

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS INDIRECTOS	CIRCULAR N° 61
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 01 de diciembre de 2014
MATERIA: Modificación introducida por la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, al Art. 64, del D.L. N° 825, de 1974, relativa a la postergación del pago del Impuesto al Valor Agregado para grupo de contribuyentes que se indica.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: REF. LEGAL: Art. 64, del D.L. N° 825, de 1974 y la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014.

I.- INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780, mediante la cual se modificaron diversas normas tributarias, entre ellas el Art. 64, del D.L. N° 825, de 1974. Dicha modificación consiste en permitir a un grupo de contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA), postergar el pago del referido tributo hasta dos meses después de la fecha de pago establecida en el inciso primero, del Art. 64 y en el Art. 1°, del Decreto N° 1.001, de 2006, del Ministerio de Hacienda.

La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre dicha modificación, su vigencia y la gradualidad con que comenzará a operar.

II.- MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY

Mediante el Art. 2°, N° 11, de la Ley N° 20.780, se agregaron los siguientes incisos tercero y cuarto al Art. 64, del D.L. N° 825:

Inciso tercero: “Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo y en el artículo 1° del decreto N° 1.001, de 2006, del Ministerio de Hacienda, los contribuyentes que a continuación se indican podrán postergar el pago íntegro del impuesto al valor agregado devengado en un respectivo mes, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas en las precitadas disposiciones:

- a. Contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra A del artículo 14 ter de la ley sobre impuesto a la renta.
- b. Contribuyentes acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario”.

Inciso cuarto: “Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, el Servicio de Impuestos Internos establecerá la forma y procedimientos en que se hará efectiva la postergación a que se refiere el inciso anterior. Con todo, en estos casos no podrá prorrogarse la obligación de declarar el impuesto”.

II.- **INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA**

Conforme a lo dispuesto en el Art. 64, incisos primero y segundo, del D.L. N° 825, de 1974, los contribuyentes del IVA tienen hasta el día 12 de cada mes, para declarar y pagar los impuestos devengados en el mes anterior.

Dicho plazo se extiende hasta el día 20 de cada mes, para aquellos contribuyentes que presenten su declaración de impuestos a través de Internet y se encuentren autorizados como emisores de documentos tributarios electrónicos, según lo dispone el Art. 1°, del Decreto N° 1.001, ya citado.

Con la modificación incorporada al Art. 64, del D.L. 825, de 1974, los contribuyentes que cumplan con los requisitos señalados más adelante, podrán postergar el pago del IVA devengado en un período tributario, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas en los párrafos precedentes.

Consecuente con lo anterior, el siguiente cuadro muestra el plazo máximo por el cual se podrá postergar el pago del IVA, conforme a los plazos de declaración y pago vigentes que tienen actualmente los contribuyentes de dicho impuesto.

CONTRIBUYENTE	DEVENGO DEL IMPUESTO	FECHA DE DECLARACIÓN Y PAGO	POSTERGACIÓN DEL PAGO (NO DE LA DECLARACIÓN) INC. 3° Y 4° ART. 64
Contribuyente X	Enero de 2015	Hasta el 12-02-2015. (Art. 64, inc. Primero, D.L. N° 825)	Hasta el 12-04-2015
Contribuyente Y	Enero de 2015	Hasta el 20-02-2015	Hasta el 20-04-2015

Contribuyentes que pueden acogerse a la postergación del pago de IVA.

De acuerdo a la Ley N°20.780, pueden acogerse a este beneficio los siguientes contribuyentes:

- a) Aquellos acogidos a lo dispuesto en la letra A del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).
- b) Aquellos acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendarios.

Respecto del actual régimen establecido en el Art. 14 ter, de la LIR, cabe señalar que mediante el Art. 1°, N° 6, de la Ley N° 20.780, éste fue sustituido en forma permanente por un nuevo Art. 14° ter, que establece regímenes especiales para micros, pequeñas y medianas empresas, el cual rige a contar del 1° de enero del año 2017.

Con todo, el N° 2, del Artículo 2° de las Disposiciones Transitorias de la Ley N° 20.780, sustituyó transitoriamente el texto del artículo 14 ter de la LIR, a partir del año comercial 2015, por lo que su vigencia se extiende desde el 1° de enero del 2015 y hasta el 31 de diciembre de 2016.

