

CIRCULAR N° 81, DEL 17 DE AGOSTO DE 1978

MATERIA: IMPARTE INSTRUCCIONES SOBRE RESOLUCIÓN N° 1.496, EXENTA, REFERENTE AL CAMBIO DE SUJETO DE DERECHO DEL IVA Y A LA EMISIÓN DE FACTURAS DE COMPRA.

La presente circular tiene por objeto actualizar las instrucciones impartidas hasta la fecha con respecto al cambio de sujeto de derecho del Impuesto al Valor Agregado, a la emisión de "facturas de compra" por contribuyentes afectos a las disposiciones del Decreto Ley N° 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y a su derecho al uso del crédito fiscal por el IVA retenido a vendedores que son calificados por el Servicio como "contribuyentes de difícil fiscalización".

Por Circular N° 81, de 18 de junio de 1975, publicada en el Boletín del Servicio N° 260, Página 10.294, correspondiente al mes de julio de 1975, esta Superioridad impartió instrucciones para el cumplimiento de las disposiciones contenidas en su Resolución N° 551-exenta, de 29 de mayo de 1975, publicada en el Diario Oficial del día 30 del mismo mes y año, mediante la cual se exige a las empresas obligadas a llevar contabilidad emitir "facturas de compra" o boletas de servicios, según proceda, por las operaciones que efectúen con particulares, a contar del 1º de junio de 1975.

Por Circular N° 98, de 6 de agosto de 1975, publicada en el Boletín del Servicio N° 262, Página 10.424, correspondiente al mes de septiembre de 1975, se instruyó al Personal sobre el alcance de la Resolución N° 558-exenta, de 30 de mayo de 1975, publicada en el Diario Oficial del día 31 del mismo mes y año, mediante la cual se cambia el sujeto de derecho del Impuesto al Valor Agregado en las ventas que indica e impone obligaciones a los contribuyentes que señala, también a contar del 1º de junio de 1975.

En el Diario Oficial de 14 de enero de 1977 aparece publicada la Resolución N° 1496-exenta, de 31 de diciembre de 1976, cuyo texto completo se transcribe a continuación:

"Núm. 1.496-Ex.- VISTOS: La facultad que me confiere el artículo 69, letra A, N° 1, del D.L. 830, sobre Código Tributario, y lo dispuesto en el artículo 39, inciso tercero, del D.L. 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, cuyo texto se fijó en el artículo 1º del D.L. 1.606, de 30 de noviembre de 1976, publicado en el Diario Oficial del 3 de diciembre del mismo año, y

"CONSIDERANDO:

"1º) Que se encuentran afectas al Impuesto al Valor Agregado establecido en el Título II del Decreto Ley N° 825, entre otras, las siguientes ventas de bienes corporales muebles:

"A) Las efectuadas por comerciantes de difícil fiscalización, en artículos usados de escaso valor unitario (recolectores de chatarra, huesos, trapos, papeles, etc.); y

"B) Las realizadas por agricultores, artesanos, pescadores artesanales y cazadores, que sean de difícil fiscalización;

"2º) Que están también afectos al IVA los productores primarios de la minería, entre otros, los que transfieren minerales, hasta los procesos de chancado y molido, rípio y arena;

"3º) Que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 10º del Decreto Ley Nº 825, el sujeto de derecho del IVA es la persona que vende o transfiere un bien corporal mueble;

"4º) Que, conforme a lo prescrito en el inciso tercero del artículo 3º del mismo decreto ley, el Servicio de Impuestos Internos puede, a su juicio exclusivo, determinar que el tributo afecte al comprador o adquirente;

"5º) Que a los vendedores enumerados en los considerandos precedentes, les resulta difícil el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en relación con el otorgamiento de documentos legales y la declaración y pago del IVA que grava dichas operaciones;

"6º) Que los comerciantes o industriales establecidos, cooperativas o empresas del Estado, semifiscales o de administración autónoma que adquieran bienes de las personas señaladas en los considerandos 1º y 2º de esta resolución, se encuentran en mejores condiciones para retener, declarar y pagar el impuesto a las ventas;

"7º) Que, con el objeto de cautelar los intereses fiscales, esta Dirección Nacional estima del caso hacer uso de las atribuciones que le confiere el artículo 3º, inciso tercero, del D.L. Nº 825, y cambiar el sujeto de derecho del IVA en las ventas que realicen los contribuyentes indicados en los considerandos 1º y 2º, a los comerciantes o industriales establecidos obligados a llevar contabilidad y a los demás contribuyentes mencionados en el considerando 6º, cuando los vendedores no emitan las facturas que ordena la ley;

"8º) Que, como consecuencia del cambio de sujeto señalado en el considerando 7º), los comerciantes o industriales establecidos, cooperativas, empresas del Estado, semifiscales o de administración autónoma, en su caso, quedarán obligados a retener, declarar y pagar el IVA que afecte a dichas operaciones y, además, a emitir "facturas de compra" pudiendo, por otra parte, utilizar el monto del Impuesto al Valor Agregado retenido y cancelado, como crédito fiscal, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el párrafo 6º del Título II de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios;

"Vistos, además, lo dispuesto en el artículo 6º, Nº 4, del D.L. Nº 830, sobre Código Tributario,

"SE RESUELVE:

"12) Dispónese el cambio del sujeto de "derecho del IVA al adquirente, en las transferencias que los siguientes vendedores de difícil fiscalización, y que no emitan "facturas, realicen a comerciantes o industriales establecidos, a "cooperativas o a empresas del Estado, semifiscales o de administración autónoma;

"a) Comerciantes de difícil fiscalización, en artículos usados de escaso valor unitario (recolectores "de chatarra, huesos, trapos, papeles, etc.), siempre que se trate de personas naturales; y

"b) Agricultores, artesanos, pescadores artesanales y cazadores, siempre que no emitan facturas de "venta y que se trate de personas naturales;

"22) Cámbiase también el sujeto del "IVA al adquirente, respecto de las transferencias que efectúen "los productores de bienes primarios de la minería (ripio, arena, "minerales, hasta el chancado o molienda, etc.), siempre que respecto del vendedor se cumplan las exigencias señaladas en el número anterior;

"32) Las "facturas de compra" a que se "alude en el considerando 82 de la presente resolución deberán "cumplir con los siguientes requisitos mínimos:

"a) Emitirse en duplicado, entregándose "la copia al vendedor de la especie, quien deberá firmar el original, el que conservará el adquirente para su posterior revisión "por el Servicio;

"b) Numeradas en forma correlativa e "impresa, usando una numeración especial que las diferencie de "las ventas habituales, y con aposición del sello oficial del "Servicio de Impuestos Internos en cada documento. Cumplido este trámite previo, dicho Servicio procederá a girar el impuesto correspondiente para que las facturas sean timbradas por el Servicio "de Tesorerías, conforme al procedimiento que el Servicio de Impuestos Internos señalare;

"c) Indicar en forma impresa el nombre "del contribuyente emisor o su razón social, número del Rol Único "Tributario (RUN o RUT), dirección del establecimiento, comuna o "nombre del lugar según corresponda, giro del negocio, número telefónico o de casilla, cuando ello proceda, nombre o razón social "del impresor y dirección de su establecimiento gráfico;

"d) Señalar fecha de emisión;

"e) Indicar nombre completo, domicilio, "comuna o nombre del lugar según corresponda, giro o actividad, "número de cédula de identidad y Rol Único Tributario del vendedor "del bien, o cualquier otro antecedente que permita su identidad "(Nº de patente del vehículo, etc.)

"f) Detalle de la mercadería transferida, precio unitario y monto de la operación;

"g) Indicar separadamente la cantidad recargada por concepto de impuesto;

"h) Señalar separadamente el monto del impuesto retenido;

"i) Deberán indicar en forma destacada su calidad de "factura de compra";

"42) Las facturas de compra que emitan los adquirentes estarán afectas al impuesto establecido en el artículo 2º, Nº 3, del D.L. Nº 619, sobre Impuesto de Timbres, Es-tampillas y Papel Sellado;

"52) El no otorgamiento de las facturas de compra en los casos señalados en la presente resolución será sancionado en la forma establecida en el Nº 10 del artículo 972 del D.L. 830, de 1974, sobre Código Tributario, y sin perjuicio del pago de los tributos, reajustes, multas e intereses penales que correspondan;

"62) La presente resolución, que se dicta por el plazo de un año, entrará en vigencia el día 1º de enero de 1977;

"72) Déjase sin efecto la Resolución Nº 558-Ex, de 30 de mayo de 1975, de esta Dirección Nacional, publicada en el Diario Oficial del día 31 del mismo mes y año, a contar del 1º de enero de 1977".

Con fecha 24 de enero de 1978 y por Télex Nº 269/301, dirigido a todas las Direcciones Regionales y Administraciones de Zona del Servicio, esta Superioridad dispuso lo siguiente:

"De acuerdo con las instrucciones contenidas en la Circular Nº 98, de 6 de agosto de 1975, los compradores que adquieran especies afectas a los contribuyentes de difícil fiscalización a que se refiere la Resolución Nº 1496-Ex, publicada en el Diario Oficial de 14 de enero de 1977, sobre cambio de sujeto del IVA, continuarán emitiendo facturas de compra que deberán reunir todos los requisitos mínimos que señala la citada resolución".

"A contar desde el 1º de enero de 1978, y en lo relativo al uso del crédito fiscal por el impuesto retenido a los vendedores, se modifican las instrucciones contenidas en la citada Circular Nº 98, en el sentido que el tributo retenido antes referido será aceptado como crédito fiscal en el mismo período tributario de la fecha de la factura de compra, siempre y cuando se declare también en el período tributario aludido, como débito fiscal, en el mismo formulario de declaración".

Finalmente, en el Diario Oficial de 10 de marzo de 1978 aparece publicada la Resolución N° 274-exenta, de 2 de marzo del año en curso, cuyo texto completo se transcribe a continuación:

"Núm. EX-274 / VISTOS: Lo dispuesto en el artículo 60, letra A, N° 12 del Código Tributario contenido en el decreto ley N° 830, y la facultad que me confiere el artículo 30, inciso tercero del D.L. 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y

"CONSIDERANDO:

"19) Que es necesario mantener en vigencia la Resolución N° Ex-1496, de 31 de diciembre de 1976, publicada en el Diario Oficial de 14 de enero de 1977, que dispone el cambio del sujeto de derecho del IVA al adquirente en los casos que señala, a fin de permitir la retención y pago del impuesto al Valor Agregado de los contribuyentes de difícil fiscalización que no emitan facturas de venta a que se refiere la citada resolución.

"SE RESUELVE:

"12.- Reemplázase el número 60) de la parte dispositiva de la Resolución N° Ex-1496, de 31 de diciembre de 1976, por el siguiente:

"60) La presente resolución que se dicta entrará en vigencia el día 12 de enero de 1977".

"20.- La modificación contenida en el número precedente de la actual resolución regirá a contar del 12 de enero de 1978".

En atención a los antecedentes anteriormente relacionados, a contar del 12 de enero de 1978 y de acuerdo con las disposiciones contenidas en las Resoluciones N°s. 1496-Ex y 274-Ex ya transcritas, los comerciantes o industriales establecidos, cooperativas, empresas del Estado, semifiscales o de administración autónoma que adquieran bienes corporales muebles de las personas naturales que se señalan a continuación y que se califican como "contribuyentes de difícil fiscalización" por el hecho de no emitir sus propias facturas de venta, por cualquier causa, continúan obligados a retener, declarar y enterar oportunamente en arcas fiscales el Impuesto al Valor Agregado que afecta a dichas operaciones, y a emitir por las referidas operaciones las respectivas "facturas de compra" con todos los requisitos que se señalan en los números 30) y 40) de la parte dispositiva de la Resolución N° 1.496, pudiendo, además, utilizar el monto del Impuesto al Valor Agregado retenido como crédito fiscal propio, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Párrafo 60 del Título II del Decreto Ley N° 825, cuyo texto vigente se fijó por el artículo 19 del D.L. N° 1.806, de 30 de noviembre de 1976, publicado en el Diario Oficial de 3 de diciembre del mismo año.

A continuación se reseñan las personas, requisitos y condiciones contenidas en la citada resolución, mediante la cual se mantiene el cambio del sujeto de derecho del Impuesto al Valor Agregado ya dispuesto en la inicial Resolución Nº 558-Ex, publicada en el Diario Oficial de 31 de mayo de 1975, la que entró en vigencia a contar del 1º de junio de 1975.

1.- VENDEDORES CONSIDERADOS POR EL SERVICIO COMO "CONTRIBUYENTES DE DIFÍCIL FISCALIZACIÓN".

a) Comerciantes en artículos usados de escaso valor unitario, que vendan especies tales como chatarra, huesos, trapos, papeles, diarios usados, botellas vacías, etc.;

b) Agricultores;

c) Artesanos;

d) Pescadores artesanales;

e) Cazadores;

f) Productores de bienes primarios de la minería, entre otros los que transfieren minerales, hasta el chancado o la molienda, arena y ripio, etc.

Cabe hacer presente que el Servicio presume que son "contribuyentes de difícil fiscalización", los enumerados en las letras a) a f) que preceden, siempre que se trate de personas naturales que sean vendedoras de especies afectas al Impuesto al Valor Agregado y cuando, por cualquier causa, no emitan sus propias facturas de venta.

En caso que alguna de las personas naturales que se dedican a las actividades enumeradas anteriormente emita un documento legal, como lo es la factura, queda sujeto a las disposiciones generales del Decreto Ley Nº 825 debiendo, en consecuencia, declarar y enterar oportunamente en arcas fiscales el Impuesto al Valor Agregado que corresponda. En este caso no procede el cambio de sujeto de derecho del IVA, por lo cual el adquirente, cualquiera que sea, debe solamente soportar el traslado del gravamen en la factura respectiva.

Es importante tener presente, además, que las disposiciones de cambio de sujeto obviamente se refieren al caso de ventas que se efectúan entre vendedores de difícil fiscalización y los comerciantes, industriales y otros compradores que se indican a continuación, y que versan sobre especies afectas al Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, conviene tener presente que los comerciantes a que se refiere la letra a) del Nº 1º de la Resolución Nº 1496-exenta, son los que venden artículos usados de escaso valor unitario, por lo cual aquellos que vendan especies nuevas quedan afectos a las disposiciones generales de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios no procediendo, en consecuencia, el cambio de sujeto del IVA a que se refiere la resolución anteriormente citada.

2.- COMPRADORES QUE ADQUIERAN ESPECIES AFECTAS A CONTRIBUYENTES DE DIFÍCIL FISCALIZACIÓN Y QUE DEBEN RETENER, DECLARAR Y PAGAR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.-

- I.- Comerciantes establecidos;
 - II.- Industriales establecidos;
 - III.- Cooperativas;
 - IV.- Empresas del Estado;
 - V.- Empresas semifiscales; y
 - VI.- Empresas de Administración Autónoma.
- 3.- AUTORIZACION DE FACTURAS OCASIONALES.-

Cabe hacer presente que, en Oficio-Circular N° 5.197, de 28 de septiembre de 1977, dirigido a todas las Direcciones Regionales y Administraciones de Zona del Servicio, esta Superioridad dispone que:

"1) Atendida la gran cantidad de consultas y reclamos formulados por particulares que han tenido problemas en diferentes oficinas del Servicio al solicitar se les autorice facturas ocasionales, esta Dirección Nacional ha estimado necesario impartir las siguientes instrucciones sobre la materia.

"2) Es necesario tener presente, en primer término, que, por regla general, los tributos establecidos en el Título II del D.L. N° 825, afectan a las "ventas" que efectúan "vendedores", vale decir, personas que habitualmente realizan operaciones gravadas con IVA. Por lo tanto, las transferencias realizadas por particulares no están afectas a este impuesto.

"Asimismo, para que un "servicio" se encuentre gravado con IVA, es requisito indispensable que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4 del art. 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o se trate de los servicios expresamente mencionados en el art. 82 del D.L. N° 825.

"3) De acuerdo con lo expuesto, los particulares que realicen ventas o presten servicios, no están obligados a emitir facturas por estas operaciones, ya que ellas no devengan impuesto.

"Sin embargo, si estos contribuyentes solicitan la legalización de una factura por una operación de carácter ocasional, no gravada con IVA, el Servicio está obligado a autorizar dichos documentos".

"Dicha autorización no tiene otro objeto que refrendar el hecho que la venta o servicio de que da cuenta la factura no está afecta a IVA y no, como equivocadamente sostienen algunos funcionarios, que la operación se haya celebrado.

"4) En general, puede expresarse que no deben legalizarse facturas ocasionales extendidas por "vendedores" o "prestadores de servicios", entendiéndose por tales los referidos en el art. 2º de la ley, los que deben otorgar facturas o boletas timbradas. Tratándose de contribuyentes de difícil fiscalización a que se refiere la Resolución Nº 1496-Ex de 31-12-76, de la Dirección Nacional, los adquirentes deben otorgar "facturas de compra", retener y pagar el impuesto respectivo.

"5) Con todo, el Servicio está facultado para determinar que algunas operaciones cumplen con los requisitos señalados por la ley para gravarlos con el IVA a pesar que el contribuyente no realice tales operaciones con la habitualidad necesaria para exigirle el cumplimiento de todos los requisitos que la ley impone para el otorgamiento de facturas.

"En tales casos, cuando al Servicio le conste fehacientemente este último hecho, puede legalizar una factura ocasional, previa comprobación del pago del impuesto, y demás documentos que estime conducentes, como facturas de compra u otros".

4.- EMISION DE "FACTURAS DE COMPRA" POR LOS ADQUIRENTES.-

Los compradores señalados en el Nº 2) de la presente Circular, en las adquisiciones de especies afectas al IVA que efectúen a contribuyentes de difícil fiscalización, mencionados en su Nº 1, continúan obligados a emitir las respectivas "facturas de compra" que reúnan los requisitos mínimos que establece la Resolución Nº 1.496, antes transcrita, en los números 3º y 4º de su parte dispositiva.

5.- POSIBILIDAD DE CREDITO FISCAL Y REQUISITOS FORMALES PARA QUE PROCEDA DICHO CREDITO.-

Los compradores ya mencionados en el Nº 2) de esta Circular pueden utilizar como crédito fiscal propio, conforme a lo establecido en el considerando 8º) de la Resolución Nº 1.496-Ex y de acuerdo con las disposiciones del Párrafo 6º del Título II del D.L. Nº 825 y siempre que se cumplan todos sus requisitos, el monto del Impuesto al Valor Agregado que figure recargado separadamente en las "facturas de compra" emitidas por los adquirentes.

Es necesario considerar que, a contar desde el 1º de enero de 1978, y en lo relativo al uso del crédito fiscal por el impuesto retenido a los vendedores, vale decir a los "contribuyentes de difícil fiscalización", se modifican las instrucciones impartidas en Circular Nº 98, de 6 de agosto de 1975, en el sentido que deben cumplir para ello los siguientes requisitos formales:

a) Declaración del débito fiscal por cuenta de terceros.-

El monto del IVA retenido a terceros deberá ser declarado como débito fiscal de terceros por el adquirente de las especies, en el mismo período tributario que corresponda a la fecha de las respectivas "facturas de compra";

b) Derecho a imputar el crédito fiscal en el mismo período tributario.

Cumplida la condición previa establecida en la letra anterior, vale decir, cuando el contribuyente haya declarado el débito fiscal del mes respectivo por concepto de IVA retenido a terceros será aceptado como crédito fiscal propio en el mismo período tributario, de acuerdo con las normas establecidas en el artículo 23 del D.L. Nº 825.

6.- REGISTRO DE LAS "FACTURAS DE COMPRA".-

Dichos documentos legales deberán ser registrados por las empresas obligadas a emitirlos en su Libro Especial de Compras respectivo, en el mismo período tributario que corresponda a su fecha de emisión, separadamente de las adquisiciones con facturas de venta.

7.- SANCION POR LA NO EMISION DE "FACTURAS DE COMPRA".

De conformidad con lo dispuesto en el número 5º de la parte dispositiva de la Resolución Nº 1.496-Ex, ya transcrita, el no otorgamiento de las "facturas de compra" por las empresas obligadas a emitirlas, será sancionado con las disposiciones del Nº 10º del artículo 97 del Código Tributario, y sin perjuicio del pago de los tributos, reajustes e intereses penales que correspondan.

8.- MOMENTO EN QUE SE DEVENGA EL IMPUESTO EN LAS "FACTURAS DE COMPRA".

Al respecto, cabe tener presente que, según el artículo 92, letra a) del Decreto Ley Nº 825 el Impuesto al Valor Agregado se devenga, en los casos de venta de bienes corporales muebles, en la fecha de emisión de la factura o de la entrega, si ésta fuere anterior a aquella, sin consideración del momento del pago o del convenio de las partes acerca del precio.

De lo expuesto se desprende, entonces, que el IVA se devengará en la fecha de la emisión de la factura de compra o en la fecha de la entrega de los bienes por los contribuyentes de difícil fiscalización, lo que suceda primero.

9.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES.-

Las instrucciones impartidas en la presente Circular rigen a contar desde el 1º de enero de 1978, conforme con lo dispuesto en la Resolución Nº 274-Exenta, de 2 de marzo de 1978, publicada en el Diario Oficial del día 10 del mismo mes y año.

A contar de la misma fecha, se modifican y completan las instrucciones impartidas sobre la materia en Circular N° 98, de 6 de agosto de 1975.



DIRECTOR

DISTRIBUCION:
AL PERSONAL
AL BOLETIN