

CIRCULAR Nº 23, DEL 27 DE FEBRERO DE 1978

**MATERIA: SUJETOS PASIVOS. INTERMEDIARIOS O COMERCIANTES MAYORISTAS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS, SITUACIÓN TRIBUTARIA DE SUS OPERACIONES EN RELACIÓN CON LAS VENTAS AL POR MAYOR Y AL DETALLE. IMPORTADORES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS PARA EL EXPENDIO FRACCIONADO EN LOS LUGARES QUE SE INDICAN, EXPLOTADOS DIRECTAMENTE POR EL PROPIO IMPORTADOR.**

Con motivo de las modificaciones introducidas a la Ley de Impuesto a los Alcoholes y Bebidas Alcohólicas, contempladas en el decreto ley Nº 2057, publicado en el Diario Oficial de 12 de Diciembre de 1977, esta Dirección Nacional procedió a dictar las instrucciones de carácter general sobre la base de dichas modificaciones, situación que ha quedado reflejada en la circular Nº 157, de 13 de Diciembre de 1977.

No obstante, se ha estimado necesario dar mayor claridad a través de estas instrucciones sobre aquellos conceptos que dicen relación con la forma en que deberán aplicarse las nuevas disposiciones para calificar de sujetos pasivos, en calidad de intermediarios o comerciantes al por mayor de bebidas alcohólicas, a determinadas personas, atendiendo a las características de sus operaciones que realicen tanto al por mayor como al detalle en el ejercicio de sus actividades.

Tal como se expone en algunos pasajes de la circular Nº 157, de 1977, de acuerdo con las modificaciones introducidas al decreto ley Nº 826, de 1974, a partir del 1º de Enero del año en curso, todas las personas que intervengan en la comercialización de bebidas alcohólicas destinadas al consumo, hasta que el producto llegue al comerciante minorista, son sujetos pasivos, con la sola excepción de los comisionistas que actúan por cuenta de los sujetos pasivos a cambio de la comisión ofrecida por el comitente (sujeto pasivo), incluida en el precio de venta de los productos que se transfieran.

De lo anterior fluye que, en aquella etapa en que las bebidas alcohólicas se comercializan directamente entre comerciante minorista y público consumidor, el actual tributo del decreto Ley 826, de 1974, no afecta a dichas operaciones.

No obstante lo anterior, conviene tener presente que, aquellas operaciones al detalle, al por menor o menudeo, efectuadas por licoristas, envasadores, fabricantes, productores e importadores, cualquiera que sea el adquirente, se encuentran gravadas con el tributo de la Ley de Alcoholes, no importando el lugar en que se realice la venta.

Sin perjuicio de lo señalado precedentemente, sobre las situaciones que a continuación se exponen, se instruye lo siguiente:

I.- SITUACION TRIBUTARIA FRENTE A LA LEY DE ALCOHOLES DE LAS OPERACIONES QUE VERSEN SOBRE BEBIDAS ALCOHOLICAS DESTINADAS AL CONSUMO, EFECTUADAS POR INTERMEDIARIOS O COMERCIANTES AL POR MAYOR.

Previo a la determinación de la situación tributaria, frente a la Ley de Alcoholes, de las operaciones que versen sobre bebidas alcohólicas destinadas al consumo, efectuadas por intermediarios o comerciantes al por mayor, incorporados por el decreto ley 2057, de 1977, como sujetos pasivos al decreto ley 826, de 1974, debe definirse el concepto de INTERMEDIARIO O COMERCIANTE AL POR MAYOR O MAYORISTA.

Partiendo de la base que comerciante, es la persona natural o jurídica, cuya actividad económica habitual consiste en la compra y venta de mercaderías y/o productos nuevos o usados, tal como han sido adquiridos, sin someterlos a transformación; teniendo presente que el artículo 309, del Código de Comercio, al definir al comerciante por menor, señala que deberá considerarse como tal "al que vende directa y habitualmente al consumidor", a contrario sensu debe entenderse que son comerciantes al por mayor o mayoristas, quienes venden directa y habitualmente a otros comerciantes, industriales manufactureros o revendedores que ponen, finalmente, las mercaderías al alcance del público consumidor.

Independientemente de las definiciones anteriores tenemos - que en la práctica los comerciantes mayoristas efectúan operaciones al menudeo al público consumidor, además de aquéllas propias de su condición de mayoristas; y, por otra parte, algunos comerciantes al por menor suelen, ocasionalmente, vender productos a otros comerciantes.

1.- Situación tributaria de las operaciones efectuadas por intermediarios o mayoristas que, en función de tal, sólo venden bebidas alcohólicas al por mayor.- De acuerdo con la legislación vigente, a partir del 1º de Enero del año en curso, estos comerciantes son sujetos pasivos de la Ley de Impuesto a los Alcoholes y Bebidas Alcohólicas (DL.826), debiendo recargar el tributo correspondiente - en las facturas que emitan al transferir los productos afectos. Vale decir, estas ventas quedan gravadas en su totalidad, y contra dicho tributo, recargado en cada período tributario que deberá enterarse - en arcas fiscales dentro de los plazos legales, podrá darse como abono el total del impuesto de la Ley de Alcoholes (ILA) que figure recargado en las facturas de compra del mismo período declarado.

2.- Operaciones efectuadas por intermediarios o mayoristas que, además de vender al por mayor, registren operaciones al por menor, detalle o menudeo.- En esta circunstancia, se da el caso que en una misma persona se reúnen las características de comerciante

al por mayor y al por menor de bebidas alcohólicas. Ahora bien, atendiendo a la clara intención que tuvo presente el legislador al proponer las modificaciones aprobadas e incorporadas recientemente al texto de la ley, orientada a no gravar con el presente tributo a las bebidas alcohólicas destinadas al consumo sólo en aquella etapa en que el producto llegue al público consumidor directamente del comerciante minorista, se debe interpretar que en los casos en que los intermediarios o comerciantes al por mayor efectúen indistintamente operaciones al por mayor y al detalle, deberán tributar sólo por el monto del impuesto que figure recargado en las facturas de ventas, procediendo a dar de abono contra dicho tributo la proporcionalidad del IIA que les haya sido recargado en las facturas de compras, determinando dicha proporcionalidad en relación con las ventas afectas (al por mayor) y las no gravadas (al detalle).

El siguiente ejemplo ilustra sobre la materia:

<b>A) DEBITO FISCAL:</b>		
	<u>Neto</u>	<u>IIA</u>
Ventas según facturas	800.000 (80%)	120.000
Ventas según boletas	200.000 (20%)	--
<b>Total ventas</b>	<b>1.000.000 (100%)</b>	<b>120.000</b>
=====		
<b>B) CREDITO FISCAL:</b>		
Compras según facturas	750.000	112.500
=====		
<b>C) IMPUESTO A PAGAR:</b>		
1.- Débito Fiscal del período tributario		120.000
2.- Crédito Fiscal del período tributario		
80% sobre 112.500.- son .....		<u>90.000</u>
<b>IMPUESTO A PAGAR .....</b>		<b>30.000</b>
=====		

3.- Situación de los comerciantes al por menor que, además de registrar ventas al detalle o menudeo, efectúen ventas al por mayor a otros comerciantes o revendedores.- Al igual que en el caso expuesto en el número precedente, frente a esta situación, el comerciante minorista, por las ventas efectuadas a otros comerciantes o revendedores, tiene la calidad de intermediario o comerciante al por mayor, y, en consecuencia, es sujeto pasivo de la ley de alcoholes, en relación con dichas ventas, debiendo tributar con el impuesto recargado en las facturas por las ventas a comerciantes o revendedores, deduciendo, en el período tributario que corresponda, la proporcionalidad del crédito fiscal IIA, que haya debido soportar recargado en las facturas de compras del

mismo período tributario, en la misma forma planteada en el número anterior.

**II.- BEBIDAS ALCOHÓLICAS IMPORTADAS PARA SU EXPENDIO EN BARES, TABERNAS, CANTINAS, BOTTES, CABARETS, DISCOTHEQUES, DRIVE-IN, Y OTROS NEGOCIOS SIMILARES DEL PROPIO IMPORTADOR.**

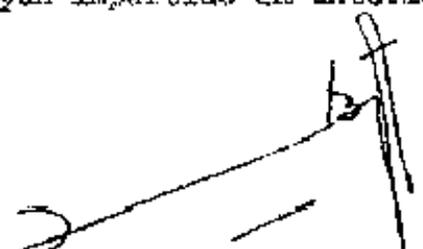
Como se señalará oportunamente, las bebidas alcohólicas importadas envasadas para el consumo, a partir del 1º de Enero del presente año, han quedado sometidas, una vez internadas al país, al mismo sistema de tributación que afecta a las bebidas alcohólicas de producción nacional.

Si bien es cierto que no se vislumbran dificultades para el cumplimiento tributario por parte de los importadores que ofrecen estos productos en el mercado interno al por mayor, o bien al detalle en envases sin fraccionar para ser consumidos fuera del local del expendio, podrían surgir obstáculos para el mismo cumplimiento por parte de quienes importan dichos productos para el expendio en los recintos señalados en este titular que sean explotados por el propio importador de las bebidas alcohólicas, puesto que en estas circunstancias al fraccionarse el producto contenido en los diversos envases, y su posterior combinación en algunos casos, resulta difícil determinar el precio obtenido por el importador en estas ventas.

Para dar una solución eficaz a estos problemas que pudieran plantearse en algunas unidades operativas, en estos casos los importadores deberán declarar un precio estimado para este tipo de transacciones, el que en ningún caso podrá ser inferior a aquél que se observe en aquellas operaciones al detalle que otros importadores realicen en envases sin fraccionar para su consumo fuera del local de expendio, puesto que si dicho precio resulta notoriamente inferior al señalado en último término, el Servicio deberá tasar la base imponible haciendo uso de la facultad para la cual se encuentra investido.

Las presentes instrucciones dejan sin efecto aquéllas que en contrario sobre estas materias se hayan impartido en anteriores circulares.

Saluda a Ud.

  
JOSE MANUEL BEYTIA BARRIOS  
Director

Distribución:  
- Al Personal  
- Al Boletín