que corresponda, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración Tributaria. (...)

Artículo 11. (Reformado por el artículo 8 del Decreto número 60-94 del Congreso de la República). En las ventas. La base imponible de las ventas será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada los siguientes rubros:

1. Los reajustes y recargos financieros.
2. El valor de los envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. Cuando dichos depósitos sean devueltos, el contribuyente rebajará de su débito fiscal del período en que se materialice dicha devolución el impuesto correspondiente a la suma devuelta. El comprador deberá rebajar igualmente de su crédito fiscal la misma cantidad.
3. Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figure en las facturas.

Artículo 12. (El numeral 3 reformado por el artículo 7 del Decreto número 142-96 del Congreso de la República). En la prestación de servicios. La base imponible en la prestación de servicios será el precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, los siguientes rubros:

- 1) Los reajustes y recargos financieros.
- 2) El valor de los bienes que se utilicen para la prestación del servicio.
- 3) Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figuren en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas.

Artículo 14. Del débito fiscal. El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

Artículo 15. Del crédito fiscal. El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

Artículo 16. (Reformado el primer párrafo por el artículo 152 del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República). Procedencia del crédito fiscal. Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de

bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios. (...)

Artículo 18. (Reformado totalmente por el artículo 8 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Documentación del crédito fiscal. Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas por las imprentas o los contribuyentes que auto-imprimen los documentos y que se encuentren inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas, conforme se establece en la ley, asimismo aquellos recibos de pago cuando se trate de importaciones o en las escrituras públicas, conforme lo que dispone el artículo 57 de esta Ley, facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas, siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través de un Generador de Facturas Electrónicas (GFACE) que esté debidamente autorizado por la Administración Tributaria; (...)

Artículo 32. (Reformado totalmente por el artículo 10 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Impuesto en los documentos. En las facturas, notas de débito, notas de crédito y facturas especiales, el impuesto siempre debe estar incluido en el precio, excepto en los casos de exenciones objetivas de venta de bienes y prestación de servicios que por disposición de la ley no se debe cargar el Impuesto al Valor Agregado. (...)

Artículo 34. (Reformado por el artículo 5 del Decreto número 62-2001 del Congreso de la República). Momento de emisión de las facturas. En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración.

Artículo 45. (Reformado totalmente por el artículo 12 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Régimen de Pequeño Contribuyente. Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. (El subrayado no corresponde al texto original)

Artículo 46. (Reformado totalmente por el artículo 13 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente inscrito en el Régimen General, cuyos ingresos no superen la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00), durante un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. La Administración

Tributaria lo inscribirá, dándole aviso de sus nuevas obligaciones por los medios que estime convenientes y el período mensual a partir del cual inicia en este régimen.

Artículo 47. (Reformado totalmente por el artículo 15 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Tarifa del Impuesto del Régimen de Pequeño Contribuyente. La tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el contribuyente inscrito en este régimen, en cada mes calendario. (El subrayado no corresponde al texto original)

Artículo 48. (Reformado totalmente por el artículo 16 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Pago del impuesto. Las personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, que sean agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los que lleven contabilidad completa y designe la Administración Tributaria, actuarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado para pequeños contribuyentes, cuando acrediten en cuenta o de cualquier manera pongan a disposición ingresos a los contribuyentes calificados en este Régimen. La retención tendrá el carácter de pago definitivo del impuesto, y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa establecida en el artículo anterior, debiendo entregar la constancia de retención respectiva. El monto retenido deberá enterarlo a la Administración Tributaria por medio de declaración jurada dentro del plazo de quince días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento.

De no efectuarse la retención relacionada en el párrafo anterior, el contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente debe pagar el impuesto dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período mensual, a través de declaración jurada simplificada, por los medios y formas que facilite la Administración Tributaria. Dicha declaración debe presentarla independientemente que realice o no actividades afectas o que le hubiesen retenido la totalidad del impuesto en la fuente, durante el período correspondiente. (El subrayado no corresponde al texto original)

Artículo 49. (Reformado totalmente por el artículo 17 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, los cuales puede consolidar diariamente en un sólo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.

