

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 37 LETRAS A, B Y C
– LEY N° 21.210 – LEY N° 19.764, ART. 2 – LEY N° 18.502, ART. 6 Y ART.7 –
RESOLUCIÓN EX. N° 74 DE 2020 (ORD. N° 1809, DE 10.09.2025)**

Documentación en las ventas de combustibles consignados

De acuerdo con su presentación, a través de un contrato de consignación, encarga la venta de combustible de su propiedad a terceros “consignatarios” o “distribuidores”, quienes administran y operan las estaciones de servicios bajo el modelo de venta en consignación de combustibles, percibiendo una comisión por unidad vendida (litros).

Tras describir brevemente el proceso de venta en consignación¹ y sus efectos tributarios, señala que, en la actualidad, los consignatarios emiten las boletas electrónicas por las ventas del combustible consignado con los siguientes campos:

- Neto
- Exento (*)
- IVA
- Total
- Leyenda: Venta por cuenta del mandante

Hace presente que se incluyen en el campo exento los impuestos específicos a los combustibles, ya que el actual formato dispuesto por este Servicio para la emisión de documentos electrónicos no permite incorporar el campo de “otros impuestos de retención”. Esta solución permite que las boletas se envíen cuadradas (sumatoria de neto, IVA, exento con el total emitido) y los documentos queden aceptados sin reparos en el portal del Servicio.

Señala que en procesos de fiscalización a los consignatarios se les ha informado de una serie de inconsistencias² en sus declaraciones de impuestos mensuales entre lo declarado y los valores que están en el registro de compra y ventas (RCV), las cuales se abordarán al final del presente oficio.

Al respecto se informa que, conforme al artículo 6° de la Ley N° 18.502, se establece un impuesto específico sobre las gasolinas automotrices y petróleo diésel (IEC) que se aplica juntamente con el IVA y que debe ser pagado en la primera venta o importación de gasolina automotriz y de petróleo diésel.

La base imponible está formada por la cantidad de combustible, expresada en metros cúbicos y su tasa está conformada por un componente base y otro variable, que consiste en un mecanismo integrado por impuestos o créditos fiscales específicos de tasa variable que incrementan o rebajan el componente base, de lo cual se desprende que el IEC puede resultar en un monto positivo o negativo, dependiendo del monto del componente variable y si se adiciona o se resta del componente base.

De acuerdo a la norma, el impuesto que haya gravado los combustibles al momento de su importación o primera venta no será parte de la base imponible del IVA que se aplique en la

¹ Los consignatarios se obligan a la administración de la estación de servicio, lo que incluye la venta de combustibles de propiedad de consignante a clientes minoristas, y la custodia de los productos que son de propiedad del consignante, entre otras obligaciones emanadas del contrato. Los consignatarios venden los productos consignados con su propia documentación tributaria (boletas, guías de despachos y/o facturas), registrando una leyenda que indica “venta por cuenta del mandante”.

² Entre las inconsistencias mencionadas, mencionan:

- 1) El IEC está siendo declarado erróneamente como una partida exenta.
- 2) El IEC figura en el registro de compra y ventas (RCV) como venta exenta propia y no de terceros (siendo considerado por el Servicio como parte de los ingresos de los Consignatarios). Esto ha provocado que existan Consignatarios que han cambiado su régimen tributario por el aumento de sus ventas al considerar las partidas del IEC como ingresos propios.
- 3) Consignatarios a los que se le ha solicitado declarar y pagar el IVA de terceros (por ventas por cuenta del mandante) como IVA propio, esto porque el formato actual dispuesto por el Servicio no permite diferenciar el IVA propio del IVA de terceros en las boletas de ventas y servicios.
- 4) Solicitud de emisión de notas de créditos anulando las ventas de combustibles por cuenta del mandante (esto genera una inconsistencia entre las ventas por cuenta del mandante versus la Liquidación Factura) para efectos de anular los efectos del IVA de terceros que están siendo considerados como propios.
- 5) No declarar el IEC en las boletas electrónicas por ventas por cuenta del mandante. El documento será recibido en el portal del Servicio con reparos (descuadrado).

importación, primera venta, como tampoco en ninguna etapa de la distribución, comercialización o venta del combustible al consumidor final.

Para separar el IEC a las gasolinas automotrices y petróleo diesel de la base imponible del IVA, este Servicio ha instruido que las facturas que emitan los vendedores de dichos combustibles deben señalar separadamente el monto del impuesto que gravó su primera venta o importación, lo que además permite implementar el procedimiento de recuperación de dicho tributo por parte de los contribuyentes de IVA y exportadores que de acuerdo al artículo 7° de la Ley N° 18.502 y 2° de la Ley N° 19.764, tengan ese derecho.

Conforme lo anterior, en las etapas siguientes de comercialización de tales productos, el mencionado impuesto se debe recargar y trasladar, formando parte del costo de los indicados bienes. No obstante, el IEC que haya soportado el combustible que se está transfiriendo deberá igualmente rebajarse de la base imponible del IVA.

Luego, la suma que corresponde al IEC que pagó el combustible en su importación o primera venta forma parte del precio de dicho combustible y sólo debe rebajarse, en un cálculo extracontable, para efectos de calcular el IVA.

Para lograr este efecto, no corresponde reflejar el IEC como una suma exenta en la boleta de venta, por cuanto, aun cuando esa inclusión pudiera producir el mismo resultado práctico, esta suma no tiene la naturaleza de un impuesto, ni de un monto gravado o exento, ya que, como se señaló, este es un impuesto de una sola etapa, que se aplica sólo en la primera venta o importación del combustible, formando parte del costo de los indicados bienes en las etapas posteriores.

Por tanto:

- 1) No corresponde incluir en las boletas las sumas correspondientes al IEC que pagó el combustible en su importación o primera venta, como una suma exenta, ya que dichas sumas no tienen ese carácter. Su inclusión separada en los documentos tributarios es necesaria porque dicha suma no forma parte de la base imponible del IVA.
- 2) Las sumas referidas anteriormente forman parte del precio de los combustibles y, por tanto, es correcto que figuren en el RCV como venta propia y no de terceros, formando parte de los ingresos de los consignatarios.
- 3) En las ventas por consignación, el IVA recargado por los consignatarios no es un IVA propio, sino que corresponde a su mandante, por lo que no corresponde que sea cobrado a los consignatarios.
- 4) Teniendo presente lo señalado en el número anterior, no corresponde emitir notas de créditos anulando las ventas de combustibles por cuenta del mandante
- 5) Como ya se ha señalado, en las operaciones que siguen a la primera venta o importación, el IEC que se pagó en dichas etapas forma parte del costo del combustible, por lo que debe registrarse en las boletas electrónicas que se emitan por las ventas realizadas por cuenta del mandante.

Adicionalmente, la Ley N° 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria, junto con establecer la obligatoriedad de emitir las boletas de ventas y servicios en formato electrónico, ordena que se debe informar separadamente el IVA y los impuestos suntuarios (oro, platino, marfil, joyas, piedras preciosas, pieles finas) señalados en las letras a), b) y c) del artículo 37 de la LIVA³. Por lo tanto, el modelo actual de emisión de boletas electrónicas de ventas y servicios no contempla la posibilidad de separar el valor correspondiente al IEC de la operación.

En virtud de lo anterior, la instrucción vigente para informar en las boletas electrónicas el IEC de acuerdo al actual formato y esquema de estos documentos, es en el siguiente orden:

- a) Dado que la norma no establece la obligación de informar los campos referentes al IEC, no están contemplados en el formato de boletas electrónicas. Por lo tanto, en el XML del documento, en los totalizadores (sección Encabezado) solo deben venir informadas los campos

³ Ver Resolución Ex. SII N° 74 de 2020.

de Monto Neto <MntNeto>, IVA <IVA> y Monto Total <MntTotal>. En el Monto Total se debe incluir el Monto correspondiente al IEC, de esta forma las boletas electrónicas serán enviadas “descuadradas”, pero no serán rechazadas en las bases del Servicio

- b) No obstante lo anterior, el IEC puede ser informado e individualizado en la representación impresa o virtual del documento en la forma: $\text{Monto Total} = \text{Monto Neto} + \text{IVA} + \text{IEC}$ a los combustibles, este último valor se considera en la suma, en la forma que se indica en el último párrafo del punto 2., del presente documento.
- c) En la sección Detalle de productos o servicios se debe indicar la Descripción Adicional <DscItem>, Cantidad <QtyItem>, Precio Unitario <PrcItem>, Valor por línea de detalle <MontoItem>, donde el valor por línea de detalle es igual al producto de la cantidad por el precio, haciendo hincapié en que la suma que corresponde al IEC que pagó el combustible en su importación o primera venta forma parte del precio de dicho combustible y sólo debe rebajarse, en un cálculo extra contable, para efectos de calcular el IVA.

CAROLINA SARAVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 1809, de 10.09.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos