

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 2, N°1, ART. 8 - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 42, N°2 - RES. EX.
N° 6080, DE 1999. (Ord. N° 79, de 12-01-2018)**

**CONSULTA SOBRE MODO DE FACTURACIÓN DE EMPRESAS INTERMEDIARIAS
DE COMPRAS DE BIENES A TRAVÉS DE VALES O TICKETS.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre modalidad de facturación de empresas intermediarias de compras de bienes a través de vales o tickets.

I.- ANTECEDENTES:

Indica que la Resolución N° 49/2013 de la Dirección de Compras y Contratación Pública que aprueba bases tipo de licitación para Convenio Marco Administración de Beneficios de Alimentación, Uniformes, Vestuario Institucional y Ropa Corporativa, ID N° xxxxxxxx, determina en su numeral 10.3, que la relación comercial y contractual entre los organismos públicos requirentes y el adjudicatario (empresa intermediadora) será directa para todos los efectos legales.

Asimismo, la respuesta brindada a la pregunta frecuente ID: 00.1.030.1211.005, señala que el intermediario podrá cobrar su comisión y el valor del producto en una misma factura, separando claramente cada ítem.

La operatoria con el convenio marco aludido, ha resultado en que sean recibidas por el Ministerio de Obras Públicas, por una misma compra, dos facturas; una exenta proveniente del intermediario y una afecta proveniente de la empresa comercializadora del producto requerido.

Por lo anterior, solicita un pronunciamiento sobre el correcto procedimiento de facturación que deben cumplir con el Ministerio de Obras Públicas, las empresas intermediarias de compras de bienes a través de vales o tickets.

II. ANÁLISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado las ventas y los servicios. Por su parte, el artículo 2° del mismo decreto ley, en su N° 1 define “venta” como una convención que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles hecha por un vendedor habitual de dichos bienes, y en su N° 2, define “servicio” como la acción o prestación que una persona realice para otra por la cual percibe una remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En relación a lo anterior, la mera emisión de vales o tickets, por un valor nominal equivalente a lo pagado por ellos, utilizables para adquirir bienes o servicios, ya sea en establecimientos comerciales del mismo emisor o de terceros, no se encuentra afecta a IVA, ya que no constituye venta, al tenor de la norma precedentemente citada, en razón de que dicha operación solo importa la adquisición de un crédito personal consistente en el derecho a imputar su valor al pago de operaciones a las entidades afiliadas a dicho sistema; ni tampoco constituye un servicio, al faltar uno de sus supuestos básicos, por cuanto los fondos que se proveen para dicho fin (monto que representa cada vale o ticket) no tienen por objeto la remuneración de su emisor.

En este sentido, la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, de este Servicio, modificada por las Resoluciones Exentas N° 6444 y N° 8377, ambas de 1999, en lo medular, impone la obligación de otorgar "Facturas de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA" y/o "Boletas de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA" a las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar de acuerdo con las normas establecidas en el Artículo N° 20°, N° 1, letras a) y b), y números 3, 4 y 5 del mismo artículo, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y aquellos que sean contribuyentes del impuesto establecido en el Título II del D.L. N° 825, de 1974, por las operaciones, de ventas o servicios, salvo los que se efectúen por medio de instrumentos públicos o privados firmados ante notario, que realicen que se encuentran no afectas o exentas de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Este Servicio se ha pronunciado^[1] reconociendo que tal obligación no alcanza a los contribuyentes por aquellas operaciones efectuadas que no cumplen con los presupuestos básicos de una venta o un servicio.

De este modo, los emisores u operadores de los sistemas en análisis, no se encuentran obligados a emitir los documentos exigidos en la referida Resolución Exenta N° 6080 de 1999 y sus modificaciones, respecto de los montos que representan los vales o tickets respectivos.

Por otro lado, si la venta de las mercaderías o la prestación de servicios que el correspondiente establecimiento afiliado a dicho sistema efectúe al portador del vale o ticket respectivo verifica un hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado, deberá emitirse por el contribuyente vendedor del bien respectivo, por el total de dicha operación, documentos tributarios conforme a las reglas generales. En todo caso, cabe tener presente que, si los vales o tickets son utilizados directamente por funcionarios de dicho Ministerio, adquiriendo los bienes en forma personal (por ejemplo, vestuario institucional), deberán emitirse boletas directamente al adquirente, conforme dispone la letra b) del artículo 53 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

En otro ámbito, si la empresa emisora de los vales o tickets cobra una comisión por sus servicios, cabe considerar adicionalmente que la Ley de Impuesto a la Renta ha clasificado a los ingresos por tales conceptos como rentas del artículo 20°, N° 4, de dicho cuerpo legal, (rentas obtenidas por comisionistas), o en su defecto como rentas del artículo 42°, N° 2, según instrucciones de la Circular N° 21, de 1991.

Para definir bajo qué disposición corresponde clasificar a los ingresos de los comisionistas, se debe considerar que, como regla general, tales ingresos deben clasificarse en la Primera Categoría, según el artículo 20°, N° 4, de dicho texto legal.

Excepcionalmente, se debe clasificar la renta de los comisionistas en la Segunda Categoría, considerando el cumplimiento de las siguientes condiciones o requisitos:

- a) Que el comisionista sea persona natural;
- b) Que no tenga oficina establecida;
- c) Que no emplee capital en su actividad de comisionista para financiar las operaciones propias o ajenas; y

d) Que la actividad de comisionista se ejecute en forma personal sin intervención de empleados o terceras personas.

Luego, para efectos del tratamiento tributario del IVA, si la actividad desarrollada por el comisionista se subordina a lo dispuesto en el artículo 20°, N° 4, de la Ley de la Renta, se encontrará gravada con IVA en virtud de lo dispuesto en el artículo 2°, N° 2 del D.L. 825 de 1974, en relación al propio artículo 20°, N° 4, de la Ley de la Renta; y debiendo emitir boletas o facturas afectas conforme dispone el artículo 53° del citado decreto ley.

A contrario sensu, en el evento excepcional que el giro del comisionista se rija por el artículo 42°, N° 2, de la Ley de la Renta, constituirá un hecho no afecto a IVA, respecto del cual deberá emitirse boleta de honorarios, en los términos de la Resolución Exenta N° 1414 de 1978, y Resolución Exenta N° 83, de 2004, modificada por la Resolución Exenta N° 48 de 2017.

Sin perjuicio de lo tratado precedentemente, cabe tener presente que este Servicio mediante Resolución Exenta N° 6582 de 1997, modificada por Resolución Exenta N° 3207 de 1998, estableció procedimiento excepcional de operación respecto de ventas que se efectúen por medio de vales o cupones, aplicable únicamente a la comercialización de colaciones. Adicionalmente, este Servicio ha autorizado operar sistemas electrónicos para dicha intermediación[2].

En lo principal, respecto de las empresas que realicen la intermediación de colaciones a través de vales o cupones o en forma electrónica, y que se encuentren autorizadas por este Servicio, se dispone que deberán emitir la correspondiente factura, por la venta de las colaciones efectivamente consumidas por los empleados de las empresas-clientes en cada período tributario mensual. Sin perjuicio de lo anterior, podrán facturar anticipadamente la venta de las colaciones, procediendo posteriormente a emitir notas de crédito por las colaciones no consumidas.

Por las comisiones que cobren dichas empresas deberán recargar el Impuesto al Valor Agregado que afecta a la comisión, pudiendo emitirse una sola factura en la que se incluyan las ventas de colaciones y la comisión del período, debiendo separarse claramente cada ítem. Es en este contexto que se encuentra publicada la respuesta a la pregunta frecuente ID: 00.1.030.1211.005, citada en su presentación.

III. CONCLUSIÓN:

La emisión de vales o tickets utilizables para adquirir bienes o servicios, ya sea en establecimientos comerciales del mismo emisor o de terceros, no se encuentra afecta a IVA, ya que no verifica los requisitos propios de una venta ni de un servicio, al tenor de la definición del artículo 2°, N° 1 del D.L. N° 825, de 1974, de tal forma que dichas empresas no se encuentran obligados a emitir los documentos exigidos en la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, respecto de los montos que representan los vales o tickets respectivos.

Si la venta de las mercaderías o la prestación de servicios que el correspondiente establecimiento afiliado a dicho sistema efectúe al portador del vale o ticket respectivo verifica un hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado, deberá emitirse por el contribuyente vendedor del bien o prestador del servicio respectivo, por el total de dicha operación, documentos tributarios conforme a las reglas generales.

Si la empresa emisora de los vales o tickets actúa como comisionista, deberá emitir facturas afectas a IVA por el monto de su comisión, salvo que excepcionalmente se encuentre en la hipótesis del artículo 42°, N° 2 de la Ley de Impuesto a la Renta, conforme a lo señalado en el análisis.

Por otra parte, si los productos adquiridos mediante sistema de vales o cupones corresponden a colaciones, deberá seguirse el procedimiento establecido en la Resolución Exenta N° 6582 de 1997, modificada por Resolución Exenta N° 3207 de 1998 o, en su defecto, en la Resolución que autoriza expresamente al contribuyente respectivo a operar el sistema de intermediación de colaciones respectivo.

Finalmente, cabe hacer presente a usted que este Servicio carece de facultades para pronunciarse sobre materias de contratación pública, limitándose la presente respuesta al ámbito tributario.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 79, de 12.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[\[1\]](#) Oficio N° 732 de 2004.

[\[2\]](#) V.gr. Resoluciones exentas N° 143 de 2009, N° 166 de 2010, N° 101 y N° 133 de 2011, N° 56 de 2014 y N° 59 de 2017.