

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.54 – CODIGO TRIBUTARIO – ART.
97 N°10 Y N°19 – RESOLUCION EX. N°176 DE 2020 – RESOLUCION EX. N°76 DE
2021– (ORD. N°2351, DE 02.08.2022)**

Aplicación de sanciones contenidas en los números 10 y/o 19 del artículo 97 del Código Tributario a los casos que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de las sanciones contenidas en los números 10 y/o 19 del artículo 97 del Código Tributario en los casos que indica en su consulta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, se trata de una sociedad anónima dedicada a la operación de tarjetas de crédito, débito y de pago con provisión de fondos y solicita confirmar si son aplicables las sanciones establecidas en los números 10 y/o 19 del Código Tributario a determinadas situaciones, que corresponderían con la forma de operar que actualmente tiene dicha compañía.

Hace presente que el empleo de un medio de pago electrónico – tales como tarjetas de crédito, débito o de pago con provisión de fondos – necesariamente conlleva la emisión del comprobante o recibo, toda vez que el flujo de datos desde la tarjeta a la terminal de transacciones o POS genera automáticamente un archivo electrónico o representación virtual que no puede ser modificada posteriormente y que cumpliría con los requerimientos establecidos por el Servicio. Lo anterior es independiente a la impresión física de dicho comprobante.

Después de realizar un análisis histórico del objetivo de la emisión del documento tributario electrónico y del recibo o comprobante de pago como sustituto de la boleta, solicita confirmar que, respecto de operaciones concluidas al 31 de diciembre de 2020 y a contar del 1° de enero de 2021:

- 1) El comprobante de pago electrónico, en los casos en que tenga valor de boleta, puede ser entregado al cliente de forma física o virtual, pudiendo decidir, tanto el comercio, como el adquirente o beneficiario, a su entero arbitrio, si desea imprimir o no el comprobante, sin que por ello se configure la infracción tributaria tipificada y sancionada por el artículo 97 N° 10 del Código Tributario.
- 2) La decisión del adquirente o beneficiario de no imprimir el comprobante de pago electrónico no configura la infracción tributaria tipificada y sancionada por el artículo 97 N° 19 del Código Tributario.

II ANÁLISIS

La primera parte del inciso primero del artículo 54 de la LIVA dispone que los documentos tributarios¹ que deban emitir los contribuyentes consistirán “exclusivamente” en documentos electrónicos emitidos en conformidad a la ley, “sin perjuicio de las excepciones legales” pertinentes.

La segunda parte del inciso primero del artículo 54 dispone que “con todo [esto es, a pesar que las boletas de ventas y servicios consisten en documentos electrónicos], los comprobantes o recibos generados en transacciones pagadas a través de medios electrónicos tendrán el valor de boleta de ventas y servicios, en la forma y condiciones que determine el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución”.

Como se puede apreciar, la norma es imperativa en cuanto al “valor de boleta” que tienen los comprobantes de transacciones pagadas con medios electrónicos, entregando a este Servicio la facultad de regular la forma y condiciones en que esta asimilación debe concretarse, facultad que

¹ Facturas, facturas de compra, guías de despacho, boletas de ventas y servicios, liquidaciones facturas y notas de débito y crédito

fue ejercida mediante la Resolución Ex. N° 176 de 2020, modificada por la Resolución Ex. N° 76 de 2021.

A partir de lo anterior, según instruye la Resolución Ex. N° 76 de 2021, es posible que los contribuyentes adopten como modelo la emisión de boletas de ventas y servicios electrónicas únicamente para pagos en efectivo y, por lo tanto, si el pago se realiza a través de un medio electrónico solo emiten el comprobante o recibo de pago electrónico.

Asimismo, a fin de llevar el debido control de las operaciones efectuadas por los contribuyentes, los Administradores u Operadores de medios de pago electrónicos, los Proveedores de Servicios para Procesamiento de Pagos (PSP), los Distribuidores o Redistribuidores de Servicios para Procesamiento de Pagos (DSPP), y cualquier otra entidad procesadora de pagos electrónicos, deben enviar diariamente a este Servicio la información de todas las transacciones de los contribuyentes efectuadas en sus plataformas el día anterior.

Como se aprecia, el cumplimiento de la obligación de emitir documentos tributarios electrónicos (boletas o comprobantes de pago, según corresponda, para los efectos del presente Análisis), está mediado por la intervención de entidades que participan en el procesamiento de pagos electrónicos, las cuales, a su turno, deben reportar a este Servicio la información pertinente de las transacciones de los contribuyentes.

Este nuevo paradigma de cumplimiento exige analizar el alcance y propósito de las sanciones establecidas en los números 10 y 19 del artículo 97 del Código Tributario.

Al respecto, el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario sanciona – entre otros – el “no otorgamiento” de boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes.

Considerando que el uso de medios electrónicos de pago implica automáticamente la emisión de un archivo electrónico o representación virtual, es posible concluir que la obligación de “otorgar” se cumple con la emisión del comprobante electrónico cuando el medio de pago ha sido también electrónico, siempre y cuando:

- 1) La transacción sea debidamente informada, a este Servicio, por el administrador de dichos medios; y,
- 2) El comprobante electrónico cumpla las exigencias instruidas por este Servicio y se emita en reemplazo de la boleta de ventas y servicios.

Luego, supuesto el cumplimiento de ambos requisitos, la decisión del comercio, adquirente o beneficiario de no imprimir o respaldar físicamente el comprobante de pago no configura la infracción tipificada y sancionada por el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario.

Por su parte, el N° 19 del artículo 97 castiga al adquirente o beneficiario del servicio por el incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta, en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor.

Respecto del primer acto sancionado, si la venta o servicio se paga con medios electrónicos, se cumple la obligación de exigir el otorgamiento del documento respectivo mediante el pago con medios electrónicos. Para lo anterior, en el caso que el adquirente o beneficiario haya solicitado la impresión del comprobante, este documento deberá cumplir con las exigencias instruidas por este Servicio.

Bajo los mismos supuestos, no es aplicable para el comprador o beneficiario del servicio la obligación de retirar el documento del establecimiento del emisor, cuando la operación se entera por medios electrónicos.

Lo anterior se confirma por la letra e) del Resolutivo N° 1 de la Resolución Ex. N° 76 de 2021, en el sentido que los comprobantes deberán entregarse al cliente mediante una representación impresa o su representación virtual por medios electrónicos, salvo cuando el cliente manifieste no requerirla.

En conclusión, el adquirente o beneficiario puede no exigir que se imprima el comprobante de pago electrónico, no configurándose en ese caso la infracción tributaria tipificada y sancionada en el N° 19 del artículo 97 del Código Tributario.

Finalmente, en caso que el administrador de los medios de pago electrónicos incumpla su obligación de informar debidamente a este Servicio las transacciones, se configura respecto de éste el tipo sancionado en el N° 1 del artículo 97 del Código Tributario. Para el vendedor o prestador de servicios, en el caso que los comprobantes electrónicos incumplan las exigencias instruidas por este Servicio, se configura la infracción del N° 10 del mismo artículo, esto es, el “no otorgamiento” de boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes. Lo anterior, siempre que el vendedor o prestador no emita en dichos casos la correspondiente factura o boleta electrónica.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, respecto de las operaciones concluidas al 31 de diciembre de 2020 y a contar del 1° de enero de 2021, se informa que:

- 1) Supuesto que el administrador de los medios de pago electrónicos PSP, DSPP o cualquier otra entidad procesadora de pagos electrónicos, cumpla su obligación de informar debidamente a este Servicio las transacciones y sus comprobantes electrónicos, emitidos en reemplazo de la boleta de ventas y servicios, cumplan con las exigencias instruidas por este Servicio, no se configurará la infracción tipificada y sancionada por:
 - a) El N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, en caso que el comercio, el adquirente o beneficiario decida no imprimir el comprobante en las transacciones pagadas a través de medios electrónicos.
 - b) El N° 19 del artículo 97 del Código Tributario, en caso que el adquirente o beneficiario no exija imprimir el comprobante de pago electrónico.
- 2) En caso contrario (los comprobantes electrónicos incumplen las exigencias instruidas por este Servicio), se configura, respecto del vendedor o prestador de servicios, en la especie el tipo sancionado en el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, a menos que este último emita la correspondiente factura o boleta electrónica.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2351, de 02-08-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos