

ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA SUBDISTRIBUCIÓN DE GLP (GAS LICUADO DE PETRÓLEO)

Francisco J. Lucero G.¹
auditor.lucero@gmail.com

16.03.2022

Para comenzar a estudiar este particular sistema, podemos remitirnos a las interpretaciones fiscales de la materia, pues la forma en que se aborda para los sujetos que comercian gas licuado de petróleo (en adelante “GLP”, *indistintamente*); cambia en sus distintos niveles y tiene diferentes implicancias conforme al tipo de receptor en la venta.

Lo fundamental es precisar que la venta de GLP es afecta a IVA, pues cumple con los requisitos del HGBV (Hecho gravado básico de venta), y en cuanto al sustento de que exista una operatoria especial en la venta del GLP, es que versa en los subdistribuidores y agentes (así como también para otros que lo vendan) *pues necesitaron beneficiarse históricamente de un tratamiento especial en sus operaciones*, ya que, según indica S.i.i (1978a) de no existir un sistema especial para estas ventas que se haría más difícil la comercialización de dicho combustible (p.1); y esto mismo motivó al fisco a aplicar un cambio de sujeto en esta operación (art. 3° inc 4° LIVS) a fin de cautelar sus intereses y conforme a sus facultades.

Continúa S.i.i (1978a) indicando que se debe entender por “Concesionarias o distribuidores de GLP” aquellas empresas que *“adquieren el producto de productores nacionales o mediante importaciones y lo envasan en cilindros con el objeto de distribuirlos para el consumo”* (p.1). De este modo, dichas empresas deberán incluir el IVA (dentro del precio de venta) o aplicar el margen de comercialización o descuentos que obtengan estos contribuyentes.

De este modo, se revelan dos tratamientos. Una de las cosas esenciales es saber que si un distribuidor vende a otro “Vendedor” o “Prestador de servicios”, no se aplica cambio de sujeto, y en tal caso le son aplicables todas las normas de la LIVS.

Otra generalidad que se indica, es que el IVA de la venta neta efectuada por la concesionaria o distribuidora es débito fiscal, de modo que le son aplicables al caso la posibilidad de deducir el IVA CR fiscal contra dicho débito.

Ahora, en el caso del IVA correspondiente a los valores agregados o márgenes de comercialización para los agentes y otros contribuyentes que comercien, será para las

¹ Magíster Dirección Tributaria (Universidad de Viña del Mar), Contador Auditor (Universidad tecnológica de Chile Inacap), Diplomado en métodos de investigación y publicaciones académicas (Universidad Autónoma de Chile), Diplomado (c) Tributación (Universidad de Chile). Autor libro “Razonabilidad del capital propio tributario 1° Ed (2020)”, Autor libro “Columnas tributarias 1°Ed. (2021)”. LinkedIn: www.linkedin.com/in/francisco-lucero-garcia

concesionarias o distribuidoras un impuesto de retención el cual deberá enterarse íntegramente en arcas fiscales, no operando ninguna rebaja.

Entonces, el subdistribuidor, agente u otro contribuyente que venda el GLP, ya sea dentro de un local o bien a domicilio: *“deberá enviar una DJA dentro de los primeros 10 días del mes, indicando “el monto total de las ventas separando las del local y las a domicilio, con el objeto de que se ajusten las retenciones que se hubieren producido por las diferencias de precio”* (S.i.i, 1978a, p.1).

Por su parte, indica que las concesionarias o distribuidoras estarán obligadas a registrar de manera separada en sus libros de contabilidad y especiales (1) La venta neta (2) el IVA DB (3) Retenciones al IVA sobre el margen de comercialización o documentos otorgados que afecten a las subdistribuidoras.

Finalmente, indica que el subdistribuidor, agente u otro revendedor podrá solicitar que se le excepcione del sistema especial sin que opere la exención de entregar boletas por las ventas de GLP (es decir, el solicita que si va a emitir boletas, perdiendo la exención que tiene).

Ese mismo año, indicó S.i.i (1978b) que en relación a los considerandos se puede comentar que conforme al art. 52 de la LIVA se deben emitir boletas o facturas por las ventas. Luego que el art. 53 letra b) obliga a emitir boletas cuando se le hacen ventas a personas que no sean vendedoras, importadoras o prestadoras de servicios. Y que finalmente, el art. 56 del mismo cuerpo legal le permite a la dirección nacional eximir a ciertas actividades, grupos o gremios la liberación de emitir boletas, por sus ventas o servicios exentas; cuando la modalidad de comercialización o venta de algunos productos, la emisión dificulte o entorpezca las actividades (p.2).

En cuanto a los resolutivos, si bien indica una amplia lista de los que se pueden eximir de la emisión de estos documentos, en lo pertinente de la letra B) *“Gas licuado de petróleo que se expende en cilindros directamente al consumidor, con tal que el subdistribuidor o agente no sea sujeto de IVA”* (S.i.i, 1978b, p.2), es decir se enfatiza que sea al consumidor final, efectivamente.

Por último, indica S.i.i (1980), en lo pertinente, en el resolutivo 2° que:

Las ventas de GLP realizadas por los subdistribuidores a vendedores o prestadores de servicios (...) Las empresas concesionarias o distribuidoras de GLP están obligadas por todas sus ventas que efectúen a los subdistribuidores, agentes u otros comerciantes, a incluir en las facturas el IVA correspondiente a los valores agregados o margen de comercialización o descuentos que obtengan estos contribuyentes (p.2)

¿Qué quiere decir esto?, en palabras sencillas: “Cuando yo siendo subdistribuidor vendo, y estas ventas son realizadas a otras empresas o prestadores de servicios, tengo que solicitar ajustar en la compra de los cilindros a la empresa que me los vendió, pues pague más de lo que debía (al incluirme la retención) en la operación, por todas aquellas ventas que yo hice finalmente a compradores no vendedores ni prestadores de servicios”.

Es por ello que cuando ocurre esta situación, no opera el cambio de sujeto ni la retención de impuesto, aunque temporalmente ocurra después de haber comprado los cilindros. Y debe operar una devolución.

Entonces, ¿cómo se subsana esta situación?. Para ello la resolución indica que en tal caso, “*Los subdistribuidores o agentes que tengan la obligación de emitir facturas, deberán emitir una DJA por estas ventas del mes, para que la empresa les emita una factura separada sin la retención del impuesto*” (S.i.i, 1980, p.2).

Cabe destacar, que en el caso en que la subdistribuidora no informe oportunamente a la distribuidora, ésta última procederá a retener el impuesto en la factura del mes.

En la otra situación, cuando opere correctamente, deberá consignarse el número de la guía o factura que estos últimos extendieron de acuerdo con las disposiciones del DL 825 y en general por el reglamento de IVA.

Los subdistribuidores, entonces, pueden no emitir las boletas de ventas en tanto se hagan a no vendedores o prestadores de servicios. Sin embargo, cuando estos hagan las ventas a los precitados, deberán emitir el documento respectivo (Factura). En ambos casos, los subdistribuidores deberán llevar registro de compras, ventas, declarar IVA; es decir la norma general.

Por último, señala S.i.i (1980, p.2) que se debe remitir una DJA e indica que deberá consignarse al menos lo siguiente:

1. Número de factura
2. Fecha del documento
3. Nombre del cliente
4. Dirección
5. RUT
6. Cantidad de cilindros vendidos

En la aclaratoria final, se indica que queda en original para el distribuidor y copia para el subdistribuidor. Hay que tener presente que varía de empresa a empresa, y la DJA reviste la calidad de certificado que se entrega a la empresa distribuidora.

BIBLIOGRAFÍA

Servicio de impuestos internos [S.i.i]. (1978a). *Resolución N°1087*. Chile

Servicio de impuestos internos [S.i.i]. (1978b). *Resolución N°1110*. Chile

Servicio de impuestos internos [S.i.i]. (1980). *Circular N°41*. Chile

Ley de impuesto a las ventas y servicios [LIVS]. D.O 24 de Febrero de 2020. Chile