

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART.2 –
CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 88 BIS – CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 233 –
REGLAMENTO LIVS, ART. 22 Y ART. 73 – CIRCULAR N° 126 DE 1977 –
RESOLUCIÓN EX. N° 117 DE 2024 – (ORD. N° 140, DE 23.01.2025)**

Posibilidad de emitir liquidación-factura con valores negativos.

De acuerdo con su presentación, comercializa productos en consignación por cuenta de empresa de telefonía y, adicionalmente, está autorizada para recibir equipos usados en parte de pago de las operaciones habituales, emitiendo una factura de compra electrónica para registrar su ingreso al sistema contable.

Agrega que empresa de telefonía le solicita que emita una liquidación-factura con valores negativos por su adquisición, para reflejar de manera precisa las devoluciones y descuentos correspondientes a los equipos que se entregan, por lo que consulta si es posible, conforme a la normativa tributaria actual, emitir una liquidación factura con valores negativos en un caso como el descrito y, en caso afirmativo, cuál sería el procedimiento.

Finalmente, de no ser posible, consulta si existe algún documento alternativo que permita cumplir con la solicitud de manera adecuada dentro del marco legal.

Al respecto se informa que, de acuerdo con el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), todo mandato¹ remunerado, de cualquier clase, se encontrará gravado con dicho tributo, salvo que sea aplicable alguna exención.

A su turno, el artículo 22 del Reglamento de la LIVS², dispone que los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, toda persona que compre o venda habitualmente bienes corporales muebles por cuenta de terceros vendedores, son sujetos de IVA por el monto de su comisión, en tanto que sus mandantes son sujetos por el monto total de la venta.

Por su parte, el inciso primero del artículo 73 del Reglamento establece que los comisionistas distribuidores deben efectuar a sus mandantes dentro de cada período tributario, a lo menos, una liquidación del total de las ventas o de los servicios efectuados por su cuenta y el IVA recargado en dichas operaciones.

De acuerdo con la normativa señalada y lo instruido en la Circular N° 126 de 1977, los mandatarios que venden bienes por cuenta de terceros están afectos IVA solamente por su comisión³, sin perjuicio que deben emitir directamente las boletas o facturas a los compradores⁴ por el monto de cada venta, señalando el nombre de su mandante o bien una simbología especial que lo individualice. Al término del período, el mandatario deberá emitir una factura a su mandante, recargando el IVA por su comisión y, adicionalmente, para rendir cuenta de su mandato, al menos una vez al mes, emitir una liquidación del total de las ventas o servicios efectuados por cuenta de su mandante y del IVA recargado en dichas operaciones⁵, pudiendo emitir un solo documento denominado liquidación-factura⁶, que da cuenta de ambas operaciones.

El procedimiento descrito precedentemente es independiente del medio de pago utilizado por los compradores para pagar los bienes que el mandatario enajena por cuenta de terceros.

Conforme a lo anterior, las liquidaciones o liquidaciones-facturas sólo pueden ser emitidas en las ventas o servicios que se realicen por cuenta de terceros, en la medida que la operación que efectúe el mandatario por encargo de su mandante (la operación subyacente) se encuentre gravada con IVA⁷.

¹ De conformidad con el artículo 233 del Código de Comercio, el mandato comercial es un contrato por el cual una persona encarga la ejecución de uno o más negocios lícitos de comercio a otra que se obliga a administrarlos gratuitamente o a cambio de una remuneración y a dar cuenta de su desempeño. La persona que confiere el encargo se llama mandante y la que lo acepta mandatario

² Contenido en el Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda.

³ Oficios N° 1276 de 2020, N° 1400 de 2020, N° 1096 de 2024, entre otros.

⁴ Según corresponda en conformidad con los artículos 52 y 53 de la LIVS.

⁵ Oficio N° 615 de 2023.

⁶ Ver Oficios N° 1276 de 2020 y N° 1096 de 2024.

⁷ Oficio N° 615 de 2023 y N° 1962 de 2022.

En consecuencia y dando respuesta a su consulta, no corresponde emitir liquidaciones-facturas con valores negativos para dar cuenta de las compras de equipos usados recibidos en pago de las ventas realizadas por cuenta de su mandante y obtener así las devoluciones y descuentos correspondientes a la entrega de estos equipos a empresa de telefonía.

Sin perjuicio de lo anterior, en la adquisición de los equipos telefónicos usados el consignatario podrá emitir, por cuenta de su mandante, factura de compra electrónica sin IVA establecida mediante Resolución Ex. N° 117 de fecha 2024, conforme con el artículo 88 bis del Código Tributario, para los vendedores habituales de bienes muebles usados⁸.

En caso que el consignatario sea usuario del sistema de facturación gratuito del Servicio de Impuestos Internos, deberá ingresar a la opción disponible para la emisión de la referida factura. Si el mandatario utiliza un sistema de facturación propio o de mercado, tiene plazo hasta el 28 de febrero de 2025 para implementar su sistema de emisión de factura de compra sin IVA, encontrándose, por tanto, obligado a contar del 1° de marzo de 2025 de emitir dicho documento en las aludidas operaciones. En el intertanto, podrá emitir cualquier otro documento que dé cuenta fehacientemente de la operación de que se trate.

Por tanto, en la rendición de cuentas que el consignatario debe realizar conforme con el artículo 233 del Código de Comercio, deberá acompañar, según corresponda, documentos emitidos que acrediten fehacientemente la operación de que se trate o, las facturas de compras sin IVA emitidas por cuenta de su mandante⁹, por la adquisición de los equipos usados recibidos en parte de pago de las operaciones, documentación y bienes que debe entregar a su mandante junto con la rendición de cuentas, y obtener así los reembolsos que correspondan, no existiendo ningún otro documento tributario que se deba emitir para dichos fines.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 140, de 23.01.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁸ Se hace presente que de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 551 de 1975 y en el apartado 5 de la Circular N° 81 de 1975, ambas vigentes, los comerciantes, industriales o cooperativas obligados a llevar contabilidad, deben emitir factura de compra sin IVA, cuando adquieren bienes de escaso valor unitario a particulares. Sin perjuicio de lo anterior, en el caso consultado es aplicable la emisión de factura de compra sin IVA establecida mediante Resolución Ex. N° 117 de 2024, conforme con la letra b) del resolutivo 2°

⁹ Emitida por cuenta de su mandante conforme con el Anexo de “Recompra de Productos” del contrato que se celebra con empresa de telefonía, que se acompaña a su presentación.