

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 54, ART. 59 -
RESOLUCIÓN EX. N° 61 DEL 2017. (ORD. N° 2220, DE 17.08.2023)**

Consultas relativas a los libros y facturas electrónicas.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la obligatoriedad de emitir facturas electrónicas y sus efectos frente al Código de Comercio respecto de la obligación de mantener libros contables.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la facturación electrónica ha llevado a empresas emisoras de facturas a no remitirlas a sus clientes en formato papel ni en pdf, solo entregando un archivo XLM, no obstante, el Código de Comercio, modificado por la Ley N° 21.521 [sic]¹, contempla la obligación para los comerciantes, que para su contabilidad deben llevar el registro de libros y conservar los libros de su giro hasta la completa terminación de sus negocios.

Tras agregar que el conservar el libro de facturas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 28 del Código de Comercio, implicaría llevar la documentación impresa para poder remitirla a tribunales (artículo 36 del texto legal citado) en caso de ser exigible, consulta si:

- 1) La LIVA y la Ley N° 20.727, sobre uso obligatorio de factura electrónica, pueden anular la obligación de llevar una contabilidad física en papel.
- 2) Es obligatorio llevar un registro impreso de facturas, libro de facturas, considerando la obligación legal de conservar libros.
- 3) Un archivo digital XML que se imprima, puede ser considerado una factura de compra válida para efecto de los registros impresos y el libro de facturas.
- 4) El vendedor, al entregar un archivo XML, se exime de la obligación de entregar de manera efectiva una factura legible, sea en papel o pdf a su cliente.

II ANÁLISIS

La obligación de llevar libros contables se establece principalmente en los artículos 16,17 y 18 del Código Tributario, en el artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y en los artículos 25 y siguientes del Código de Comercio, y pesa sobre los contribuyentes afectos al impuesto a la renta que tributen en régimen de renta efectiva, según dispone el artículo 17 del Código Tributario.

En lo que interesa, el inciso final del artículo 17 del Código Tributario faculta a los contribuyentes para solicitar autorización para reemplazar los libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares por sistemas tecnológicos².

Los libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares de los contribuyentes autorizados o dispuestos por este Servicio para ser llevados por medios tecnológicos reemplazan, para todos los efectos tributarios, a los libros físicos que el contribuyente deba mantener de acuerdo con la ley tributaria y a los libros adicionales o auxiliares que el Servicio haya establecido³.

¹ Esta ley no modifica normas relacionadas con el tema consultado.

² La Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014 autorizó a este Servicio para disponer de oficio dicho reemplazo. Mediante la Resolución Exenta N° 150 de 2005, se establecen normas y procedimientos de operación de la contabilidad electrónica. La resolución Exenta N°13 de 2021 establece normas y procedimientos para el almacenamiento en formato digital de la información de los libros adicionales o auxiliares de aquellos contribuyentes autorizados o sobre los cuales se ha dispuesto la obligatoriedad de sustitución por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos, para fines tributarios en un medio digital. Esta resolución no altera las normas generales sobre contabilidad, especialmente en lo relativo a los libros que deben llevarse, la oportunidad de los asientos en ellos, su mantención, conservación ni las infracciones y sanciones que procedan

³ N° 4 del resolutivo tercero de la Resolución Ex. N° 150 de 2005

A su turno, el artículo 54 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) dispone que las facturas, facturas de compra, guías de despacho, boletas de ventas y servicios, liquidaciones facturas y notas de débito y crédito que deban emitir los contribuyentes, consistirán exclusivamente en documentos electrónicos emitidos en conformidad a la ley, sin perjuicio de las excepciones legales pertinentes.

El inciso final del referido artículo dispone que la copia impresa en papel de los documentos electrónicos a que se refiere el inciso primero tendrá el valor probatorio de un instrumento privado emanado de la persona bajo cuya firma electrónica se transmitió, y se entenderá cumplida a su respecto la exigencia de timbre y otros requisitos de carácter formal que las leyes requieren para los documentos tributarios emitidos en soporte de papel.

Finalmente, el artículo 59 de la LIVS establece que los documentos tributarios electrónicos emitidos o recibidos por contribuyentes afectos al IVA serán registrados en forma automatizada y cronológica por este Servicio, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado “Registro de Compras y Ventas”, mediante el sistema tecnológico que el mismo Servicio disponga para tales efectos.

Al respecto, mediante la Resolución Ex. N° 61 del 2017, este Servicio crea y pone a disposición de los contribuyentes el Registro de Compras y Ventas, el cual se confecciona en base a los documentos tributarios electrónicos emitidos y recibidos por los contribuyentes y que han sido recepcionados y aceptados por este Servicio, más los documentos tributarios en soporte distinto al electrónico que, también, reciban o emitan y complementen en este Registro.

Por su parte, el resolutivo 9° de la citada resolución⁴ exime a los contribuyentes sujetos del IVA y/o impuestos adicionales de la LIVS de la obligación establecida en el artículo 59 del mismo cuerpo legal y en el inciso primero del artículo 74 de su Reglamento, consistente en llevar un libro de compras y ventas, registrando en él todas sus operaciones de compras, ventas, importaciones, exportaciones y de prestación de servicios.

Se hace presente que los documentos electrónicos emitidos o recibidos por contribuyentes afectos a IVA son registrados en forma automatizada y cronológica por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado Registro de Compras y Ventas.

De la misma forma, para los contribuyentes acogidos al artículo 34 de la LIR, al operar con el Registro de Compras y Ventas, y una vez complementado el mismo, se tiene por cumplida su obligación de llevar algún sistema de control de su flujo de ingresos, sin que requieran llevar el libro auxiliar de control del límite de ventas o ingresos de actividades sujetas a renta presunta dispuesto en la Resolución Ex. N° 124 de 2015. Con relación al formato en que se generan los documentos tributarios electrónicos, la instrucción de este Servicio es que este sea XML o Lenguaje Extensible de "Etiquetado", eXtensible Markup Language, el cual proporciona una forma abierta flexible y ampliamente utilizado para describir las partes que componen un documento en forma estructurada aplicando etiquetas, permitiendo además almacenar, publicar e intercambiar los documentos entre diferentes plataformas.⁵

⁴ El resolutivo 9° fue modificado por la Resolución Ex. N° 68 de 2017.

⁵ https://www.sii.cl/factura_electronica/factura_mercado/formato_xml.htm

A partir del archivo XML se puede generar una visualización virtual del documento (pdf) que es un formato común que proporciona lectura rápida y descodificada del documento y del formato gráfico se puede obtener la representación impresa.

Sin perjuicio que todos los formatos son válidos ante este Servicio, mediante el formato XML este Servicio recepciona, almacena y disponibiliza al contribuyente como información para su registro y propuesta de declaración del formulario F29, los otros formatos (virtual, impreso) pueden ser utilizados para otros mecanismos de control que requiera el contribuyente.

Cabe hacer presente que los contribuyentes emisores de documentos tributarios electrónicos, podrán enviarlos por iguales medios, tanto a los receptores no electrónicos, como a los receptores electrónicos, sin que se requiera la impresión en papel del documento tributario. Para hacer uso del crédito fiscal y para efectuar los registros en su contabilidad, los contribuyentes receptores no electrónicos y electrónicos, podrán disponer de la información contenida y complementada en el Registro de Compra y Ventas⁶.

Por lo tanto, se exige a los contribuyentes de la obligación de disponibilizar el documento impreso al receptor, aunque sea no electrónico, pudiendo enviar el documento tributario electrónico en su representación virtual por otro medio, por ejemplo, correo electrónico.

La copia impresa en papel de los documentos electrónicos tiene el valor probatorio de un instrumento privado emanado de la persona bajo cuya firma electrónica se transmitió y se entenderá cumplida a su respecto la exigencia de timbre y otros requisitos de carácter formal que las leyes requieren para los documentos tributarios emitidos en soporte de papel⁷.

Del análisis de la normativa citada se aprecia que la propia ley obliga a la emisión de documentos electrónicos en reemplazo de aquellos emitidos en papel, faculta a los contribuyentes para reemplazar los libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares por sistemas tecnológicos, autorizando incluso a este Servicio para disponer de oficio dicho reemplazo, y ordena que el registro de las compras y las ventas de los contribuyentes afectos a IVA sea efectuado por este Servicio en un sistema tecnológico.

Asimismo, la obligación de emitir documentos tributarios en formato electrónico no altera la obligación de llevar la contabilidad en papel, sin perjuicio que el contribuyente que solicite autorización para reemplazar los libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares por sistemas tecnológicos, o este Servicio así lo disponga en uso de sus facultades legales, igualmente debe poder imprimirlos cuando se le requieran, tanto por este Servicio como por la autoridad que corresponda.

Luego, desde el punto de vista tributario, los contribuyentes pueden utilizar sistemas informáticos para llevar su contabilidad y registrar sus operaciones.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) La obligación de emitir documentos tributarios en formato electrónico no altera la obligación de llevar la contabilidad en papel, sin perjuicio que el contribuyente, cuando reemplace los libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares por sistemas tecnológicos, deba poder imprimirlos cuando se le requieran.
- 2) Estese a lo señalado en la Conclusión 1), anterior. Se hace presente que los documentos electrónicos emitidos o recibidos por contribuyentes afectos a IVA son registrados en forma automatizada y cronológica por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado Registro de Compras y Ventas.

⁶ Resolución Ex. N° 99 de 2019.

⁷ Artículo 3° de la Ley N° 19.799.

- 3) Los documentos tributarios electrónicos, por instrucciones de este Servicio, deben ser generados en formato XML.
- 4) La copia impresa en papel de los documentos electrónicos tiene el valor probatorio de un instrumento privado emanado de la persona bajo cuya firma electrónica se transmitió y se entenderá cumplida a su respecto la exigencia de timbre y otros requisitos de carácter formal que las leyes requieren para los documentos tributarios emitidos en soporte de papel⁸.

Las facturas consisten exclusivamente en documentos electrónicos. La copia impresa tiene el valor probatorio señalado anteriormente.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2220, de 17.08.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁸ Artículo 3° de la Ley N° 19.799.