

DEPARTAMENTO EMISOR Subdirección Normativa Impuestos Indirectos	CIRCULAR N° 61
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 11 DE SEPTIEMBRE DE 2020
MATERIA: Imparte instrucciones sobre el Procedimiento General de Devolución o Recuperación de los Impuestos del D.L. N° 825 de 1974	REF. LEGAL: Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de fecha 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria (en adelante, la “Ley”), e introduce diversas modificaciones al Decreto Ley N° 825, de 1974, que contiene la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante, “LIVS”).

Uno de los objetivos de la Ley, fue modernizar y digitalizar los procedimientos administrativos, entre los cuales se incluyen los procedimientos de devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA), destacándose la incorporación a la LIVS de un nuevo Párrafo 6° al final del Título IV, que regula un procedimiento general para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de dicha ley, además de otras adecuaciones a diversos artículos de la LIVS con el objeto de dar coherencia a dicho procedimiento general.

Considerando las modificaciones referidas en lo precedente, se ha estimado necesario impartir las instrucciones contenidas en la presente circular.

El texto actualizado de las normas modificadas se contiene en documento anexo a esta circular.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

El nuevo Párrafo 6° del Título IV establece un nuevo procedimiento general de devolución o recuperación (en adelante el “Procedimiento” o “PGDR”) de los impuestos de la LIVS.

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

El PGDR es aplicable a las siguientes solicitudes de devolución o recuperación de los impuestos de la LIVS:

1.1. Cambio de sujeto pasivo del IVA (artículo 3 de la LIVS)

El artículo 3°, inciso tercero, de la LIVS faculta al Director del Servicio para disponer, fundadamente, el cambio de sujeto pasivo del IVA, de tal manera que el tributo afecte, total o parcialmente, al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión.

Por otra parte, y conforme con la misma norma, la Dirección Nacional se encuentra facultada para adoptar, en relación con los vendedores o prestadores de servicios que, por la aplicación de dicho inciso, dejen de ser sujeto del impuesto y que, por esa razón no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, ciertas medidas con el fin de permitirles hacer efectiva la recuperación.

La Ley modificó el inciso en análisis, disponiendo expresamente que la devolución de los respectivos créditos fiscales deberá efectuarse conforme al PGDR.

En concreto, considerando la modificación recién referida, las medidas que en este contexto puede adoptar la Dirección Nacional son las siguientes:

- a) Autorizar a los contribuyentes mencionados para imputar los impuestos pagados o soportados, susceptibles de ser recuperados como crédito fiscal de acuerdo con las normas legales pertinentes, a cualquier otro impuesto fiscal, incluso de retención o de recargo, que deban pagar por el mismo período tributario;

- b) Otorgar a tales impuestos el carácter de pagos provisionales mensuales de la Ley sobre Impuesto a la Renta; o
- c) Disponer que les sean devueltos conforme a los artículos 80 y siguientes de la LIVS, esto es, conforme al PGDR, caso en el cual la solicitud deberá formularse dentro del mes siguiente al de la retención del tributo efectuado por el adquirente o beneficiario del servicio.

1.2. Devolución de crédito fiscal por empresas en liquidación (artículo 27 ter de la LIVS)

El artículo 27 ter de la LIVS establece un beneficio a favor de los contribuyentes gravados con los impuestos de los Títulos II y III de la LIVS, que tengan la calidad de acreedores en un procedimiento concursal de reorganización regido por la Ley N° 20.720, sobre reorganización y liquidación de activos de empresas y personas, que hayan sido recargados en facturas pendientes de pago emitidas a deudores de un acuerdo de reorganización.

Dicho beneficio consiste en alguna de las siguientes opciones:

- a) Imputar el monto de dichos tributos a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas, u
- b) Optar porque éstos les sean reembolsados por la Tesorería General de la República.

En este último caso, la Ley, mediante la modificación del inciso cuarto del artículo 27 ter, dispuso expresamente que las solicitudes respectivas se sujetarán al PGDR.

1.3. Devolución de IVA exportador (artículo 36 de la LIVS)

El artículo 36 de la LIVS establece que los exportadores tendrán derecho a recuperar el IVA que se les hubiera recargado por la adquisición o importación de bienes destinados a su actividad de exportación, y la utilización de servicios destinados al mismo fin.

Dicho beneficio puede ejercerse en dos modalidades:

- a) Deduciendo el impuesto en la forma y condiciones que el Párrafo 6° del Título II señala para la imputación del crédito fiscal; o
- b) Solicitando su reembolso.

Respecto de este último caso, cabe señalar que la Ley modificó el inciso tercero del artículo en análisis, disponiendo expresamente que dicha solicitud se tramitará conforme al PGDR.

Dicho inciso también fue modificado disponiendo que la solicitud de reembolso puede efectuarse en forma anticipada o posterior a la exportación de acuerdo con lo que se determine mediante decreto supremo, emitido por el Ministro de Hacienda, previo informe técnico del Servicio.

Cabe tener presente que, previo a la modificación, la norma disponía que los exportadores debían obtener el reembolso respectivo en la forma y plazos que determine, por decreto supremo, el Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, el que deberá llevar la firma del Ministro de Hacienda, previo informe favorable del Instituto de Promoción de Exportaciones, regulación contenida en el Decreto Supremo N° 348 de 1975, del entonces Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, actual Ministerio de Economía, Fomento y Turismo.

Considerando lo anterior, el artículo vigésimo octavo transitorio de la Ley dispone que, en tanto no se dicte el decreto a que hace referencia el inciso tercero del artículo 36 de la LIVS, los exportadores deberán obtener el reembolso de los impuestos relacionados con su actividad de exportación, en la forma y oportunidad que determina el referido Decreto Supremo N° 348 de 1975, en todo lo que no sea incompatible con la Ley.

2. DEVOLUCIONES EXCLUIDAS DE LA APLICACIÓN DEL PRESENTE PROCEDIMIENTO.

De acuerdo con la parte final del inciso cuarto del artículo 27 bis de la LIVS, no será aplicable el PGDR establecido en el artículo 80 y siguientes para el procedimiento de devolución que establece dicha norma. Por lo tanto, las devoluciones de remanente de crédito fiscal IVA acumulado por adquisición de activo fijo se efectuarán de acuerdo con el procedimiento contenido en la citada norma legal.

Cabe señalar que la Ley redujo el periodo durante el cual se debe mantener el remanente de crédito fiscal IVA, de seis a dos meses, y el plazo para resolver, de 60 a 20 días, instrucciones que son objeto de otra Circular.

Por otra parte, teniendo presente que el artículo 80 de la LIVS limita el PGDR para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de esa ley (LIVS) a los casos en que ello sea procedente, se aclara que no será aplicable este nuevo procedimiento tratándose de las peticiones administrativas a que se refiere el artículo 126 del Código Tributario.

3. PROCEDIMIENTO

3.1. Oportunidad para presentar la solicitud

Se rige por las reglas de cada norma que fundamenta la devolución en particular.

3.2. Inicio del procedimiento

Las solicitudes se presentarán ante el Servicio en la forma que éste determine mediante una resolución que se dictará al efecto.

3.3. Forma de computar los plazos

Conforme a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 10° del Código Tributario, todos los plazos de días para efectos del PGDR son de días hábiles, entendiéndose que son inhábiles los días sábado, domingo y festivos.

3.4. Resoluciones fundadas

Todas las decisiones que se adopten en el marco del PGDR deben materializarse a través de resoluciones fundadas. Esto es, y según lo que dispone el artículo 8° bis, N° 4°, letra a) del Código Tributario, la actuación correspondiente indicará con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda, con expresión de los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico con que se llegó a la conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no.

3.5. Comunicación a la Tesorería General de la República y silencio positivo

La LIVS dispone que el Servicio deberá comunicar a la brevedad y por medios electrónicos al Servicio de Tesorería de las decisiones que adopte respecto de las solicitudes presentadas, incluso cuando implique el inicio de un procedimiento de fiscalización especial previa (FEP) (comentado más adelante en el apartado 3.7.).

Como un caso de silencio positivo, la LIVS establece que, si el Servicio no se pronuncia dentro del plazo legal, esto es, dentro de cinco días contados desde el día siguiente a la presentación de la solicitud, se entenderá aprobada la devolución o recuperación de impuestos y el Servicio de Tesorería procederá a materializar la devolución con el solo mérito de la solicitud presentada por el contribuyente.

La devolución o recuperación de los impuestos que corresponda será efectuada por el Servicio de Tesorería, en el plazo máximo de cinco días contados desde la comunicación del pronunciamiento del Servicio o, en su caso, desde que se entiende aprobada por transcurrir el plazo legal de cinco días contados desde el día siguiente a la solicitud sin un pronunciamiento del Servicio.

3.6. Análisis y pronunciamiento sobre la solicitud

El inciso segundo del artículo 81 de la LIVS dispone que, dentro de los cinco días siguientes al día de presentación de la solicitud, el Servicio deberá, alternativamente:

3.6.1. Autorizar, total o parcialmente, la devolución o recuperación solicitada, o denegarla totalmente.

La autorización se efectuará cuando la solicitud y sus antecedentes permitan fundar suficientemente su procedencia. Lo anterior implica que se autorizará la solicitud cuando existan antecedentes suficientes para dar por establecidas las circunstancias que la hacen procedente, al menos en parte, habiéndose acompañado todos los antecedentes en que ella se funda. En caso que no se presenten todos los antecedentes que permitan una fundamentación suficiente, procederá denegar total o parcialmente la devolución, según corresponda.

3.6.2. Someter la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento FEP (artículo 83).

En caso que los antecedentes no sean suficientes para autorizar – total o parcialmente – la devolución o concurren las circunstancias contempladas en el apartado 3.7.1 relativas al comportamiento tributario del contribuyente, el Servicio puede someter la solicitud al procedimiento FEP a que se refiere el apartado 3.7., siguiente.

Cabe señalar que, la LIVS permite al Servicio fraccionar las solicitudes y seguir distintos cursos de acción respecto de partes de una misma presentación. Así, por ejemplo, podrá aprobar una solicitud sólo respecto del monto o fracción sobre el cual existen antecedentes suficientes, denegando o sometiendo a FEP el resto.

3.7. FEP

3.7.1. Causales

3.7.1.1. Regla general

Conforme al artículo 83, este Servicio puede disponer una FEP de todo o parte de las operaciones que fundan la solicitud de devolución o recuperación del contribuyente cuyo plazo no será superior a 45 días contados desde el día siguiente a la solicitud, salvo en los casos a que se refieren las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario.

Por su parte, el artículo 59 bis del Código Tributario, con el fin de asistir al contribuyente y prevenir un eventual incumplimiento tributario, faculta al Servicio para requerir su comparecencia en los casos que se verifique alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Presenten inconsistencias tributarias respecto de los datos registrados en el Servicio o respecto de información proporcionada por terceros, por montos superiores a 2.000 unidades tributarias mensuales durante los últimos 36 meses, excepto aquellos contribuyentes que se encuentran cumpliendo convenios de pago ante el Servicio de Tesorerías.
- b) Incurran reiteradamente en las infracciones establecidas en los números 6, 7 o 15 del artículo 97 del Código Tributario. Para estos efectos, se entenderá que existe reiteración cuando se cometan dos o más infracciones en un período inferior a tres años.

Esto es:

- (i) La no exhibición de libros de contabilidad o de libros auxiliares y otros documentos exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, la oposición al examen de los mismos o a la inspección de establecimientos de comercio, agrícolas, industriales o minerales, o el acto de entorpecer en cualquier forma la fiscalización ejercida en conformidad a la ley (artículo 97, N° 6, párrafo primero);

- (ii) Incumplir o entorpecer la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter (artículo 97, N° 6, párrafo segundo);
 - (iii) Los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, que entorpecen, impidan o interfieran de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley (artículo 97, N° 6, párrafo final);
 - (iv) El hecho de no llevar la contabilidad o los libros auxiliares exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, o de mantenerlos atrasados, o de llevarlos en forma distinta a la ordenada o autorizada por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a las obligaciones respectivas dentro del plazo que señale el Servicio (artículo 97, N° 7); y
 - (v) El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los artículos 34 (obligación de los contribuyentes que las hayan firmado, y los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección o en la preparación de ella o de sus antecedentes, de atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, previo requerimiento del Servicio) y 60 inciso penúltimo del Código Tributario (requerimiento del Servicio para pedir declaración jurada o citar a personas para que declararen sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con terceras personas; artículo 97, N° 15).
- c) Con base en los antecedentes en poder del Servicio se determine fundadamente que el contribuyente no mantiene las instalaciones mínimas necesarias para el desarrollo de la actividad o giro declarado ante el Servicio o que la dirección, correo electrónico, número de rol de avalúo de la propiedad o teléfono declarados para la obtención de rol único tributario, la realización de un inicio de actividades o la información de una modificación, conforme con los artículos 66, 68 y 69 del Código Tributario, según corresponda, sean declarados fundadamente como falsos o inexistentes.
- d) Que el contribuyente esté formalizado o acusado conforme al Código Procesal Penal por delito tributario o sea condenado por este tipo de delitos mientras cumpla su pena.

De este modo, y a partir de una interpretación sistemática de las diversas disposiciones, se sigue que:

- (i) El Servicio puede someter la solicitud al procedimiento de FEP cuando los antecedentes no sean suficientes para autorizar – total o parcialmente – la devolución, o cuando concurra alguna de las circunstancias relativas al comportamiento tributario del contribuyente, dentro de aquellas descritas en el artículo 59 bis del Código Tributario.
- (ii) Por regla general, el procedimiento FEP no puede exceder de 45 días contados desde el día siguiente de presentada la solicitud.
- (iii) Excepcionalmente, el Servicio no quedará sujeto a ese plazo cuando el procedimiento FEP se funde específicamente en las circunstancias descritas en las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario.
- (iv) En cualquier caso, no es necesario – según dispone el artículo 59 bis del Código Tributario – requerir la comparecencia del contribuyente durante el procedimiento FEP, sino solo se trata de circunstancias (las descritas en el citado artículo 59 bis) que permiten abrir el procedimiento FEP y resolver la solicitud dentro de un plazo mayor al establecido en el inciso segundo del artículo 81, debiendo resolverse, en todo caso, sobre el inicio del procedimiento de FEP, en el plazo de cinco días que contempla dicha norma.

3.7.1.2. Causales FEP en el caso específico del artículo 36 de la LIVS

Para disponer una FEP sobre una petición de devolución a que se refiere el artículo 36, la LIVS establece que, además de las circunstancias establecidas en las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario, el Servicio, mediante resolución fundada dictada al efecto, podrá considerar las siguientes situaciones:

- a) Que el contribuyente se encuentre inconcurrente a una notificación del Servicio, relativa a la fiscalización del IVA.
- b) Que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos que se solicita recuperar no guarden relación con la solicitud efectuada.
- c) Que, en base a los antecedentes registrados en el Servicio, existan indicios fundados para estimar que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos cuya devolución o recuperación se solicita no son reales o efectivos, o que hagan necesario efectuar constataciones previas antes de resolver la solicitud.
- d) Se trate de contribuyentes en contra de los cuales el Servicio hubiere iniciado una investigación administrativa por delito tributario, se hubiere deducido acción penal o notificado una denuncia por infracción sancionada con multa y pena corporal.

3.7.2. Plazo para resolver la FEP

La LIVS establece que el plazo total para resolver la solicitud, en caso que se hubiera resuelto proceder a un procedimiento de FEP no podrá extenderse por más de 45 días, plazo que cabe computar desde el día siguiente a aquel de presentación de la solicitud.

Con todo, dicha limitación no es aplicable en los casos a que se refieren las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario. Por tanto, si en la FEP que se está llevando a cabo se detecta que el contribuyente que solicita la devolución ha incurrido reiteradamente en las infracciones establecidas en los números 6, 7 o 15 del artículo 97 del Código Tributario o está formalizado o condenado por delito tributario, la FEP correspondiente no estará afecta a la limitación de plazo mencionada.

Procedimiento FEP

- 3.7.2.1.** Presentada la solicitud, el Servicio tiene 5 días¹, siguientes a la presentación de la solicitud, para resolver fundadamente someter la solicitud a una FEP, total o parcialmente.

Dentro de ese mismo plazo debe comunicar su determinación a la Tesorería General de la República.

- 3.7.2.2.** En caso que, el Servicio someta la solicitud a una FEP, deberá notificar la resolución al contribuyente dentro de un plazo de 10 días, contado desde el día siguiente al que se presentó la solicitud.

Conforme a lo anterior, por ejemplo, si se somete la solicitud a FEP y se comunica a la Tesorería General de la República el día 5, contado desde el día siguiente a su presentación, restarán sólo 5 días para efectuar la notificación de la resolución respectiva al contribuyente, dado que ambos plazos se cuentan desde el mismo hito (esto es, desde el día siguiente al de la presentación de la solicitud).

La resolución deberá señalar expresamente los antecedentes que se estimen necesarios para realizar la FEP.

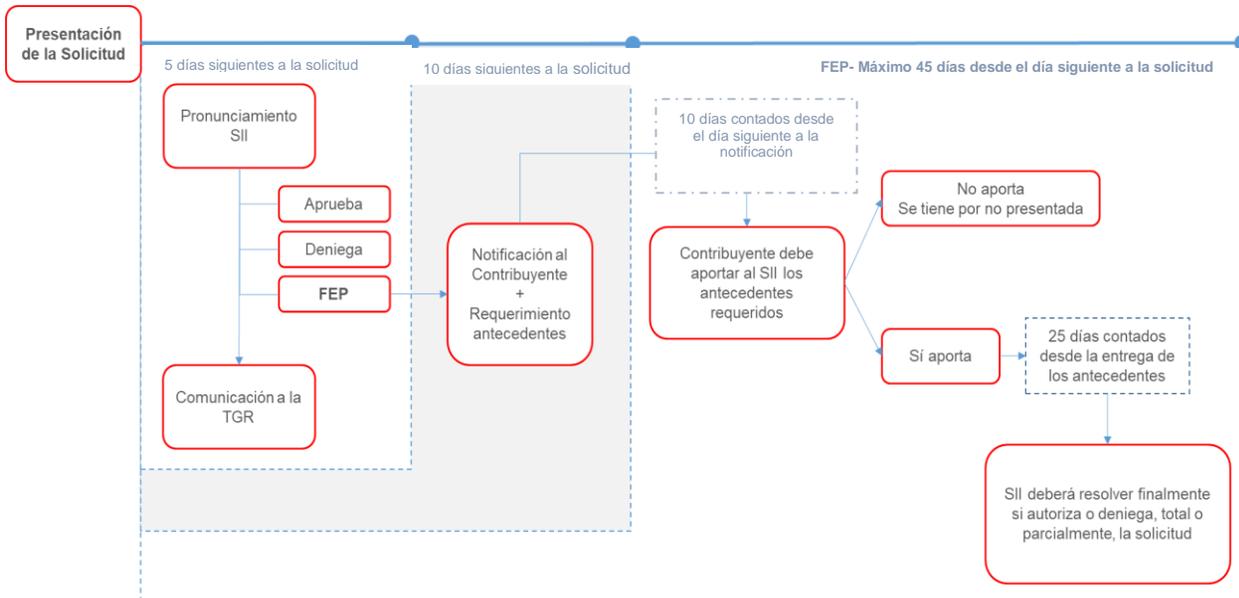
- 3.7.2.3.** Notificada la resolución, el contribuyente tiene un plazo de 10 días, contados desde el día siguiente a la misma, para acompañar los antecedentes requeridos a través del expediente electrónico que al efecto se habilite por el Servicio.

¹ Se debe recordar que el plazo de 5 días dispuesto en el artículo 81 de la LIVS es para que el Servicio opte por ejecutar alguna de las siguientes alternativas: a) pronunciarse sobre la solicitud, ya sea aprobándola, denegándola; o, bien, b) disponer someterla al procedimiento FEP. No obstante lo señalado en el apartado 3.5., en caso que el Servicio no se pronuncie en dicho plazo.

Si el contribuyente no aporta los antecedentes requeridos dentro de plazo, la solicitud se tendrá por no presentada.

- 3.7.2.4.** Dentro del plazo de 25 días contado desde que se reciban la totalidad de los antecedentes requeridos, el Servicio deberá resolver finalmente, en forma fundada, si autoriza o deniega, en ambos casos total o parcialmente, la solicitud.

Esquema general



3.8. Otras medidas que puede adoptar el Servicio.

A propósito de una solicitud de devolución de IVA de acuerdo con el PGDR, el Servicio, además de las opciones analizadas en el apartado 3.6. precedente, podrá ejercer las siguientes facultades:

3.8.1. Ejercer las facultades que le confieren los artículos 8° ter, 8° quáter y 59 bis del Código Tributario (artículo 81 inciso final).

El artículo 8° ter del Código Tributario dispone que los contribuyentes tendrán derecho a que se les autoricen de inmediato los documentos tributarios que sean necesarios para el desarrollo de su giro o actividad, y agrega que las autorizaciones otorgadas conforme a dicho artículo solo podrán ser diferidas, revocadas o restringidas por la Dirección Regional, mediante resolución fundada respecto de contribuyentes que se encuentren en algunas de las situaciones a que se refieren las letras b), c) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario, y sólo mientras subsistan las razones que fundamentan tales medidas, y a contribuyentes respecto a los cuales se haya dispuesto un cambio total de sujeto de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3° de la LIVS.

Por su parte, el artículo 8° quáter del Código Tributario dispone que la información referida a la adopción y vigencia de cualquiera de las medidas del artículo 8° ter del mismo Código, debe publicarse y mantenerse actualizada y a disposición del contribuyente en su sitio personal.

Finalmente, conforme al nuevo texto del artículo 59 bis del Código Tributario, el Servicio puede requerir la comparecencia del contribuyente en los casos que se verifique alguna de las circunstancias descritas en el mismo artículo (sobre la materia ver apartado 3.7.1.1., anterior).

3.8.2. Denegar la devolución en la parte que corresponda a débitos fiscales no enterados efectivamente, sin perjuicio de reconocer el crédito fiscal correspondiente (artículo 81, inciso final).

Esta medida debe entenderse en el ámbito de aplicación del PGDR que se analiza, no pudiendo extenderse por tanto a otras devoluciones que no se rigen por él.

3.8.3. Actuaciones posteriores de fiscalización

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso penúltimo del artículo 81, el Servicio podrá realizar revisiones posteriores de las devoluciones autorizadas, de acuerdo con las normas del Código Tributario.

En el mismo sentido, el artículo 84 establece que el PGDR se aplica sin perjuicio de las actuaciones de fiscalización que, conforme a sus atribuciones legales, pueda efectuar el Servicio dentro de los plazos de prescripción.

En consecuencia, de ser procedente, el Servicio podrá emitir una citación, liquidación o giro, de acuerdo con las normas establecidas en el Código Tributario.

4. REINTEGROS

El artículo 85 de la LIVS dispone que, salvo disposición en contrario, el contribuyente que perciba una cantidad mayor a la que en derecho corresponda deberá reintegrar la parte indebidamente percibida, reajustada previamente conforme al inciso primero del artículo 53 del Código Tributario, sin perjuicio de los intereses y sanciones respectivos; esto es, se reajustará según la variación del índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes que precede a aquél en el cual se percibió la cantidad indebida y el último día del segundo mes que precede al pago de la restitución.

Por otra parte, la LIVS señala que procederá el giro inmediato y sin trámite previo, respecto de sumas registradas de los documentos tributarios electrónicos emitidos y recibidos o sumas contabilizadas, como también por las cantidades que hubieren sido devueltas o imputadas y en relación con las cuales se haya interpuesto acción penal por delito tributario.

III VIGENCIA

Conforme al artículo primero transitorio de la Ley, las modificaciones analizadas entrarán en vigencia a contar del primer día del mes siguiente de su publicación en el Diario Oficial, esto es, el 1° de marzo de 2020.

Por su parte, la presente circular comenzará a regir a contar de su publicación, en extracto, en el Diario Oficial.

Saluda a Ud.,

DIRECTOR

CFS/JAS/EJF/apb

DISTRIBUCIÓN:

A Internet

Oficina de Gestión Normativa

Al Diario Oficial en Extracto

ANEXO: NORMAS LEGALES ACTUALIZADAS

El artículo tercero de la Ley N° 21.210 (la “Ley”) introdujo modificaciones, entre otras disposiciones de la LIVS, a sus artículos 3°, 27° ter, 36° e incorporó un Párrafo 6° nuevo a su Título IV (artículos 80° a 85°), cuyo texto actualizado es el siguiente:

“Artículo 3°²

Artículo 3°- Son contribuyentes, para los efectos de esta ley, las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella.

En el caso de las comunidades y sociedades de hecho, los comuneros y socios serán solidariamente responsables de todas las obligaciones de esta ley que afecten a la respectiva comunidad o sociedad de hecho.

No obstante lo dispuesto en el inciso primero, el tributo afectará al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión, en los casos que lo determine esta ley o las normas generales que imparta la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos³ para lo cual podrá considerar, entre otras circunstancias, el volumen de ventas y servicios o ingresos registrados, por los vendedores y prestadores de servicios y, o los adquirentes y beneficiarios o personas que deban soportar el recargo o inclusión. En virtud de esta facultad, la Dirección referida podrá disponer el cambio de sujeto del tributo también sólo por una parte de la tasa del impuesto, como asimismo autorizar a los vendedores o prestadores de servicios, que por la aplicación de lo dispuesto en este inciso no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, a imputar el respectivo impuesto soportado o pagado a cualquier otro impuesto fiscal incluso de retención o de recargo que deban pagar por el mismo período tributario, a darle el carácter de pago provisional mensual de la ley de la renta, o a **que les sea devuelto conforme a los artículos 80 y siguientes, caso en el cual la solicitud⁴** deberá formularse dentro del mes siguiente al de la retención del tributo efectuado por el adquirente o beneficiario del servicio; pero en todos los casos hasta el monto del débito fiscal correspondiente.

Igualmente, la Dirección podrá determinar que las obligaciones que afecten a los contribuyentes a que se refieren los incisos primero y segundo correspondan a un vendedor o prestador del servicio, o al mandatario, también respecto del impuesto que debe recargar el adquirente o beneficiario, por las ventas o servicios que estos últimos a su vez efectúen o presten a terceros cuando se trate de contribuyentes de difícil fiscalización.

En los casos a que se refiere el inciso anterior, la Dirección podrá, para los efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, determinar la base imponible correspondiente a la transferencia o prestación de servicio que efectúe el adquirente o beneficiario, cuando se trate de especies no sujetas al régimen de fijación de precios.

Asimismo, la Dirección⁵ podrá imponer a los vendedores o prestadores de servicios exentos, la obligación de retener, declarar y pagar el tributo que corresponda a los adquirentes afectos o a determinadas personas que importen desde los recintos de Zonas Francas.

La Dirección podrá disponer, mediante una o más resoluciones fundadas, que los emisores de tarjetas de pago con provisión de fondos, débito, crédito u otros sistemas de pago análogos retengan el total o una parte de los impuestos contemplados en esta ley, respecto de todo o parte de las operaciones realizadas por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero que no se hayan sujetado al régimen de tributación simplificada establecido en el párrafo 7° bis y que se solucionen por su intermedio.

² Si bien se reproduce el artículo actualizado íntegramente, cabe considerar que únicamente la modificación de la parte final del inciso tercero es objeto de la presente circular

³ El artículo tercero, N° 2, letra a) de la Ley eliminó la expresión “a su juicio exclusivo”

⁴ El artículo tercero, N° 2, letra b) de la Ley reemplazó la frase “que les sea devuelto por el Servicio de Tesorerías en el plazo de treinta días de presentada la solicitud, la cual” por la siguiente frase: “que les sea devuelto conforme a los artículos 80 y siguientes, caso en el cual la solicitud”.

⁵ El artículo tercero, N° 2, letra c) de la Ley eliminó la expresión “a su juicio exclusivo.”.

En el caso de ventas de bienes corporales muebles ubicados fuera del territorio nacional, la Dirección podrá autorizar, a solicitud de parte, mediante una o más resoluciones fundadas, que el vendedor o el intermediario retenga y entere en arcas fiscales, en forma anticipada, el impuesto que afectará su importación, cuando dichos bienes tengan por destino el territorio nacional y sean comprados por personas domiciliadas o residentes en Chile que no tengan la calidad de contribuyentes del Título II de esta ley. Para este efecto, será aplicable el régimen simplificado establecido en el párrafo 7° bis⁶.

Artículo 27° ter

Artículo 27 ter.- Los contribuyentes gravados con los impuestos de los Títulos II y III de esta ley, que tengan la calidad de acreedores en un Procedimiento Concursal de Reorganización regido por la Ley de Reorganización y Liquidación de Activos de Empresas y Personas, que hayan sido recargados en facturas pendientes de pago emitidas a deudores de un Acuerdo de Reorganización, podrán imputar el monto de dichos tributos a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque éstos les sean reembolsados por la Tesorería General de la República. En el caso de que se hayan efectuado abonos a dichas deudas, la imputación o devolución, en su caso, sólo podrán hacerse valer sobre la parte no cubierta por los abonos, si la hubiera.

Los contribuyentes señalados en este artículo restituirán los impuestos correspondientes a contar del mes siguiente del período en que venza el plazo para que el deudor efectúe el pago de las sumas acordadas en el respectivo Acuerdo de Reorganización. De igual forma, deberán devolverse dichos tributos cuando se haya efectuado una imputación u obtenido una devolución superior a la que corresponda y en el caso de término de giro de la empresa. No procederá, sin embargo, dicha restitución en caso que se declare el término o incumplimiento del Acuerdo de Reorganización, mediante resolución firme y ejecutoriada, dándose inicio a un Procedimiento Concursal de Liquidación, siempre que el respectivo contribuyente comunique dicha circunstancia al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y plazo que éste determine, mediante resolución.

Para hacer efectiva la imputación a que se refieren los incisos anteriores, los contribuyentes deberán solicitar al Servicio de Tesorerías que se les emita un Certificado de Pago por una suma de hasta el monto de los créditos acumulados, expresados en unidades tributarias mensuales. Dicho certificado, que se extenderá en la forma y condiciones que fije el Servicio de Tesorerías, mediante resolución, será nominativo, intransferible a terceros y a la vista, y podrá fraccionarse en su valor para los efectos de realizar las diversas imputaciones que autoriza la presente disposición.

Para obtener la devolución de los impuestos recargados en las facturas pendientes de pago, los contribuyentes que opten por este procedimiento deberán presentar una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos, **conforme a los artículos 80 y siguientes⁷** a fin de que éste verifique y certifique, en forma previa a la devolución por la Tesorería General de la República, que los respectivos tributos hayan sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente, y que éstos se encuentran al día en el pago de sus obligaciones tributarias⁸.

Para hacer uso del beneficio establecido en el presente artículo, el Acuerdo de Reorganización debe haber sido aprobado mediante resolución firme y ejecutoriada. La Superintendencia de Insolvencia y Reemprendimiento remitirá al Servicio de Impuestos Internos copia de los Acuerdos de Reorganización que se hallen en dicho estado, en la forma y plazo que dicha Superintendencia fije, mediante resolución.

Los contribuyentes que sean Personas Relacionadas con el deudor de un Acuerdo de Reorganización no podrán impetrar el derecho que establece el presente artículo.

La infracción consistente en utilizar cualquier procedimiento doloso encaminado a efectuar imputaciones y obtener devoluciones improcedentes o superiores a las que realmente corresponda, se sancionará en conformidad con lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del número 4 del artículo 97 del Código Tributario, según se trate de imputaciones o devoluciones.

⁶ El artículo tercero, N° 2, letra d) de la Ley agregó los incisos séptimo y octavo, nuevos.

⁷ El artículo tercero, N° 19, letra a) de la Ley intercaló entre las expresiones "deberán presentar una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos" y "a fin de que este verifique y certifique", lo siguiente: ", conforme a los artículos 80 y siguientes"

⁸ El artículo tercero, N° 19, letra b) de la Ley eliminó la última parte de este inciso.

La no devolución a arcas fiscales de las sumas imputadas o devueltas en exceso según lo previsto en el inciso segundo de este artículo, y que no constituya fraude, se sancionará como no pago oportuno de impuestos sujetos a retención o recargo, aplicándose los intereses, reajustes y sanciones desde la fecha en que se emitió el Certificado de Pago que dio origen al derecho a la imputación, o desde la fecha de la devolución, en su caso.

Artículo 36°

Artículo 36°- Los exportadores tendrán derecho a recuperar el impuesto de este Título que se les hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación. Igual derecho tendrán respecto del impuesto pagado al importar bienes para el mismo objeto. Las solicitudes, declaraciones y demás antecedentes necesarios para hacer efectivos los beneficios que se otorgan en este artículo, deberán presentarse en el Servicio de Impuestos Internos.

Para determinar la procedencia del impuesto a recuperar se aplicarán las normas del artículo 25°.

Los exportadores que realicen operaciones gravadas en este Título podrán deducir el impuesto a que se refiere el inciso primero de este artículo, en la forma y condiciones que el párrafo 6° señala para la imputación del crédito fiscal. En caso que no hagan uso de este derecho, **deberán obtener su reembolso conforme a los artículos 80 y siguientes, en forma anticipada o posterior a la exportación de acuerdo a lo que se determine mediante decreto supremo, emitido por el Ministro de Hacienda, previo informe técnico del Servicio de Impuestos Internos**⁹.

Los prestadores de servicios que efectúen transporte terrestre de carga y aéreo de carga y pasajeros desde el exterior hacia Chile y viceversa, gozarán respecto de estas operaciones del mismo tratamiento indicado en los incisos anteriores, al igual que aquellos que presten servicios a personas sin domicilio o residencia en el país, que sean calificados como exportación de conformidad a lo dispuesto en el N° 16 letra E, del artículo 12. Igualmente podrán acceder a los beneficios de este artículo los prestadores de servicios siempre que éstos sean prestados y utilizados íntegramente en el extranjero, y hubiesen estado afectos al Impuesto al Valor Agregado de haberse prestado o utilizado en Chile. Lo anterior, sólo en la medida que en el país en que se hayan prestado o utilizado los servicios se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al establecido en esta ley, circunstancia que se acreditará en la forma y condiciones que determine el Servicio de Impuestos Internos. También se considerarán exportadores los prestadores de servicios que efectúen transporte de carga y de pasajeros entre dos más puntos ubicados en el exterior, respecto del ingreso obtenido por dicha prestación que deba declararse en Chile para efectos tributarios.

Para los efectos previstos en este artículo, serán considerados también como exportadores las empresas aéreas o navieras, o sus representantes en Chile, que efectúen transporte de pasajeros o de carga en tránsito por el país y que, por consiguiente, no tomen o dejen pasajeros en Chile ni carguen o descarguen bienes o mercancías en el país, respecto de la adquisición de bienes para el aprovisionamiento denominado rancho de sus naves o aeronaves. De igual tratamiento tributario gozarán las empresas o sus representantes en el país por las compras que realicen para el aprovisionamiento de plataformas petroleras, de perforación o de explotación, flotantes o sumergibles, en tránsito en el país; de naves o aeronaves extranjeras que no efectúen transporte de pasajeros o de carga, siempre que con motivo de las actividades que éstas realicen en Chile se haya convenido con instituciones nacionales una amplia colaboración para el desarrollo de operaciones y proyectos que sean de interés para el país, según calificación que deberá hacer previamente el Ministro de Hacienda, a petición de los responsables de la ejecución de las actividades que las naves o aeronaves respectivas realicen en Chile.

Para los mismos efectos, serán considerados también exportadores las empresas aéreas, navieras y de turismo y las organizaciones científicas, o sus representantes legales en el país, por el aprovisionamiento de las naves o aeronaves que efectúen en los Puertos de Punta Arenas o Puerto Williams y por la carga, pasajes o por los servicios que presten o utilicen para los viajes que realicen desde dichos puertos al Continente Antártico, certificados por la Dirección General del Territorio

⁹ El artículo tercero, N° 23, de la Ley reemplazó las frases "deberán obtener su reembolso en la forma y plazos que determine, por decreto supremo, el Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, el que deberá llevar la firma del Ministro de Hacienda, previo informe favorable del Instituto de Promoción de Exportaciones" por la siguiente frase: "deberán obtener su reembolso conforme a los artículos 80 y siguientes, en forma anticipada o posterior a la exportación de acuerdo a lo que se determine mediante decreto supremo, emitido por el Ministro de Hacienda, previo informe técnico del Servicio de Impuestos Internos."

Marítimo y Marina Mercante Nacional o por la Dirección General de Aeronáutica Civil, según corresponda. La recuperación del impuesto a los términos establecidos en este artículo, solo procederá respecto del aprovisionamiento, carga, pasaje o de los servicios que sea necesario realizar exclusivamente para efectuar el viaje y transporte respectivo desde Punta Arenas o Puerto Williams al Continente Antártico.

También gozarán de este beneficio, las empresas que no estén constituidas en Chile, que exploten naves pesqueras y buques factorías que operen fuera de la zona económica exclusiva, y que recalén en los puertos de las Regiones de Tarapacá, de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo, de Magallanes y la Antártica Chilena o de Arica y Parinacota, respecto de las mercancías que adquieran para su aprovisionamiento o rancho, o por los servicios de reparación y mantención de las naves y de sus equipos de pesca, por los servicios de muellaje, estiba, desestiba y demás servicios portuarios y por el almacenamiento de las mercancías que autorice el Servicio Nacional de Aduanas. Igual beneficio tendrán las referidas empresas, incluso aquellas constituidas en Chile, que efectúen transporte de pasajeros o de carga en tránsito por el país y que, por consiguiente, no tomen o dejen pasajeros ni carguen o descarguen bienes o mercancías en Chile, que recalén en las citadas Regiones por los servicios portuarios que en ellas les presten. Las naves pesqueras, buques factorías y las de carga que transporten productos del mar deberán ajustarse en todo lo que corresponda a las normas, instrucciones y autorizaciones impartidas por la Subsecretaría de Pesca y el Servicio Nacional de Pesca.

INCISO SUPRIMIDO

El beneficio señalado en este artículo será aplicable asimismo a las entidades hoteleras a que se refiere el artículo 12, letra E), número 17), de este texto legal, y a las empresas navieras chilenas a que se refiere el número 3 del artículo 13 de esta ley, que exploten naves mercantes mayores, con capacidad de pernoctación a bordo, y que tengan entre sus funciones el transporte de pasajeros con fines turísticos, en cuanto corresponda a servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile. Con todo, la recuperación no podrá exceder del guarismo establecido en su artículo 14, aplicado sobre el monto total de las operaciones en moneda extranjera que por este concepto efectúen en el período tributario respectivo.

Serán también considerados exportadores para gozar del beneficio establecido en este artículo, las empresas portuarias creadas en virtud del artículo 1º de la ley N° 19.542, las empresas titulares de las concesiones portuarias a que se refiere la misma ley, así como, las demás empresas que exploten u operen puertos marítimos privados de uso público, por los servicios que presten y que digan relación con operaciones de exportación, importación y tránsito internacional de bienes.

Artículos 80° a 85° (Párrafo 6° del Título IV)¹⁰

Párrafo 6°

Procedimiento general para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de esta ley.

Artículo 80°. - Los contribuyentes deberán solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de que trata esta ley, en los casos en que ello sea procedente, conforme las reglas del presente párrafo.

Artículo 81°. - Las solicitudes a que se refiere el artículo anterior se presentarán ante el Servicio de Impuestos Internos, en la forma que éste determine mediante resolución.

Dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la solicitud, el Servicio deberá, alternativamente:

a) Autorizar o denegar, total o parcialmente, la devolución o recuperación solicitada, mediante resolución fundada; o

¹⁰ El artículo tercero, N° 31, de la Ley agregó un Párrafo 6°, nuevo, al final del Título IV

b) Resolver fundadamente someter la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento de fiscalización especial previa, establecido en el artículo 83°.

El Servicio podrá realizar revisiones posteriores de las devoluciones autorizadas, de acuerdo con las normas del Código Tributario.

Con todo, el Servicio podrá utilizar las facultades que le confieren los artículos 8° ter, 8° quáter y 59 bis del Código Tributario, y podrá denegar la devolución en la parte que corresponda a débitos fiscales no enterados efectivamente, sin perjuicio que proceda el crédito fiscal de acuerdo a esta ley.

Artículo 82°. - El Servicio de Impuestos Internos deberá comunicar a la brevedad y por medios electrónicos al Servicio de Tesorería las decisiones que adopte respecto de las solicitudes presentadas, así como del inicio de alguna de las actuaciones a que se refiere el artículo siguiente.

La devolución o recuperación de los impuestos que corresponda será efectuada por el Servicio de Tesorería, en el plazo máximo de cinco días contados desde la comunicación a que se refiere el inciso anterior.

Si, vencido el plazo establecido en el artículo precedente el Servicio de Impuestos Internos no se pronunciare, se entenderá aprobada la solicitud y el Servicio de Tesorería procederá a materializar la devolución con el solo mérito de la solicitud presentada por el contribuyente.

Artículo 83°.- El Servicio de Impuestos Internos podrá disponer una fiscalización especial previa de todo o parte de las operaciones que fundan la solicitud de devolución o recuperación del contribuyente cuyo plazo no será superior a 45 días, salvo en los casos a que se refieren las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario.

Sin perjuicio de lo anterior, para resolver una fiscalización especial previa sobre una petición de devolución a que se refiere el artículo 36, además de las circunstancias establecidas en las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario, el Servicio podrá considerar las siguientes situaciones:

i. Que el contribuyente se encuentre inconcurrente a una notificación del Servicio, relativa a la fiscalización del impuesto al valor agregado.

ii. Que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos que se solicita recuperar no guarden relación con la solicitud efectuada.

iii. Que, en base a los antecedentes registrados en el Servicio, existan indicios fundados para estimar que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos cuya devolución o recuperación se solicita no son reales o efectivos, o que hagan necesario efectuar constataciones previas antes de resolver la solicitud.

iv. Se trate de contribuyentes en contra de los cuales el Servicio hubiere iniciado una investigación administrativa por delito tributario, se hubiere deducido acción penal o notificado denuncia por infracción sancionada con multa y pena corporal.

Dentro del plazo de 5 días establecido en el artículo 81°, el Servicio deberá resolver si someterá la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento de fiscalización especial previa establecido en este artículo. En caso que el Servicio resuelva que procederá dicho procedimiento, deberá notificar la resolución al contribuyente dentro de un plazo de 10 días, contado desde que se recibió la solicitud, requiriendo los antecedentes que estime necesarios para realizar una fiscalización. El contribuyente deberá acompañar dichos antecedentes mediante un expediente electrónico que se habilite por el Servicio, dentro del plazo de 10 días desde recibida la notificación. Si el contribuyente no aportare los antecedentes requeridos dentro de plazo, la solicitud se tendrá por no presentada.

Dentro del plazo de 25 días contado desde que se reciban la totalidad de los antecedentes requeridos, el Servicio deberá resolver si autoriza o deniega, en ambos casos total o

parcialmente, la solicitud. En caso que sea procedente, el Servicio podrá emitir una citación, liquidación o giro, de acuerdo a las normas establecidas en el Código Tributario.

Artículo 84°. - Lo dispuesto en el presente párrafo es sin perjuicio de las actuaciones de fiscalización que, conforme a sus atribuciones legales, pueda efectuar o deducir el Servicio dentro de los plazos de prescripción.

Artículo 85°.- Salvo disposición en contrario, el contribuyente que perciba una cantidad mayor a la que en derecho corresponda deberá reintegrar la parte indebidamente percibida, reajustada previamente conforme al inciso primero del artículo 53 del Código Tributario, sin perjuicio de los intereses y sanciones respectivos, procediendo el giro inmediato y sin trámite previo, respecto de sumas registradas de los documentos tributarios electrónicos emitidos y recibidos o sumas contabilizadas, como también por las cantidades que hubieren sido devueltas o imputadas y en relación con las cuales se haya interpuesto acción penal por delito tributario.”