

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.22, ART.55, ART.57 – CODIGO
TRIBUTARIO – ART.126 – (ORD. N° 1639, DE 18.05.2022)**

Emisión de documentos tributarios ante devolución de mercaderías.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la emisión de documentos tributarios en el caso de devolución de mercaderías.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, tratándose de mercaderías que durante su traslado sufran daños y deterioros y son devueltas por los compradores, este Servicio interpretó el procedimiento para la emisión de documentación tributaria a través del Oficio N° 2825 de 1982, en base al cual la forma de proceder sería la siguiente: el vendedor emite la guía de despacho (que importa venta). Ante los defectos identificados, el comprador emite una nueva guía de despacho (que no importa venta) indicando el número de mercaderías que se devuelven al vendedor y su valor unitario. Luego, el vendedor emite una factura correlacionada con la primera guía de despacho y, enseguida, una nota de crédito por el monto de mercaderías devueltas.

Tras referirse a los artículos 55 y 57 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), y a los artículos 70 y 71 de su Reglamento, contenida en el Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, el peticionario indica que en la práctica se producen dos situaciones distintas a la señalada en el oficio citado:

- a) Caso A: el vendedor emite una guía de despacho por el total de las mercaderías. Ante defectos, el comprador decide no recepcionar parte de ellas, incluyendo en la misma guía una nota “mercadería no recepcionada por defecto”, confeccionando además un acta interna donde da cuenta de la razón. El vendedor, por su parte, transporta nuevamente las mercaderías a sus bodegas. Por último, el vendedor emite una factura por el monto efectivamente recepcionado, indicando en la glosa las guías de despacho y sus anotaciones.
- b) Caso B: frente a la misma situación de devolución de productos, y luego de haber emitido la factura por el total de las mercaderías acorde a la guía, se le solicita al vendedor emitir una nota de crédito de anulación para, enseguida, proceder a la emisión de una nueva factura por el monto efectivamente recepcionado por el adquirente.

Considerando lo anterior, solicita confirmar que:

- 1) El caso A anterior es válido desde el punto de vista de la legislación tributaria al no representar infracción sustancial de normas tributarias ni perjuicio fiscal.
- 2) En ningún caso es procedente la forma de operar descrita en el caso B.

II ANÁLISIS

De acuerdo al inciso primero del artículo 55 de la LIVS, en los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas deberán ser emitidas en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies.

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso cuarto de la citada norma dispone que los contribuyentes pueden postergar la emisión de sus facturas hasta el décimo día posterior a la terminación del período en que se hubiera realizado la operación, debiendo, en todo caso, corresponder su fecha al período tributario en que ellas se efectuaron. En estos casos, de acuerdo al inciso quinto, el vendedor deberá emitir al adquirente una guía de despacho¹.

¹ La emisión de guías de despacho está reglamentada en el artículo 70 del Reglamento de la LIVS, cuyas instrucciones se impartieron mediante la Circular N° 103 de 1979.

El inciso final de la misma disposición ordena, además, que tanto el vendedor como el prestador de servicios deberán emitir guías de despacho cuando efectúen traslados de bienes corporales muebles en vehículos destinados al transporte de carga que no importen ventas.

A su vez, el artículo 57 de la LIVS establece que los vendedores y prestadores de servicios afectos a IVA deberán emitir notas de crédito por los descuentos o bonificaciones otorgados con posterioridad a la facturación a sus compradores o beneficiarios de servicios como, asimismo, por las devoluciones a que se refieren los N° 2 y 3 del artículo 21.

A partir de las normas citadas, cuando la guía de despacho se emite en reemplazo de la factura, que será emitida posteriormente, ambos documentos deben coincidir plenamente². Así, corresponde facturar por el total de las mercaderías (coincidiendo con la guía de despacho), y de ser necesaria una posterior modificación por variaciones en el precio o por devoluciones, se debe emitir una nota de crédito que la ajuste.

Conforme lo anterior, el criterio señalado en el N° 1) del Antecedente no se ajusta a derecho, por verificarse una discordancia entre el monto indicado en la guía de despacho y la posterior factura.

Por otro lado, el inciso primero del artículo 22 de la LIVS dispone que los contribuyentes que hubiesen facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda deben considerar los importes facturados para los efectos de la determinación del débito fiscal del período tributario, salvo cuando dentro de dicho período o a más tardar el período siguiente hayan subsanado el error, emitiendo nota de crédito extendida de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 57.

A su turno, el inciso segundo del citado artículo 22 establece que la nota de crédito es requisito indispensable para que los contribuyentes puedan obtener la devolución de impuestos pagados en exceso por errores en la facturación del débito fiscal.

Luego, considerando la mecánica del IVA, si efectivamente hubiere una facturación indebida por parte del proveedor, corresponde emitir una nota de crédito, pero si ésta es emitida fuera de plazo legal, el vendedor no podrá deducir el impuesto contenido en ella directamente, sin perjuicio que pueda utilizarse como antecedente para solicitar la devolución de las sumas pagadas en exceso a título de impuesto, a través del procedimiento establecido en el artículo 126 del Código Tributario.

Respecto del criterio señalado en el N° 2) del Antecedente, y sin perjuicio que no se ofrecen más detalles, dicha forma de operar sería procedente en la medida en que se cumplan los presupuestos legales establecidos en el artículo 22 de la LIVS, esto es, que se hubiese facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda y que en dicho período o a más tardar el período siguiente, se haya subsanado el error emitiendo nota de crédito respectiva³.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Cuando se emite una guía de despacho en reemplazo de una factura, debe existir una correlación entre dicho documento tributario y la posterior factura. Luego, frente a devoluciones o descuentos, procede la emisión de la correspondiente nota de crédito.

En consecuencia, no es posible validar el criterio descrito en el N° 1) del Antecedente.

- 2) Respecto del criterio señalado en el N° 2) del Antecedente, dicha forma de operar sería procedente en la medida en que se cumplan los presupuestos legales establecidos en el artículo 22 de la LIVS.

² Oficio N° 2825 de 1982.

³ Sin perjuicio de que, si se emitió la nota de crédito fuera del plazo indicado, ésta servirá como antecedentes para solicitar la devolución conforme al artículo 126 del Código Tributario.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1639, de 18-05-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos