

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.2 N°1, N°2 Y N°3, ART.12 LETRA E N°10, ART.52 Y ART.53 –LEY DE IMPUESTO A LA RENTA – ART.N°4, ART 20 N°3 Y N°4 – REGLAMENTO LIVS – ART.22 – (ORD. N° 1351, DE 22.04.2022)

Documentación a emitir en ventas por cuenta de terceros.

De acuerdo con su presentación, un contribuyente recibe en consignación un artículo usado que luego vende por mandato a un tercero, siendo comúnmente mandatario [sic] y comprador, personas naturales, sin inicio de actividades. En concreto, una tienda de artículos de segunda mano (antigüedades), consultando:

- 1) Si estas operaciones se encuentran gravadas con IVA y si es correcta la aplicación de una liquidación factura y de factura/boleta para el caso descrito.
- 2) Qué documento se debe emitir si la persona que aporta el bien lo deja en fianza y, por el cual se le da un pago respecto al valor tasado, bajo la expectativa de que en un plazo determinado reintegre el monto abonado más comisión.

Sobre el particular, los números 1° y 3° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), en lo pertinente, definen “venta” como toda convención que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, siempre que sea hecha por un vendedor, entendiendo por vendedor, a cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades o sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles, correspondiéndole al Servicio de Impuestos Internos calificar la habitualidad¹.

Por su parte, el N° 2° del artículo 2° de la LIVS define “servicio” como la acción o prestación que una persona realiza para otra, por la cual percibe una remuneración siempre que provenga del ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en los N° 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)².

Entre las rentas comprendidas en el N° 4 de la LIR se encuentran las obtenidas por corredores y comisionistas. Luego, dichas rentas se gravan con IVA.

Por su parte, conforme los artículos 52 y 53 de la LIVS, los contribuyentes afectos a IVA deben emitir facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores y prestadores de servicios. En los demás casos, deberán emitir boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios no afectos o exentos.

Finalmente, el artículo 22 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda, que contiene el Reglamento de la LIVS, establece la forma de tributar de los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, de cualquier persona que compre o venda habitualmente bienes corporales muebles por cuenta de terceros, disponiendo que dichos contribuyentes son sujetos de IVA sólo por su comisión y, por su parte, el mandante es sujeto de dicho tributo por el monto total de la venta.

Sin embargo, en el caso en consulta, al tratarse de ventas realizadas por cuenta de terceros, personas naturales que no tienen la calidad de contribuyentes de LIVS, dichas operaciones no se encuentran gravadas con IVA, por lo que no corresponde que el consignatario emita

¹ El artículo 4° del Decreto Supremo de Hacienda. N° 55 de 1977, Reglamento de la LIVS, establece que, para calificar la habitualidad, el Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realiza la venta de los bienes corporales muebles o inmuebles de que se trate y, con estos antecedentes, determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlos para su uso, consumo o para la reventa.

² Se hace presente que el N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420 modificó el N° 2° del artículo 2° de la LIVS, eliminando la referencia a los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, razón por la cual, a contar del 1° de enero de 2023 – fecha en que entra en vigencia la modificación referida – los servicios consultados en su presentación se encontrarán gravados con IVA, a menos que el prestador de los mismos sea una sociedad de profesionales, según lo dispone el texto – con vigencia diferida – del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

liquidaciones, liquidaciones factura³, ni otro documento tributario a los adquirentes de tales bienes⁴.

Sin perjuicio de lo anterior, el consignatario, por su comisión o remuneración, se encuentra obligado a emitir a sus mandantes la correspondiente boleta consignando el IVA que grava la operación.

En relación con su consulta 2), entendiendo que el pago a un tercero por el valor tasado de un bien corresponde a un préstamo de dinero y que el bien se deja para garantizar su devolución o reintegro, dicha operación no corresponde a una venta ni a un servicio en los términos del artículo 2° de la LIRS, no debiendo gravarse dichas sumas con IVA ni emitir por ellas facturas no afectas y/o exentas de IVA al momento en que se otorgue el préstamo⁵.

Sin perjuicio de lo anterior, si juntamente con el reintegro del préstamo se percibe un interés⁶, dicho ingreso se encuentra gravado con IVA⁷, pero exento, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12, letra E), N° 10, de la LIRS⁸.

Por consiguiente, de conformidad con la Resolución Ex. N° 6080 de 1999, el contribuyente por los ingresos que perciba por concepto de interés, independientemente de la tributación que le corresponda en la LIR, debe emitir una boleta no afecta o exenta de IVA⁹.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1351, de 22-04-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

³ De acuerdo al Oficio N° 1310 de 2018, el sistema implementado en los artículos 22 y 73 del Reglamento requiere como condición para operar, por una parte, que el comisionista venda por cuenta de terceros y, por la otra, que las operaciones que efectúa por encargo del mandante se encuentren gravadas con IVA, ya que la finalidad de dicho sistema es lograr traspasar el IVA originado en la operación principal al mandante, quien resulta ser en estos casos el sujeto del impuesto; de faltar algunos de estos elementos, no corresponde la emisión de liquidaciones, ni liquidación-factura.

⁴ De acuerdo al Oficio N° 1997 de 2021, cuando se trate de operaciones que no constituyen ventas ni servicios, ni siquiera exentos o no afectos, no procede emitir a su respecto documentación tributaria alguna, ya que dicha obligación sólo existe en el evento de estar frente a una venta o servicio calificado como tal de acuerdo con el artículo 2°, números 1°) y 2°), de la LIRS, respectivamente.

⁵ Oficio N° 913 de 2021.

⁶ Las sumas que se perciban por la devolución de un préstamo de dinero por sobre el monto del capital corresponde a interés, como en este caso, ya que, no hay una prestación de un servicio en los términos del N° 2) del artículo 2° de la LIRS, para considerarla comisión.

⁷ De conformidad con el inciso final del artículo 20, N° 2, de la LIR.

⁸ Oficios N° 518 de 1992, N° 3205 de 1998, N° 14 de 2017 y N° 913 de 2021.

⁹ Oficios N° 460 de 2020, N° 3205 de 1998 y N° 48 de 1996.