

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 23, N°7, ART. 55 - CIRCULARES N°21, DE 2015, N° 4 Y N° 35 DE 2017. (Ord.
N° 781, de 20-04-2018)**

**CONSULTAS RELATIVAS AL ACUSE DE RECIBO EN FACTURAS ELECTRÓNICAS
PARA USO DEL CRÉDITO FISCAL.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre diversas consultas relativas al acuse de recibo en Facturas Electrónicas para uso del Crédito Fiscal.

I.- ANTECEDENTES:

Indica que se ha recibido en esa Dirección Regional presentación de don TTTT, en representación de XXXXX, de fecha xx de xxx de xxxx, en la cual consulta sobre asuntos relativos al acuse de recibo contemplado en el N° 7, del Artículo 23°, del D.L. N° 825, de 1974, que pueden resumirse en los siguientes:

1. Período. De acuerdo a su entender, el artículo mencionado establece que el crédito fiscal recargado en facturas electrónicas podrá ser utilizado en el período en que se haga el acuse de recibo conforme al artículo 9°, de la Ley N° 19.983, entendiéndose que el período al cual se refiere dicha norma es el periodo tributario correspondiente al de la emisión de las facturas. Así las cosas, una factura emitida en un mes cuyo acuse de recibo se haga en el mes siguiente, pero dentro del plazo del artículo 55° de la Ley, dará derecho a crédito fiscal en el mes de su emisión.

2. Acuse de Recibo Copia Cedible. Expresa que la Circular que regula el artículo en comento describe cómo efectuar el acuse de recibo para el caso del receptor manual de la copia cedible, sin embargo, tal acuse generaría una serie de problemas toda vez que la copia cedible de la factura se quedaría en poder del vendedor, lo que, entiende, implicaría un crédito fiscal amparado sólo en la copia de la copia cedible.

3. Servicios Excluidos. El artículo referido establece que el requisito del acuse de recibo para la procedencia del crédito fiscal no rige en el caso de prestaciones de servicios en los cuales la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios. De ello concluye que los servicios pagados al contado no requieren de ese nuevo trámite. Asimismo, le surge la duda si los servicios periódicos en que las facturas se emiten de forma mensual, sin pago, requieren de acuse de recibo.

Por lo anterior, remite la consulta a esta Dirección Nacional a efectos de emitir pronunciamiento respecto de los criterios señalados.

II.- ANÁLISIS Y CONCLUSIONES:

1. Período.

El N° 7, del artículo 23°, del D.L. N° 825, de 1974, introducido por la Ley N° 20.727 y posteriormente modificado por la Ley N° 20.956, dispone que “El impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan el

acuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso primero del artículo 9º de la ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura (...).

Por su parte, el inciso primero del artículo 9º, de la Ley N° 19.983, modificado por la Ley N° 20.956, dispone, en lo medular, que, tratándose de facturas electrónicas, el recibo de todo o parte del precio o remuneración deberá ser suscrito por el emisor con su firma electrónica, y la recepción de las mercaderías o servicios que consten en la factura podrá verificarse con el accuse de recibo electrónico del receptor. No obstante, si se ha utilizado guía de despacho, la recepción de las mercaderías podrá constar en ella, por escrito, de conformidad con lo establecido en dicha Ley. Ahora bien, respecto a receptores de mercaderías o servicios que no sean contribuyentes obligados a emitir documentos tributarios electrónicos, la Ley dispone que el accuse de recibo debe constar en la representación impresa del documento que se trate.

Asimismo, habiendo transcurrido un plazo de ocho días corridos siguientes a la recepción de la factura sin que el recibo haya sido efectuado y tampoco haya existido reclamo en contra de su contenido o de la falta total o parcial de entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio mediante alguno de los procedimientos establecidos en dicha Ley, ésta dispone que la factura será cedible y podrá contar con mérito ejecutivo, entendiéndose recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, sin necesidad que el recibo sea otorgado.

En cualquiera de estos supuestos, el accuse de recibo sólo produce efectos a contar de la fecha en que se realiza formal y explícitamente por el contribuyente o, a falta de lo anterior, al vencimiento del plazo de 8 días que la ley dispone para que se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado –siempre que no haya existido reclamo en contra de su contenido o de la falta total o parcial de entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio mediante alguno de los procedimientos establecidos en dicha Ley–, sin que corresponda retrotraer en ningún caso sus efectos a un período tributario anterior a aquél en el cual dichos hechos se producen.

2. Acuse de Recibo Copia Cedible.

Este tema se encuentra regulado en la Circular N° 21, de 2015, que instruye sobre el procedimiento para efectuar el accuse de recibo señalado en el N° 7, del Art. 23º del D.L. N° 825, de 1974.

En primer término, cabe considerar que, existiendo una factura electrónica válidamente emitida, aquél es el documento tributario que, de cara al artículo 25º y demás normas del D.L. N° 825, de 1974, permite acreditar el impuesto recargado, habilitando al contribuyente para utilizar el crédito fiscal en cumplimiento de los demás requisitos legales.

Dentro de estos requisitos, se encuentra aquel dispuesto en la primera parte del N° 7 del artículo 23º del D.L. N° 825, de 1974, norma que, tal como se trató en el numeral precedente, dispone que el impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54º, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan el accuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso

primero del artículo 9º de la Ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura.

No existiendo norma especial que instruya o disponga una forma específica en la que los contribuyentes receptores manuales de documentos electrónicos deban acreditar que efectivamente otorgaron dicho acuse de recibo, corresponderá a dichos contribuyentes acreditar la efectividad de haberlo otorgado, para efectos del N° 7 del artículo 23º del D.L. N° 825, de 1974, siendo aplicable a este respecto lo dispuesto en el inciso primero del artículo 21º del Código Tributario, norma que dispone en términos amplios que corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto.

A falta de lo anterior y no existiendo reclamo en contra del contenido de la factura o de la falta total o parcial de entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio mediante alguno de los procedimientos establecidos en el artículo 3º, de la Ley N° 19.983, el mero transcurso del plazo de 8 días dispuesto en dicha Ley bastará para que opere la presunción legal de haberse entregado las mercaderías o prestado el servicio, quedando, al vencimiento de dicho plazo, habilitando el comprador o beneficiario para hacer uso del crédito fiscal, conforme al texto actualizado del artículo 23º, N° 7 del D.L. N° 825, de 1974.

Por otra parte, cabe tener presente que la Circular N° 35 de 2017 modificó la Circular N° 4 del mismo año, instruyendo que no es requisito otorgar el recibo de las mercaderías de los productos o los servicios cuando el emisor de la factura respectiva informe que el pago se efectuó al contado, no existiendo saldo insoluto o pendiente de la totalidad del pago. Por lo tanto, este documento dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el periodo de su emisión, concurriendo los demás requisitos que la ley exige para la procedencia de dicho crédito. Lo anterior, se fundamenta en el hecho que el recibo en cuestión es un requisito para la cesibilidad de la obligación de pago que representa la factura, conforme al artículo 4º, de la Ley N° 19.983, lo cual supone que dicha obligación no se encuentre extinguida. Por ende, al efectuarse el pago al contado de la factura, sin que exista saldo insoluto, no existirá una obligación actual que pueda ser objeto de cesión.

3. Servicios Excluidos.

El N° 7, del artículo 23º, del D.L. N° 825, de 1974, tal como se ha señalado en lo precedente, incorporó un requisito adicional para tener derecho a crédito fiscal, consistente en otorgar el acuse de recibo en conformidad a la Ley N° 19.983 o que éste se entienda otorgado, en los casos en que la ley presume dicha circunstancia.

Con todo, dicho artículo, en su parte final, dispone que el requisito señalado no regirá en el caso de prestaciones de servicios, ni de actos o contratos afectos en los que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 55º, la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios o de la entrega de los bienes respectivos.

En materia de servicios, se encontrarán en dicha hipótesis aquellas operaciones en las cuales el pago total o parcial de la remuneración se efectúe, por cualquier causa, antes del

íntegro término de la prestación respectiva, ya que el inciso primero del artículo 55° del D.L. N° 825, de 1974, dispone que, por regla general, 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. Lo mismo ocurre en relación a los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción, en los cuales la factura debe emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago.

Por su parte, existen reglas especiales respecto de los contratos de construcción de obras de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la obra y los servicios de conservación, reparación y explotación de obras de uso público, conforme a las cuales podría ser procedente emitir factura antes del término de los servicios respectivos.

Por otra parte, cabe tener presente lo ya señalado en relación a las Circulares N° 4 y N° 35 de 2017, en cuanto instruyen que no es requisito otorgar el recibo de las mercaderías de los productos o los servicios cuando el emisor de la factura respectiva informe que el pago se efectuó al contado, no existiendo saldo insoluto o pendiente de pago.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 781, de 20.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos