

¿Cuáles son los efectos que se generan por la anulación de factura electrónica con Nota de Crédito?

Estimados(as):

Ya habíamos publicado un artículo similar en enero de 2017 sobre las consecuencias de la emisión de Notas de Crédito que anulaban facturas de períodos anteriores, pero ahora ya tenemos más precisiones y por ello hacemos una actualización del artículo, considerando lo precisado por el SII en [Oficio N° 1.203, de 11.06.2018](#).

¿El emisor de una factura electrónica tiene plazo para emitir una Nota de Crédito por anulación?

En general, no hay plazo para emitir una Nota de Crédito por anulación. Si lo hay cuando el cliente realiza la acción de “rechazo” de la factura dentro del período legal de los ocho días desde su recepción. En este último caso, el plazo es dentro del período en que se realiza el rechazo. Por ejemplo, si la fecha de la factura electrónica es 31/07 y el rechazo se realiza el 04/08, el emisor debe emitir su Nota de Crédito dentro del mes de agosto. Por el contrario, si el rechazo de la factura fue el mismo día 31/07, el emisor podría no emitir Nota de Crédito y la factura igualmente quedará sin efecto para el cliente (la rechazó). Por orden, los procesos administrativos generan la emisión de la Nota de Crédito por anulación, si ésta es correcta y procede.

Si hay una factura electrónica mal emitida y se detecta posteriormente que corresponde anularla, el documento correcto para ello es la emisión de una Nota de Crédito electrónica, para lo cual no hay plazo específico. Se pueden anular facturas del período o de períodos anteriores, sin restricción, pero se debe fundamentar la causa que origina la anulación, dado que tendrá consecuencias para ambas partes y será sujeto de fiscalización por parte del SII.

¿Una Nota de Crédito con IVA, por anulación de factura, puede rebajar el débito fiscal del período en que fue emitida directamente?

Ello es posible si la factura que se anula es del mismo mes. También lo será si se trata de una factura anulada del mes anterior, siempre que ello tenga como respaldo el rechazo de la factura dentro del plazo de ocho días desde que fue recepcionada por el cliente. Para explicar la situación sobre la base del mismo ejemplo del tema anterior, si el rechazo se realizó en agosto, por una factura emitida en el mes de julio, dentro del plazo legal de los ocho días, el emisor de la Nota de Crédito por anulación, puede rebajar su débito fiscal en el mes de agosto.

Lo que ha restringido la norma y también la interpretación del SII, es que el emisor de una Nota de Crédito electrónica, por anulación de una factura emitida en algún período anterior, no puede rebajar el débito fiscal del período en que emite la Nota de Crédito, debiendo seguir un procedimiento administrativo para solicitar la devolución de impuesto demostrando cuando se ha producido un pago en exceso (lo que es ratificado en el oficio ya referido, que se transcribe más abajo).

Por excepción, se permite rebajar directamente del débito fiscal cuando la Nota de Crédito por anulación deviene de un “rechazo formal” de la factura realizado dentro del plazo de los ocho días desde su recepción por parte del cliente. Sólo se le permite realizar dicha rebaja cuando la emisión es generada por un rechazo de una factura emitida en el mes anterior y dicho rechazo está dentro de los ocho días posteriores a su

recepción, siempre que la Nota de Crédito haya sido emitida en ese mismo período (período siguiente a la fecha de la factura, pero es por un rechazo de una factura realizado por el cliente dentro del plazo legal de los ocho días).

Esto no libera, a los involucrados en la acción de anulación, de los efectos tributarios que se generan para el emisor y receptor de los documentos que se generan, como también se deben analizar los casos en forma particular, ya que hay variaciones que se deben conocer para tener claro el efecto en cada parte, lo que se analizará en el siguiente ejemplo:

- Esto se puede dar cuando en un período tributario se emite una factura a un cliente A, debiendo haber sido emitida a nombre del cliente B. Asumamos que la factura **se genera por la entrega real de bienes** (también puede ser por servicios) en el periodo en que se emitió la factura. Luego, el emisor se da cuenta que la factura estaba mal emitida a nombre del cliente A, por lo hay que anular y corregir con la emisión de una nueva factura. El receptor incorrecto no rechazó la factura y por ende tiene declarado en forma incorrecta su crédito fiscal. Por ello, cuando el emisor emita la Nota de Crédito, con fecha de uno o más períodos posteriores, obligará al receptor erróneo (cliente A) a rectificar su declaración mensual del mes en el cual incluyó erróneamente una factura, que no tenía una prestación real (le llegó por equivocación).
- Por otra parte, el emisor ya sabemos que debe realizar la corrección de su declaración cuando se genere el pago de impuesto erróneo, pero como tendrá que emitir la factura correcta al cliente B, ello debería ocurrir con la misma fecha de la factura que se anula, es decir, deberá solicitar al SII autorización para emitir una factura con fecha pasada. Con ello, no tendrá diferencia en su débito fiscal (compensará lo documentado con la Nota de Crédito emitido en períodos posteriores, con la nueva factura emitida al cliente B, con fecha del mismo período donde emitió la factura a nombre del cliente A que anula).
- Por último, el cliente B, como recibirá una factura de un período ya declarado, deberá solicitar la incorporación de ese crédito fiscal, realizando la rectificación del período que indica la factura.
 - * **Nota:** supongamos además que son compras de bienes depreciables. Por ello es muy relevante el proceso de regularización que antes comentamos, para que el comprador real, que es el cliente B, pueda tener sustento para corregir monetariamente y depreciar sus activos, ya que tendrá la factura a su nombre con la fecha real de compra.

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 22 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126, N°2 – RES. EX. N° 45, DE 2003. (Ord. N° 1203, de 11-06-2018)

SOLICITA UN PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA EFECTOS DEL ARTÍCULO 126 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el cómputo del plazo para efectos del artículo 126° del Código Tributario, en el caso de IVA pagado indebidamente producto de la anulación de facturas.

I. ANTECEDENTES:

Hace presente que, conforme al artículo 53° del D.L. N° 825, de 1974, existe la obligación para los contribuyentes afectos a IVA de emitir facturas por las ventas que realicen o los servicios que presten. Respecto de la oportunidad en que deben emitirse estos documentos tributarios, expone que el artículo 55° de dicho decreto ley es claro en señalar, para el caso de contribuyentes que presten servicios, que 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.

Por último, el artículo 64° del señalado decreto ley establece el plazo en que los contribuyentes deberán declarar y pagar mensualmente el impuesto, correspondiendo hasta el día 12 de cada mes, para los impuestos devengados en el mes anterior (y hasta el día 20, si se trata de contribuyentes que presenten sus declaraciones a través de internet, según el D.S. N° 1.001 de Hacienda, de fecha 12 de octubre de 2006).

Hecho presente lo anterior, señala que corresponde ponerse en el caso de un error en la facturación o una emisión indebida de una factura y la necesidad de anular o invalidar la misma. Respecto al caso, el artículo 22° del D.L. N° 825, de 1974, y el artículo 8° del D.S. N° 55, de 1977, se refieren a la posibilidad de subsanar a través de una nota de crédito una facturación indebida, pero no precisamente a la posibilidad de anular una factura a través de la emisión de una nota de crédito.

Por otro lado, señala que, si en el sistema en papel existía un error en la facturación o una facturación indebida, esto se podía subsanar recuperando las mismas facturas emitidas (el documento físico original y sus copias), no existiendo la necesidad de emitir una nota de crédito para tal efecto, y siendo imposible para el destinatario aprovechar el crédito fiscal de la factura pues no tenía el documento en su poder.

Con todo, respecto del sistema de facturación electrónica hace presente que el Servicio emitió la Resolución Exenta N° 45, de 2003, señalando que sí es posible realizar la invalidación de una factura electrónica, mediante nota de crédito, pero sin referirse en dicha oportunidad a la fecha en que se produce el pago en exceso para efectos de recuperar el IVA pagado con la factura invalidada.

Además, es necesario señalar que el artículo 126° del Código Tributario establece un plazo de 3 años, contado desde el acto o hecho que le sirve de fundamento, para presentar la solicitud de devolución de impuestos, norma respecto de la cual previamente el Servicio de Impuestos Internos emitió la Circular N° 72. de 2001, donde se imparten instrucciones sobre el pago indebido o erróneo en los impuestos y sus efectos en el tiempo, pero sin señalar tampoco con precisión la fecha en que se debe entender que se genera un pago en exceso para el caso aludido.

Por lo expuesto, solicita confirmar si la fecha en que se debe entender generado el pago en exceso de IVA para efectos de computar el plazo de 3 años que establece el artículo 126° del Código Tributario es respecto de la nota de crédito de anulación, correspondiendo a la fecha en que este documento es incorporado a la declaración del respectivo Formulario 29; o si la fecha en que se debe entender generado el pago en exceso de IVA para efectos de computar el plazo de 3 años que establece el Código Tributario es respecto de la factura invalidada, correspondiendo a la fecha en que esta factura es declarada y pagada a través del respectivo Formulario 29.

II. ANÁLISIS:

En primer lugar, cabe tener presente que la Resolución Exenta N° 45 de 2003 dispone, en el N°16 de su resolutivo cuarto, que “Si un documento tributario electrónico ha sido aceptado por el Servicio de Impuestos Internos y se detecta posteriormente que éste debe ser anulado, se deberá proceder en la forma siguiente: a. Si el documento que debe anularse es una Factura Electrónica, Factura de Compra Electrónica o Factura Electrónica de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA, se deberá emitir en el mismo período tributario, o a más tardar en el período tributario siguiente, una Nota de Crédito Electrónica, la cual deberá contener un campo que indique que se trata de una anulación”.

Teniendo presente lo anterior, el problema planteado por el contribuyente se presenta únicamente cuando la factura electrónica respectiva no es anulada en el mismo período tributario de su emisión.

En efecto, dado que el contribuyente en este caso no subsanó el error en el mismo período tributario en que facturó indebidamente, de la lectura de lo dispuesto en el artículo 22°, del D.L. N° 825, de 1974, en concordancia con el Art. 38°, de su Reglamento, se concluye que en tal situación el contribuyente emisor no puede ya imputar el exceso facturado, sino que la vía legal es solicitar la devolución del tributo en conformidad a las normas del Código Tributario[1].

Por su parte, el artículo 126°, N° 2 del Código Tributario dispone, en lo pertinente, que “No constituirán reclamo las peticiones de devolución de impuestos cuyo fundamento sea: (...) 2° Obtener la restitución

de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas. (...) Las peticiones a que se refieren los números precedentes deberán presentarse dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento”.

En relación a dicha norma, cabe tener presente que esta Dirección Nacional se ha pronunciado[2], en lo relativo a la devolución de Impuesto al Valor Agregado, señalando que procede únicamente tal devolución si se ha producido, efectivamente, un pago duplicado, en exceso o indebido del tributo; debiendo contabilizarse, desde dicho pago, el plazo de tres años que el artículo en cuestión dispone para efectos de solicitar tal devolución.

Por ende, el mero hecho de anular una factura electrónica no verifica por sí mismo los requisitos de la norma en análisis, mientras no se haya efectuado materialmente un pago de IVA.

De esta manera, no resulta procedente autorizar a un contribuyente para que rectifique sus declaraciones mensuales de IVA, en aquellos casos en que no existe un pago indebido del impuesto, para el solo efecto de rebajar el débito fiscal de una factura anulada.

Ahora bien, para efectos del artículo 126°, N° 2 del Código Tributario, cabe considerar que dicho pago indebido puede verificarse a partir de la fecha en la cual se efectuó la declaración del Formulario 29 que comprende la factura electrónica posteriormente anulada, aun cuando la nota de crédito de anulación sea emitida en un período distinto. Lo anterior, por cuanto, como ha sostenido este Servicio, el efecto propio de la anulación de un documento tributario es la pérdida de eficacia o eliminación de sus efectos[3].

Por lo tanto, cuando al contribuyente se le presente efectivamente un pago indebido de impuestos, puede presentar una solicitud de devolución en virtud del citado Artículo 126°, N° 2 y, conjuntamente con ello, solicitar se le autorice a rectificar la o las declaraciones correspondientes al período que medie entre la emisión de la factura anulada respectiva y el pago efectivo de impuestos.

III. CONCLUSIÓN:

La devolución del artículo 126°, N° 2, en materia de IVA, procede únicamente si se ha producido, efectivamente, un pago duplicado, en exceso o indebido del tributo, debiendo contabilizarse, desde dicho pago, el plazo de tres años que el artículo en cuestión dispone para efectos de la presentación de la solicitud correspondiente.

En este contexto, se estima que, en la especie, la declaración y pago del Formulario 29 que comprende una factura electrónica posteriormente anulada constituye el acto o hecho que sirve de fundamento a la petición de devolución de impuestos del artículo 126°, N° 2 del Código Tributario, aun cuando la nota de crédito de anulación sea emitida en el período posterior.

Si, por tener crédito fiscal suficiente, no se produjo pago en el período al que corresponde el Formulario 29 que comprende una factura electrónica posteriormente anulada, el supuesto de hecho del referido artículo 126°, N° 2 se verificará en el período posterior en que se produzca un pago efectivo.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1203, de 11.06.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

Ir a publicación anterior:

[“Consecuencias de la emisión de una nota de crédito por anulación de factura”](#) (ene/2017)



OMAR A. REYES RÍOS

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: +56 222 701 000 • www.circuloverde.cl