

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS  
XV DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE  
DEPARTAMENTO JURÍDICO  
77318574484**

**ORD. N° 77318312220**

**ANT. Consulta tratamiento tributario, de acuerdo a los artículos 30, 31 y 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, de las facturas reclamadas en virtud de lo dispuesto en la Circular N° 4/2017.**

**MAT. Da respuesta.**

**Providencia, 13/09/2018**

**DE: DIRECTOR REGIONAL**

**PARA:**

1.- Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación efectuada a través de formulario 2117, Folio 77318574484 de fecha 08.06.2018, en la cual consulta por el tratamiento tributario que se debe dar a las facturas reclamadas en los términos que indica la Circular N° 4 de 2017, a la luz de lo dispuesto en los artículos 21, 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En su consulta, se refiere especialmente a facturas reclamadas por error, facturas reclamadas por contenido, entrega parcial o no entrega de los productos o servicios, o por no disponer de todos los antecedentes para aceptar la factura dentro del plazo de 8 días desde la recepción del documento tributario electrónico por parte del SII y sobre las cuales, el emisor se niega a emitir nota de crédito y nueva factura.

2.- Conforme a lo dispuesto en la Ley N° 20.956, a partir del 01 de noviembre de 2016 se modifica el numeral 7° del artículo 23 contenido en el artículo primero del D.L. N°825 de 1974, relativo al derecho al uso del crédito fiscal, quedando como sigue: 7°.- El impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan 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. Esta limitación 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, la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios o de la entrega de los bienes respectivos.

Por su parte, la Ley N° 20.956 también modificó el artículo 9° de la Ley N° 19.983 disponiendo, en lo medular, que, tratándose de facturas electrónicas, el recibo de todo o parte del precio o remuneración deberá ser suscrito por el emisor con su firma electrónica, y la recepción de las mercaderías o servicios que consten en la factura podrá verificarse con el acuse de recibo electrónico del receptor. No obstante, si se ha utilizado guía de despacho, la recepción de las mercaderías podrá constar en ella, por escrito, de conformidad con lo establecido en dicha Ley.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 3° de la Ley N° 19.983, para los efectos de dicha ley, se tendrá por irrevocablemente aceptada la factura si no se reclamara en contra de su contenido mediante alguno de los dos procedimientos que describe, consistiendo el segundo de ellos, en la reclamación en contra de su contenido dentro de los ocho días corridos siguientes a su recepción, o en el plazo que las partes hayan acordado, el que no podrá exceder de treinta días corridos. Por su parte, el artículo 5° de la misma Ley, indica que tendrá mérito ejecutivo para su cobro la factura que cumpla con los requisitos que enumera, dentro de los cuales, la factura no debe haber sido reclamada de conformidad al artículo 3° ya mencionado.

3.- En relación a la consulta formulada, cabe primeramente precisar que la Circular N° 4 de 2017 tiene por objeto impartir instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.956 a las disposiciones antes mencionadas. Por ende, instruye solamente respecto del efecto de dichas modificaciones legales en cuanto al uso del crédito fiscal y en cuanto a la transferencia de la factura y el mérito ejecutivo de la copia de esta.

En relación a lo anterior, dicha Circular N°4, complementada por la Circular 35 de 23.06.2017, indica que, reclamada una factura dentro del plazo de ocho días, deberá informarse obligatoriamente en el Registro de Aceptación o Reclamos disponible en el sitio web del SII, del hecho, con el objeto de cautelar el correcto uso del crédito fiscal, puesto que, una vez que la factura electrónica sea reclamada dentro de plazo, la factura electrónica no podrá ser posteriormente aceptada ni otorgarse a su respecto recibo de mercaderías entregadas o servicios prestados. Por otra parte, la factura electrónica reclamada no dará derecho a crédito fiscal por parte del comprador o beneficiario del servicio. En el caso que el comprador o beneficiario del servicio acepte el contenido o reclame en contra de una factura electrónica dentro del plazo señalado de ocho días, el emisor del documento podrá informarse del hecho a través de la plataforma dispuesta por el Servicio de Impuestos Internos en su sitio web, con el objeto de cautelar el correcto uso del crédito fiscal. El otorgamiento del recibo por otro medio que no sea el indicado por esta Circular, no se considerará para uso del crédito fiscal.

Finalmente, dicha Circular instruye que, en caso que una factura electrónica sea reclamada por el comprador o beneficiario del servicio, el emisor podrá optar por emitir una nota de crédito de anulación, y si corresponde, emitir una nueva factura electrónica que respalde la transacción comercial.

4.- Ahora bien, en cuanto a la aplicación de los artículos 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, relativos a la determinación de la Renta Líquida Imponible de Impuesto de Primera Categoría, que contienen los requisitos de deducción de los costos y de los gastos, respectivamente, y respecto del artículo 21 de la misma Ley, que considera la aplicación de un impuesto único a las situaciones que describe, la Circulares N°s 4 y 35 de 2017 nada indican. Sus instrucciones tienen relación con los efectos tributarios que genera el reclamo de la factura, solo en cuanto afecta el uso del crédito fiscal IVA y a la transferencia de la factura.

Por lo anterior y de acuerdo a la normativa general, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, el contribuyente deberá acreditar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, la verdad de sus declaraciones, naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto de Primera Categoría. En cuanto a los costos del artículo 30 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, deberá acreditar fehacientemente su correcta deducción, en la medida que se hubieran requerido para la obtención de dicha renta, sin perjuicio de algunas consideraciones particulares contenidas en los incisos 2° y siguientes de dicho artículo. Lo mismo en relación a la acreditación fehaciente de los gastos necesarios para producir la renta, deducción que se tendrá por aceptada, únicamente en cuanto se pruebe el cumplimiento de los requisitos copulativos que establece el inciso primero de la norma del artículo 31 mencionado, así como de los requisitos especiales contenidos en su inciso 4° en caso de corresponder, y los que ha establecido este Servicio mediante sus pronunciamientos que, en resumen, se pasan a indicar:

- a) Que se relacionen directamente con el giro o actividad que desarrolla el contribuyente.
- b) Que se trate de gastos necesarios para producir la Renta Bruta, entendiendo por tales "aquellos desembolsos de carácter inevitable u obligatorio en relación con el giro del negocio, considerando no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir hasta que cantidad el gasto es necesario para producir la renta".
- c) Que los gastos no se encuentren ya rebajados en el cálculo de la renta bruta, a que se refiere el Artículo 30 de la Ley de la Renta.
- d) Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, debiendo encontrarse pagados o adeudados a la fecha del Balance. El gasto debe tener su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no en una mera apreciación del contribuyente.
- e) Que correspondan al ejercicio por el cual se está determinando la renta a declarar.
- f) Que los gastos se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Adicionalmente, este Servicio ha precisado que los gastos incurridos deben guardar una debida correlación con los ingresos que generan, con el fin de poder determinar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir con las obligaciones tributarias que establece la ley.

5.- La correcta deducción de los costos y gastos se determinará caso a caso, dependiendo de la acreditación de los requisitos mencionados, según los documentos de respaldo que aporte, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, dentro de los cuales pueden considerarse las facturas reclamadas dentro de 8 días, las que, si bien no darían derecho al IVA crédito fiscal, servirán como medio de prueba para acreditar un costo o gasto, evaluando en instancia de fiscalización su mérito probatorio, en atención a la causal del reclamo (reclamo al contenido de la Factura; reclamo por falta parcial de mercaderías entregadas o servicios prestados; o reclamo por falta total de mercaderías entregadas o servicios prestados), conjuntamente con lo dispuesto en los registros contables y la demás documentación de respaldo que aporte.

6.- Finalmente, se hace presente que la jurisprudencia administrativa emitida sobre el tema en referencia, especialmente la contenida en las Circulares N°s 4 y 35 de 2017, puede ser consultada en el sitio web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl), presionando en el ítem "Normativa y legislación" y posteriormente, en "Administrador de contenido normativo".



  
CHRISTIAN SOTO TORRES  
Director Regional

Saluda a Ud.,

**CHRISTIAN SOTO TORRES**  
**DIRECTOR REGIONAL**

PGQ/EWR/CGP

**Distribución**

Secretaría Depto. Jurídico

