

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 64 – LEY N° 18.591
(ORD. N°1751, DE 01-07-2019)

Consulta si los requisitos dispuestos en el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, para acceder al beneficio allí establecido, se entienden igualmente cumplidos si el acreedor en un Procedimiento Concursal de Liquidación, mantiene un convenio vigente con Tesorería o si bien ha postergado el pago del impuesto, en virtud del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su Oficio del antecedente, mediante el cual consulta si los requisitos dispuestos en el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, de encontrarse al día en el pago de los tributos y de haber declarado y enterado oportunamente en arcas fiscales los impuestos que se desea emplear como crédito fiscal, se entienden igualmente cumplidos si el acreedor en un Procedimiento Concursal de Liquidación, mantiene un convenio vigente con Tesorería o si bien ha postergado el pago del impuesto, en virtud del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825.

I.- ANTECEDENTES

El contribuyente XXXXX, registraba como actividad la construcción, venta de áridos y arriendo de maquinarias. Sin embargo, mediante Resolución de fecha 21/6/2018, el 9° Juzgado Civil de Santiago decretó la liquidación forzosa de la empresa.

Por la actividad que el contribuyente desarrollaba, fundamentalmente la realización de obras públicas relacionadas con la construcción de caminos, una serie de contribuyentes de la Región se han visto afectados por el proceso de liquidación forzosa antes señalado.

A raíz de esta situación, han surgido algunas dudas en esa Dirección Regional respecto de la correcta interpretación del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825, en relación al Art. 29°, de la Ley N° 18.591. Concretamente, si el beneficio establecido en el artículo 29° de la Ley 18.591 alcanza a aquellos contribuyentes que declararon el correspondiente débito fiscal de una factura emitida a un contribuyente que se encuentre en un proceso de liquidación forzosa, pero que postergaron el pago del impuesto en la forma establecida en el inciso tercero, del artículo 64°, del D.L. N° 825, de 1974.

La misma duda se presenta respecto de aquellos contribuyentes que tienen un convenio de pago con la Tesorería General de la República, toda vez que en el caso de contribuyentes que tienen la calidad de acreedores en un Procedimiento Concursal de Reorganización, se ha estimado que estos pueden acreditar que cumplen con el requisito de que los respectivos tributos han sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente, y que se encuentran al día en el pago de sus obligaciones tributarias, cuya fiscalización sea de competencia de este Servicio y/o del Servicio Nacional de Aduanas, mediante la exhibición de un certificado de exención, o con los comprobantes de pago en cumplimiento de un convenio con el Servicio de Tesorerías (Ord. N° 155, de 23/1/2017).

Finalmente consulta sobre el momento en que el contribuyente debe cumplir con los correspondientes requisitos, para optar al beneficio antes señalado, en orden a si éstos deben ser cumplidos al momento de verificar los créditos o bien al momento de la emisión de la nota de débito por parte del liquidador y el plazo que tiene éste una vez verificado el crédito y establecido el cumplimiento de los requisitos por parte del acreedor, para la emisión de la nota de débito.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 29°, de la Ley N° 18.591, modificado por el Art. 392°, de la Ley N° 20.720, establece en su inciso primero que: “Los contribuyentes de los impuestos establecidos en el Título II y en los artículos 40 y 42 del decreto ley N° 825, de 1974, que se encuentren al día en el pago de dichos tributos, podrán utilizar como crédito fiscal el monto de los referidos impuestos que hayan recargado separadamente en facturas pendientes de pago emitidas a otros contribuyentes de estos mismos impuestos que tengan actualmente la calidad de deudor en un procedimiento concursal de

liquidación, siempre que los tributos respectivos hayan sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente”.

Por su parte, el inciso tercero, dispone que “Los requisitos establecidos en el inciso primero, de encontrarse el contribuyente al día en el pago de los impuestos y de haber enterado oportunamente en arcas fiscales los tributos que desea emplear como crédito fiscal, se acreditarán ante el liquidador exhibiéndole los tres últimos recibos de pago de los impuestos referidos y los recibos de pago de los impuestos devengados en los meses a que correspondan las facturas que presente para obtener los beneficios de este artículo”.

Al respecto, este Servicio impartió instrucciones sobre el beneficio en comento, mediante Circular N° 12, de 18/3/1987. Dichas instrucciones fueron modificadas en su N° 4.1, mediante Circular N° 23, de 16/05/2019. De este modo, considerando la reciente modificación, las instrucciones contenidas en la mencionada Circular N° 12, se encuentran plenamente vigentes, sin perjuicio de las modificaciones formales que el Art. 392°, de la Ley N° 20.720, le incorporó al citado Art. 29°.

Así las cosas, en lo que dice relación con el requisito relativo a que los impuestos que se desea recuperar hayan sido declarados y enterados oportunamente en arcas fiscales, la mencionada Circular instruye, específicamente en el N° 4.1, modificado por Circular N° 23, de 2019, que este requisito se acreditará ante el Liquidador, exhibiéndole alguno de los siguientes documentos:

- a) El Formulario de Declaración y Pago (F29), correspondiente al impuesto devengado en el mes de emisión de la factura.
- b) El comprobante de pago correspondiente al Impuesto al Valor Agregado en caso de haber postergado su pago, en virtud del Art. 64°, inciso tercero del D.L. N° 825, o bien;
- c) El comprobante de pago del impuesto, en caso de haber suscrito por éste, un Convenio de Pago con la Tesorería General de la República.

Teniendo presente lo anterior, respecto de su consulta relativa a la correcta interpretación del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825, en relación al Art. 29°, de la Ley 18.591, cabe señalar que el Art. 64°, inciso primero y segundo del D.L. N° 825, dispone que los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley tienen plazo hasta el día 12 de cada mes para declarar y pagar los impuestos devengados 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 dispuesto por el Art. 1°, del Decreto N° 1.001.

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso tercero del mencionado Art. 64°, faculta a los contribuyentes que cumplan los requisitos allí señalados y sólo respecto del Impuesto al Valor Agregado, a postergar el pago íntegro de este tributo, hasta dos meses después de las fechas de pago, señaladas precedentemente.

De lo anterior se desprende que el plazo establecido en el párrafo anterior, constituye también un plazo legal para efectos de determinar si el Impuesto al Valor Agregado ha sido enterado oportunamente, según lo establecido en el Art. 29°, de la Ley N° 18.591.

Sin embargo, para impetrar el beneficio contenido en el mencionado Art. 29°, el impuesto que se postergó, en virtud del Art. 64°, del D.L. N° 825 no debe encontrarse pendiente de pago al momento de impetrar la franquicia, lo cual debe ser acreditado al liquidador con el comprobante de pago de dicho tributo, según lo instruido en Circular N° 12, de 1987, modificada por Circular N° 23, de 2019.

Así las cosas, el haber postergado el pago del Impuesto al Valor Agregado, no es una causal por sí misma, para la improcedencia del beneficio en comento. No obstante, si producto de haber postergado el pago del tributo no es posible acreditar en el proceso de verificación de créditos el pago del mismo, no corresponderá el uso de la franquicia ya que en ese caso el impuesto en cuestión aún se encontraría pendiente de pago. Distinto es el caso si en virtud del Art. 64°, el acreedor postergó el pago del IVA, pero en la verificación de créditos acredita el pago de éste, en

cuyo caso se entiende que el impuesto fue pagado oportunamente, dentro de los plazos legales y por tanto se cumpliría con el requisito contenido en el inciso primero del Art. 29°, de la Ley N° 18.591, para la procedencia de la franquicia.

Respecto a los contribuyentes que tienen un convenio de pago con la Tesorería General de la República, por los impuestos devengados en los meses a que corresponden las facturas presentadas para obtener el beneficio, se desprende de la modificación efectuada a Circular N° 12, de 1987, que el requisito de haber enterado oportunamente los tributos que se desea recuperar, se entiende cumplido con el comprobante de pago del referido Convenio, el cual servirá para acreditar dicho cumplimiento ante el liquidador.

En cuanto al momento en que el contribuyente debe cumplir con los requisitos antes señalados, el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, no lo señala expresamente, pero de la lectura de la norma se desprende, a juicio de este Servicio, que es en la verificación de créditos el momento en que debiera acreditarse el cumplimiento de dichos requisitos, toda vez que reconocida la deuda, en la etapa posterior, el liquidador procederá a emitir la respectiva nota de débito. No obstante, se reitera que la norma legal no ha fijado plazos en forma explícita en ese sentido.

Finalmente, respecto de su consulta sobre el plazo que tiene el liquidador para emitir la nota de débito una vez verificado los créditos y reconocida la deuda, al igual que en la situación anterior, la ley no estableció plazos en ese sentido por lo que no es posible pronunciarse al respecto.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente se concluye que procede otorgar el beneficio contenido en el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, en el caso de impuestos contenidos en facturas pendientes de pago emitidas a otros contribuyentes de esos mismos impuestos que tengan la calidad de deudor en un procedimiento concursal de liquidación, aun cuando se haya postergado el pago de dicho impuesto, en virtud del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825. Ello, siempre que al momento de impetrar la franquicia el impuesto se encuentre pagado, según se desprende de lo instruido expresamente en Circular 12, de 1987, modificada por Circular N° 23, de 16/5/2019.

Respecto de los contribuyentes que tienen un convenio de pago con la Tesorería General de la República, por los impuestos devengados en los meses a que corresponden las facturas presentadas para obtener el beneficio, cabe manifestar que considerando la modificación efectuada a Circular N° 12, de 1987, por la mencionada Circular N° 23, procede aplicar la franquicia, siempre que se acredite al Liquidador el pago del impuesto, mediante el respectivo comprobante de pago.

En cuanto al momento en que el contribuyente debe acreditar al liquidador, estar al día en el pago de los tributos, requisito exigido en el inciso primero del Art. 29°, de la Ley N° 18.591, cabe manifestar que la Ley no lo señala expresamente, pero a juicio de este Servicio, se estima que ello debiera ocurrir en la etapa de verificación de los créditos, ya que una vez reconocida la deuda, el liquidador procederá a emitir la respectiva nota de débito. No obstante, se reitera que la norma legal no ha fijado plazos en forma explícita en ese sentido.

Por último, respecto del plazo que tiene el liquidador para emitir la nota de débito una vez verificado los créditos y reconocida la deuda, al igual que en la situación anterior, la ley no estableció plazos en ese sentido por lo que no es posible pronunciarse al respecto.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1751, de 01-07-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos