

Tributación de la venta de productos con gift cards.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el IVA en la venta de productos con gift cards bajo la estructura que describe.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una empresa, la comercializadora, actualmente participa en licitaciones públicas efectuadas con diversas municipalidades del país, que tienen como objeto la adquisición de vouchers o gift cards (GC) para el posterior canje de prendas de vestir por parte los funcionarios de dichos organismos públicos.

Para tales efectos, la comercializadora se une con otra compañía, la proveedora, a través de una unión temporal de proveedores, de acuerdo a la Ley N° 19.886.

La comercializadora participa en estas licitaciones ofreciendo los productos de la proveedora. Luego, una vez adjudicada la licitación, la comercializadora cederá las GC, recibidas a su vez de la proveedora, a las municipalidades respectivas. Finalmente, las municipalidades distribuirán las tarjetas a los beneficiarios, quienes podrán realizar los canjes que procedan en las tiendas de la proveedora.

Al respecto, consulta si las operaciones descritas constituyen o no hechos gravados con IVA y el documento tributario que se debiese emitir en cada caso.

II ANÁLISIS

Tal como este Servicio ha señalado¹, la UTP, en términos generales y para efectos tributarios, constituye una mera conjunción de proveedores que se unen temporalmente para participar de un proceso de contratación pública o licitación, manteniendo cada integrante su propia individualidad jurídica, sin que medie la constitución de una sociedad.

En consecuencia, exceptuando aquellos casos en que la UTP se materializa a través de una sociedad, cada proveedor mantiene su propia individualidad como contribuyente respecto de los servicios que aquel presta en el marco de la UTP.

De acuerdo con lo anterior, al conservar los proveedores que conforman la UTP su propia individualidad para fines tributarios, cada integrante debe cumplir separadamente con sus respectivas obligaciones tributarias conforme a las reglas generales, independientemente de la solidaridad que exista entre las partes en el cumplimiento las obligaciones que se generen con la entidad licitante y el nombramiento de un representante o apoderado común, para participar en el proceso de licitación.

Luego, en el caso analizado, tanto la comercializadora como la proveedora deberán cumplir separadamente sus respectivas obligaciones tributarias, conforme a las reglas generales.

Dilucidado lo anterior, en su consulta aparecen tres actos jurídicos que es necesario analizar separadamente: (i) la cesión de las GC que realiza la proveedora a la comercializadora, (ii) la cesión de las GC que a su vez realiza la comercializadora a las municipalidades y finalmente (iii) el canje de las GC por parte de los beneficiarios en las tiendas de la proveedora.

Al respecto, este Servicio ha entendido² que las GC tienen la naturaleza de derechos personales o créditos, de aquellos definidos en el artículo 578 del Código Civil, en tanto la puesta a disposición de estas tarjetas solo importa la entrega o transferencia del derecho personal que tendrán los beneficiarios a canjear prendas de vestir en las tiendas del Proveedor.

¹ Recientemente, ver Oficio N° 1215 de 2020.

² Oficio N° 865 de 2016.

En consecuencia, (i) la cesión de las GC que realiza la proveedora a la comercializadora y, a su vez, (ii) esta última a las municipalidades, no constituye “venta” de acuerdo al N° 1°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).

Asimismo, en la especie no se configura un servicio gravado con IVA por cuanto no se vislumbra algún tipo de intermediación o correduría entre las partes que permita concluir que la percepción de la remuneración por la cesión de las GC provenga del ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Lo anterior, sin perjuicio que pudiera existir una relación jurídica adicional – no descrita en su consulta – entre la proveedora y la comercializadora, que revista las características de un servicio gravado con IVA.

Conforme lo anterior y de acuerdo con la Resolución Ex. N° 6080 de 1999, modificada por las resoluciones N° 8377 y N° 6444, ambas de 1999, la proveedora y la comercializadora deberán emitir facturas o boletas de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, por las cesiones de las GC que realicen a la comercializadora y a las municipalidades, respectivamente.

Finalmente, el canje de las GC por parte de los funcionarios en las tiendas del proveedor tendrá la naturaleza de venta, toda vez que se produce una transferencia, a título oneroso, de los bienes corporales muebles canjeados por los beneficiarios, independientemente que otro contribuyente (municipalidad) haya soportado el precio de estas tarjetas en su patrimonio. Luego, el proveedor deberá emitir una boleta o factura afecta a IVA según corresponda, de acuerdo con lo instruido en el artículo 53 de la LIVS.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) La cesión de las GF que realiza la proveedora a la comercializadora no se encuentra gravada con IVA, debiendo emitir al efecto una boleta o factura de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA.
- 2) La cesión de las GF que realiza la comercializadora a las municipalidades tendrá el mismo tratamiento tributario anteriormente señalado.
- 3) El canje de las GC que realizan los beneficiarios en las dependencias del proveedor se encuentra gravado con IVA, por lo que se debe emitir una boleta o factura afecta a IVA según corresponda.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3040, de 27.10.2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos