

**VENTAS Y SERVICIOS – ART. 36 - DECRETO SUPREMO N° 348 DE 1975, ART. 2°, LETRA B) -
OFICIOS N° 826, N° 1125 Y N° 1353, TODOS DEL AÑO 1985, Y OFICIO N° 472 DE 2009.
(ORD. N° 176, DE 19.01.2021)**

Oportunidad para solicitar devolución IVA en exportaciones con modalidad distinta de “a firme”.

Se ha consultado a este Servicio sobre la oportunidad en que se debe solicitar la devolución del IVA soportado en la actividad de exportación, cuando la exportación de las mercaderías se realiza en modo distinto de “a firme”.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la sociedad TTTTTT S.A. (TTTTTT), es una empresa de giro Agrícola, exportadora de semillas, las cuales se exportan a libre consignación, de acuerdo con los contratos de venta con los clientes extranjeros, debido a que puede existir variación de precios dependiendo de los análisis de calidad que efectúe el cliente conforme los estándares que ellos determinan de acuerdo al contrato entre las partes.

Al tratarse de una modalidad de exportación distinta de "a firme", se debe acreditar ante el Servicio Nacional de Aduanas el valor definitivo de la destinación de exportación, acreditación que se realiza mediante la presentación del Informe de Variación del Valor del DUS (IVV), el cual tiene un plazo de presentación máximo de 210 días corridos a contar de la fecha de legalización de la Declaración Única de Salida (DUS).

Los análisis de calidad pueden demorar hasta 6 u 8 meses desde la exportación, lo que implica que la sociedad puede quedar fuera de los plazos para la presentación del IVV cuyo plazo máximo de presentación son 210 días.

Solicita una precisión respecto del procedimiento de solicitud de devolución de IVA exportador, atendido que una unidad de este Servicio estaría verificando la devolución una vez presentado el IVV, independiente de la emisión de la factura de exportación e independiente del pago efectivo de la misma, en tanto en otra unidad se exigiría que el IVV sea facturado y pagado dentro del mismo mes de su emisión.

II ANÁLISIS

El artículo 36 de la LIVA otorga a los exportadores, entre otros, el derecho a solicitar el reembolso del IVA que se les hubiere recargado al adquirir bienes o al utilizar servicios destinados a su actividad de exportación, en la forma y plazos que establece el Decreto Supremo N° 348 de 1975, del Ministerio de Economía, cuya letra b) del artículo 2° dispone que los exportadores deben efectuar la recuperación del impuesto dentro del mes siguiente de efectuado el embarque de los bienes o bien dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final de venta en consignación en el exterior.

Conforme lo anterior, según reiterada jurisprudencia administrativa de este Servicio¹, si al momento del embarque de las mercaderías no existe un precio definitivo de la exportación, por estar sujeto a las instrucciones impartidas por el consignante o bien a lo convenido por las partes, los exportadores pueden solicitar la devolución del IVA exportador en el plazo establecido para las ventas en consignación al extranjero, esto es, dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final.

Por otra parte, la Resolución Ex. N° 208 de 2009, estableció el procedimiento para que los exportadores soliciten la devolución de IVA exportador. El resolutivo 5° instruye que, en el caso de la exportación de bienes, la solicitud se deberá efectuar dentro del mes siguiente de la fecha de embarque de las mercaderías o al mes siguiente de recibida la liquidación final en las ventas en consignación al exterior, sin exigir, para los efectos de la devolución, que la operación se encuentre pagada por el cliente en el extranjero.

De este modo, en las exportaciones efectuadas bajo modalidades distinta a firme, como por ejemplo “venta en consignación, con mínimo a firme” y “venta bajo condición”, el exportador tiene dos oportunidades excluyentes entre sí para solicitar la devolución de IVA. La primera, dentro del mes siguiente de efectuado el embarque de los bienes; la segunda, dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final. Si se opta por solicitar la devolución al mes siguiente del embarque de los bienes, el exportador queda impedido de solicitarla al mes siguiente de recibida la liquidación final².

¹ Oficio N° 4197 de 1985, Oficio N° 4312 de 2000 y Oficio N° 1773 de 2015.

² Oficio N° 1773 de 2015

Por otra parte, en el caso de las exportaciones bajo la modalidad de venta “en consignación libre”, este Servicio ha precisado³ que la solicitud de devolución del IVA soportado en la actividad de exportación, conforme la letra b) del artículo 2° del Decreto Supremo N° 348 de 1975, del Ministerio de Economía, sólo puede ser presentada por los exportadores dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final de venta en consignación al exterior.

Expuesto lo anterior, en el caso consultado, se estima que al momento del embarque no habría un precio definitivo porque la mercadería se vende al cliente bajo condición, de acuerdo al contrato suscrito. De otro lado, y a diferencia de lo señalado en su presentación, no se trata de una exportación “a libre consignación”, ya que la mercadería no es enviada a un consignante sino directamente al comprador.

En relación al momento en que debe emitir la factura de exportación por las operaciones señaladas, este Servicio ha distinguido⁴ según las distintas modalidades de exportación. En particular, tratándose de ventas al exterior en que el precio se pacta bajo la modalidad de “venta bajo condición”, la factura debe emitirse a la fecha del embarque de las mercaderías. El valor de la venta a la fecha del embarque constituiría el precio de referencia pactado y una vez que se liquida el precio definitivo de venta en el exterior se deberá emitir una factura por el mayor valor obtenido en la operación o, si corresponde, una nota de crédito por el menor precio obtenido.

En cambio, tratándose de exportaciones de bienes en la modalidad de venta “en consignación libre”, la respectiva factura sólo deberá emitirse por el exportador una vez recibida la liquidación final del consignatario, ocasión en que se entienden vendidas las mercaderías. No obstante se permite emitir una factura utilizando como valor de la operación el precio de referencia al momento del embarque de las mercaderías y, una vez recibida la liquidación final del consignatario, emitir una factura por el mayor valor obtenido⁵.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que, en el caso de exportaciones cuya modalidad de venta sea bajo condición la recuperación del IVA se puede solicitar dentro del mes siguiente de la fecha de embarque de las mercaderías o al mes siguiente de recibida la liquidación final.

Por su parte, la factura debe emitirse a la fecha del embarque de las mercaderías por un valor que constituye el precio de referencia pactado y, en el mismo período de la liquidación final, se debe emitir la factura o nota de crédito por la diferencia de precio, sin necesidad que la operación se encuentre pagada en su totalidad por el cliente en el extranjero.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 176, de 19.01.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

³ Oficios N° 869 de 2008 y Oficio N° 1773 de 2015.

⁴ Oficios N° 826, N° 1125 y N° 1353, todos del año 1985, y Oficio N° 472 de 2009.

⁵ Oficio N° 1125 de 1985.