

DEPARTAMENTO EMISOR: Subdirección Normativa Impuestos Indirectos	CIRCULAR N° 50
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 31 DE JULIO DE 2020
MATERIA: Imparte instrucciones sobre Registro de Compras y Ventas contenido en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.	REF. LEGAL: Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020; Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; Ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de fecha 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210 (la “Ley”), que introduce diversas modificaciones al párrafo 3° del Título IV del Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante también “LIVS”), entre otras disposiciones.

A continuación, se imparten instrucciones sobre dichas modificaciones y en el anexo se incluyen las normas actualizadas.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. CONSIDERACIONES GENERALES

Dentro de los objetivos de la Ley, se contempla digitalizar la relación del Servicio con el contribuyente. Así, las modificaciones introducidas precisan aspectos del Registro de Compras y Ventas (“RCV”), regulado por las Resoluciones Exentas SII N° 61 y N° 68, ambas de 2017, manteniéndose en lo fundamental su estructura y funcionamiento actuales.

El texto actual del artículo 59 de la LIVS establece el RCV como único libro especial y obligatorio, de tal forma, los artículos 74, 75 y 76 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, Reglamento de la LIVS, que establecían disposiciones sobre la materia, deben entenderse tácitamente derogados por la Ley.

2. CARACTERÍSTICAS Y ESTRUCTURA DEL RCV

El RCV constituye el pilar para el registro que debe realizarse en materia de Impuesto al Valor Agregado (“IVA”) y demás impuestos de la LIVS.

Conforme dispone el nuevo artículo 59 de la LIVS, el RCV tiene el carácter de libro especial de todo contribuyente de los impuestos de la LIVS, el cual se llevará por medios electrónicos a través del sistema dispuesto por este Servicio.

El RCV se encuentra organizado en dos sub-registros:

1. Registro de Ventas, el que comprenderá la información sobre ventas, servicios u otras operaciones afectas, exentas o no afectas a IVA que sean efectuadas por el contribuyente; y
2. Registro de Compras, el que comprenderá la información sobre toda clase de compras, importaciones o utilización de servicios por parte del contribuyente.

En cada uno de ellos, según corresponda, se registrará automáticamente la información relativa a documentos tributarios electrónicos (DTE) que sean recepcionados por el Servicio de Impuestos Internos, en forma automática y en estricto orden cronológico, para cada período tributario.

Por su parte, los contribuyentes deberán registrar (a través de la aplicación informática o mecanismo que el Servicio habilite al efecto) tanto la información relativa a documentos tributarios

no electrónicos como aquella relativa a documentos tributarios electrónicos cuyo detalle no requiere ser informado al Servicio de Impuestos Internos, ya sea que respalden operaciones afectas, no afectas o exentas de IVA o los demás impuestos de esta ley, como la demás información que sea requerida por resolución fundada, en cuanto sea necesaria para establecer con exactitud el IVA que corresponda, así como de los otros impuestos especiales de la LIVS.

De esta forma, como pilar para el registro en relación con la determinación del IVA y de los otros impuestos especiales de la LIVS, el RCV debe reflejar en forma fidedigna las operaciones del contribuyente, teniendo este último la obligación de registrar los antecedentes que no obren en poder del Servicio.

2.1. Incorporación de información electrónica

Cabe tener presente que, conforme al modelo de operación de factura electrónica, establecido en la Resolución Exenta SII N° 45 de 2003, y sus modificaciones posteriores, todo DTE debe ser enviado tanto al Servicio de Impuestos Internos como al receptor del mismo.

De esta forma, como hasta ahora, los documentos tributarios que este Servicio reciba serán automáticamente incorporados al RCV, esto es, tanto al Registro de Ventas respecto del vendedor o prestador de servicios como al Registro de Compras respecto del adquirente o beneficiario del servicio.

2.2. Período en que se determina la procedencia del crédito fiscal

El IVA es un impuesto determinado sobre base financiera, de acuerdo con la cual tanto el crédito fiscal como el débito fiscal de cada contribuyente se deben formar tomando en consideración el total de operaciones efectuadas dentro del período tributario, salvo las excepciones que contempla la ley, independientemente de la utilización efectiva de los bienes adquiridos o servicios utilizados y que dan origen al crédito fiscal.

Ahora bien, en relación con ello, hay dos casos que contemplan una norma especial, que se analizan a continuación.

2.1.1. Numeral 7° del artículo 23 de la LIVS

El artículo en análisis dispone que el impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54 de la LIVS, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que haga el acuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso primero del artículo 9° de la Ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura.

Sobre lo anterior, cabe considerar que todo documento recepcionado por el Servicio es automáticamente registrado en el RCV correspondiente. Con todo, dado lo establecido en la norma recién señalada, el derecho a crédito fiscal se genera una vez realizado el acuse de recibo de los documentos por el contribuyente, o al vencimiento del plazo que la ley dispone para que se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado.

En efecto, la Ley N° 19.983, en diversas disposiciones, señala que habiendo transcurrido un plazo de ocho días corridos siguientes a la recepción de la factura sin que el recibo haya sido efectuado y tampoco haya existido reclamo en contra de su contenido o de la falta total o parcial de entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio mediante alguno de los procedimientos establecidos en dicha ley, la factura será cedible y podrá contar con mérito ejecutivo, entendiéndose recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, sin necesidad que el recibo sea otorgado.

Por consiguiente, una vez efectuado el acuse de recibo de modo formal y explícito o, a falta de éste, transcurrido el plazo de 8 días que dispone la Ley N° 19.983, sin que se haya reclamado de la factura conforme a lo dispuesto en su artículo 3°, el inciso cuarto del artículo 4° de la ley indicada señala que no procederá retrotraer los efectos de los hechos referidos a ningún período anterior a aquél en que éstos hayan acaecido y por lo tanto, procederá el crédito fiscal en el período tributario en que ello ocurra.

No obstante, la parte final del N° 7 del artículo 23 en análisis, dispone que el requisito de acuse de recibo o del transcurso del plazo de 8 días señalado no regirá en el caso de prestaciones de servicios, ni de actos o contratos afectos en los que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 55 de la LIVS, la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios o de la entrega de los bienes respectivos.

En materia de servicios, se encontrarán en dicha hipótesis aquellas operaciones en las cuales el pago total o parcial de la remuneración se efectúe, por cualquier causa, antes del término de la prestación respectiva, ya que el inciso primero del artículo 55 de la LIVS, dispone que, por regla general, las facturas deberán emitirse en el mismo período tributario en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio. Lo mismo ocurre en relación a los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción, en los cuales la factura debe emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago.

Por su parte, existen reglas especiales respecto de los contratos de construcción de obras de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la obra y los servicios de conservación, reparación y explotación de obras de uso público, conforme a las cuales podría ser procedente emitir factura antes del término de los servicios respectivos.

Por otra parte, cabe tener que las Circulares N° 4 y N° 35 de 2017, instruyen que no es requisito otorgar el recibo de las mercaderías de los productos o los servicios cuando el emisor de la factura respectiva informa que el pago se efectuó al contado, no existiendo saldo insoluto o pendiente de pago. En este caso, el IVA contenido en este documento, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario del servicio en el periodo de recepción del mismo.

2.1.2. Inciso final del artículo 24 de la LIVS

La norma señalada¹ permite excepcionalmente, respecto de facturas, notas de crédito y débito, que se reciban o se registren con retraso, efectuar los ajustes pertinentes al crédito fiscal en el período tributario siguiente o subsiguiente del señalado expresamente en los artículos 55 y 57 de la LIVS. De acuerdo con lo anterior, el impuesto contenido en los documentos señalados podrá utilizarse para aumentar el crédito fiscal o reducirlo, según corresponda, hasta los dos períodos tributarios que siguen al de la emisión de los referidos documentos, recibidos o contabilizados con retraso.

Al respecto, la Ley modificó el inciso final del artículo 24, agregando a los comprobantes de ingreso del impuesto², dentro de los documentos que admiten el ajuste ya explicado tratándose de importaciones. Lo anterior implica que los importadores podrán usar como crédito fiscal el impuesto devengado en las importaciones en el mismo período de emisión del respectivo comprobante de pago y hasta dos períodos siguientes, cuando tales documentos hayan sido recibidos o registrados con retraso.

Además de lo anterior, la Ley modificó la última parte del referido inciso final, agregando que, para efectuar los ajustes señalados, los correspondientes documentos tributarios se deben recibir o registrar con retraso, por algún "hecho no imputable al contribuyente", como, por ejemplo, problemas técnicos que impidan el funcionamiento en línea del RCV.

En los casos mencionados en la LIVS, se está en presencia de documentos que emanan de una autoridad o persona distinta a aquella que usará el crédito que tales documentos respaldan, por lo que resulta admisible la posibilidad de que el contribuyente, en casos justificados, pueda no contar con el documento que acredita el crédito fiscal a utilizar en el mismo período tributario en que dicho documento ha sido emitido, razón por la cual la Ley le otorga un plazo extraordinario (los dos períodos siguientes a su emisión).

Cabe señalar que la recepción o registro con retraso constituye una situación de excepcional ocurrencia. Lo anterior, debido a que la transmisión electrónica del DTE minimiza o hace muy improbable que se incurra en las demoras que se producían en el envío desde el emisor al receptor, de los documentos que se emitían en medio papel.

¹ Incorporada por la Ley N° 18.482 y posteriormente modificado por la Ley N° 19.506 y por la Ley.

² Mediante el artículo 3 N° 17 de la Ley.

Por su parte, considerando que el registro de los DTE en el RCV se efectúa en forma automática, con la sola recepción electrónica del documento por el Servicio, no resultaría probable que sean registrados con retraso una vez que se emiten.

Por otro lado, los documentos emitidos en papel, que podrían con mayor probabilidad caer en las hipótesis del inciso final del artículo 24, son de emisión excepcional de acuerdo a las modificaciones introducidas al artículo 54 de la LIVS por las Leyes N° 20.727, N° 21.131 y por la Ley.

2.3. Relación entre el RCV y la propuesta de Formulario 29

En base a la información contenida en el RCV y en concordancia con lo establecido en el artículo 33 letra i) del Código Tributario el Servicio podrá ofrecer propuestas totales o parciales de Formulario 29. Dicha propuesta consiste en un pre-llenado de la información y montos que, según los datos disponibles en el Servicio, debiera ser declarada y pagada mediante dicho formulario.

Dicha propuesta es una herramienta que contribuye a facilitar el cumplimiento tributario, especialmente respecto de los contribuyentes de menor tamaño o con menor posibilidad de acceso a una adecuada asesoría, y no tiene el carácter de obligatoria para el contribuyente. Esto implica que el Formulario 29 propuesto puede ser siempre modificado por el contribuyente con miras a su declaración definitiva.

De acuerdo con lo anterior, la propuesta de un Formulario 29 no asegura plena consistencia con la información contenida en el RCV, ya que, como se señaló precedentemente, el RCV constituye el pilar para las determinaciones que deban realizarse en materia de IVA y demás impuestos de la LIVS, debiendo reflejar en forma fidedigna las operaciones del contribuyente, teniendo este la obligación de registrar todo otro antecedente requerido que no obre en poder del Servicio.

En definitiva, en base a la información contenida en el RCV o producto de la existencia de diferencias entre el Formulario 29 declarado y el RCV, el Servicio podrá presentar propuestas de declaraciones o informar al contribuyente que registra alguna diferencia ya sea en la declaración enviada o que el RCV no ha sido correctamente complementado, conforme al artículo 33 del Código Tributario.

3. CONTRIBUYENTES LIBERADOS DEL RCV

3.1. Contribuyentes del Párrafo 7° del Título II de la LIVS

El Párrafo señalado establece un régimen de tributación simplificada para pequeños contribuyentes, al cual pueden acogerse, conforme dispone el artículo 29 de la LIVS y las Resoluciones Exentas SII N° 36 y N° 1784, ambas de 1977, los pequeños comerciantes, artesanos y prestadores de servicios afectos a IVA, que vendan o presten servicios al público consumidor y cuyo promedio de ventas o servicios mensuales totales, excluido el IVA, correspondientes al período de doce meses inmediatamente anteriores al mes en que debe efectuarse la declaración para acogerse al régimen simplificado, no hayan excedido de 20 UTM promedio de ese mismo período.

Los contribuyentes acogidos a este régimen pagarán el IVA sobre la base de una cuota fija mensual determinada, conforme dispone el artículo 29 de la LIVS, por el Decreto Supremo N° 36 de 1977, del Ministerio de Hacienda.

El artículo 61 de la LIVS, materia de la presente Circular, dispone que los contribuyentes afectos al régimen especial de tributación en análisis podrán ser liberados de las obligaciones establecidas en el artículo 59 de la LIVS, esto es:

- (i) Registrar respecto de cada período tributario tanto la información relativa a documentos tributarios no electrónicos como aquella relativa a documentos tributarios electrónicos cuyo detalle no requiere ser informado al Servicio de Impuestos Internos, ya sea que respalden operaciones afectas, no afectas o exentas de Impuesto al Valor Agregado o los demás impuestos de esta ley; o

- (ii) Registrar otros antecedentes adicionales, en cuanto sean necesarios para establecer con exactitud el IVA que corresponda, y que sean requeridos por la Dirección Nacional, por resolución fundada.

Dado que el artículo antedicho establece una facultad que depende de la Dirección Nacional de este Servicio, la situación de los contribuyentes vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen especial de tributación establecido en el párrafo 7° del Título II respecto del RCV será regulada en una resolución fundada que se dictará al efecto.

En el intertanto, cabe tener presente que la Resolución Exenta SII N° 36 de 1977, en su resolutive 7°), dispone que los contribuyentes acogidos al presente régimen estarán liberados de emitir boletas y facturas por sus ventas o servicios. Lo anterior implica, a su vez, que los contribuyentes de este régimen no requieren complementar información alguna en su Registro de Ventas relativa a boletas y facturas, por cuanto se encuentran liberados de emitir dichos documentos.

Adicionalmente, cabe considerar que el artículo 60 de la LIVS los libera expresamente de la obligación de abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos recargados en las operaciones que efectúen, y los consignados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios que sean susceptibles de ser rebajados como créditos.

3.2. Contribuyentes del Párrafo 7° bis del Título II de la LIVS

El nuevo Párrafo 7° bis (artículos 35 A y siguientes) que la Ley introduce en la LIVS comprende un régimen simplificado especial aplicable a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten servicios gravados conforme al nuevo artículo 8, letra n), de la LIVS³, para ser utilizados en el territorio nacional por personas naturales que no son contribuyentes de los impuestos establecidos en ella. Sobre el particular, el artículo 35 H dispone expresamente que, respecto de dicho régimen simplificado, no será aplicable lo dispuesto en el Párrafo 3° del Título IV de la LIVS⁴, el cual precisamente contiene las disposiciones que regulan el RCV.

4. GIRO INMEDIATO DE LAS SUMAS REGISTRADAS EN EL RCV Y NO DECLARADAS OPORTUNAMENTE.

El artículo 24 inciso cuarto del Código Tributario, establece que, tratándose de impuestos de recargo, retención o traslación, que no hayan sido declarados oportunamente, el Servicio podrá girar de inmediato y sin otro trámite previo, los impuestos correspondientes sobre las sumas contabilizadas.

Esta norma fue modificada por la Ley, incluyendo expresamente, para estos efectos, las sumas registradas conforme al artículo 59 de la LIVS.

III VIGENCIA

Conforme al artículo primero transitorio, las modificaciones analizadas entraron en vigencia el primer día del mes siguiente de su publicación en el Diario Oficial, esto es el 1° de marzo de 2020.

Saluda a Ud.,

DIRECTOR

SRG/CFS/JAS/EJF/apb

DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Diario Oficial en extracto

³ Sin perjuicio que el artículo 35 A permite a los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile solicitar al Servicio de Impuestos Internos sujetarse a este régimen de tributación simplificada por la prestación de otros servicios a las referidas personas naturales

⁴ Ni, en general, las demás disposiciones de la LIVS en lo que no sean compatibles con la naturaleza del régimen establecido en el Párrafo 7° Bis.

ANEXO: NORMAS ACTUALIZADAS DEL PÁRRAFO 3° DEL TÍTULO IV DE LA LIVS

PARRAFO 3° De los libros y registros.

Artículo 59 Los documentos tributarios electrónicos emitidos o recibidos por vendedores o prestadores de servicios afectos a los impuestos de esta ley serán registrados en forma automatizada y cronológica por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado “Registro de Compras y Ventas”, mediante el sistema tecnológico que dicho Servicio disponga para tales efectos.

Por dicho medio, los contribuyentes deberán registrar respecto de cada período tributario, en la forma que determine la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, tanto la información relativa a documentos tributarios no electrónicos como aquella relativa a documentos tributarios electrónicos cuyo detalle no requiere ser informado al Servicio de Impuestos Internos, ya sea que respalden operaciones afectas, no afectas o exentas de Impuesto al Valor Agregado o los demás impuestos de esta ley.

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá requerir, mediante resolución fundada, el registro de otros antecedentes adicionales, en cuanto sean necesarios para establecer con exactitud el impuesto al valor agregado que corresponda⁵.

Artículo 60°- Los contribuyentes afectos al impuesto al valor agregado, con excepción de los señalados en el artículo siguiente, deberán abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos recargados en las operaciones que efectúen, y los consignados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios que sean susceptibles de ser rebajados como créditos.

Los importadores deberán, igualmente, abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos pagados en sus importaciones y los tributos recargados en sus ventas.

Artículo 61 La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá liberar, por resolución fundada, a los contribuyentes vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen especial de tributación establecido en el párrafo 7° del Título II, de las obligaciones señaladas en los artículos precedentes⁶.

Artículo 62 DEROGADO⁷

Artículo 63°- El Servicio de Impuestos Internos podrá eximir, total o parcialmente, **de lo dispuesto** en este Párrafo a los contribuyentes que empleen sistemas especiales de contabilidad cuando tales sistemas permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados⁸.

⁵ El artículo 59 de la LIVS fue reemplazado por el N° 25 del artículo tercero de la Ley

⁶ El artículo 61 de la LIVS fue reemplazado por el N° 26 del artículo tercero de la Ley

⁷ El artículo 62 de la LIVS fue derogado por el N° 27 del artículo tercero de la Ley

⁸ El N° 28 del artículo tercero de la Ley, modificó el artículo 63 de la LIVS de la siguiente forma: a) Reemplazó la frase “de las obligaciones establecidas” por “de lo dispuesto”; y b) Eliminó la expresión “, a su juicio exclusivo,”.