Están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.

Licda. Sandra F. mestiza Morales Cigarroa
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Lic. Herber Roberto Carrasco Gramajo
Intendencia de Asuntos Jurídicos

En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción. En caso que no exijan o conserven estas facturas, serán sancionados de conformidad con el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.

El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o al adquirente de los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Las características de estas facturas se desarrollarán en el Reglamento de esta Ley. (...) (El subrayado no corresponde al texto original)

Artículo 50. (Reformado totalmente por el artículo 18 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Permanencia en el Régimen de Pequeño Contribuyente. (...)

Debe entenderse como Régimen Normal o General del Impuesto al Valor Agregado, el régimen mensual en el que el contribuyente determina su obligación tributaria y paga el impuesto, tomando en cuenta la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados en cada período impositivo.

DECRETO NÚMERO 20-2006 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, DISPOSICIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Artículo 2. Sector público. En las compras de bienes y adquisición de servicios que realicen los Organismos del Estado, las entidades descentralizadas, autónomas y semi-autónomas y sus empresas, con excepción de las municipalidades, pagarán al vendedor del bien o prestador del servicio, el setenta y cinco por ciento (75%) del Impuesto al Valor Agregado y le retendrán el veinticinco por ciento (25%) de dicho impuesto, incluido en el monto total facturado. La totalidad del impuesto retenido será enterado a la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en el que se realice la retención.

El vendedor o prestador del servicio debe extender la factura correspondiente y la entidad estatal debe entregar a éstos, una constancia de retención prenumerada por el monto del impuesto retenido, que corresponda al valor total de la operación facturada. (...)

Artículo 13. (Reformado el segundo párrafo por el artículo 26 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República). Facultades. Le corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria, el control, verificación y fiscalización de las retenciones establecidas en esta disposición legal. También podrá activar, desactivar o suspender la calidad de agentes de retención de aquellas personas individuales o jurídicas a las que esta ley, se les establece la obligación de actuar como agente de retención.

La activación consistirá en un aviso de la Administración Tributaria al agente de retención para que pueda dar inicio a las operaciones de retención. (...)

DECRETO NÚMERO 4-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, DISPOSICIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL COMBATE A LA DEFRAUDACIÓN Y AL CONTRABANDO.

Artículo 73. Facturas de Régimen de Pequeño contribuyente del Impuesto al Valor Agregado. Los contribuyentes inscritos en el Régimen Único de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, en tanto gestionen la autorización de Facturas de Pequeño Contribuyente, podrán seguir emitiendo las facturas que les fueron autorizadas por la Administración Tributaria durante un plazo de tres (3) meses a partir de la vigencia del presente decreto, siempre que consignen en forma visible, en las mismas la siguiente leyenda: "Factura de pequeño contribuyente, no genera derecho a crédito fiscal". (...)

ACUERDO GUBERNATIVO NÚMERO 424-2006, REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Artículo 13. Facultades. Las personas, entidades, organismos, misiones diplomáticas y consulares a que se refiere el artículo 8 de la Ley, deberán solicitar a la Administración Tributaria, su inscripción como exentas del impuesto, acreditando su calidad como tales. Una vez inscritas, podrán utilizar las constancias de exención reguladas en el artículo 9 de la Ley.

Artículo 14. La Administración Tributaria creará un documento que identifique a la persona exenta, el cual será proporcionado a las personas establecidas en el artículo 8 de la Ley; dicho documento tiene como objeto que éstas puedan identificarse ante terceros como titulares del derecho de exención, con la finalidad de mejorar y controlar el uso de las constancias de exención.

Para el efecto de lo regulado en el párrafo anterior, la Administración Tributaria establecerá las características de la identificación, así como los procedimientos, medios y forma para su elaboración, entrega, utilización y vencimiento de la misma.

Artículo 15. La Administración Tributaria establecerá la forma, los procedimientos de elaboración o emisión, registro, control y entrega de las constancias de exención establecidas en el artículo 9 de la Ley, las cuales podrán ser elaboradas y emitidas en papel o por medios distintos. (...)

Se verificó en los sistemas electrónicos del Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria, que actualmente la Universidad de San Carlos de Guatemala no se encuentra calificada como agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado.

Del análisis de las normas citadas se desprende lo siguiente:

- Que las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establecen por un lado, el régimen de contribuyente normal o general y por el otro, el régimen de pequeño contribuyente, regulando para ambos tarifas y formas de tributación diferentes.

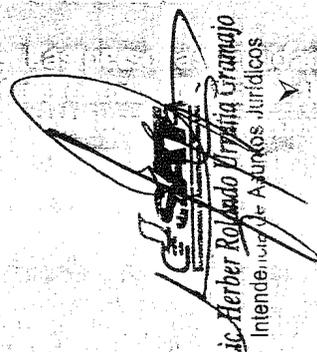
Entendiéndose como régimen normal o general del Impuesto al Valor Agregado: El régimen mensual en el que el contribuyente determina su obligación tributaria y paga el impuesto tomando en cuenta la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados en cada período impositivo aplicando una tarifa del 12%, y el de pequeño contribuyente como: El régimen en el que éste paga aplicando una tarifa del 5% sobre los ingresos brutos en forma mensual y está sujeto a retención con carácter de pago definitivo, para los casos que la ley señala.

Cabe indicar entonces, que las personas individuales o jurídicas inscritas en el Régimen de Pequeño Contribuyente efectúan pagos sobre sus ingresos brutos, por lo que en este caso no se gravan los actos o contratos a que se refiere la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sino los ingresos que generan las operaciones efectuadas por aquellos.

Debe observarse que si bien es cierto que las adquisiciones de bienes y servicios que pudiera realizar la entidad consultante constituyen actos que conllevan el pago del Impuesto al Valor Agregado, también lo es que existe una nueva disposición legal declarada en el cuarto párrafo del artículo 49 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado este último artículo por el artículo 17 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República, la cual regula que el valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el adquirente, lo cual se complementa con lo regulado en el artículo 73 del referido Decreto, en el que el legislador expresa claramente que la "Factura de pequeño contribuyente, no genera derecho a crédito fiscal". Lo anterior deviene de que se trata de un Régimen Único de Pequeño Contribuyente en el que las operaciones de ventas o prestaciones de servicios de éstos no generan el Impuesto al Valor Agregado, razón por la cual en el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado por el artículo 8 del citado Decreto número 4-2012, el legislador no incluyó a las facturas de pequeños contribuyentes como uno de los documentos que sirven para documentar el crédito fiscal de los adquirentes de bienes o servicios, puesto que las referidas ventas o prestaciones de servicios por parte de los pequeños contribuyentes no generan débito fiscal, porque no incluyen el impuesto. En consecuencia, los adquirentes de bienes y servicios de los pequeños contribuyentes no deben consignar ningún valor en la columna que corresponde al impuesto, en los libros de compras y servicios recibidos, cuando estén obligados a llevarlos.

- La herramienta ExenIVA es un sistema diseñado por la Administración Tributaria para generar electrónicamente las constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de


Lidia Samaja Ermestina Morales Cigarroa
Intendencia de Asuntos Jurídicos


Lic. Herber Rolando Virgilio Cruzmazo
Intendencia de Asuntos Jurídicos

las personas, entidades o entes que gozan de la exención del citado impuesto, de conformidad con el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que de manera general establece la obligación para éstas de entregar la constancia de exención debidamente autorizada a quien les venda bienes o preste un servicio; sin embargo, se debe considerar que cuando realicen compras de bienes o adquieran servicios a contribuyentes inscritos en el Régimen de Pequeño Contribuyente, el Impuesto al Valor Agregado no está incluido en la factura que emite éste, por ende las personas o entidades exentas no deben extender la constancia de exención.

Es importante considerar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 48 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, solo la persona o entidad exenta que estuviera designada como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, actuará como tal en las operaciones con pequeños contribuyentes cuando acrediten en cuenta o de cualquier manera pongan a disposición ingresos a los contribuyentes calificados en este régimen. La retención tendrá el carácter de pago definitivo del impuesto y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa establecida en el artículo 47 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; por tanto, las entidades que no se encuentren calificadas por la Administración Tributaria como agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado, no procede que efectúen la referida retención.

En los casos que la entidad consultante haya celebrado contratos administrativos, antes del 1 de abril de 2012, con proveedores de bienes y/o servicios inscritos en el Régimen de Pequeño Contribuyente, en donde lógicamente se pactó que el valor de los mismos incluía el Impuesto al Valor Agregado, en virtud de la regulación legal vigente en ese entonces, se sugiere que sean modificados de común acuerdo por las partes contratantes y se adecuen a la normativa tributaria que rige para el nuevo Régimen de Pequeño Contribuyente a partir del 1 de abril de 2012, tomando en cuenta que a partir de esa fecha en las operaciones de venta y prestaciones de servicios de los pequeños contribuyentes no se genera débito ni crédito fiscal en concepto de Impuesto al Valor Agregado.

OPINIÓN

- Con base en el análisis anterior y lo preceptuado en los artículos 28, 82, 88 y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 25 y 50 de la Ley Orgánica de la Universidad de San Carlos de Guatemala; 4, 5, 7 numeral 1., 15, 25, 26 numeral 2., 31, 32 y 102 del Código Tributario; 1, 2, 3, 4 numeral 1), 5, 8 numeral 2., 9, 11, 12, 14, 15, 16, 18 literal a), 32, 34, 45, 46, 47, 48, 49 y 50 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 2 y 13 de las Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria; 73 de las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando; 13, 14 y 15 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 3 incisos a) y h) de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, y 34 numeral 13) del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, esta



SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Superintendencia OPINA: A) Que a partir del 1 de abril de 2012 en el precio de la venta o de prestación de servicios documentado con facturas emitidas por pequeños contribuyentes, no se incluye el Impuesto al Valor Agregado (IVA). B) Que cuando la UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA adquiera bienes o servicios de los pequeños contribuyentes no procede que emita constancias de exención del Impuesto al Valor Agregado, debido a que las facturas que documentan las dichas adquisiciones no incluyen el impuesto citado. C) Que la UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA no está obligada a retener la tarifa del Impuesto al Valor Agregado sobre los ingresos brutos consignados en las facturas de pequeños contribuyentes, debido a que actualmente no se encuentra calificada como Agente Retenedor del Impuesto al Valor Agregado de pequeño contribuyente, salvo que posteriormente fuere designada por la Administración Tributaria como agente retenedor del impuesto indicado. D) Que las partes son libres para contratar, por lo que se sugiere a la UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA que de común acuerdo con los pequeños contribuyentes con quienes haya celebrado contratos antes del 1 de abril de 2012, modifique los términos contractuales relacionados con el pago de sus servicios a manera de adecuarlos a las nuevas disposiciones tributarias que rigen para los pequeños contribuyentes a partir de la citada fecha.

Licda. Sandra Ernestina Morales Cigarroa
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS

Lic. Herber Rolando Urzúa Gramajo
INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS

De conformidad con el artículo 102 del Código Tributario, la respuesta relativa a la consulta formulada por el interesado, no tiene carácter de resolución, no es susceptible de impugnación o recurso alguno y sólo surte efecto vinculante para la Administración Tributaria, en el caso concreto específicamente consultado.

Notifíquese a la UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, en el Edificio de Plan de Prestaciones, primer nivel, Ciudad Universitaria, Zona 12, municipio de Guatemala, departamento de Guatemala. Debidamente diligenciado vuelva al Departamento de Consultas Tributarias de la Intendencia de Asuntos Jurídicos, para ser enviado oportunamente al Archivo de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Lic. MSc. Alfonso Romeo Castilla Castro
INTENDENTE DE ASUNTOS JURIDICOS
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA