

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 3, ART. 8,
LETRA M), ART. 53, ART. 56 – DECRETO SUPREMO N° 55, DE 1977, ART. 64.
(ORD. N° 851, DE 01.04.2021)**

Emisión de facturas por parte de terceros en la venta de vehículos motorizados usados.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad que terceros intermediadores emitan facturas a cuenta de personas que no son contribuyentes de IVA, por la venta de vehículos motorizados usados.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, XXXX SpA (la empresa) pone a disposición de las personas herramientas tecnológicas y de información para facilitar al máximo el proceso de vender o comprar un vehículo usado. A través de su portal web, presta servicios directamente a consumidores finales y a empresas del rubro automotriz.

Señala que el Registro Civil ha puesto a disposición del público un procedimiento electrónico y en línea para la inscripción de los vehículos. Para estos efectos, hay un sistema electrónico específico para la transferencia de vehículos usados, denominado “Solicitud de Transferencia Electrónica de Vehículos Motorizados” (STEV).

La Resolución N° 216 de 2014, del Registro Civil que regula el procedimiento de inscripción de vehículos, indica los actos y contratos que pueden dar lugar a una transferencia, incluyendo a la factura de venta; pero también a la factura de compra, que podría fundar la transferencia de vehículos cuando el vendedor es un particular, en cuyo caso la operación no estaría afecta a IVA, y cuando el vendedor no tiene facturas de venta o no tiene calidad de habitual quien enajena.

En este contexto, la empresa suscribió un convenio con el Registro Civil para utilizar el procedimiento STEV el cual, si bien constituye un gran avance para los usuarios, presenta algunas dificultades.

En particular, para el caso de la factura electrónica como documento fundante para realizar una inscripción a través del STEV, existe un inconveniente porque la emisión de este documento procede sólo en las operaciones que los contribuyentes realicen con otros contribuyentes gravados con IVA.

Así también, respecto de la factura de compra, es importante mencionar que ésta sólo puede emitirse de manera excepcional. Por ello, habría una contradicción entre la Resolución del Registro Civil y las normas de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).

Atendido lo expuesto, solicita a este Servicio aclarar los siguientes aspectos:

- 1) Si es factible la emisión de factura por parte de empresas que sean intermediarias entre vendedores y adquirentes de vehículos motorizados, cuando alguna de las partes, o ambas, no son contribuyentes de IVA y, por tanto, la operación no está afecta a dicho impuesto. A su juicio, el Director podría permitir la emisión de facturas en la situación descrita, en uso de sus facultades legales y conforme con las normas que indica.
- 2) En caso que se autorice a los vendedores de vehículos a emitir facturas, por medio de la empresa en calidad de mandataria, la liquidación que el mandatario realice a su mandante con el objeto de rendir cuenta del cumplimiento del encargo y hacer entrega del precio recibido por la operación quedaría entregada al ámbito privado, sin que corresponda emitir documentación tributaria alguna.
- 3) Respecto de la información que debería consignar la empresa en su Registro de Compras y Ventas, considerando que se trataría de operaciones de terceros y no propias, ellas no deberían ser incorporadas en el Registro y tampoco en el formulario 29. Asimismo, solicita aclarar la manera en que las facturas emitidas por las empresas mandatarias no se incorporarán a dicho registro.
- 4) La recaudación del precio que efectúe la empresa actuando a nombre de sus mandantes no formará parte de sus ingresos brutos propios y, por lo tanto, no se contará para los efectos de lo dispuesto en el artículo 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

II ANÁLISIS

Como cuestión previa, es necesario precisar que, atendida la fecha de emisión de la Resolución N° 216 de 2014, del Registro Civil, esta no recoge las modificaciones realizadas al artículo 8°, letra m), de la LIVA, y al artículo 64 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, Reglamento de la LIVA. De esta manera, la descripción hecha en la Resolución de los casos en los cuales podría emitirse una factura afecta o exenta en la venta de vehículos motorizados, no sería consistente con las situaciones que, en la actualidad, hacen procedente la emisión de estos documentos tributarios.

Asimismo, la factura de compra es, en esencia, un documento tributario que da cuenta de operaciones afectas a los impuestos de la LIVA, de modo tal que no podría emitirse en los casos que la referida Resolución indica, esto es, respecto de operaciones no afectas a impuesto.

Precisado lo anterior y de acuerdo con el artículo 3° de la LIVA, para los efectos de esa ley, son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella.

El inciso tercero del mismo artículo dispone que el tributo afectará al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión en los casos en que lo determine esta ley¹ o las normas generales que imparta la Dirección Nacional de este Servicio, a su juicio exclusivo².

Por otra parte, conforme al artículo 53 de la LIVA, los contribuyentes afectos a IVA deben emitir facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores y prestadores de servicios. En los demás casos, deberán emitir boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios exentos.

Sin embargo, respecto de la compraventa de vehículos nuevos, en que el adquirente es un consumidor final no contribuyente de IVA, el artículo 4° del Decreto N° 1.111 de 1985, del Ministerio de Justicia, que aprueba el reglamento del registro de vehículos motorizados, dispone la emisión de una factura.

Por último, el artículo 56 de la LIVA, citado en su presentación, permite a la Dirección Nacional de este Servicio para eximir a los contribuyentes, en ciertos casos, de la obligación de emitir documentos tributarios. Además, permite, cumpliendo las condiciones, autorizar el uso de documentación tributaria que no reúna los requisitos legales, la emisión de boletas mediante máquinas registradoras u otros medios tecnológicos y la emisión de boletas en vez de facturas.

En virtud de las normas citadas, sólo los contribuyentes de IVA están obligados a emitir facturas y boletas a los adquirentes o beneficiarios de sus servicios y respecto de las operaciones que realicen entre ellos. Sólo en casos calificados, y siempre mediante normas generales, este Servicio puede disponer el cambio de sujeto.

Asimismo, la ley determina cuándo procede la emisión de uno u otro documento – factura o boleta – y establece en qué casos este Servicio puede autorizar que ciertos contribuyentes emitan sus documentos tributarios de forma distinta.

En este caso, se trata de la venta de vehículos motorizados usados, efectuada por personas que no tienen la calidad de contribuyentes de IVA, en los términos del artículo 3° de la LIVA. Por consiguiente, no están obligados a emitir, por esta operación, ni facturas o boletas, ni cualquier otro documento tributario de aquellos regulados en la LIVA.

¹ Así también, se podrá disponer el cambio de sujeto respecto de contribuyentes que se encuentren en las circunstancias que especifica el artículo 3°, como tratarse de contribuyentes de difícil fiscalización o prestadores de servicios no domiciliados no residentes en el país, entre otros casos.

² En uso de esta facultad, el Servicio emitió la Resolución Ex. N° 42 de 2018, mediante la cual estableció el cambio de sujeto respecto de contribuyentes que presentan brechas de cumplimiento tributario asociadas a IVA.

Estas ventas son mediadas por la empresa, quien presta una serie de servicios, dentro de los cuales cuenta la realización de todos los trámites necesarios para la transferencia e inscripción de dichos vehículos. Para estos efectos, la empresa utiliza una plataforma electrónica dispuesta por el Servicio de Registro Civil e Identificación la cual le permitiría adjuntar una factura que respalde la venta en cuestión.

Sin embargo, el escenario descrito no permite el ejercicio de las facultades legales otorgadas a este Servicio. En efecto, el caso no puede encuadrarse en ninguna de las hipótesis que previene el artículo 3° de la LIVA, para que pueda disponerse el cambio de sujeto.

Asimismo, de acuerdo con el artículo 56 de la LIVA, la autorización de emitir facturas o boletas en circunstancias distintas a las generales procede respecto de contribuyentes de IVA; es decir, de sujetos que están obligados a emitir tales documentos pero que, por las causales que la misma norma establece, no pueden emitirlos en la forma prescrita por la ley.

De esta manera, no es posible autorizar la emisión de documentos tributarios, ya sea por las partes o por terceros, respecto de una operación que no se encuentra gravada o exenta de IVA, realizada por un vendedor que no es contribuyente del referido impuesto.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) No corresponde emitir facturas o boletas, ya sea por el propio vendedor, o por un tercero, a cuenta de este último, en la venta de vehículos motorizados usados, cuando el vendedor no es un contribuyente de IVA.

Se precisa que no corresponde autorizar la emisión de documentación tributaria en el caso y bajo las condiciones descritas en su presentación

- 2) Conforme lo anteriormente expuesto, resulta inoficioso referirse a las demás consultas efectuadas en la presentación.

FERNANDO BARRAZ LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 851, de 01.04.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos