

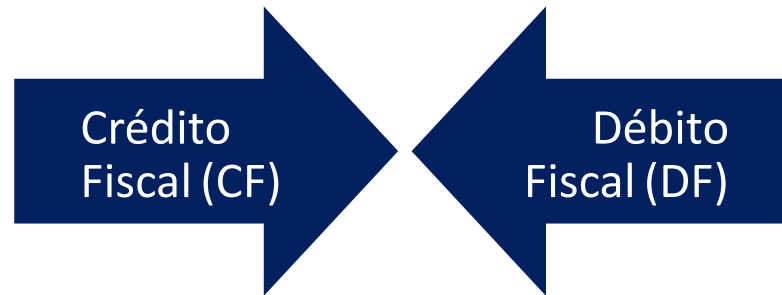
Tributación de las Ventas y Servicios. Decreto Ley N°825 de 1974

Crédito Fiscal vs. Débito Fiscal

Francisco Núñez M.
Ayudante de Derecho Tributario
Facultad de Derecho
Universidad de Chile

Introducción

- IVA se calcula sobre base financiera (en oposición a la base real).
- IVA plurifásico, salvo exenciones.
- RG -> IVA Neutro: mecanismo de impuesto contra impuesto (autocontrol por oposición de intereses).
- ¿Cómo se manifiesta este autocontrol?
 - Mecanismo de impuesto contra impuesto, lo cual nos llevara a los conceptos de:



- ¿Tratamiento contable?

Introducción (Cont. 1)

Algunos conceptos preliminares

- Valor Neto vs. Valor Bruto
- Valor mas IVA vs. Valor con IVA

$$\mathbf{VB \text{ (IVA inc.)} = VN + IVA}$$

$$VB = VN + 19\%VN$$

$$VB = VN (1+0.19)$$

$$VB = 1.19VN$$

$$\mathbf{VB/1.19 = VN}$$

Del Débito Fiscal

Concepto:

- *Legal (art. 20 LIVS):* Constituye **débito fiscal mensual** la suma de los impuestos **recargados** en las ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo.
- *Doctrinario:* Es el IVA recargado en las ventas y prestaciones de servicios que efectúa un contribuyente del tributo y que deberá enterarse en Tesorería previa deducción del Crédito Fiscal
- *SII:* Es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) recargado en las boletas, facturas, notas de débito y notas de crédito emitidas por el concepto de ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo.

Regulación:

- Arts. 20 y ss. LIVS
- Arts. 35 y ss. DS 55 (RIVA)

Del Débito Fiscal (Cont. 1)

Determinación: leer el art. 35 RIVA

1. **Las personas obligadas a emitir facturas:** sumando el total de los impuestos recargados en las operaciones afectas realizadas en el período tributario respectivo;
2. **Los contribuyentes, que deben emitir boletas,** sumando el total de las ventas y/o servicios afectos del período tributario y aplicando a dicho total la operación aritmética que corresponda para determinar el impuesto incluido en los valores de transferencias de los bienes o remuneraciones de los servicios prestados;
3. **Las empresas que emitan facturas y boletas, simultáneamente:** aplicar las normas contenidas en los números 1 y 2.

Del Débito Fiscal (Cont. 2)

Determinación (especialmente boletas):

- IVA (19%) = $\frac{\text{total de operaciones afectas}}{6,263157}$
- Base Imponible o Valor Neto o Valor Mas IVA = $\frac{\text{total de operaciones afectas}}{1.19}$

Del Débito Fiscal (Cont. 3)

Alteraciones al DF:

- El monto puede sufrir algunos ajustes o cambios cuando lo exija la ley. Esto puede desencadenar, en dichos supuestos, agregados o deducciones al DF.

Agregados:

- **Documentación: Nota de Débito** (salvo en el caso de las boletas en que bastara con que se emita otra boleta por el diferencial. Circular 134/1975).
 - Deben cumplir con lo dispuesto en el art. 69 letra A RIVA
- **Efecto:**
 - Aumentan el DF de quien emite el documento, y el CF de quien recibe el documento.
- **Casos (no taxativo):**
 - Diferencias de precios.
 - Diferencias de intereses, reajustes, diferencias en el tipo de cambio, intereses moratorios.
 - Diferencias por facturación de un DF inferior al correspondiente.

Del Débito Fiscal (Cont. 4)

Deducciones:

- **Documentación: Nota de Crédito** (no procede en el caso de boletas).
- **Efecto:**
 - Disminuyen el DF de quien emite el documento, y el CF de quien recibe el documento.
- **Casos taxativos** (arts. 21 LIVS y 37 RIVA):
 - Bonificaciones y descuentos sobre operaciones afectas otorgadas con posterioridad a la facturación.
 - Sumas restituidas a los adquirentes por concepto de bienes devueltos por éstos, siempre que correspondan a operaciones gravadas y la devolución sea por resolución, resciliación, nulidad u otra causa y siempre que no hayan transcurrido más de 3 meses.
 - Sumas devueltas a los compradores por los depósitos constituidos para garantizar la devolución de los envases, cuando hayan sido incluidas en el valor de venta afecto a impuesto.

Del Débito Fiscal (Cont. 5)

En síntesis: ¿Qué comprende el DF del mes?

- IVA recargado en las ventas y prestaciones de servicios mediante facturas y/o boletas.
- IVA recargado en notas de debito emitidas.
- (IVA recargado en notas de crédito emitidas).

Del Crédito Fiscal

Concepto:

- *SII*: Es el impuesto **soportado**, entre otros documentos, en las facturas de proveedores, facturas de compras, notas de débito y de crédito recibidas que acrediten las adquisiciones o la utilización de servicios efectuados en el período tributario respectivo.
- *Doctrina*: IVA soportado por un contribuyente del impuesto, susceptible de aplicarse al Débito Fiscal del mismo contribuyente.

Regulación:

- Arts. 23 y ss. LIVA
- Arts. 39 y ss. RIVA

Del Crédito Fiscal (Cont. 1)

Aspectos Generales:

- Si bien existe un derecho a rebajar del DF el CF por las adquisiciones o servicios recibidos ¿Todos tienen ese derecho? ¿Por qué?
- ¿Existe algún requisito para hacer uso de este derecho?
 - Acreditación (art. 25 LIVS y 39 RIVA) ¿Cómo?:
 - Facturas de venta recibidas, facturas de compra (cambio de sujeto), notas de debito recibidas, y comprobantes de ingreso (importaciones)
 - Situación de las boletas (art. 23 N°1 LIVS).

Derecho a CF (art. 23 N°1):

- Será equivalente al impuesto recargado en las **facturas que acrediten** sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período.

Del Crédito Fiscal (Cont. 2)

Derecho a CF (Art. 23 N°1):

- Por tanto, dan derecho a CF el impuesto soportado, o pagado en las operaciones sobre especies corporales muebles o servicios
 - destinados al Activo Realizable o Fijo, y
 - relacionados con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. **(relacionar con LIR)**
- Igualmente el impuesto recargado con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8°.

No dan Derecho a CF:

Art. 23 N°2:

- El IVA soportado en la importación o adquisición de bienes o en la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados u operaciones exentas.
- El IVA soportado en operaciones que no guarden relación directa con la actividad del vendedor
 - cuando se destinen a fines diferentes de aquellos que constituyen su giro o actividad habitual (art. 41 RIVA) -> ej, uso particular.

Del Crédito Fiscal (Cont. 3)

No dan Derecho a CF:

Art. 23 N°4:

- Importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisición de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención, *salvo que el giro del contribuyente diga relación con lo anterior.*
- Tampoco los gastos de supermercado y comercios que no cumplan con el art. 31 LIR

Art. 23 N°5:

- IVA recargado o retenido en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y las otorgadas por no contribuyentes.

Art. 8 letra d):

- IVA recargado en los retiros de bienes y faltantes de inventarios no justificados.

Del Crédito Fiscal (Cont. 4)

IVA de Uso Común o Proporcional (art. 23 N°3)

- Es el IVA soportado en operaciones destinadas a situaciones gravadas y exentas. (No incluye no afectas).
- En tal caso el CF se calcula en forma proporcional conforme al Reglamento.
- Art. 43 RIVA: Proporcionalidad Mensual

$$\%CF = \frac{\text{Ventas gravadas}}{\text{Ventas totales}} \times 100$$

Agregados y deducciones. (art. 24 LIVS)

- Mismos que en el caso del DF pero desde el punto de vista de quien es receptor de las operaciones -> Notas de Crédito y Notas de Débito.

Del Crédito Fiscal (Cont. 5)

Requisitos para hacer uso del CF (art. 25)

- Acreditar el impuesto recargado en facturas o comprobantes de ingreso.
- Registro de dichos documentos en los libros del art. 59.
- Caso especial de las facturas: solo se puede hacer uso del CF si se ha recargado el impuesto en forma separada.
- Debe imputarse dentro del mismo mes, salvo (art. 24 inciso final).
 - Que el documento haya sido recibido con posterioridad -> hasta los dos períodos siguientes a la emisión del documento tributario respectivo.

En síntesis: ¿Qué comprende el CF del mes?

- Remanente de CF del mes(es) anterior(es).
- IVA soportado en las ventas y prestaciones de servicios recibidos mediante facturas.
- IVA recargado en notas de debito recibidas
- (IVA recargado en notas de crédito recibidas)

Situaciones al termino del mes. Determinación del Impuesto.

Determinación del impuesto (art. 47 RIVA):

- $IVA = DF - CF$

DF vs. CF.:

- Se pueden dar tres situaciones y en tales casos varían las obligaciones tributarias a cumplir.

¿Remanente de CF?

- Se acumulara a los CF que tengan su origen en el periodo tributario inmediatamente siguiente para ser imputado al DF del nuevo periodo. Igual regla se aplicara si subsiste remanente en los periodos sucesivos. (art. 26 LIVS)
- Para efectos de imputar los remanentes, el contribuyente puede reajustarlos mediante su conversión en UTM (según monto el momento en que debió pagarse el impuesto) y reconvertirlo en pesos (según el valor a la fecha en que se impute efectivamente).
- La no utilización del mecanismo de reajuste no podrá invocarse como CF en periodos posteriores (art. 27 LIVS).

Caso práctico de IVA de Uso Común

Respecto de un contribuyente X se da la siguiente situación:

	Neto	IVA	Total
Ingresos exentos	\$ 15.000.000		
Ventas gravadas	\$7.800.000	\$ 1.482.000	\$ 9.282.000
Ingresos totales	\$ 24.282.000		
Compras	\$ 5.550.000	\$ 1.054.500	\$ 6.604.500
Suministros (luz, agua, gas)	\$ 1.000.000	\$ 190.000	\$ 1.190.000

Caso práctico de IVA de uso común (Cont. 1)

Primer paso: identificar el IVA de uso común.

- En el caso, el IVA de uso común corresponde al de los suministros, dado que esos insumos se utilizan en la producción de bienes cuyas ventas pueden estar gravadas como exentas, vale decir: **190.000.-**

Segundo paso: calcular el porcentaje del IVA de uso común que podemos aprovechar como CF.

$$\%CF = \frac{\text{Total ventas gravadas} \times 100}{\text{Ingresos totales}}$$

- En el caso:

$$32,12\% = \frac{7.800.000 \times 100}{24.282.000}$$

Caso práctico de IVA de uso común (Cont. 3)

Tercer paso: determinar la cantidad que corresponde al porcentaje respecto del IVA común.

- En el caso:

$$190.000 \times 32,12\% = \mathbf{61.028}$$

Cuarto paso: determinar el IVA a pagar.

- Se debe sumar este CF de uso común al CF mensual. En el caso:

$$61.028 + 1.054.500 = \mathbf{1.115.528}$$

- Enfrentar al DF:

$$1.482.000 \text{ (DF)} - 1.115.528 \text{ (CF)} = \mathbf{366.472} \text{ (IVA a pagar)}$$