Ahora bien, los contribuyentes acogidos al régimen del Art. 14 ter, vigente antes del 1 de enero de 2015, se entenderán acogidos de pleno derecho al nuevo régimen del Art. 14 ter, establecido en el número 2), del Art. 2°, de las Disposiciones Transitorias a partir del 1 de enero de 2015, sin perjuicio que posteriormente deban dar cumplimiento a los requisitos establecidos en la nueva

disposición, para mantenerse en dicho régimen, según lo dispuesto por el Art. 3° transitorio, N° III, N° 1), de la Ley N° 20.780.

Por lo tanto, para efectos de la postergación del pago de IVA, se entiende cumplido el requisito signado con la letra a), más arriba señalado, en el caso de contribuyentes acogidos al régimen del Art. 14° ter, vigente antes del 1 de enero de 2015, sin perjuicio que para mantenerse en dicho régimen deban cumplir con los requisitos que éste exige.

Respecto del requisito signado con la letra b), pueden acceder al beneficio aquellos contribuyentes que lleven contabilidad completa o simplificada pero cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento, en los últimos tres años calendarios, inmediatamente anteriores a aquel en que se acoja al beneficio en comento, y así sucesivamente, mientras decida hacer uso de éste.

Para calcular el referido promedio anual deben sumarse los ingresos anuales del giro, expresados en unidades de fomento, de los tres ejercicios comerciales anteriores consecutivos, dividiendo el total que resulte por la cantidad de años comprendidos en el cálculo, es decir, por tres.

La conversión a unidades de fomento de los ingresos del giro, se deberá efectuar mensualmente, dividiendo los ingresos del giro de cada mes (sin impuestos), por el valor que tenga la unidad de fomento en el mes respectivo.

Para estos efectos, se entenderá por "ingresos del giro" todas las cantidades o sumas provenientes de ventas, exportaciones, servicios u otras operaciones que conforman el giro habitual del contribuyente, ya sean gravadas, no gravadas o exentas del IVA, excluyendo el impuesto recargado en las operaciones afectas a dicho tributo, como también los demás impuestos especiales o específicos que se recarguen en el precio del producto o servicio que corresponda. En consecuencia, al considerarse sólo los ingresos que provienen de las actividades u operaciones realizadas habitualmente por el contribuyente, según su actividad o giro, deben excluirse todas aquellas sumas o cantidades que se obtengan de actividades u operaciones realizadas en forma esporádica u ocasionalmente, como por ejemplo los ingresos por ventas de bienes físicos del activo inmovilizado.

Los contribuyentes que no cumplan con los requisitos analizados precedentemente, no podrán postergar el pago del IVA, debiendo regirse por la normativa general de declaración y pago dispuesta en el inciso primero, del Art. 64 y en el Art. 1°, del Decreto N° 1.001, del Ministerio de Hacienda, de 2006.

Respecto de la aplicación del beneficio, cabe tener presente lo siguiente:

- a) La norma incorporada al Art. 64, del D.L. N° 825, sólo permite a aquellos contribuyentes que cumplan con los requisitos dispuestos en la norma legal, postergar la obligación de pago del IVA, no así la obligación de declaración del mismo. Ello queda expresamente establecido en el inciso cuarto incorporado al Art. 64, el cual dispone en su parte final que "en estos casos no podrá prorrogarse la obligación de declarar el impuesto".
- b) La postergación del pago del impuesto es aplicable al monto total de IVA devengado en un período tributario, por lo que no es posible impetrarlo sólo por una parte de éste.
- c) Los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en la norma legal sólo pueden impetrar el beneficio dentro de los plazos dispuestos en el inciso primero del Art. 64, del D.L. N° 825 y en el Art. 1°, del Decreto N° 1.001, del Ministerio de Hacienda, de 2006, por lo que no procede si la declaración del mes respectivo se presenta fuera de los plazos legales.

- d) Si vencido el plazo en virtud del cual se postergó el pago del impuesto, éste no es enterado en arcas fiscales, el monto en mora generará, desde dicho vencimiento, los intereses y reajustes correspondientes, conforme al Art. 53, del Código Tributario. Lo anterior por cuanto esta modificación ha establecido un nuevo plazo legal de pago del IVA, razón por la cual el contribuyente que optó por la opción de la postergación, sólo se encontrará en mora desde que ha vencido el nuevo plazo legal de pago y no desde la fecha original en que debía pagarse el impuesto.
- e) La postergación en el pago del impuesto, no es aplicable al impuesto pagado en las importaciones, toda vez que la obligación de pago para estas operaciones se encuentra establecida en el actual inciso cuarto, que pasó a ser sexto con la modificación legal y el beneficio en análisis sólo favorece a las operaciones cuya obligación de pago se encuentra regulada en el inciso primero del Art. 64, del D.L. N° 825 y en el Art. 1°, del Decreto N° 1.001, ya citado.
- f) Tampoco es aplicable la postergación del pago del impuesto a ninguno de los otros impuestos contenidos en el D. L. N° 825, de 1974, así como tampoco a ningún otro impuesto cuya declaración se efectúe mediante el formulario 29. Ello en atención a que la norma contenida en el nuevo inciso tercero, del Art. 64°, circunscribe el beneficio de postergación sólo al IVA.

Gradualidad en la aplicación del beneficio.

Sin perjuicio que la norma que modifica el Art. 64, del D.L. N° 825, incorporando dos nuevos incisos, comienza a regir a partir del año comercial 2015, el Art. 5°, de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, en su número 3), incorpora una norma de gradualidad en la aplicación del beneficio.

Dicho artículo dispone que: “Lo dispuesto en el numeral 11 regirá a partir del año comercial 2015. Con todo, podrán acogerse al beneficio establecido en los incisos tercero y cuarto del artículo 64 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, aquellos contribuyentes que cumpliendo los requisitos establecidos en dicha disposición, registren ingresos de su giro, en el año precedente, respectivamente, conforme a la siguiente gradualidad:

- a) Año comercial 2015: contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 25.000 unidades de fomento.
- b) Año comercial 2016: contribuyentes que registren ingresos de su giro hasta 100.000 unidades de fomento”.

Conforme a lo anterior, a contar del 1° de enero del 2015, podrán acogerse al beneficio los contribuyentes que cumplan los requisitos dispuestos por la norma legal, en los términos señalados en la presente Circular, siempre que en el año comercial 2014 hayan registrado ingresos sólo hasta 25.000 unidades de fomento. Los contribuyentes que registren ingresos superiores a esa cantidad durante el año 2014, no podrán acogerse al beneficio durante el año 2015, aun cuando cumplan los requisitos dispuestos en las letras a) o b), del Art. 64, del D.L. N° 825.

Lo mismo ocurrirá respecto del año comercial 2016, sólo que el monto máximo de ingresos que puede registrar, durante el año comercial 2015 el contribuyente que ha cumplido con los requisitos dispuestos en las letras a) o b), del Art. 64, del D.L. N° 825, no puede superar las 100.000 unidades de fomento. En caso que el monto de los ingresos del giro supere dicha cantidad, el contribuyente se encuentra impedido de acogerse a la postergación del pago del impuesto.

Finalmente, y a contar del año 2017, esto es, desde el 1 de enero de 2017, para acogerse a la postergación del pago de IVA, el contribuyente debe cumplir solamente con uno de los requisitos

dispuestos en la norma legal, a saber, ser contribuyente acogido a lo dispuesto en la letra A, del artículo 14 ter, de la LIR o bien ser contribuyente acogido al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario.

III.- VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Conforme al artículo 5°, N° 3), de las Disposiciones Transitorias, de la Ley N° 20.780, las normas que modifican el Art. 64, del D.L. N° 825, entran en vigencia a partir del año comercial 2015, respetando la gradualidad en su aplicación, que la misma norma dispone para los años 2015 y 2016, cuyas instrucciones se imparten en la presente Circular.

Las formalidades y procedimientos que deberán cumplir los contribuyentes para hacer uso de este beneficio, serán establecidos mediante una Resolución que dictará este Servicio.

Saluda a Ud.,

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

JARB/JAS/CMV/apb
DISTRIBUCIÓN:
AL BOLETÍN
OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA
A INTERNET
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO