

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 53 - RES. EX. N° 6080, DE 1999 - OFICIO N° 734, DE 2002. (Ord. N° 977, de
09-05-2017)**

**SOLICITA PRONUNCIAMIENTO SOBRE EMISIÓN DE DOCUMENTOS
TRIBUTARIOS EN OPERACIONES QUE INDICA.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la emisión de documentos tributarios en el marco de operaciones realizadas por una sociedad concesionaria de obras públicas.

I.- ANTECEDENTES

Indica que se ha recibido en esa Dirección Regional Formulario 2117 (folio xxxxxx) por parte de la Dirección General de Obras Públicas del Ministerio de Obras Públicas, mediante el cual consulta si una concesionaria de dicho Ministerio, que le ha vendido tarjetas magnéticas, puede realizar el cobro de las mismas mediante nota de cobro o debe emitir facturas.

Señala que el contribuyente, en su presentación, da cuenta de la existencia de un Convenio Ad-Referéndum entre la Sociedad Concesionaria XXXXXX (la “Sociedad Concesionaria”) y la Dirección Regional de Vialidad, TTTTTT, de fecha xx.xx.xxxx, con el objeto de establecer un sistema especial de cobro tarifario, acuerdo que sólo contempla expresamente la emisión de notas de cobro para formalizar dichas operaciones.

En particular, la cláusula tercera del convenio recién referido señala que “La Sociedad Concesionaria entregará de forma gratuita las tarjetas magnéticas por única vez al momento de la suscripción de este convenio. Vialidad deberá asumir el costo de recambio, extravío o emisión de tarjetas magnéticas adicionales que tendrán un costo de 0,5 UF por tarjeta (...)”. Cabe agregar que en el mismo convenio la sociedad concesionaria se compromete a entregar 36 tarjetas magnéticas en forma gratuita, lo que tiene por única finalidad facilitar el desplazamiento de los vehículos de la Dirección de Vialidad por la ruta concesionada, para el cumplimiento de las tareas de fiscalización en terreno que le son propias, efectuándose el cobro de los peajes que ello irroque conforme el convenio existente entre dichas entidades, y por el cual no se emite factura alguna, sino que nota de cobro.

Según criterio de esa Dirección Regional lo que se debe cobrar a la Dirección de Vialidad a través de la nota de cobro es el monto por concepto de peaje, y la venta de las tarjetas magnéticas adicionales a que se hace referencia en la consulta deben serlo a través de un documento distinto, por cuanto equivale al precio de la venta que tiene dicho soporte magnético, respecto de la cual tendría la calidad de vendedor habitual para efectos de IVA.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 52° del D.L. N° 825, de 1974, dispone que las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II (Impuesto al valor agregado) y III (Impuestos especiales a las ventas y servicios) de dicho Decreto Ley deberán emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que efectúen. Esta obligación regirá

aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de dicha ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos. Similar obligación dispone el artículo 88 del Código Tributario.

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.

Con todo, este Servicio se ha pronunciado^[1] en el sentido 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, no obstante que los ingresos respectivos tributen en el N° 5, del artículo 20° de la Ley de la Renta.

De este modo, los concesionarios de obras viales con derecho al cobro de peaje a los usuarios de esas obras, no se encuentran obligados a emitir los documentos exigidos en la referida Resolución Exenta N° 6080 de 1999 respecto del pago de sumas de dinero que efectúen los usuarios por el derecho a transitar por las vías concesionadas, por no constituir el pago de peajes retribución económica a prestación de servicio alguno.

Con todo, no cabe extender este criterio a operaciones distintas e independientes del cobro de peajes y que cumplen cabalmente los elementos propios de una venta o servicio, como ocurriría en el presente caso respecto de la transferencia en dominio de tarjetas magnéticas efectuada a un precio predefinido por parte de la Sociedad Concesionaria a la Dirección de Vialidad, operación que corresponde propiamente a una venta en conformidad a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974.

Por su parte, cabe señalar que no constituye venta la entrega de tarjetas que, de conformidad al Convenio en referencia, se efectúe a título gratuito, precisamente por no tratarse de actos a título oneroso, según requiere el N° 1, del artículo 2° del referido Decreto Ley^[2]. Además, en la medida que dicha entrega se documente en forma fehaciente, no verificaría el hecho gravado especial de la letra d), del artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, por no corresponder a un retiro para uso o consumo personal, ni destinado a rifas, sorteos, ni fines promocionales o de propaganda.

Sin embargo, la venta en el caso de recambio, extravío o emisión de tarjetas magnéticas adicionales constituye hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado al ser efectuada por un vendedor habitual, como sería el caso de la Sociedad Concesionaria, al encontrarse la adquisición de dichas especies destinada a su venta, siendo, por tanto, procedente la emisión de facturas o boletas afectas, según corresponda, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 53° del D.L. N° 825, de 1974. Sobre el particular, cabe señalar que es

irrelevante que dicha circunstancia no se encuentre contemplada en el Convenio Ad-Referéndum señalado, por tratarse de disposiciones de orden público.

Respecto de tales ventas, cabe hacer presente que resulta plenamente aplicable lo dispuesto en el artículo 55° del referido Decreto Ley, norma que dispone, en lo pertinente que, en los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas o boletas, según corresponda, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies, sin perjuicio de ser admisible la postergación de la emisión de facturas en cumplimiento de los requisitos legales.

Finalmente, cabe señalar que el inciso final del artículo 88° del Código Tributario dispone que en aquellos casos en que deba otorgarse facturas o boletas, será obligación del adquirente o beneficiario del servicio exigir las y retirarlas del local o establecimiento del emisor.

III.- CONCLUSIÓN:

Los concesionarios de obras viales con derecho al cobro de peaje a los usuarios de esas obras, no se encuentran obligados a emitir los documentos exigidos en la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, respecto del pago de sumas de dinero que efectúen los usuarios por el derecho a transitar por las vías concesionadas, por no constituir el pago de peajes retribución económica a prestación de servicio alguno.

Por su parte, la venta de tarjetas magnéticas constituye hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado al ser efectuada por un vendedor habitual, calidad que le asistiría a la sociedad concesionaria objeto de la presente consulta. En conformidad a lo anterior, respecto de dichas operaciones el vendedor deberá proceder a la emisión de facturas o boletas afectas, según corresponda, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 53° del D.L. N° 825, de 1974.

Finalmente, respecto de la entrega de tarjetas magnéticas que la sociedad concesionaria realice a título gratuito, al tratarse de una operación no afecta para efectos del D.L. N° 825, de 1974, deberán emitirse los documentos tributarios dispuestos en la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, según corresponda^[3].

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 977, de 09.05.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

^[1] Oficio N° 732 de 2004.

^[2] Oficio N° 734 de 2002.

^[3] En este sentido, Oficio N° 734 de 2002.

