

VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2, ART. 5, ART. 8 LETRA N, ART. 11 LETRA E, ART. 23, ART. 24 Y ART. 55 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126 – REGLAMENTO LIVS, TÍTULO VIII (ORD. N° 0851, DE 02.05.2024)

Emisión de facturas de compra extemporáneas.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad de emitir facturas de compra extemporáneas y aprovechamiento del crédito fiscal IVA.

I ANTECEDENTE

De acuerdo con su presentación, una sociedad chilena dedicada a prestar servicios de envíos de dinero al extranjero que, en ciertas ocasiones, subcontrata los referidos servicios a una sociedad domiciliada en Uruguay, no emitió las correspondientes facturas de compra durante algunos períodos tributarios del año 2023.

Tras citar la normativa pertinente, consulta sobre la forma de subsanar la no emisión de las correspondientes facturas de compra, junto con la posibilidad de hacer uso del crédito fiscal.

Adicionalmente, solicita confirmar si una factura de compra se debe sujetar a la normativa de acuse de recibo contenida en el N° 7 del artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y, en tal caso, si es posible emitirla hasta el décimo día posterior al término del período, como permite el artículo 55 de la LIVS.

II ANÁLISIS

Al respecto, el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS grava con IVA la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración.

De acuerdo con el artículo 5° de la LIVS, para que los servicios resulten gravados, también es necesario que sean prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero, entendiéndose que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independiente del lugar donde se utilice.

Luego, dado que el servicio de envío de dinero subcontratado por la sociedad chilena es utilizado en nuestro país, este se encuentra gravado con IVA.

Precisado lo anterior, la letra e) del artículo 11 de la LIVS obliga al contribuyente de IVA beneficiario de un servicio prestado por un extranjero sin domicilio ni residencia en Chile a emitir una “factura de compra”, a declarar y enterar directamente el IVA en arcas fiscales. El impuesto que conste en dicha factura de compra podrá dar derecho a crédito fiscal, de conformidad a lo establecido en el párrafo 6° del Título II de la LIVS y Título VIII de su Reglamento.

Ahora bien, a partir de lo prescrito en el artículo 23 de la LIVS y demás normas pertinentes, los contribuyentes afectos al pago de IVA tienen derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo periodo tributario¹, lo que implica que, para determinar el impuesto de cada periodo tributario, se deben considerar tanto las adquisiciones –de bienes y servicios–, como las ventas y prestaciones efectuada².

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso tercero del artículo 24 de la LIVS permite a los contribuyentes deducir el crédito fiscal del débito fiscal dentro de los dos períodos tributarios siguientes, sólo cuando las respectivas notas de crédito y débito o las facturas se reciban o se registren con retraso, por cualquier hecho no imputable al contribuyente.

Luego, transcurrido el plazo indicado, los contribuyentes no podrán rebajar directamente del débito fiscal de un periodo tributario las cantidades correspondientes al impuesto recargado en facturas no registradas oportunamente³.

¹ Ver Oficios N° 197 de 2011 y N° 1291 de 2017.

² Ver Oficios N° 4814 de 2004 y N° 1291 de 2017.

³ Ver Oficio N° 1411 de 2021.

En consecuencia, la sociedad chilena debió haber emitido facturas de compra por los servicios subcontratados a la sociedad uruguaya y utilizar el crédito fiscal en el mismo periodo de facturación o, a más tardar, en los dos periodos tributarios siguientes.

Considerando lo anterior, para efectos de subsanar la no emisión de las facturas de compra referidas en su consulta y, en el entendido que los servicios prestados no sean de aquellos gravados por la letra n) del artículo 8° de la LIVS, la sociedad chilena deberá emitir igualmente dichos documentos de forma extemporánea, por cada una de las operaciones afectas a IVA cuya documentación se omitió, señalando como fecha del documento aquella en que se debió haber facturado.

De este modo, el crédito originado en dichas facturas no se podrá rebajar directamente de su débito fiscal si el contribuyente no se encuentra dentro de los periodos señalados en el artículo 23 y 24 de la LIVS. Sin embargo, si, como consecuencia de no haber registrado dentro de los plazos legales dicho impuesto, se le produjo al contribuyente un pago efectivo de impuesto, éste puede solicitar su devolución, en virtud de lo establecido en el artículo 126 del Código Tributario, ya que en este caso el pago de ese impuesto resultaría indebido o excesivo, al haberse declarado un crédito fiscal menor al que correspondía al no registrarse oportunamente el impuesto soportado en facturas de adquisición de bienes o utilización de servicios, respecto de los cuales el contribuyente tenía derecho a crédito fiscal⁴.

Finalmente, respecto del momento en se deben emitir dichos documentos –en general–, de acuerdo con el artículo 55 de la LIVS en caso de prestaciones de servicios, 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.

Por su parte, el inciso cuarto de la referida disposición permite a los contribuyentes postergar la emisión de sus facturas hasta el décimo día posterior a la terminación del período en que se hubieren realizado las operaciones, habiendo precisado este Servicio⁵ que dicha posibilidad solo es aplicable en el caso de las ventas y no en la prestación de servicios.

Por último, sin perjuicio de lo señalado en los párrafos anteriores sobre el uso del crédito fiscal, cabe destacar que las facturas de compra electrónicas quedarán consignadas en el registro de compras del mismo periodo tributario en que hayan sido emitidas.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) La sociedad chilena debió emitir facturas de compra por los servicios subcontratados a la entidad uruguaya y utilizar el crédito fiscal en el mismo periodo de facturación o, a más tardar, en los dos periodos tributarios siguientes.
- 2) Para subsanar la no emisión oportuna de las facturas y, en el entendido que los servicios prestados no sean de aquellos gravados por la letra n) del artículo 8° de la LIVS, la sociedad chilena deberá emitir igualmente dichos documentos de forma extemporánea, por cada una de las operaciones, señalando como fecha del documento aquella en que se debió haber facturado.
- 3) El crédito originado en dichas facturas no se podrá rebajar directamente de su débito fiscal si el contribuyente no se encuentra dentro de los periodos señalados en el artículo 23 y 24 de la LIVS. Sin embargo, si, como consecuencia de no haber registrado dentro de los plazos legales dicho impuesto, se le produjo al contribuyente un pago efectivo de impuesto, éste puede solicitar su devolución, en virtud de lo establecido en el artículo 126 del Código Tributario.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 0851, de 02.05.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁴ Ver Oficio N° 1378 de 2019.

⁵ Circular N° 103 de 1979, Título II, letra A), N° 2 y Oficio N° 1474 de 2022.