Servicio de Impuestos Internos

XV DIRECCIÓN REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURÍDICO
FOLIO N° 439

OFICIO ORD. N° 184

ANT.:
RUT N°
MAT.: Validez tributaria de la nota de cobro.

PROVIDENCIA, - 6 JUN 2018

DE : CHRISTIAN SOTO TORRES
DIRECTOR REGIONAL, XV DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO ORIENTE

A .

1.- Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación efectuada a través de formulario 2117, Folio 77318470823, en la cual indica que . realiza actividades de apoyo a distintas empresas/tiendas en la colocación de tarjetas denominadas Gift Cards, las que adquiere al 90% de su valor y vende al 100% de su valor, siendo su margen de ganancia la diferencia restante del 10% de su valor.

Indica que recibía facturas de las emisoras de las tarjetas Gift Cards por el 90% del valor de la tarjeta, mientras que, por su parte, . emitía facturas de venta por el 100% del valor de la tarjeta. Agrega que últimamente, las empresas emisoras de las Gift Cards han optado por reemplazar las facturas por Notas de Cobro, ante lo cual consulta:

a) Si las notas de cobro tienen el mismo valor probatorio que las facturas para acreditar su costo, cuestionándose también si puede seguir emitiendo facturas de venta por el 100% del valor de la tarjeta.
b) Si la nota de cobro no acredita el costo, consulta si . debiera emitir factura solo por el 10% de margen de comercialización, y en este caso, se pregunta como el adquirente de las Gift Cards puede acreditar el total de su valor si conecta solo emitiría facturas por el 10% de éste.

Hace presente que la empresa/tienda en la cual se cobra la Gift Card emite facturas o boletas en el momento en que el consumidor final hace efectivo el canje de la tarjeta.

2.- Sobre el particular, cabe tener presente que el artículo 8° del D.L. N° 825 de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. Por su parte, el artículo 2° del mismo decreto ley, en su N° 1 define "venta" como toda convención que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles (excluidos los terrenos), de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta, hecha por un vendedor habitual de estos bienes; y en su N° 2, define "servicio" como la acción o prestación que una persona realice para otra por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de 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.

Ahora bien, desde el punto de vista del concepto de venta contenido en el N° 1 del artículo 2° del D.L. N° 825 de 1974, del análisis de los antecedentes expuestos en su presentación, es posible colegir que las operaciones descritas no se encuentran afectas a IVA, ya que no constituyen venta al tenor de la norma aludida, en razón de que aquéllas solo importan la entrega o transferencia de un crédito personal consistente en la titularidad del derecho a obtener los productos o mercaderías por un monto equivalente a lo pagado, que luego vende a terceros para que éstos los canjeen en por el monto del crédito adquirido.

Por otra parte, no es posible sostener que en la especie se configure un servicio gravado con IVA, por cuanto no se vislumbra que en el caso bajo análisis exista algún tipo de intermediación o correduría entre el consultante y los clientes finales, que pudiera hacer concluir que la percepción

de la remuneración 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.

En este sentido, tanto la compra de la Gift Card por el 90% de su valor por , como su posterior venta al cliente final por el 100% de su valor, serían actividades no gravadas con IVA.

3.- En otra materia, el artículo 9º letra a) del D.L. Nº 825, de 1974, dispone en lo pertinente, que el impuesto al valor agregado se devengará en las ventas de bienes corporales muebles en la fecha de emisión de la factura o boleta. Y agrega que, en la venta de bienes corporales muebles, en caso que la entrega de las especies sea anterior a dicha fecha, o bien, cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan dichos documentos, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies.

Por su parte, el Artículo 55º del referido cuerpo legal, establece que, en los casos de venta de bienes corporales muebles, las facturas deberán emitirse en el mismo momento de la entrega real o simbólica de las especies. De este modo, sólo al momento de la entrega del bien corporal mueble que, en este caso correspondería al canje de los productos representativos de la Gift Card, nace la obligación del vendedor de documentar la venta.

Así entonces, no existiría obligación de emitir documentación tributaria afecta a IVA al adquirir la Gift Card por el 90% de su valor, ni posteriormente al venderla al cliente final al 100% de su valor, toda vez que la entrega material del bien objeto del contrato de compraventa se producirá con posterioridad. No resulta obligatorio emitir documentación tributaria sino hasta la entrega del bien que se vende, lo cual, de acuerdo a lo indicado en su presentación, se estaría llevando a cabo por la empresa/tienda que emite factura contra el canje de la Gift Card.

4.- En cuanto al sujeto a quien debe emitirse dicho documento tributario, el artículo 69° del D.L. 825, de 1974, en su parte pertinente dispone que "Las personas que realicen operaciones gravadas con el impuesto de la presente ley, con excepción del que afecta a las importaciones, deberán cargar a los compradores o beneficiarios del servicio, en su caso, una suma igual al monto del respectivo gravamen, aun cuando sean dichos compradores o beneficiarios, quienes, en conformidad con esta ley, deban enterar el tributo en arcas fiscales".

De este modo, de la norma citada se desprende que, en el caso de ventas, la factura o boleta debe ser emitida al comprador (la persona denominada "beneficiada", que es quien canjea la Gift Card), independientemente de que en definitiva sea otro contribuyente quien soporte en su patrimonio el precio de la tarjeta (el "benefactor").

5.- Por último, el artículo 88 del Código Tributario indica que "Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores y en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la Dirección podrá exigir el otorgamiento de facturas o boletas respecto de cualquier ingreso, operación o transferencia que directa o indirectamente sirva de base para el cálculo de un impuesto y que aquella determine a su juicio exclusivo, estableciendo los requisitos que estos documentos deban reunir.

Al respecto, el artículo 52 del Decreto Ley Nº 825 de 1974 dispone que "Las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de esta 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 esta Ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos."

De este modo, el artículo 56º de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios faculta al Director para establecer otro tipo de control de las operaciones, que estime suficiente para resguardar el interés fiscal, lo cual se reguló mediante la Resolución Exenta N° 6080 de 1999 emitida por este Servicio. Indica dicha Resolución que las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deben tributar de acuerdo con las normas establecidas en el artículo 20 N° 1, letras a) y b), y números 3, 4 y 5 del mismo artículo, todos 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 que realicen, que se encuentran no afectas o exentas de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, deberán otorgar por dichas operaciones las facturas o boletas que se establecen en la mencionada Resolución, en las oportunidades que señala el artículo 55° de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

Así, la empresa que le transfiere la Gift Card a estará obligada a emitir una "Factura de Ventas y Servicios No afectos o exentos de IVA", o una "Boleta de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA", según corresponda, al igual que deberá emitirla al comprador de la Gift Card.

6.- Dicho lo anterior, solo resta afirmar en respuesta a sus interrogantes, que por aplicación de la normativa indicada en el numeral anterior, en relación a la adquisición de las Gift Card por parte de , así como por su posterior venta, se deberán emitir Facturas o Boletas de Venta y

Servicio Impuestos Internos ★ Direcc. Reg. Metrop. Stgo. ★ JEFE DEPTO. JURIDICO CHILE

Servicios No afectos o exentos de IVA, por el valor total de la operación que corresponda, en la medida que se encuentre en la situación descrita en la Resolución Exenta N° 6080 de 1999.

Dicha factura o boleta es el documento que se ha estimado, vía Resolución, como el documento apto para resguardar el interés fiscal, y que en relación a las consecuencias tributarias de las operaciones que se realicen, gozará de valor probatorio. En la medida que exista obligación de emitir el documento tributario señalado, no se dará satisfacción a dicha obligación con la emisión de una nota de cobro.

7- Sin perjuicio de lo expuesto, cabe advertir que los antecedentes fácticos de las operaciones de los contribuyentes que tengan eventuales incidencias tributarias serán revisados y ponderados en la oportunidad de fiscalización correspondiente, por ser una facultad delegada de quien suscribe dirimir estos asuntos prácticos, propios de fiscalización, sin que sea posible abocarse por este medio a su conocimiento.

8.- Por último, la jurisprudencia administrativa emitida sobre el tema en referencia, especialmente los Oficios Ords. N° 1.936 de 1998, N°5032 de 2005, N°3177 de 2007, N°13 de 2010, N°865 de 2016, entre otros, puede ser consultada en el sitio web de este Servicio, www.sii.cl, presionando en el ítem "Normativa y legislación" y posteriormente, en "Administrador de contenido normativo".

Saluda Atte. a Ud.,

CHRISTIAN SOTO TORRES
DIRECTOR REGIONAL

SII PROFESIONAL N° 312

Servicio Impuestos Internos JEFE DEPTO. JURIDICO

PGQ/EWR/CGP
DISTRIBUCIÓN:
- Contribuyente
- Secretaría Depto. Jurídico