



Consulta no Vinculante – Proceso XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Sr. XXXXXXXXXXXX  
RUC N° XXXXXXXX

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a ustedes en el marco de la consulta de carácter no vinculante presentada a través del Sistema *Marangatu* mediante Proceso N° XXXXXXXXXXXX, por la cual solicitaron a la Administración Tributaria la ratificación del siguiente criterio:

*«Las Entidades Sin Fines de Lucro están exentas al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre sus ingresos, pero no así del pago de dicho impuesto en la compra de bienes o servicios adquiridos de terceros en su carácter de consumidor final y que el impuesto pagado no es recuperable, ya que es considerado como un gasto».*

La consulta surge en el marco del Contrato de XXXXXX de la XXXX con Ref.: XXXX/XXXX/XX/XXX/XXN°XX/XXX/XX-XX, celebrado entre la XXXX y la XXXX en su carácter de Beneficiario Coordinador del Proyecto “XXXXXX” llevado a cabo conjuntamente con la Organización XXXXX y el XXXXX en calidad de Co-beneficiarios.

Conforme a la nota presentada, dicho contrato no cubre la subvención de los impuestos, a menos que el beneficiario pueda demostrar que no puede recuperarlos mediante un escrito de la Administración Fiscal, a través del cual se certifique que los importes pagados en concepto de IVA no son recuperables por parte de la Organización.

***De la consulta planteada surge el siguiente análisis:***

La Ley N° 125/1991, modificada por la Ley N° 5.061/2013, dispone en su artículo 83 que se encuentran exoneradas del IVA las enajenaciones de bienes y los servicios prestados por las asociaciones, federaciones, fundaciones, mutuales y demás entidades con personería jurídica que se dediquen a la asistencia médica, social, caridad, beneficencia, literaria, artística, gremial, deportiva, científica, religiosa y educativa, **siempre que no persigan fines de lucro y que las utilidades o excedentes no sean distribuidos directa o indirectamente entre sus asociados o integrantes**, los que deben tener como único destino los fines para los que fueron creadas.

Por su parte, el artículo 87 de la Ley Tributaria establece que el excedente del crédito fiscal del IVA existente al final del ejercicio, por parte de aquellos contribuyentes que enajenen bienes o presten servicios exonerados o no gravados por el IVA, no podrá ser utilizado en las liquidaciones posteriores ni tampoco podrá ser solicitada su devolución, **constituyéndose en un costo para el contribuyente**. Dicho artículo agrega además que los sujetos o entidades que no puedan trasladar el tributo proveniente de sus compras tendrán el tratamiento de consumidores finales, es decir, la exoneración no se aplica a la compra de bienes o servicios.

Por otro lado, es pertinente aclarar que la subvención por parte de la xxxxxx se configura en una donación, por tanto, debemos traer a colación la Ley N° 302/1993, que crea un régimen especial de franquicias tributarias a las donaciones a favor del Estado y de entidades sin fines de lucro (ESFL) que no distribuyan utilidades o excedentes entre sus asociados o integrantes.

De acuerdo con el artículo 2° de la normativa expuesta en el párrafo anterior, las donaciones realizadas a las entidades señaladas en el mismo estarán exoneradas de todo tributo, pero el alcance está dado únicamente a la entrega de bienes y servicios por parte del DONANTE al BENEFICIARIO, **y no a las adquisiciones que este último realice**.

Vemos así que la citada norma no es aplicable al caso planteado por la consultante, ya que la misma rige únicamente cuando el donante otorga determinados bienes o servicios al beneficiario.

**Por tanto, de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que:**



Consulta no Vinculante – Proceso XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

(1) Las donaciones de bienes y servicios que recibe el recurrente en su carácter de ESFL no se encuentran alcanzadas por el IVA, siempre que reúnan los requisitos previstos en la Ley N° 302/1993.

(2) Las enajenaciones de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la recurrente se encuentran exoneradas del IVA, salvo que se encuentren comprendidas dentro de lo previsto en el artículo 83, numeral 4°, 2° párrafo de la Ley N° 5.061/2013.

(3) La adquisición de bienes y de servicios realizados por la Organización se encuentra gravada por el citado impuesto.

(4) El excedente del crédito fiscal del IVA existente al final del ejercicio no puede ser utilizado en las liquidaciones posteriores y tampoco es pasible de devolución, por lo que la entidad tendrá el tratamiento de consumidor final, en virtud de lo dispuesto en el artículo 87 *in fine* de la Ley N° 125/1991.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento les sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente,

ÁGUEDA CARDOZO LOVERA, DICTAMINANTE  
DPTO. DE ELABORACIÓN E  
INTERPRETACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, JEFE  
DPTO. DE ELABORACIÓN E  
INTERPRETACIÓN DE NORMAS  
TRIBUTARIAS

ANTULIO BOHBOUT, DIRECTOR  
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA