

Newsletter Tributario



Febrero | Marzo 2025

CFA Servicios Profesionales de Auditoría y Asesorías Limitada | Ebro 2740, of
602, Las Condes, Santiago, Chile.

Phone: +569 98846672 | E-mail: cfa@chilefa.cl

Newsletter Tributario

Febrero | Marzo 2025

En **CFA** comprendemos la importancia de mantenerse actualizado frente a los constantes cambios y nuevas interpretaciones en materia tributaria. Por ello, hemos elaborado este resumen ejecutivo, que reúne los oficios, circulares y resoluciones más relevantes emitidos por el Servicio de Impuestos Internos (SII) durante febrero y marzo de 2025.

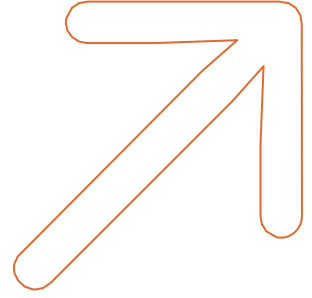
En este boletín encontrarás un compilado detallado de los principales pronunciamientos del SII en diversas áreas del derecho tributario, incluyendo Renta, IVA y otras normativas clave, junto con sus implicancias para contribuyentes y empresas.

Nuestro objetivo es proporcionarte información clara y útil para facilitar la toma de decisiones estratégicas y el cumplimiento de las obligaciones tributarias con certeza y seguridad jurídica.

Te invitamos a revisar este informe y a contar con nuestro equipo de expertos para resolver tus dudas y brindarte el mejor asesoramiento en materia fiscal.



Contáctanos y asegura una gestión tributaria eficiente para tu empresa.



Índice

- 01 — Oficios Renta SII**
- 02 — Oficios Otras Normas SII**
- 03 — Oficios IVA SII**
- 04 — Circulares SII**
- 05 — Resoluciones SII**

Oficios Renta

Oficio N°243, de 06.02.2025

Facultad de tasar reestructuración de entidades extranjeras.

Contexto:

De acuerdo con su presentación, como parte de la reorganización de un grupo multinacional, una entidad extranjera (BBB) residente en Estados Unidos (EE. UU.), con una participación significativa en las acciones de una compañía chilena (CCC) separa parte de sus negocios en una nueva entidad ("reestructuración").

Por su parte, BBB es subsidiaria de una entidad residente en Japón (AAA). Señala que, de conformidad con la legislación de EE. UU., y para llevar a cabo una reorganización societaria tributariamente neutra, BBB implementa la reestructuración de acuerdo con las secciones 368 y 355 del Código de Rentas Internas y las regulaciones de la Tesorería de EE. UU. (en su conjunto "US IRC", por sus siglas en inglés).

En este sentido, BBB realiza ciertos pasos establecidos en el US IRC, que tienen como efecto la separación efectiva de la unidad de negocios que incluye la sociedad chilena, bajo criterios de neutralidad para todos los efectos tributarios de la legislación de EE. UU.

Desde la perspectiva legal estadounidense, los pasos de la reestructuración son los siguientes:

Paso 1: BBB constituye una nueva compañía en EE. UU., esto es, NewCo, que se constituye para efectos de la reestructuración.

Paso 2: BBB aporta el 100% de sus acciones en CCC a NewCo, obteniendo acciones de esta última a cambio.

Paso 3: BBB distribuye el 100% de las acciones de NewCo a AAA, separando, así, una parte del negocio de BBB (correspondiente a CCC) y asignándolo a NewCo.

Agrega que, desde la perspectiva tributaria de EE. UU., los pasos señalados están regulados en las secciones 368 y 355 del US IRC, bajo la reorganización denominada "Tipo D".

Una reorganización "Tipo D", consiste en una asignación de activos (en este caso, las acciones de CCC) efectuada por una compañía (BBB) a su filial (NewCo), seguida por una distribución de la participación o derechos en la filial al accionista (AAA) de la compañía distribuidora.

Oficios Renta

Oficio N°243, de 06.02.2025

Facultad de tasar reestructuración de entidades extranjeras. (Continuación)

Contexto:

De esta forma, si se cumplen los requisitos establecidos en el US IRC, ni la compañía distribuidora ni su accionista deberán reconocer una ganancia por la distribución de las acciones de la filial.

Asimismo, las reorganizaciones realizadas de conformidad con los pasos establecidos en el US IRC, y que cumplan los requisitos necesarios, califican como reorganizaciones no sujetas a impuestos (denominadas en inglés como "tax-free reorganizations"), bajo las secciones 368 y 355 del US IRC.

Precisa que, bajo este tipo de reorganización, NewCo no tiene existencia jurídica previa a la reestructuración, sino que se constituye solamente para efectos de cumplir con los requisitos establecidos en el US IRC, para que así la reorganización califique para la neutralidad tributaria.

Asimismo, conforme al US IRC, la reestructuración no solo supone la asignación de activos de BBB, sino que también de su patrimonio.

Tras algunas consideraciones y citar jurisprudencia administrativa sobre la materia, solicita confirmar que, siendo los efectos de la reorganización de una entidad estadounidense llevada a cabo bajo las secciones 368 y 355 del US IRC, similares a los de una división realizada en conformidad con la legislación chilena, no serían aplicables las facultades de tasación del Servicio de Impuestos Internos en conformidad con lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 64 del Código Tributario.

El SII concluye que:

Conforme lo solicitado, y al tenor del anterior inciso cuarto del artículo 64 del Código Tributario, este Servicio se encontraba inhibido de tasar en los casos de división de sociedades, siempre que la nueva sociedad mantuviera registrado al valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida.

Para estos efectos, la división debe entenderse de acuerdo con el artículo 94 de la Ley N° 18.0466, el cual establece que la división de una sociedad anónima consiste en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más sociedades anónimas que se constituyan al efecto, correspondiéndole a los accionistas de la sociedad dividida, la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades que aquella que poseían en la sociedad que se divide.

Oficios Renta

Oficio N°243, de 06.02.2025

Facultad de tasar reestructuración de entidades extranjeras. (Continuación)

El SII concluye que:

Al respecto, este Servicio había entendido que el anterior artículo 64 del Código Tributario era aplicable a la división de sociedades extranjeras puesto que no distinguía en su aplicación al domicilio de la sociedad. Sin embargo, en este caso resulta imprescindible que los efectos ante la ley del país de la referida sociedad sean análogos a la división efectuada en conformidad a la legislación chilena.

Con todo, lo anterior no implica, para los fines de la norma, calificar como división cualquier tipo de reestructuración societaria cuyo resultado final semeje los efectos de una división, sino más bien reconocer operaciones realizadas en el extranjero que, teniendo efectos análogos a la división efectuada en conformidad a la legislación chilena, también califiquen como divisiones en las respectivas jurisdicciones, aun cuando para su materialización no se cumplan las mismas formalidades exigidas por la legislación chilena.

En el presente caso, si bien el resultado final de la reestructuración societaria podría semejar los efectos de una división efectuada conforme con la legislación chilena, en su jurisdicción de origen no califica como una división propiamente tal, sino de una serie de operaciones que tienen por objeto traspasar activos desde una sociedad a otra, a través de aportes y distribuciones de activos, sin que exista una asignación o distribución del patrimonio de BBB.

Luego, para determinar si la reestructuración en comento podía o no ser tasada conforme con el anterior artículo 64 del Código Tributario, era necesario tener presente lo que disponía el inciso quinto de la referida norma, que inhibía de tasar el aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, en que subsista la empresa aportante, sea esta individual, societaria o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y siempre que dichos procesos de reorganización cumplieren los siguientes requisitos copulativos:

- a) Que implicasen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad.
- b) Que no se originaren flujos efectivos de dinero para el aportante.
- c) Que los aportes se hubieran efectuado y registrado al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante.

Oficios Renta

Oficio N°243, de 06.02.2025

Facultad de tasar reestructuración de entidades extranjeras. (Continuación)

El SII concluye que:

d) Que los valores se hubieran asignado en la respectiva junta de accionistas, o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

Además, tratándose de reorganizaciones empresariales donde existía un componente internacional, este Servicio había interpretado que, para la procedencia de lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, era necesario que los efectos tributarios de la reorganización se hubieran producido y agotado en Chile.

Luego, en el presente caso, el aporte del 100% de las acciones de CCC que BBB efectúa a NewCo, podría enmarcarse en la hipótesis del inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, ya citado, en la medida que se cumpla con cada uno de los requisitos referidos en los párrafos precedentes.

Por otra parte, al momento de la distribución del 100% de las acciones de NewCo a AAA efectuada por BBB, se produciría una enajenación de los activos subyacentes conforme la legislación chilena.

Al respecto, se debe tener presente que, de acuerdo con el inciso tercero del artículo 10 de la LIR, están afectas al impuesto adicional del N° 3 del artículo 58 de la misma ley, las rentas obtenidas por un enajenante no residente ni domiciliado en el país, que provengan de la enajenación, entre otros valores y títulos, de derechos sociales y acciones representativos del capital de una persona jurídica constituida o residente en el extranjero, cuando la operación involucre en forma indirecta y bajo las condiciones indicadas en las letras a), b) o c) de la citada norma, los activos subyacentes que la misma norma establece, entre los cuales se consideran las acciones, derechos, cuotas u otros títulos de participación en la propiedad, control o utilidades de una sociedad, fondo o entidad constituida en Chile.

Sin embargo, conforme con lo dispuesto en el inciso final del mismo artículo 10, lo dispuesto en el referido inciso tercero no se aplicará cuando la enajenación en el exterior se haya efectuado en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, y siempre que en dicha operación no se haya generado renta o un mayor valor para el enajenante, determinada conforme a lo dispuesto en el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

Oficios Renta

Oficio N°243, de 06.02.2025

Facultad de tasar reestructuración de entidades extranjeras. (Continuación)

El SII concluye que:

Con todo, la concurrencia efectiva de las circunstancias específicas que rodean la operación y el cumplimiento de los requisitos señalados en el caso concreto, tanto para la aplicación de lo dispuesto en el anterior artículo 64 del Código Tributario como en el artículo 10 de la LIR, no pueden ser validados a priori por este Servicio y su verificación es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización

Conforme lo expuesto precedentemente y en base a la descripción formulada en su consulta, se precisa que la operación descrita no califica como una división propiamente tal, sino de una serie de operaciones que tiene por objeto traspasar activos desde una sociedad a otra, a través de aportes y distribuciones de activos, sin que exista una asignación o distribución del patrimonio.

Sin perjuicio de lo señalado, se informa que no se aplicará la facultad de tasación otorgada al Servicio por el anterior artículo 64 del Código Tributario a la reorganización descrita en su presentación, en la medida que se cumpla con cada uno de los requisitos establecidos en el inciso quinto de la referida norma, y en el inciso tercero y siguientes del artículo 10 de la LIR.

Todo lo anterior, solo puede ser verificado en las instancias de fiscalización respectivas.

Por otra parte, cabe hacer presente que el nuevo texto del artículo 64 del Código Tributario, vigente a contar del 1° de noviembre de 2024, regula expresamente la facultad de tasar de este Servicio en el caso de reorganizaciones internacionales, debiéndose estar al cumplimiento de los requisitos que fija dicha norma para que no sea aplicable la señalada facultad.

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 244, de 06.02.2025

Reajustabilidad de créditos tributarios en el caso de contribuyente autorizado a llevar su contabilidad, a declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera.

Contexto:

XXXX es una sociedad anónima acogida al régimen de tributación del artículo 14 letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, autorizada por este Servicio a llevar su contabilidad y a declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera (dólar). Durante distintos períodos tributarios se han acogido a franquicias tributarias que les han permitido obtener créditos tributarios en pesos chilenos reajustables imputables contra el Impuesto de Primera Categoría que la sociedad paga en USD. Entre las franquicias tributarias, utilizadas por la sociedad consultante se encuentran las contenidas en la Ley Austral (Ley N°19.606); crédito por Impuesto Territorial dispuesto en la letra a) del N°1 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR); Ley de Capacitación y Empleo (Ley N°19.518); Ley de Donaciones para Fines Educativos (Ley N°19.247), Ley de Donaciones para Fines Culturales (Ley N° 18.985) y Ley de Donaciones para Fines Sociales (Ley N°19.885).

Luego de detallar las normas de reajustabilidad aplicables a los créditos a que tiene derecho la sociedad solicita confirmar que es correcto el análisis que resume en su solicitud bajo los siguientes dos puntos o, en su defecto, señalar cuál sería el tratamiento tributario correcto:

1) Que con respecto al remanente Crédito Ley Austral y remanente de crédito por Impuesto Territorial, procede que la sociedad, a efectos de determinar el crédito otorgado por estas franquicias, aplique como criterio de reajustabilidad, el porcentaje de variación experimentada por el IPC entre el último día del mes anterior al de adquisición o bien del desembolso según corresponda y el último día del mes anterior al del balance del ejercicio y posteriormente convertirlos a su equivalente en dólares, utilizando el tipo de cambio de cierre;

2) Que para determinar los créditos a utilizar al cierre del ejercicio correspondientes a los gastos de capacitación y a donaciones, los debe reajustar en la forma establecida en las leyes específicas que los contienen, es decir de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el IPC entre el último día del mes a la fecha de ingreso en arcas fiscales y el último día del mes anterior a la fecha del balance respectivo y posteriormente convertirlos a su equivalente en dólares, utilizando el tipo de cambio de cierre.

En relación con la autorización otorgada por este Servicio para llevar su contabilidad, declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera, respecto de tales autorizaciones en general este Servicio¹ ha expresado lo siguiente:

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 244, de 06.02.2025 (Continuación)

Reajustabilidad de créditos tributarios en el caso de contribuyente autorizado a llevar su contabilidad, a declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera.

- a) Todo el movimiento de las transacciones efectuadas durante el año por la empresa autorizada para llevar su contabilidad en moneda extranjera, debe llevarse y registrarse en la moneda extranjera autorizada;
- b) Las bases imponibles de los distintos impuestos que les afectan a las empresas que hayan sido autorizadas para llevar su contabilidad en moneda extranjera, deben ser determinadas al término del ejercicio en la misma moneda en que llevan la contabilidad. Por lo tanto, al resultado del balance deben efectuárseles los agregados y deducciones que procedan, en moneda extranjera para los efectos de declarar y pagar los impuestos respectivos;
- c) En cuanto a los agregados o deducciones que correspondan efectuarse al resultado del balance, éstos deben realizarse en la moneda extranjera autorizada para determinar la base imponible de los impuestos que afectan a la empresa, como sería el caso de las pérdidas de arrastre;
- d) Las empresas autorizadas a llevar su contabilidad en moneda extranjera, no quedan sometidas a las normas sobre corrección monetaria, contenidas en el artículo 41 de la LIR.

El SII concluye que:

Las leyes especiales que menciona en su consulta, contienen reglas de reajuste en base a la variación del IPC. Sin embargo, en el caso de contribuyentes autorizados para llevar su contabilidad, declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera, no aplican las normas sobre corrección monetaria del artículo 41 de la LIR, lo que implica que los créditos tributarios otorgados por leyes especiales y sus remanentes no deben ser actualizados o reajustados en base a la variación del IPC.

Lo anterior, porque la autorización para llevar la contabilidad en moneda extranjera implica reconocer para fines contables como si todas las operaciones hubieran sido efectuadas en la moneda extranjera autorizada. Por lo tanto, las operaciones que en la práctica sean realizadas en pesos chilenos o en otras monedas distintas a la moneda extranjera autorizada, para efectos tributarios deben ser reconocidas al tipo de cambio de la moneda extranjera autorizada al momento de efectuarse la operación.

Finalmente, en los casos en que las leyes anteriormente indicadas establezcan rangos en pesos o en valores representativos de pesos chilenos, como ocurre por ejemplo en el caso de la Ley Austral, que en su artículo 1°.- establece porcentajes distintos de beneficio o crédito dependiendo de los tramos de la inversión expresados éstos en UTM, los contribuyentes autorizados por este Servicio a llevar su contabilidad y a declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera deben, para los fines de establecer el crédito que les corresponde, convertir dichos tramos en pesos y luego a la moneda extranjera utilizando el valor de la UTM vigente en el mes de diciembre del año en que se hace uso del crédito y el tipo de cambio vigente al 31 de diciembre del mismo ejercicio.

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 369 de 14.02..2025

Derecho a crédito por rentas no cubiertas en un Convenio.

Contexto:

De acuerdo con su presentación, y atendido que el Convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal celebrado entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno de los Estados Unidos de América (Convenio) solo incluye los impuestos federales de dicho país sin considerar los impuestos estatales aplicados por los diferentes Estados de EE. UU., consulta si los impuestos estatales a la renta aplicados por EE. UU. por la prestación de una asesoría técnica tienen o no derecho a crédito en Chile conforme con lo dispuesto en el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

El SII concluye lo siguiente:

...“el artículo 41 A de la LIR establece un sistema de créditos que beneficia a aquellos contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que han soportado impuestos en el extranjero respecto de aquellas rentas especificadas en dicha disposición, ya sea que el impuesto haya sido pagado en un país con o sin Convenio para evitar la doble tributación internacional.

De este modo, la norma permite –a través del otorgamiento de créditos– evitar la doble tributación internacional respecto de rentas que fueron sometidas a tributación en el extranjero y que también se encuentran gravadas en Chile; ello, siempre que se cumplan todos los requisitos legales.

Luego, en el presente caso las rentas gravadas en el extranjero corresponderían a servicios de asesoría técnica comprendidas en la letra c) del N° 1 del artículo en comento; esto es, servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia, profesión o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano, incluyéndose los servicios o trabajos profesionales, como son, por ejemplo, los de ingeniería o técnicos, cuya ejecución o actividad no se agota en una mera opinión, recomendación o plano.

Por consiguiente y supuesto que las rentas gravadas provienen de los servicios comprendidos en la letra c) del N° 1 del artículo 41 A de la LIR, se trataría de aquellas cantidades que sí dan derecho a crédito por impuestos soportados en el extranjero, siempre que se cumplan los requisitos legales copulativos.

En consecuencia, si los impuestos estatales soportados en EE. UU por servicios técnicos cumplen los requisitos anteriores e instrucciones vigentes sobre la materia, darán derecho a crédito en Chile en los términos que dispone el artículo 41 A de la LIR.

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 386 de 14.02.2025

Sujeto responsable del pago de las diferencias de impuesto adicional por créditos provisorios declarados en forma indebida o en exceso.

Contexto:

“...una sociedad constituida y domiciliada en Chile (ZZ Spa), durante el año comercial 2020, distribuyó dividendos y efectuó una devolución de capital a una sociedad sin domicilio ni residencia en el país (XXX).

Indica que ZZ Spa retuvo y enteró en arcas fiscales el impuesto adicional, mediante el Formulario 50 del periodo diciembre de 2020. En abril de 2021, XXX declaró el impuesto adicional por una suma US\$ YYYY y retenciones por el mismo concepto por US\$ YYYY, solicitando la devolución del impuesto adicional retenido en exceso.

Tras iniciar un proceso de fiscalización contra XXX, respecto de los créditos contra impuestos finales declarados en el año tributario 2021, en agosto de 2024 se le notificó las liquidaciones de impuesto, determinándose un nuevo impuesto adicional y estableciéndose la obligación de reintegrar la devolución obtenida en su totalidad, como consecuencia de los créditos asignados en exceso por la empresa chilena.

Luego de citar las normas legales aplicables e instrucciones dictadas sobre la materia, solicita confirmar que:

1) El obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional que se generen al término del ejercicio en los casos previstos en los párrafos tercero y séptimo del N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), es la empresa chilena en su calidad de agente retenedor y no el contribuyente de impuesto adicional.

2) Habiendo realizado la empresa chilena la retención a la que se encontraba obligada en virtud N° 4 del artículo 74 de la LIR y habiéndose pronunciado el Servicio en las liquidaciones sobre dicha retención señalando que respecto de ellas “no determinan diferencias”, y por aplicación del artículo 83 de la LIR, el único obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional determinadas en las liquidaciones era la empresa chilena en su calidad de agente retenedor.

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 386 de 14.02.2025 (Continuación)
Sujeto responsable del pago de las diferencias de impuesto adicional por créditos provisorios declarados en forma indebida o en exceso.

El SII concluye lo siguiente:

El N° 4 del artículo 74 de la LIR dispone que las personas que remesen al exterior rentas o cantidades afectas al impuesto adicional, de acuerdo con los artículos 58, 59 y 60 de la misma LIR, deberán efectuar una retención de impuesto con la tasa de impuesto adicional que corresponda.

El párrafo tercero del N° 4 del artículo 74 de la LIR, en lo pertinente, establece que, si al término del ejercicio se determina que la deducción del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) establecido en el artículo 63, o el crédito a que se refiere el artículo 41 A, otorgados en forma provisorio sobre las remesas, resulta indebida, total o parcialmente, la empresa deberá pagar al Fisco, por cuenta del contribuyente de impuesto adicional, la diferencia de impuesto que resulte al haberse deducido un mayor crédito, sin perjuicio del derecho de la empresa de repetir contra aquél.

...“el crédito por IDPC y el crédito por impuestos pagados en el extranjero (IPE) otorgados en forma provisorio se entienden aplicados en forma indebida –esto es, en exceso, total o parcialmente, según corresponda– cuando la retención de impuesto adicional que se haya practicado sobre las remesas, retiros o distribuciones resulte menor al impuesto adicional que corresponda en definitiva pagar, considerando la imputación que se efectúe al término del ejercicio respectivo.

Por otra parte, de conformidad al párrafo séptimo del N° 4 del artículo 74, cuando al término del ejercicio la empresa informe al Servicio, en la respectiva declaración jurada, un monto mayor o menor de crédito por IDPC y/o crédito por IPE contra impuestos finales, para efectos de ser imputados por los propietarios en sus declaraciones anuales de impuestos, se deberá aplicar lo dispuesto en los incisos primero o segundo del N°7 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Es decir, cuando se hubiere informado a este Servicio, a través de la respectiva declaración jurada, créditos en exceso, los accionistas que recibieron el dividendo con dicho crédito en exceso tendrán derecho a su utilización y la empresa deberá pagar la diferencia producida en su propia declaración de impuestos, sin que corresponda rectificar las declaraciones presentadas por los respectivos propietarios.

Oficios Renta

Oficio ORD. N° 386 de 14.02.2025 (Continuación)

Sujeto responsable del pago de las diferencias de impuesto adicional por créditos provisorios declarados en forma indebida o en exceso.

El SII concluye lo siguiente:

Enseguida, el artículo 83 de la LIR establece que la responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención en conformidad a los artículos anteriores recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.

De las normas precedentes se desprende que, en caso de pago de dividendos a accionistas no domiciliados ni residentes en Chile, a los que se hubiera otorgado un crédito provisorio en forma indebida o en exceso, como sería el caso en consulta, la empresa retenedora del impuesto conforme al artículo 74 de la LIR es la responsable de pagar las diferencias de impuesto que se determinen por haberse deducido un mayor crédito y no el contribuyente de impuesto adicional.

En resumen, el SII señala:

- 1) El obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional que se produzcan al término del ejercicio en los casos previstos en los párrafos tercero y séptimo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, es la empresa obligada a efectuar la retención.
- 2) Si por aplicación del N° 4 del artículo 74 de la LIR la empresa chilena ha efectuado la retención y la ha declarado y enterado en arcas fiscales, el obligado al pago de las diferencias de impuesto adicional determinadas en las liquidaciones es la empresa obligada a efectuar la retención (ZZ Spa), en su calidad de agente retenedor.

Oficios Renta

Oficio Ord. N° 550, DE 20.03.2025

Presunción de relación del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta

El SII concluye lo siguiente:

“...se consulta si cuatro hermanos que participan directamente en una entidad extranjera de rentas pasivas con un 25% de participación cada uno, se presumen relacionados o no para efectos del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Al respecto se informa que la Ley N° 21.713 modificó las reglas de relación del artículo 41 G de la LIR e incorporó dos presunciones simplemente legales de relación que abarcan a los vínculos familiares.

En lo que interesa, la segunda presunción se extiende a los parientes hasta el segundo grado de consanguinidad cuando participen en la misma entidad o patrimonio constituido en Chile, a través del cual se controla una entidad sin domicilio ni residencia en Chile. Luego, para que opere esta segunda presunción es necesario que los parientes compartan un mismo vehículo de inversión constituido en Chile, a través del cual controlen a la entidad en el extranjero.

De este modo, en los supuestos que expone en su presentación, al no existir un vehículo de inversión constituido en Chile en el que participen los hermanos, ya que en su ejemplo ellos participan directamente en una entidad en el extranjero, atendido el tenor literal de la presunción de relación, esta no opera entre los hermanos señalados, sin perjuicio que pudiera aplicarse alguna de las restantes hipótesis de control establecidas en la letra A del artículo 41 G de la LIR.

Oficios Renta

ORD. N° 548, DE 20.03.2025

Servicios de publicidad prestados desde el extranjero.

Contexto:

“...XXX es una sociedad con domicilio y residencia en Chile cuya propiedad pertenece en un 100% a YYY, una sociedad con domicilio y residencia en los Emiratos Árabes Unidos (EAU), empresas que a su vez forman parte del grupo empresarial TTT, dedicado a la comercialización de productos y servicios tecnológicos, y a la operación de motores de búsqueda en línea.

XXX tiene como objeto la prestación de servicios de “publicidad digital u online”, lo que comprende la colocación del material publicitario de sus clientes en diferentes plataformas en línea, utilizando diversas tecnologías y software.

Agrega que, para poder colocar el material publicitario de sus clientes en línea, XXX ha pactado con YYY un contrato de prestación de servicios publicitarios, obteniendo así acceso a la tecnología y plataformas necesarias para prestar servicios de publicidad online, describiendo la forma mediante la cual YYY prestará sus servicios.

Agrega que, para poder colocar el material publicitario de sus clientes en línea, XXX ha pactado con YYY un contrato de prestación de servicios publicitarios, obteniendo así acceso a la tecnología y plataformas necesarias para prestar servicios de publicidad online, describiendo la forma mediante la cual YYY prestará sus servicios.

Tras referirse a lo dispuesto en la letra F) del artículo 14 y en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), al N° 4) de la letra n) del artículo 8° y al N° 7 de la letra E) del artículo 12, ambos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), solicita confirmar los siguientes criterios:

Oficios Renta

ORD. N° 548, DE 20.03.2025.

Servicios de publicidad prestados desde el extranjero.

Contexto:

1) Es procedente la exención de impuesto adicional contemplada en la letra F) del artículo 14 de la LIR, respecto de los pagos que efectúe XXX a YYY por la prestación de servicios de publicidad en el extranjero y, en tal caso, los servicios estarían afectos con IVA con una tasa de 19%. En este contexto, los EAU no califican como una jurisdicción con régimen fiscal preferente conforme al artículo 41 H) de la LIR.

2) Sin perjuicio de lo anterior, los servicios de publicidad prestados por YYY a XXX califican como trabajos o servicios técnicos y, de no proceder la exención de la letra F) del artículo 14 de la LIR, los pagos por aquellos servicios estarán sujetos a una tasa del 15% o 20% de impuesto adicional, según corresponda, conforme al párrafo final del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.

3) Procede la aplicación de la exención de impuesto adicional contemplada en el párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, por los pagos que haga XXX a YYY, cuando estos guarden estricta relación con la exportación de servicios de publicidad a clientes de XXX sin domicilio ni residencia en Chile. Además, dado que estos servicios no deben considerarse prestados ni utilizados en el país, dichos pagos estarían también exentos de IVA.

Análisis del SII:

"...los servicios prestados por YYY son de publicidad – cuestión que corresponderá acreditar en la instancia de fiscalización correspondiente–, se debe tener presente, en primer lugar, que, para los efectos del impuesto adicional, los servicios publicitarios no se consideran trabajos de ingeniería o asesorías técnicas.

Precisado lo anterior, al tratarse de un servicio de publicidad, prestado por una sociedad sin domicilio ni residencia en el país, la renta de YYY se afecta –en principio– con impuesto adicional con tasa del 35%, conforme con el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.

Luego, conforme con la letra F) del artículo 14 de la LIR, los pagos realizados por empresas sujetas al régimen de la letra A) o D) del referido artículo 14, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no exceda de 100.000 unidades de fomento en los tres años comerciales anteriores a aquel en que se realiza el pago respectivo, por la prestación de servicios de publicidad en el extranjero, a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, estarán exentos del impuesto adicional establecido en el N° 2 del artículo 59 de la LIR.

Oficios Renta

ORD. N° 548, DE 20.03.2025.

Servicios de publicidad prestados desde el extranjero.

Análisis del SII:

La misma norma agrega que no será procedente la exención de impuesto adicional –y en su reemplazo aplicará una tasa de impuesto adicional de 20%– si el contribuyente no domiciliado ni residente en Chile que presta el servicio se encuentra constituido, domiciliado o residente en alguno de los países que se consideran como un régimen fiscal preferencial conforme con las reglas establecidas en el artículo 41 H de la LIR. Al respecto, se debe tener presente que la Ley N° 21.713 modificó íntegramente el artículo 41 H de la LIR⁷, estableciendo dos condiciones copulativas que debe cumplir un territorio o jurisdicción para considerarse –para efectos de la LIR– como un régimen fiscal preferencial.

En este contexto, y atendido que EAU mantiene con Chile convenios tributarios que permiten el intercambio de información para fines tributarios, no son un territorio o jurisdicción considerado como un régimen fiscal preferencial, a contar del 1° de enero de 2025.

En consecuencia, resultaría aplicable la exención de impuesto adicional de la letra F) del artículo 14 de la LIR, gravándose el servicio de publicidad con IVA, en la medida que se trate de un servicio prestado o utilizado en Chile.

Esto, conforme con lo dispuesto en el N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS en concordancia con el N° 7 de la letra E) del artículo 12 del mismo cuerpo legal.

Por otra parte, se informa que si el contribuyente domiciliado o residente en Chile no cumpliera con los requisitos establecidos en la letra F) del artículo 14 de la LIR, para aplicar la exención de impuesto adicional establecida en dicha norma, igualmente podría resultar aplicable el párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, en virtud del cual, estarán exentas de impuesto adicional las sumas pagadas, en el caso de bienes y servicios exportables, entre otros, por publicidad y promoción.

Para que proceda la exención anterior, los servicios deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país y los pagos correspondientes, considerarse razonables a juicio de este Servicio.

Oficios Renta

ORD. N° 548, DE 20.03.2025.
Servicios de publicidad prestados desde el extranjero.

Análisis del SII:

Asimismo, se debe tener presente que la exención en comento solo será aplicable respecto de la parte de las remuneraciones pagadas al prestador extranjero, en lo que se relacione con los servicios prestados por XXX a sus clientes extranjeros y no alcanzará a la parte que se relacione con los servicios que preste XXX a sus clientes locales.

Esta última parte se afectará con impuesto adicional con tasa del 35% conforme con la regla general establecida en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.

Finalmente, desde la perspectiva del IVA, para que los servicios que XXX contrate con YYY se encuentren gravados con dicho impuesto –en virtud del N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS– estos deben ser prestados o utilizados en Chile, de acuerdo con las normas sobre territorialidad del impuesto, a que se refiere el artículo 5° de la LIVS.

Sin embargo, en el caso específico de las sumas pagadas por concepto de publicidad de servicios exportables –esto es, aquellos prestados por XXX a sus clientes extranjeros y en la medida que sean calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas–, ellos no debieran entenderse utilizados ni prestados en Chile, por lo que dichos servicios no se encontrarán afectos a IVA conforme al N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS.

Con todo, el cumplimiento de los requisitos para la procedencia de la exención de impuesto adicional según la letra F) del artículo 14 o del párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59, ambos de la LIR, deberá ser acreditado en la instancia de fiscalización respectiva.

Oficios Renta

ORD. N° 548, DE 20.03.2025.

Servicios de publicidad prestados desde el extranjero.

El SII concluye que:

1) En la medida que se cumpla con todos los requisitos establecidos en la letra F) del artículo 14 de la LIR, los pagos efectuados por XXX a YYY por concepto de prestación de servicios de publicidad estarán exentos de impuesto adicional, gravándose con IVA –siempre que se trate de servicios prestados o utilizados en Chile–. En este sentido, se confirma que los EAU no califican como una jurisdicción con régimen fiscal preferente de acuerdo con el artículo 41 H de la LIR, a partir del 1° de enero de 2025.

2) Supuesto que los servicios consultados califiquen como servicios de publicidad, no pueden ser calificados simultáneamente como trabajos o servicios técnicos.

3) De no cumplirse los requisitos para aplicar la letra F) del artículo 14 de la LIR, igualmente podría aplicarse la exención de impuesto adicional contenida en el párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, respecto de los servicios de publicidad que guarden estricta relación con la exportación de servicios a clientes de XXX sin domicilio ni residencia en Chile. En tal caso, dichos servicios no se encontrarán gravados con IVA por entenderse no utilizados ni prestados en Chile. El cumplimiento de los requisitos establecidos para la procedencia de las exenciones de impuesto adicional referidas en los números 1) y 3) anteriores, deberá ser debidamente acreditado en la instancia de fiscalización respectiva.

Oficios Renta

Oficio N° 551, de 20.03.2025

Exención de cotización por edad y tasa de retención o de pago provisional mensual obligatorio.

Contexto:

“...tras señalar que se trata de una persona natural que obtiene, además de su pensión por jubilación, rentas por servicios personales como agente de rentas vitalicias, consulta si debe pagar la tasa que va aumentando progresivamente, según dispone la Ley N° 21.133, o existe alguna exención por su edad (62 años).

El SII señala:

La pensión es una renta del N° 1 del artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) afecta a impuesto único de segunda categoría (IUSC), de acuerdo con el N° 1 del artículo 43 de la LIR.

Por su parte, la renta por servicios personales como agente de rentas vitalicias es una renta del N° 2 del artículo 42 de la LIR afecta al impuesto global complementario conforme el N° 2 del artículo 43 en relación con el artículo 52, ambos de la LIR. Estas rentas por servicios personales independientes se encuentran sometidas a la retención del N° 2 del artículo 74 LIR, o a la obligación de realizar pagos provisionales mensuales (PPM) que deben efectuarse conforme la letra b) del artículo 84 de la LIR, según quien sea el receptor de la boleta de honorarios.

La tasa aplicable para la referida retención o PPM será aquella vigente al momento de percibir el pago del servicio, misma fecha de la emisión de boleta, esto es, la indicada en la Ley N° 21.1332, no existiendo una norma que exima de la aplicación de la referida tasa.

Por otra parte, el artículo 89 del Decreto Ley N° 3.500 de 1980 (DL N° 3500), establece la obligación de afiliarse al sistema previsional para toda persona natural que, sin estar subordinada a un empleador, ejerza individualmente una actividad mediante la cual obtiene rentas del N° 2 del artículo 42 de la LIR, debiendo cotizar conforme con lo prescrito en el Título III del mencionado DL N° 3500.

.

Oficios Renta

Oficio N° 551, de 20.03.2025

Exención de cotización por edad y tasa de retención o de pago provisional mensual obligatorio. (Continuación)

El SII señala que:

Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes que obtengan rentas del N° 2 del artículo 42 de la LIR y que, al 1° de enero de 2018 tenían al menos 55 o 50 años, según se trate de un hombre o de una mujer, respectivamente, les aplica el artículo tercero transitorio de la Ley N° 21.133, no siendo obligatorio para ellos efectuar cotizaciones en los términos señalados en el párrafo anterior. Esta es una regla específica para quienes tenían la edad indicada a la fecha señalada.

En virtud de lo anterior, el contribuyente que emite boletas de honorarios sigue obligado a ser sujeto de retención o a efectuar PPM, conforme exige la LIR, con la tasa que aumenta gradualmente según lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de la Ley N° 21.133, pese no estar obligados a cotizar por cumplir los requisitos del artículo tercero transitorio del mismo texto legal.

Sin embargo, cuando la contribuyente presente su declaración anual de impuesto a la renta, Formulario N° 22, dado que compete a este Servicio determinar la cotización de cada trabajador independiente sujeto al artículo 89 del DL N° 3500, según dispone el artículo 92 D del mismo cuerpo legal, el código 900 asociado al pago de dicho concepto no registrará valor alguno, por ser un trabajador independiente, clasificado en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, que durante el año calendario 2024 no quedó obligado a efectuar cotizaciones previsionales.

De este modo, las retenciones y/o pagos provisionales mensuales que se hubieren efectuado serán imputados al impuesto global complementario y otras obligaciones que le correspondan, y el saldo que resulte a favor del contribuyente, le será devuelto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 97 de la LIR.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico.

Contexto:

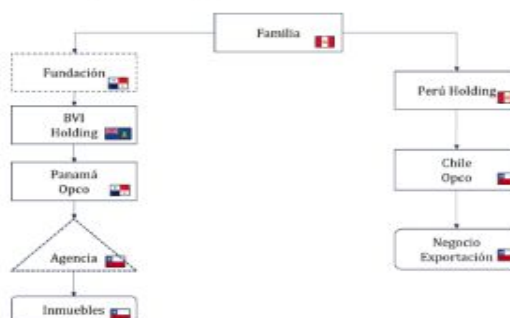
“...un grupo empresarial con presencia en Latinoamérica y dedicado al negocio agrícola e inmobiliario, es controlado por una familia de nacionalidad peruana, cuyos miembros son residentes tributarios de ese país (el “Grupo”).

El Grupo opera en Chile a través de dos entidades:

a) Chile Opco, una sociedad anónima cerrada cuyas líneas de negocio son la explotación y producción agrícola y, por otra parte, la prestación de servicios relacionados a la agricultura. El único accionista de Chile Opco es Perú Holding, una sociedad residente de Perú, que cumple un rol de sociedad holding dentro del grupo. Los miembros personas naturales de la familia peruana son los accionistas finales de Perú Holding;

b) Agencia, una agencia en Chile de PanamaCo, una sociedad residente de Panamá, dueña de bienes raíces agrícolas situados en Chile. El único accionista de PanamaCo es BVI Holding, una sociedad residente de las Islas Vírgenes Británicas.

A su vez, el único accionista de BVI Holding es la Fundación, una fundación de interés privado constituida en Panamá, la cual es controlada por la familia peruana, controladora de todo. La estructura corporativa del Grupo sería la siguiente:



Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Contexto:

Indica que actualmente, el Grupo tiene la intención de simplificar su estructura corporativa, con el objetivo de:

- a) Eliminar la Agencia en Chile;
- b) Radicar los activos inmobiliarios agrícolas de dicha agencia bajo una sociedad constituida en Chile, es decir, bajo una entidad chilena con personalidad jurídica propia y que no sea una extensión de una entidad extranjera; y
- c) Consolidar sus actividades y activos chilenos bajo la propiedad de la sociedad holding del Grupo, es decir, Perú Holding.

Para conseguir estos objetivos, el Grupo tiene la intención de llevar a cabo las siguientes operaciones:

- a) Perú Holding constituye una nueva sociedad en Chile ("Chile Newco");
- b) BVI Holding venderá sus acciones en PanamaCo a Perú Holding valorizadas según su costo tributario;
- c) PanamaCo cambia su domicilio de Panamá a Islas Vírgenes Británicas, ya que, conforme a la normativa panameña, para poder fusionar PanamaCo con una sociedad chilena, ésta debe contar con una sucursal o agencia en Panamá, lo que es contrario a los objetivos de la reorganización;
- d) Chile Newco y PanamaCo se fusionan, mediante la absorción de la última por parte de la primera. Así, se disuelve PanamaCo, la Agencia en Chile y todos los bienes raíces agrícolas chilenos quedan radicados en Chile Newco.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

Para efectos del presente análisis, se observarán cada uno de los actos y negocios que componen la reorganización empresarial planteada por el consultante, comprendiendo aspectos normativos relacionados con cada acto y, luego, aquellos relacionados a la norma general antielusiva.

1. Aspectos normativos relacionados con cada acto.

(i) Constitución de una sociedad en Chile por parte de Perú Holding

Al no advertirse un posible riesgo elusivo en la mera constitución de una sociedad en Chile por una sociedad extranjera no se estima necesario referirse en profundidad a este paso.

(ii) Venta de las acciones de PanamaCo por BVI Holding a Perú Holding.

De acuerdo con los incisos tercero y siguientes del artículo 10 de la LIR, se considerarán como rentas de fuente chilena, afectas con el impuesto adicional establecido en el N° 3 del artículo 58 de la LIR, las rentas obtenidas por contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, en la enajenación de determinados títulos o instrumentos, cuyos valores, en todo o parte, se encuentren representados por uno o más de los activos subyacentes situados en Chile que la norma legal específica.

Con todo, el inciso final del artículo 10 de la LIR libera del impuesto adicional establecido en el N° 3 del artículo 58 de la LIR a las enajenaciones ocurridas en el exterior efectuadas en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, cuando dicha reorganización no haya generado renta o un mayor valor para el enajenante determinada en cualquiera de las formas dispuestas en el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

Para que la enajenación no sea considerada como un hecho gravado con impuesto adicional, el inciso final del artículo 10 de la LIR exige la concurrencia de los siguientes requisitos copulativos:

- 1) Que la enajenación de activos efectuada en el exterior se realice en el contexto de una reorganización de un grupo empresarial, según su definición en el artículo 96 de la Ley N° 18.045; y,
- 2) Que no se haya generado en la operación una renta o mayor valor para el enajenante, determinado de acuerdo con cualquiera de las modalidades establecidas en el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

En relación con el primer requisito, este Servicio ha señalado que es imprescindible que tanto el enajenante como el adquirente o receptor estén bajo un controlador común¹, de suerte que la propiedad o derechos de propiedad de personas jurídicas, entidades, sociedades o patrimonios constituidas, formados o residentes en el extranjero, se mantengan bajo la propiedad directa o indirecta de un mismo dueño común.

De acuerdo con su presentación, las empresas involucradas son controladas en último término por una familia de nacionalidad peruana (la Familia).

Ahora bien, no se detalla en su presentación, como es la participación de los integrantes de la Familia en las sociedades involucradas en la operación y si esta participación permite calificar a dichos integrantes o a uno de ellos como controladores de dichas empresas en los términos del artículo 97 de la Ley N° 18.045; aspecto que deberá acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización.

En cuanto al segundo requisito, se indica en su presentación que BVI Holding venderá las acciones de PanamaCo en un precio equivalente a su costo tributario, por lo que no generaría una renta o mayor valor en la operación. En consideración a lo anterior, de concurrir ambas condiciones (copulativas) señaladas en el inciso final del artículo 10 de la LIR, esto es, que la venta se lleve a cabo como parte de una reorganización de un grupo empresarial y no se produzca un resultado de utilidad o pérdida -lo que deberá acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización-, no será aplicable el impuesto adicional que establece el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

(iii) Cambio de domicilio de PanamaCo de Panamá a Islas Vírgenes Británicas En relación con este paso, cabe señalar primeramente que, si producto del cambio de domicilio se estuvieran transfiriendo o enajenando las acciones de PanamaCo a otra entidad, podría eventualmente gatillarse la tributación a la que se hizo referencia en el literal anterior, contenida en el artículo 10 de la LIR en relación con el artículo 58 N° 3 del mismo cuerpo legal.

Ahora bien, este Servicio se ha pronunciado en diversos oficios , que no existe en nuestro ordenamiento jurídico tributario alguna norma que ponga término a la personalidad jurídica de una sociedad constituida en el extranjero por el solo hecho que la misma modifique su domicilio, a otro ubicado también en el extranjero, ya sea que cuente o no con activos subyacentes en Chile.

Teniendo presente lo anterior, y en el supuesto que la referida modificación pudiere tener lugar conforme a las legislaciones de Panamá e Islas Vírgenes Británicas en los términos expuestos en la presentación, aspecto que deberá acreditarse en la respectivas instancia de fiscalización, no se produciría una enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile, por cuanto dichos bienes, que pertenecen al patrimonio de la sociedad que modifica su domicilio, no pasarían a formar parte de otro patrimonio distinto, ya que se trataría de una misma persona jurídica; y, por lo tanto, no sería aplicable el impuesto adicional que establece el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

(iv) Fusión de Chile Newco y PanamaCo

Señala en su presentación, que el último paso para eliminar la Agencia en Chile y radicar sus activos inmobiliarios agrícolas bajo entidades chilena, sería la fusión por absorción de PanamaCo en Chile Newco, disolviéndose la primera, lo que tendría el efecto de extinguir la Agencia en Chile.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

(iv) Fusión de Chile Newco y PanamaCo

Al respecto, conforme a los incisos noveno y undécimo del artículo 64 del Código Tributario, no se aplicará la facultad de tasación respecto de fusiones, sean nacionales o internacionales, siempre que se mantenga el costo tributario de los activos en la sociedad absorbente. Por otra parte, como en el presente caso se trata de una fusión con un componente internacional, para que tenga aplicación la norma inhibitoria de la tasación es fundamental que la fusión se ajuste al concepto del artículo 99 de la Ley N° 18.046. Por lo tanto, de cumplirse con lo señalado en los párrafos precedentes, este Servicio se encontraría inhibido de tasar.

2. Análisis de la reorganización empresarial en el marco de la norma general anti elusiva.

Habiendo sido analizados los actos que son parte de la reorganización empresarial expuesta por la contribuyente, corresponde determinar, en el contexto de la norma general anti elusiva, si aquellos actos en su conjunto cumplen con los objetivos declarados por el solicitante y si éstos obedecen a razones económicas y jurídicas distintas a las meramente tributarias.

Al respecto, este Servicio ha señalado que la legislación nacional cautela el legítimo derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades, actos o negocios afectados con impuestos de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando además que no toda ventaja tributaria, lograda por el contribuyente, constituye elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

2. Análisis de la reorganización empresarial en el marco de la norma general anti elusiva.

Considerando lo anterior, en base a lo expuesto en la consulta, en principio no se observa que las operaciones configuren una hipótesis de abuso de las formas jurídicas. Mediante el conjunto de actos que involucra la reorganización, se pretende eliminar la Agencia en Chile; radicar los activos inmobiliarios agrícolas de dicha agencia bajo una sociedad constituida en Chile, con personalidad jurídica propia y que no sea una extensión de una entidad extranjera; y así consolidar sus actividades y activos chilenos bajo la propiedad de la sociedad holding del Grupo, es decir, Perú Holding.

En principio, los resultados pretendidos declarados en la consulta guardarían coherencia con los efectos que produciría la ejecución del conjunto de actos que se propone. En efecto, una vez implementados todos los pasos de la reorganización, se extinguirá la Agencia en Chile como consecuencia de disolverse su matriz PanamaCo al ser absorbida por Chile Newco, radicándose en esta última - una sociedad constituida en Chile - los activos inmobiliarios agrícolas de la Agencia en Chile.

De igual manera, luego de la reorganización, las actividades y activos chilenos del Grupo quedarían consolidados bajo la propiedad de Perú Holding. Por otra parte, el artículo 4° quáter del Código Tributario, señala que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento o se simulen actos o negocios jurídicos para acceder a un beneficio tributario o a un régimen tributario especial.

En principio, no se aprecia que la reorganización empresarial proyectada constituiría en sí misma simulación, por cuanto, de acuerdo a lo expuesto por el consultante, la totalidad de los actos que se pretenden ejecutar guardaría coherencia económica y legal, sin pretender ocultar o disimular la configuración de un hecho gravado; la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria; o, su verdadero monto o data de nacimiento o simular actos o negocios jurídicos para acceder a un beneficio tributario o a un régimen tributario especial; sin perjuicio que ello deberá verificarse en la respectiva instancia de fiscalización.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

Análisis del SII:

En razón de lo anterior, las operaciones expuestas, en principio, no constituirían actos o negocios que puedan ser considerados elusivos en los términos dispuestos en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso –no informadas en la presentación– puedan modificar tal conclusión.

En este sentido, ante un escenario de fiscalización por parte del Servicio, además de acreditarse los antecedentes expuestos en su presentación, como por ejemplo, que conforme a la normativa panameña, para fusionar una sociedad de ese país con una sociedad chilena, ésta debe contar con una sucursal o agencia en Panamá; se verificará, además, si en virtud de la reorganización se produce un traspaso de activos o actividades que el Grupo tiene en Chile (directa o indirectamente) a personas o entidades que no forman parte de este; o, que del análisis en concreto de los efectos económicos o jurídicos que se presenten tras la reorganización no pueda sino concluirse que ésta tuvo como único o principal efecto que las eventuales remesas que se realicen por parte de Chile Newco a Perú Holding y que tengan su origen en rentas de los inmuebles de propiedad de la Agencia en Chile, puedan aprovechar – una vez ejecutada la reorganización – íntegramente el crédito por Impuesto de Primera Categoría contra el Impuesto Adicional, en virtud de lo dispuesto en la última parte del inciso final del artículo 63 de la LIR, entre otros.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 507, 13.03.2025

Consulta si el conjunto de operaciones por medio de las cuales un Grupo pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas, pudiera configurar una conducta elusiva de abuso o simulación según lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, o alguna norma antielusiva de carácter específico. (Continuación)

El SII concluye que:

- 1) De conformidad a lo expuesto en el análisis, el conjunto de actos que describe en su consulta no constituiría, en principio, una actuación elusiva en los términos de lo dispuesto en los artículos 4° bis, ter y quáter del Código Tributario, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso –que no fueron especificadas en la consulta- puedan modificar la conclusión anterior.
- 2) De cumplirse con los requisitos contemplados en el inciso final del artículo 10 de la LIR, no será aplicable el impuesto adicional que establece el N° 3 del artículo 58 de la LIR, a la venta de acciones de PanamaCo por BVI Holding a Perú Holding.
- 3) Supuesto que el cambio de domicilio pudiere tener lugar conforme a las legislaciones de Panamá e Islas Vírgenes Británicas en los términos expuestos en la presentación, no se produciría una enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile y, por lo tanto, no sería aplicable el impuesto adicional que establece el N° 3 del artículo 58 de la LIR.
- 4) Sin perjuicio de lo indicado en los números anteriores, se debe tener presente que, de ser el caso, este Servicio puede tasar en el caso de reorganizaciones empresariales, incluyendo fusiones o divisiones que impliquen el traslado de la propiedad de bienes, acciones o derechos, situados en el país, a entidades domiciliadas o residentes en países o territorios a los que se refiere el artículo 41 H de la LIR, de acuerdo al inciso décimo tercero del artículo 64 del Código Tributario.

Oficios Otras Normas SII

Oficio ORD. N° 559, 20.03.2025.

Rebaja por presunción de asignación de zona del Decreto Ley N° 889 de 1975 en el caso de Consejeros Regionales.

Contexto:

...."bajo el Decreto con Fuerza de Ley 1-19175, de 2005, que fija el texto refundido, coordinado, sistematizado y actualizado de la Ley N° 19.175, Orgánica constitucional sobre gobierno y administración regional, funciona un organismo llamado Consejo Regional, que está integrado por Consejeros Regionales, los cuales perciben una dieta mensual que se paga en función a la asistencia a las sesiones y comisiones del Consejo. Luego, consulta si el Gobierno Regional puede aplicar la rebaja por zonas extremas establecida en el artículo 13 del Decreto Ley N° 889 de 1975 (DL N° 889) en forma mensual o debe hacerlo el Consejero al momento de realizar su declaración de impuestos anuales a la renta.

El SII concluye que:

Al respecto se informa, en primer lugar, que las remuneraciones percibidas por los miembros del organismo colegiado a que se refiere la Ley N° 19.175 por asistencia a sesiones en calidad de "dietas", son rentas clasificadas en el N° 1 del artículo 42 de Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y se afectan con el impuesto único de segunda categoría (IUSC), según lo dispone el artículo 43 del mismo cuerpo legal.

Ahora bien, el artículo 13 del DL N° 889, en relación con el artículo 23 del mismo cuerpo legal, permite a los contribuyentes del N° 1 del artículo 42 de la LIR, que no gocen de asignación de zona en virtud del Decreto Ley N° 249 de 19742 y cumplan los demás requisitos legales, deducir una cantidad que se presume como asignación o gratificación de zona de sus rentas del mencionado artículo 42, la cual no será constitutiva de renta para la determinación del IUSC e impuesto global complementario.

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que para hacer efectiva la referida deducción, previamente se deben rebajar las imposiciones previsionales del monto de las rentas afectas al IUSC.

Luego, en el caso de los Consejeros Regionales debe ser calculada la deducción que se presume como gratificación de zona, por el Gobierno Regional pagador de la renta, de manera mensual, al momento de calcular el IUSC respectivo.

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 557 de 20.03.2025

Rescisión de donaciones acogidas a beneficios tributarios de la Ley N° 19.885 y del Título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063 de 1979.

Contexto:

"...un contribuyente de primera categoría realiza donaciones acogidas a beneficios tributarios (Título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre Rentas Municipales, y en la Ley N° 19.885) las cuales, en algunos casos, se "rescinden" luego de perfeccionadas por incumplir el donatario alguna de las obligaciones impuestas en el contrato de donación, solicita confirmar que el donante de "buena fe" mantiene los beneficios tributarios a pesar de tal "rescisión".

El SII concluye que:

Al respecto, se informa que, conforme con lo dispuesto en el artículo 46 E del señalado Título VIII bis, en caso de verificarse una "infracción o incumplimiento legal o reglamentario" por parte de las entidades donatarias, los donantes de buena fe "mantendrán" todos los beneficios regulados en dicho título, y sólo serán responsables si se prueba que han entregado antecedentes o información maliciosamente falsa o han actuado mediante abuso de formas o simulación a fin de "obtener" un beneficio tributario al cual no tenían derecho.

Luego, a partir de las expresiones "mantendrán" y "todos los beneficios", se entiende la norma protege (conserva, mantiene) los beneficios tributarios a los que, en primer lugar, accedió el donante ("obtener" un beneficio tributario), cumpliendo los requisitos legales. Por otra parte, dicha protección se circunscribe exclusivamente a las infracciones e incumplimientos "legales o reglamentarios".

De este modo, en caso que el incumplimiento contractual señalado genéricamente en su consulta configure una infracción o incumplimiento legal o reglamentario, cuestión de hecho entregada a las correspondientes instancias de fiscalización, el donante de buena fe mantendrá los beneficios tributarios a los que accedió de buena fe.

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 557 de 20.03.2025 (Continuación)
Rescisión de donaciones acogidas a beneficios tributarios de la Ley N° 19.885 y del Título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063 de 1979.

El SII concluye que:

Con todo, respecto de la relación sistemática entre “rescisión” de la donación y buena fe, aun es necesario señalar que la norma ampara la buena fe del donante cuando se trata de infracciones o incumplimientos cometidos por (“por parte de”) la entidad donataria y en los que, se entiende, no ha tomado conocimiento ni parte el donante.

Lo anterior se comprueba al radicar la responsabilidad en el donante (“sólo serán responsables”) si se prueba que “han entregado” antecedentes o información maliciosamente falsa o “han actuado” mediante abuso de formas o simulación a fin de “obtener” un beneficio tributario al cual no tenían derecho.

Luego, si bien la buena fe en materia tributaria supone admitir y reconocer la totalidad de los efectos que surjan de los actos o negocios jurídicos que los contribuyentes hubieren llevado a cabo, si se “rescinde” el contrato por configurarse una infracción o incumplimiento legal o reglamentario, nada impide a este Servicio revisar, en particular, si el donante, al celebrar la donación y luego rescindirla, “ha actuado” mediante abuso de formas o simulación a fin de “obtener” un beneficio tributario al cual no tenía derecho.

A las mismas conclusiones señaladas precedentemente se puede arribar tratándose de donantes que realizaron donaciones al amparo de la Ley N° 19.885, según se desprende de la última parte del N° 6 de su artículo 1 –norma que, frente a ciertos incumplimientos del donatario, obliga a este último a pagar al Fisco el impuesto equivalente al crédito utilizado por el donante, aun cuando éste estuviere de buena fe– y del hecho que el principio de buena fe informa el ordenamiento tributario.

Por último, cabe indicar que, de verificarse en las respectivas instancias de fiscalización la configuración de alguna de las hipótesis previstas en el N° 24 del artículo 97 del Código Tributario, este Servicio impetrará las medidas necesarias para perseguir las sanciones penales aplicables conforme con dicho numeral.

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 556, DE 20.03.2025

Obligación de presentar el certificado de pago del impuesto a las herencias en caso de la inscripción especial de herencia.

Contexto:

De acuerdo con su presentación, se habría acogido al pago diferido del impuesto a las herencias establecido en el inciso segundo del artículo 50 de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (LIHAD), respecto de la herencia intestada quedada al fallecimiento de su hermano, del cual es el único heredero.

Sin embargo, tras pagar dentro de plazo la primera de las tres cuotas anuales del impuesto, conforme con los giros emitidos por este Servicio, y solicitar la inscripción especial de herencia respecto del inmueble que indica ante el Conservador de Bienes Raíces (CBR) competente, este último formuló reparos por no acompañar el certificado de pago total del impuesto.

Por lo anterior, y luego de aludir a la normativa aplicable, consulta si corresponde que el CBR exija el pago total del impuesto a las herencias, considerando que en su caso no se trataría de una adjudicación o enajenación en los términos establecidos en el artículo 54 de la LIHAD.

Al respecto, dispone el inciso segundo del artículo 8° de la Ley N° 19.903 que, con el mérito del certificado de inscripción en el Registro Nacional de Posesiones Efectivas, “los interesados podrán requerir las inscripciones especiales que procedan, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 74 del Código Tributario.”

A su turno, el inciso primero del artículo 74 del Código Tributario establece que “los conservadores de bienes raíces no inscribirán en sus registros ninguna transmisión o transferencia de dominio, de constitución de hipotecas, censos, servidumbres, usufructos, fideicomisos o arrendamientos, sin que se les compruebe el pago de todos los impuestos fiscales que afecten a la propiedad raíz materia de aquellos actos jurídicos”, agregando su inciso final que “el pago del impuesto a las asignaciones por causa de muerte y a las donaciones se comprobará en los casos y en la forma establecida por la ley N° 16.271.”

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 556, DE 20.03.2025

Obligación de presentar el certificado de pago del impuesto a las herencias en caso de la inscripción especial de herencia. (Continuación)

Contexto:

Luego, a pesar de la generalidad del inciso primero del señalado artículo 74, deberá estarse a lo dispuesto en su inciso final y, consecuentemente, y en lo que interesa, a lo dispuesto en la primera parte del inciso segundo del artículo 54 de la LIHAD, que establece la regla general sobre la materia, disponiendo que los notarios no podrán autorizar las escrituras públicas de adjudicaciones de bienes hereditarios o de enajenaciones o disposiciones en común, que hagan los asignatarios, ni los conservadores inscribirlas, sin que en ellas se inserte el comprobante de pago del impuesto.

Lo anterior, es concordante con lo instruido por este Servicio, en el contexto de la no emisión del certificado de pago del impuesto a las herencias frente al pago diferido de aquel y la enajenación de bienes incluidos en la masa hereditaria, en el sentido que “el certificado de pago se hace necesario, por ejemplo, para acreditar ante el notario público y el Conservador de Bienes Raíces el pago del impuesto, para efectos de la autorización e inscripción correspondiente.”

De este modo, tratándose de la inscripción especial de herencia dispuesta en el N° 2 del artículo 688 del Código Civil 5, no corresponde que el CBR competente “compruebe” el pago del impuesto del ramo solicitando el certificado de su pago, por cuanto no se configura ninguna de las hipótesis de adjudicación, enajenación o disposición en común contempladas en el señalado artículo 54.

Lo anterior, sin perjuicio que este Servicio fiscalice el correcto pago del impuesto a las herencias dentro de los plazos legales, y lo cobre contra quien corresponda, conforme con sus facultades generales.

Con todo, se hace presente que, en el caso en comento, una vez practicada la inscripción especial de herencia, no procederá que el notario autorice ni que el CBR inscriba la escritura pública de enajenación del inmueble adquirido por sucesión por causa de muerte sin que en ella se inserte el respectivo comprobante de pago total del impuesto a las herencias, por aplicación del referido artículo 54.

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 549, 20.03.2025.

Aplicación de la sobretasa establecida en el artículo 8° de la Ley N° 17.235 en caso de un loteo con construcción simultánea.

Contexto:

"...una sociedad evalúa desarrollar un proyecto inmobiliario de gran envergadura, consistente en un loteo conformado por varios condominios de edificios destinados a la vivienda, que se construirán por etapas. Para tal efecto, solicitará a la Dirección de Obras Municipales (DOM) respectiva un permiso de edificación de loteo con construcción simultánea, permiso que se solicitará respecto del lote matriz, esto es, del bien raíz inscrito en el Conservador de Bienes Raíces a nombre de la sociedad, en cuya inscripción se anotará al margen el archivo del plano de loteo.

Agrega que solo una vez obtenida la recepción definitiva parcial de la etapa que se trate se perfeccionará jurídicamente el lote respectivo, adquiriendo individualidad propia; se solicitará ante este Servicio la asignación de los roles de avalúo fiscal de las distintas unidades que componen el lote recibido (departamentos, bodegas, estacionamientos, etc.); se archivarán los planos y resoluciones de la DOM al margen de la inscripción de dominio, con la constancia expresa de que se autoriza la enajenación del lote por estar urbanizado y/o garantizada sus urbanizaciones; y solo cuando se enajenen a terceros las respectivas unidades, se practicará la nueva inscripción en el registro de propiedad del Conservador de Bienes Raíces a nombre del adquirente.

De este modo, el bien raíz inscrito en el Conservador de Bienes Raíces irá teniendo obras en construcción en la medida que avance el desarrollo del proyecto inmobiliario y se concluyan las etapas respectivas (las que tendrán recepción definitiva parcial).

Luego, considerando que la sociedad iniciará las obras y contará con el respectivo permiso de edificación de loteo con construcción simultánea vigente, no sería aplicable la sobretasa establecida en el artículo 8° de la Ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial (en adelante, Ley sobre Impuesto Territorial), ya que al iniciarse las construcciones en una de las etapas, se entenderán iniciadas las obras respecto de la totalidad del proyecto y de la propiedad objeto del permiso de edificación (lote matriz), no reuniéndose las condiciones para que las etapas pendientes de construcción (que forman parte de un solo permiso de edificación) sean calificadas como sitios no edificados. Por lo anterior, y tras citar los artículos 8° y 15 de la Ley sobre Impuesto Territorial, y los artículos pertinentes de la Ordenanza General de la Ley General de Urbanismo y Construcciones así como las instrucciones contenidas en la Circular N° 31 de 2019, solicita confirmar que en la situación descrita no aplica la sobretasa establecida en el artículo 8° de la referida ley.

Oficios Otras Normas SII

OFICIO N° 549, 20.03.2025.

Aplicación de la sobretasa establecida en el artículo 8° de la Ley N° 17.235 en caso de un loteo con construcción simultánea. (Continuación)

El SII concluye que:

- 1) Supuesto que en el caso en consulta se pueda llevar a cabo la construcción del proyecto habitacional por etapas mediando un permiso de edificación de loteo con construcción simultánea, de encontrarse vigente dicho permiso e iniciadas las obras en conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.4.17. de la OGUC en la primera etapa del proyecto habitacional, se deberá eliminar la sobretasa establecida en el artículo 8° de la Ley sobre Impuesto Territorial respecto de la totalidad del lote matriz.
- 2) Una vez que la primera etapa cuente con recepción definitiva parcial, y no habiéndose iniciado las obras en alguna de las restantes etapas del proyecto habitacional, se deberá reponer la referida sobretasa sobre el remanente del lote matriz y así sucesivamente, por considerarse dicho remanente como un sitio no edificado.

Oficios IVA SII

Oficio N°342 de 13.02.2025. Restitución de remanente de crédito fiscal recuperado bajo la Ley N° 21.353.

Consulta:

Un contribuyente solicitó la devolución del remanente de crédito fiscal de IVA en virtud del artículo 2° de la Ley N° 21.353, beneficio que fue aceptado por el SII. Sin embargo, hasta la fecha, la empresa no ha generado débitos fiscales suficientes para restituir la devolución y, en 2023, efectuó ventas exentas sin realizar la restitución correspondiente.

En octubre de 2024, el SII emitió un giro cobrando lo devuelto en 2021, incluyendo multas e intereses, lo que anuló la operación de devolución original y descontó el monto del remanente de crédito fiscal. La empresa consulta si, una vez pagado el giro, es posible reconstituir el monto como crédito fiscal de IVA.

Contexto normativo:

El artículo 2° de la Ley N° 21.353 permitió a los contribuyentes solicitar la devolución del remanente de crédito fiscal de IVA correspondiente a junio, julio o agosto de 2021, beneficio que sólo podía solicitarse una vez entre julio y septiembre de 2021.

Quienes accedieron a este beneficio tienen la obligación de restituir mediante los pagos efectivos de IVA en los períodos siguientes. Si posteriormente realizan ventas exentas o no gravadas, deben restituir un 19% adicional sobre la base calculada según el inciso séptimo del mismo artículo. Además, en caso de término de giro, deben devolver cualquier monto pendiente de restitución.

Conclusiones:

El SII concluye que no es procedente reconstituir como crédito fiscal de IVA las sumas restituidas a través del giro, ya que la normativa establece únicamente el mecanismo de devolución y la obligación de restitución, sin prever la reincorporación de dichos montos como crédito fiscal.

Oficios IVA SII

Oficio N° 343, de 13.02.2025. Obligación de emitir factura de compra por servicios prestados desde el extranjero.

Consulta:

Una sociedad anónima de inversiones, sujeta al régimen 14 A de la LIR, contrató en el año 2020 una reprogramación de crédito con un banco neerlandés para la adquisición de acciones en Chile. Posteriormente, en un contrato de asesoría financiera, la entidad bancaria fue contratada para optimizar la estructura financiera de una nueva reprogramación del crédito.

La empresa consulta si este servicio está exento de impuesto adicional en Chile, bajo el artículo 59 N° 2 de la LIR o el Convenio de Doble Imposición con los Países Bajos, y si está gravado con IVA.

Contexto normativo:

La asesoría financiera no califica como comisión mercantil bajo la Norma de Carácter General N° 484 de 2022 de la CMF, por lo que no puede acogerse a la exención del artículo 59 N° 2 de la LIR.

Conforme a la LIR, los servicios profesionales o técnicos prestados desde el extranjero están afectos a un 15% de impuesto adicional, salvo que se acredite que el beneficiario es residente en un país con convenio de doble tributación.

Según el Convenio con los Países Bajos, si la entidad bancaria acredita su residencia fiscal en dicho país y cumple con los requisitos del artículo 28 del Convenio, el pago del servicio calificaría como "beneficio empresarial" bajo el artículo 7, tributando exclusivamente en los Países Bajos, salvo que la entidad tenga un establecimiento permanente en Chile.

Respecto del IVA, conforme a los artículos 2° y 5° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), un servicio utilizado en Chile está afecto a IVA, y el beneficiario debe emitir una factura de compra si es contribuyente de IVA.

Conclusiones:

Una asesoría financiera prestada desde los Países Bajos puede no estar gravada con impuesto adicional si el prestador acredita su residencia fiscal y cumplimiento de los requisitos del Convenio de Doble Imposición. Si el Convenio no es aplicable, el pago estará afecto a un 15% de impuesto adicional.

El servicio está gravado con IVA por ser utilizado en Chile, y la empresa chilena debe emitir factura de compra si es contribuyente de IVA.

Oficios IVA SII

Oficio N° 344, de 13.02.2025. Aplicación de base imponible en la venta de inmuebles según la letra g) del artículo 16 de la LIVS.

Consulta:

Se solicita aclarar:

- 1) La vigencia del apartado 3.1. de la Circular N° 37 de 2020.
- 2) La procedencia de aplicar la base imponible especial del artículo 16 letra g) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) a inmuebles adquiridos sin IVA y posteriormente vendidos con nuevas construcciones, ya sea previa demolición o reutilización parcial de la construcción original.

Contexto normativo:

La Ley N° 20.780 modificó el concepto de venta, gravando con IVA la venta habitual de inmuebles adquiridos sin soportar IVA. Para estos casos, la base imponible se calculaba como la diferencia entre los precios de venta y compra.

La Ley N° 21.210 eliminó la exigencia de que el inmueble sea “usado” para aplicar esta base imponible especial, siempre que en la adquisición no se haya soportado IVA. Sin embargo, la norma exige que el inmueble vendido sea el mismo que fue adquirido sin IVA.

Conclusiones:

Al respecto de lo consultado, el SII indica que, la Circular N° 37 de 2020 sigue vigente y es consistente con la normativa.

La base imponible especial del artículo 16 letra g) de la LIVS no es aplicable cuando el inmueble original ha sido demolido o utilizado parcialmente en una nueva construcción, ya que el inmueble resultante es distinto al originalmente adquirido sin IVA.

Oficios IVA SII

Oficio N° 345, de 13.02.2025. Cesión de contrato y aplicación del Crédito Especial para Empresas Constructoras (CEEC).

Consulta:

Una empresa constructora que, por problemas económicos, no podrá ejecutar un contrato de construcción de suma alzada firmado en 2024, consulta si al ceder dicho contrato a otra constructora, ésta perdería el Crédito Especial para Empresas Constructoras (CEEC).

Contexto normativo:

El artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 establece que, en contratos generales de construcción destinados a viviendas, el crédito debe calcularse considerando el precio individual de construcción más el valor de las obras preexistentes.

Si a la fecha de cesión del contrato existen obras construidas, la empresa cesionaria solo podrá recuperar la parte del crédito que no haya sido utilizada por el cedente.

La Ley N° 21.420 introdujo modificaciones al CEEC, exigiendo que los actos o contratos que originaron el beneficio no sufran cambios sustanciales que alteren su objeto. Según interpretaciones previas, se considera una modificación sustancial cuando el cambio implique la construcción de un inmueble distinto al pactado originalmente.

Conclusiones:

La cesión del contrato no implica la pérdida del CEEC, siempre que solo se modifique el nombre o RUT de la empresa constructora y no el objeto del contrato.

La empresa cesionaria podrá acogerse al CEEC, respetando la limitación establecida en el inciso séptimo del artículo 21 del DL N° 910 y cumpliendo con los demás requisitos legales vigentes.

La determinación final de su aplicación queda sujeta a la fiscalización del SII.

Oficios IVA SII

Oficio N° 347, de 13.02.2025. Crédito fiscal en la importación de bienes.

Consulta:

Se consulta si el IVA pagado en el Formulario N° 18, utilizado en importaciones vía postal y pago simultáneo ante el Servicio Nacional de Aduanas, puede ser utilizado como crédito fiscal en el mes respectivo.

Contexto normativo:

La Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) establece en su artículo 23 N° 1 que los contribuyentes tienen derecho a utilizar como crédito fiscal el IVA pagado en importaciones dentro del período tributario correspondiente. Para hacer efectivo este derecho, el artículo 25 de la misma ley exige que el impuesto pagado sea debidamente acreditado mediante los comprobantes de ingreso respectivos.

Además, el artículo 59 dispone que todos los documentos tributarios electrónicos emitidos o recibidos por los contribuyentes deben registrarse de manera automatizada y cronológica en el Registro de Compras y Ventas del SII, a través del sistema tecnológico dispuesto para estos efectos.

Conclusiones:

El contribuyente podrá utilizar como crédito fiscal el IVA pagado en el Formulario N° 18, siempre que su sistema tecnológico le permita registrar este documento directamente. En caso contrario, deberá solicitar la incorporación del crédito a través de una petición administrativa en el sitio web del SII, adjuntando los formularios de Aduana, los Formularios 29 de los períodos respectivos y los antecedentes que acrediten el pago total del impuesto.

Oficios IVA SII

Oficio N° 365, de 13.02.2025. Servicios sanitarios rurales prestados por operadores de dichos servicios.

Consulta:

Se solicita aclarar la aplicación del artículo 64 bis de la Ley N° 20.998 respecto de los servicios sanitarios rurales prestados por los operadores de estos servicios.

Contexto normativo:

El artículo 64 bis de la Ley N° 20.998 estableció una liberación del IVA para ciertos servicios prestados por los operadores de servicios sanitarios rurales, siempre que estos se encuentren inscritos en el registro del Ministerio de Obras Públicas. Esta exención aplica exclusivamente en tres casos: cuando los servicios se presten a sus propios asociados, cooperados o socios; cuando se realicen entre operadores o asociaciones de operadores para garantizar la continuidad del servicio; y cuando el suministro de agua se destine a Cuerpos de Bomberos, establecimientos educacionales municipales y bienes raíces municipales.

Sin embargo, cuando los operadores realicen otras actividades comerciales, estas deben registrarse por las normas generales del IVA, ya que la exención aplica únicamente a las operaciones específicas señaladas en la ley.

De acuerdo con el artículo 10 de la LIVS, los operadores son los sujetos responsables del IVA por las transacciones que realicen y deben retener y pagar el impuesto correspondiente. Si emiten facturas sin IVA en operaciones que no están dentro de la exención, ellos serán los responsables tributarios de dicho impuesto.

Conclusiones:

Los operadores de servicios sanitarios rurales no están exentos del IVA en general, sino únicamente en las situaciones específicas definidas por la ley. Cualquier otra actividad que realicen estará sujeta a tributación normal. Asimismo, ellos son responsables de declarar y pagar el IVA en caso de haber facturado incorrectamente sin aplicar el impuesto cuando correspondía.

Oficios IVA SII

Oficio N° 371, de 14.02.2025. Momento en que se genera el derecho a crédito fiscal en la compra de inmuebles.

Consulta:

Se solicita aclarar en qué momento se genera el derecho a crédito fiscal del IVA en la adquisición de bienes raíces, específicamente si debe considerarse la fecha de la escritura pública de compraventa o la fecha de inscripción del inmueble en el Conservador de Bienes Raíces.

Contexto normativo:

Según el artículo 23 N° 1 de la LIVS, los contribuyentes afectos al IVA tienen derecho a un crédito fiscal equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones. Este crédito solo es aplicable a quienes realicen operaciones gravadas con IVA y, por tanto, sean contribuyentes del impuesto.

En relación con la venta de bienes inmuebles, el artículo 55 de la LIVS establece que la factura debe emitirse en la fecha de suscripción de la escritura de compraventa, incluyendo el precio total y cualquier suma previamente pagada que se impute a dicha operación.

Conclusiones:

El derecho al crédito fiscal del IVA en la compra de inmuebles se genera en el período en que se emite la factura, lo cual debe ocurrir en la fecha de la escritura de compraventa. La inscripción del inmueble en el Conservador de Bienes Raíces no es un factor determinante para efectos del crédito fiscal del IVA.

Oficios IVA SII

Oficio N° 434, de 27.02.2025. IVA en prestaciones de salud.

Consulta:

Se solicita aclarar si, en los casos en que una institución de salud cobre un monto superior al arancel establecido por FONASA, debiendo aplicar IVA sobre dicho exceso, es posible emitir un único documento tributario que incluya tanto la parte exenta como la afecta a IVA, o si es obligatorio emitir dos documentos tributarios distintos.

Contexto normativo:

La Ley N° 21.420 modificó la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios incorporando una exención de IVA para algunos servicios de salud.

El artículo 12 letra E N° 20 establece que estarán exentas del impuesto las prestaciones de salud ambulatorias, siempre que no incluyan alojamiento, alimentación o tratamientos médicos propios de hospitales, clínicas o maternidades.

Por otro lado, el artículo 12 letra E N° 19 de la LIVS mantiene la exención de IVA para las prestaciones de salud establecidas por ley y financiadas por FONASA o ISAPRES, pero solo hasta el monto del arancel fijado por FONASA para el prestador respectivo. Cualquier cobro adicional sobre este arancel no está exento y debe tributar con IVA.

Conclusiones:

Cuando una institución de salud cobra un monto superior al arancel fijado por FONASA, el exceso estará afecto a IVA. En estos casos, se permite reflejar en un mismo documento tributario tanto la parte exenta como la parte gravada con IVA, sin necesidad de emitir dos documentos separados.

Sin embargo, si la institución utiliza el software gratuito del Servicio de Impuestos Internos (SII) para la emisión de documentos tributarios, deberá emitir dos documentos distintos debido a las características del sistema.

Oficios IVA SII

Oficio N° 555, de 20.03.2025. Determinación de la base imponible afecta a IVA de arriendo con opción de compra de un inmueble.

Contexto:

“...en mayo de 2011 suscribió un contrato de arrendamiento con opción de compra respecto del cual la empresa de leasing (arrendadora) sostiene que el IVA a pagar debe calcularse sobre la base del menor valor entre el monto neto de la cuota facturado y el avalúo fiscal del bien. Luego de transcribir dos ejemplos enviados por la empresa de leasing sobre la forma en que determina la base imponible del IVA, en lo fundamental, consulta cómo se aplica el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) al caso concreto de los contratos de arrendamiento con opción de compra.

El SII señala que:

Al respecto se informa que, tras las modificaciones introducidas por las Leyes Ley N° 20.780 y N° 20.899 a la letra l) del artículo 8° de la LIVS, se gravan con IVA los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor.

De acuerdo con la letra i) del artículo 16 de la LIVS, la base imponible de estos contratos está constituida por el valor de cada cuota, debiendo rebajarse la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación.

Además, de conformidad con el inciso segundo del artículo 17, también se podrá deducir del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

Finalmente, la Ley N° 20.899 incorporó en el N° 11 de la letra E del artículo 12 de la LIVS una exención de IVA que beneficia a estos contratos, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arriendo, no se haya recargado IVA, por tratarse de una venta exenta o no afecta.

Oficios IVA SII

Oficio N° 555, de 20.03.2025. Determinación de la base imponible afecta a IVA de arriendo con opción de compra de un inmueble.

Contexto:

“...en mayo de 2011 suscribió un contrato de arrendamiento con opción de compra respecto del cual la empresa de leasing (arrendadora) sostiene que el IVA a pagar debe calcularse sobre la base del menor valor entre el monto neto de la cuota facturado y el avalúo fiscal del bien. Luego de transcribir dos ejemplos enviados por la empresa de leasing sobre la forma en que determina la base imponible del IVA , en lo fundamental, consulta cómo se aplica el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) al caso concreto de los contratos de arrendamiento con opción de compra.

El SII señala que:

“...tras las modificaciones introducidas por las Leyes Ley N° 20.780 y N° 20.899 a la letra l) del artículo 8° de la LIVS, se gravan con IVA los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor.

De acuerdo con la letra i) del artículo 16 de la LIVS, la base imponible de estos contratos está constituida por el valor de cada cuota, debiendo rebajarse la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación.

Además, de conformidad con el inciso segundo del artículo 17, también se podrá deducir del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

Finalmente, la Ley N° 20.899 incorporó en el N° 11 de la letra E del artículo 12 de la LIVS una exención de IVA que beneficia a estos contratos, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arriendo, no se haya recargado IVA, por tratarse de una venta exenta o no afecta.

Oficios IVA SII

Oficio N° 555, de 20.03.2025. Determinación de la base imponible afecta a IVA de arriendo con opción de compra de un inmueble. (Continuación)

El SII señala que:

Sin perjuicio de lo anterior, las Leyes N° 20.780 y N° 20.899 incorporaron normas transitorias que excluyen de las modificaciones a las cuotas de los contratos de arriendo con opción de compra celebrados con anterioridad al 1° de enero de 2016 y a la transferencia del inmueble respectivo. E

n virtud de lo anterior, y según se establece en el artículo sexto transitorio de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N° 20.899, los cambios introducidos a la LIVS por el artículo 2° de la Ley N° 20.7804 no son aplicables a los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles, celebrados con anterioridad al 1° de enero de 2016, mediante escritura pública o instrumento privado protocolizado, motivo por el cual tanto las cuotas de arrendamiento como la transferencia de dichos bienes, mantienen su tributación vigente al momento de su suscripción.

En consecuencia, en caso que el contrato de arriendo con opción de compra del inmueble haya sido celebrado con anterioridad al 1° de enero de 2016, como se desprende de su consulta, para determinar la base imponible afecta a IVA se debe distinguir si dicho contrato se celebró respecto de un inmueble:

a) Amoblado, en cuyo caso se encontraría gravado con IVA conforme a la letra g) del artículo 8° de la LIVS, correspondiendo, aplicar el inciso primero del artículo 17 de la LIVS, deduciendo de la renta de arrendamiento (la cuota) la proporción que corresponda del 11% anual del avalúo fiscal del inmueble.

b) No amoblado, en cuyo caso se sujeta a la letra l) del artículo 8° de la LIVS y el IVA debe aplicarse a cada cuota, deducido la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación y la proporción que corresponda al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato

Se hace presente que la interpretación que la empresa de leasing estaría efectuando sobre la determinación de la base imponible afecta a IVA es consistente con lo establecido en la LIVS, sólo en el caso que el contrato de leasing, celebrado con anterioridad al 1° de enero de 2016, hubiere recaído sobre un inmueble amoblado

Oficios IVA SII

Oficio N° 552, de 20.03.2025. IVA en servicios de consultoría y asesoría

Contexto:

"...consulta si los servicios de consultorías y asesorías prestados por una universidad privada a un gobierno regional, contratadas con posterioridad al 1° de enero de 2023, se encuentran gravadas con IVA, debiendo emitirse a su respecto facturas afectas a IVA.

El SII señala:

"...se informa que la Ley N° 21.420, junto con modificar el concepto del hecho gravado "servicio", contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), dispuso en el inciso segundo de su artículo octavo transitorio que esta modificación no se aplicará respecto de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 20231 .

En el caso analizado, los servicios fueron adjudicados y contratados con posterioridad a dicha fecha, por lo que quedarían excluidas del inciso segundo del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

Por otra parte, cabe destacar que la universidad por la que consulta no se beneficia de la exención contenida en el artículo 40 de la Ley N° 21.094, que solo beneficia a las universidades del Estado.

Por lo anterior, los servicios de consultorías y asesorías prestados por la universidad consultante se encuentran gravados con IVA, debiendo emitirse al efecto la respectiva documentación afecta al impuesto, de acuerdo con lo establecido en los artículos 52 y siguientes de la LIVS.

Oficios IVA SII

Oficio N° 477 de 06.03.2025. Declaración y pago de IVA en el remate de mercaderías entregadas en prenda (warrants) en un proceso de liquidación concursal.

Contexto:

"...el artículo 130 de la Ley N° 20.720, dispone que la administración de los bienes de la empresa en liquidación pasa de pleno derecho al liquidador, exceptuando los que tienen la calidad de inembargables; entre ellos, los que han sido entregados en garantía (warrants), bajo la Ley N° 18.690.

"...en el contexto del proceso concursal, los acreedores de la garantía warrants pueden rematar las mercaderías independientemente, instruyendo a la empresa de warrants que contrate un martillero público para tales efectos, quien emite una liquidación factura a nombre de la empresa en liquidación, propietaria de las mercaderías.

Tras señalar que la Ley N° 20.720, sobre insolvencia y reemprendimiento, no especificaría quién administra los bienes inembargables, limitándose a indicar que quedan excluidos de la administración del liquidador concursal, en lo fundamental consulta quién debe cumplir entonces con el proceso de retención, declaración y posterior pago del IVA correspondiente al remate de los bienes entregados en garantía.

El SII señala:

Al respecto se tiene presente que, conforme al artículo 1° de la Ley N° 18.690, el contrato de almacenaje es aquel en virtud del cual una persona, llamada depositante, entrega en depósito a otra, denominada almacenista, mercancías de su propiedad de cualquier naturaleza, para su guarda o custodia, las que pueden ser enajenadas o pignoradas mediante el endoso de los documentos representativos de las mismas emitidos por el almacenista, esto es, del certificado de depósito o del vale de prenda, en su caso, todo de conformidad a las disposiciones de la Ley N° 18.690.

A su turno, el contrato de almacenaje se perfecciona por la entrega del certificado de depósito y del vale de prenda que el almacenista otorga al depositante una vez recibidas las mercaderías.

El certificado de depósito entregado al cliente acredita el dominio de las mercaderías ante terceros, dominio que puede ser transferido mediante el endoso de dicho certificado.

La prenda de las especies depositadas se constituye mediante el endoso del respectivo vale de prenda.

Oficios IVA SII

Oficio N° 477 de 06.03.2025. Declaración y pago de IVA en el remate de mercaderías entregadas en prenda (warrants) en un proceso de liquidación concursal. (Continuación)

El SII concluye que:

En lo que interesa, y en caso que el cliente (depositante de las mercaderías) entre en un proceso de liquidación concursal, la prohibición que afecta al deudor para administrar sus bienes no aplica respecto de aquellos bienes que tienen la calidad de inembargables, como aquellos que el deudor entregó en garantía a un tercero.

Si en este proceso concursal el deudor no paga el crédito por el cual dejó en prenda las mercaderías, el titular del vale de prenda (acreedor), avisará al consultante y si no se cumple con la obligación en ocho días, se da curso al remate de las especies, para lo cual se contrata un martillero público.

Luego, el martillero público vende las mercaderías entregadas en garantía, actuando como un mandatario que vende por cuenta de terceros; en este caso, del deudor, ya que las mercaderías son de su propiedad, de no mediar endoso del certificado de depósito (no aplicando la prohibición del artículo 130 de la Ley N° 20.720).

De este modo, es aplicable lo dispuesto en el artículo 22 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda, Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (Reglamento), conforme al cual los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, toda persona que compre o venda bienes corporales muebles o inmuebles por cuenta de terceros vendedores, son sujetos del IVA por el monto de su comisión o remuneración, en tanto, que el mandante es sujeto del impuesto por el monto total de la venta.

Así, conforme a lo dispuesto en el artículo 73 del Reglamento, los comisionistas deben efectuar a sus mandantes dentro de cada periodo tributario, la liquidación del total de las ventas efectuadas por su cuenta y del IVA recargado en dichas operaciones.

En consecuencia, por la venta efectuada a terceros de los bienes entregados en garantía, el martillero debe emitir una factura, cuando el adquirente es contribuyente de IVA, o una boleta cuando no lo es, dejando constancia en el documento que dicha venta se hace por cuenta de un tercero, registrando el nombre del mandante o una simbología que lo individualice.

A su vez, el martillero debe emitir a nombre del deudor, en el mismo periodo tributario en que efectúe la venta de los bienes, una liquidación que dé cuenta de dicha venta, detallando el monto de la operación y el impuesto correspondiente, a fin que el deudor lo entere en arcas fiscales.

Finalmente, se hace presente que la Resolución Ex. N° 91 de 2013 determina los requisitos y procedimiento para la emisión de documentos tributarios en operaciones de remate de bienes corporales muebles efectuadas por martilleros públicos.

Circulares SII

Circular N° 13, de 07.02.2025. Instrucciones sobre el artículo 100 sexies del Código Tributario, incorporado por la Ley N° 21.713

La Ley N° 21.713, publicada el 24 de octubre de 2024, introdujo diversas modificaciones al Código Tributario con el objetivo de fortalecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Entre ellas, destaca la incorporación del artículo 100 sexies, que **establece un mecanismo de autodenuncia voluntaria** para contribuyentes que detecten diferencias de impuestos que podrían estar vinculadas a delitos tributarios.

1. Propósito de la norma

El artículo 100 sexies permite que un contribuyente que identifique diferencias de impuestos que podrían estar vinculadas a hechos constitutivos de delitos tributarios, pueda autodenunciarse ante la Dirección Nacional del SII. Si la autodenuncia es aprobada por el Comité Ejecutivo del Servicio, se determinarán las diferencias de impuestos y se emitirán los giros correspondientes.

Como beneficio, el contribuyente que se acoge a este mecanismo no podrá ser objeto de denuncia o querella por parte del SII conforme al artículo 162 del Código Tributario. No obstante, las diferencias de impuestos determinadas no podrán ser objeto de condonación de intereses y multas, aunque el contribuyente podrá solicitar un convenio de pago ante el Servicio de Tesorerías.

2. Requisitos para la autodenuncia

Para acogerse a este procedimiento, el contribuyente debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Presentar una propuesta de declaraciones rectificatorias que incluyan exclusivamente los tres años tributarios anteriores al de la solicitud.
- No estar sujeto a un procedimiento de fiscalización por los mismos impuestos al momento de la autodenuncia.
- No haber sido condenado previamente por delitos tributarios.
- No haber realizado una autodenuncia anterior que haya sido aceptada por el SII.

La solicitud debe presentarse ante la Dirección Nacional del SII, ya sea a través de su sitio web o de manera presencial en una Dirección Regional, la cual la remitirá a la instancia correspondiente.

Circulares SII

Circular N° 13, de 07.02.2025. (Continuación) **Instrucciones sobre el artículo 100 sexies del Código Tributario, incorporado por la Ley N° 21.713**

3. Efectos de la autodenuncia

Si la autodenuncia es aprobada por el Comité Ejecutivo del SII, se generarán los siguientes efectos:

- Se determinarán las diferencias de impuestos y se girarán los montos correspondientes, en un plazo máximo de un mes desde la aprobación.
- El contribuyente no podrá ser objeto de una denuncia o querella tributaria por los mismos hechos y períodos autodenunciados.
- No se condonarán intereses ni multas, pero se podrá solicitar un convenio de pago ante la Tesorería General de la República.
- No se podrá presentar recurso administrativo ni reclamo judicial contra los giros emitidos, salvo en caso de errores de cálculo, los cuales podrán ser corregidos mediante una petición administrativa.

4. Posibilidad de rectificar otras declaraciones

La autodenuncia no impide que el contribuyente pueda rectificar otras declaraciones tributarias que no estén vinculadas a hechos constitutivos de delitos tributarios. Incluso, puede rectificar las mismas declaraciones autodenunciadas si la rectificación no se relaciona con el delito tributario declarado.

5. Vigencia

El artículo 100 sexies del Código Tributario entró en vigencia el 1° de noviembre de 2024, conforme al artículo primero transitorio de la Ley N° 21.713.

Circulares SII

Circular N° 23, de 27.03.2025. Imparte instrucciones sobre el nuevo texto del artículo 64 del Código Tributario, reemplazado por la Ley N° 21.713. Deja sin efecto Circular N° 45 de 2001 y numerales 19) y 20) del apartado IV de la Circular N° 23 de 1975.

La Ley N° 21.713, publicada el 24 de octubre de 2024, introdujo modificaciones al Código Tributario con el objetivo de fortalecer los mecanismos de fiscalización y transparencia en la determinación de impuestos. Una de las principales reformas consistió en la sustitución integral del artículo 64 del Código Tributario, que regula la facultad de tasación del SII.

Dicha modificación amplía los casos en los que el SII puede determinar el valor de los bienes y transacciones para efectos tributarios. En términos generales, la tasación procederá cuando el precio o valor declarado por el contribuyente difiera notoriamente de los valores normales de mercado, eliminando la antigua restricción que solo permitía tasaciones cuando el valor era “notoriamente inferior” al “corriente en plaza”.

Principales cambios y alcances de la nueva normativa:

1. Requisito para ejercer la facultad de tasación

El Servicio podrá tasar valores que determinen un impuesto de actos, convenciones u operaciones cuando “difieran notoriamente” del valor de mercado, ampliando su alcance más allá de valores “notoriamente inferiores” al “corriente en plaza”.

2. Definición de valor normal de mercado

Se sustituye la expresión “valor corriente en plaza” por “valor normal de mercado” el cual es el acordado entre partes no relacionadas en circunstancias comparables, considerando industria, funciones, activos, riesgos, características específicas y cualquier otra circunstancia relevante para la tasación.

3. Proceso de fiscalización

El SII debe citar al contribuyente para que aporte antecedentes que acrediten los valores normales de mercado. Tendrá un mes para responder, prorrogable por otro mes. Puede presentar estudios de valoración opcionales o utilizar cualquier otro medio probatorio permitido por la ley.

Si el contribuyente no acredita valores de mercado o no responde, el SII determinará dichos valores utilizando los antecedentes disponibles. Posteriormente, se emitirá una liquidación de impuestos o resolución con ajustes, intereses y multas, detallando los fundamentos y pruebas utilizadas. El contribuyente puede impugnar la liquidación o resolución mediante reposición administrativa o reclamo conforme al Código Tributario.

Circulares SII

Circular N° 23, de 27.03.2025. (Continuación)
Imparte instrucciones sobre el nuevo texto del artículo 64 del Código Tributario, reemplazado por la Ley N° 21.713. Deja sin efecto Circular N° 45 de 2001 y numerales 19) y 20) del apartado IV de la Circular N° 23 de 1975.

4. Tasación del precio o valor asignado a bienes inmuebles

El Servicio podrá tasar bienes raíces cuando su valor difiera notoriamente del mercado, sin limitarse a valores inferiores ni solo a enajenaciones. No requiere citar previamente al contribuyente y puede emitir y notificar el giro junto con la resolución de tasación de inmediato. Esta resolución y el giro pueden impugnarse simultáneamente mediante el procedimiento general de reclamaciones o a través de la reposición administrativa voluntaria, incluyendo otros recursos administrativos aplicables. En caso de reclamo, el contribuyente deberá dirigirse contra la resolución y el giro, ya que *“la primera es el fundamento del segundo”*.

“Es importante señalar que, si bien el inciso sexto refiere a “valor de mercado”, dicha expresión debe entenderse en el sentido de “valor normal de mercado” establecido en la norma, en los mismos términos y condiciones referidos en el apartado 1.2. anterior.”

5. Tributación de la diferencia de precio o valor

Las diferencias entre el precio asignado por el contribuyente y el determinado por el SII se gravan con el impuesto único del artículo 21 de la LIR, con una tasa del 40%. Esta diferencia puede derivar de una resolución, liquidación o una propuesta del contribuyente aceptada por el Servicio. Si el contribuyente presenta una declaración rectificatoria tras un requerimiento, la diferencia también será gravada con el impuesto único. Sin embargo, si la rectificatoria se presenta antes del requerimiento y aumenta la base imponible, la diferencia tributará con los impuestos generales aplicables en lugar del artículo 21 de la LIR.

6. Excepciones a la facultad de tasación

El artículo 64 establece casos donde no se aplicará la facultad de tasación en reorganizaciones empresariales, siempre que se cumplan ciertos requisitos:

- **Fusiones y Divisiones Nacionales e Internacionales:** No se aplicará la tasación si los activos se mantienen al costo tributario en la sociedad resultante. Esto incluye fusiones por creación (nueva entidad) o por incorporación (absorción de una sociedad existente). Las fusiones y divisiones extranjeras deben ajustarse a los conceptos chilenos y demostrar que sus efectos son análogos.
- **Otras Reorganizaciones Nacionales:** Se excluye la tasación en conversiones a empresario individual o aportes de activos si se cumplen requisitos copulativos, como: ser realizados en Chile, responder a una legítima razón de negocios y no generar flujos de dinero para el aportante.

Circulares SII

Circular N° 23, de 27.03.2025. (Continuación)

Imparte instrucciones sobre el nuevo texto del artículo 64 del Código Tributario, reemplazado por la Ley N° 21.713. Deja sin efecto Circular N° 45 de 2001 y numerales 19) y 20) del apartado IV de la Circular N° 23 de 1975.

- Reorganizaciones Internacionales: No se aplicará la tasación si afectan bienes situados en Chile, mantienen el costo tributario de los activos, no generan flujos de dinero y no afectan la potestad tributaria chilena.
- Registro de Activos: Para evitar la tasación, los activos transferidos en fusiones, divisiones u otras reorganizaciones deben registrarse al costo tributario en la contabilidad de las entidades receptoras.
- Legítima Razón de Negocios: Se entiende como tal cualquier justificación económica distinta de la meramente tributaria, como mejorar la administración, aumentar la capacidad productiva o facilitar financiamiento.
- Casos en que si se puede aplicar la tasación: El SII podrá tasar si la reorganización implica el traslado de activos a jurisdicciones con regímenes fiscales preferentes o donde no se exige contabilidad. En estos casos, la facultad de tasación se extiende a toda la operación.

7. Vigencia

Las modificaciones sin fecha especial de aplicación comenzaron a regir desde el 1° de noviembre de 2024, tras la publicación de la ley el 24 de octubre de 2024. La norma se aplica a actos, convenciones u operaciones realizadas desde esa fecha.

Circulares SII

Circular N° 24, de 28.03.2025. Nuevas escalas y tasas para la determinación de los impuestos que afectan a los contribuyentes mineros a que se refieren los artículos 23 y 34, N° 2, letra c), de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

El Decreto Exento N° 50, de 7 de febrero de 2025, y la Resolución Exenta N° 33, de 13 de marzo de 2025, emitidos por el Ministerio de Hacienda y el Servicio de Impuestos Internos, actualizan las escalas y tasas impositivas para los contribuyentes mineros establecidos en los artículos 23 y 34, N° 2, letra c) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Estas modificaciones afectan tanto a los “pequeños mineros artesanales” como a los “mineros” en general.

La actualización de las escalas tiene como objetivo mejorar la aplicación de los impuestos a estos contribuyentes, en cumplimiento de las disposiciones de la ley. Los detalles sobre la implementación de estas nuevas tasas y escalas se encuentran publicados en el Diario Oficial, el 14 de febrero y el 20 de marzo de 2025, respectivamente.

1. Pequeños Mineros Artesanales:

Se establece una escala del 1%, 2%, o 4% sobre la venta de productos según el precio del cobre (por libra) y las equivalencias para oro y plata.

Los compradores deben retener el impuesto y enterarlo a las arcas fiscales dentro de los 12 días siguientes al mes de la transacción.

Las escalas rigen desde el 1° de marzo de 2025 hasta el 28 de febrero de 2026.

2. Mineros:

Se establece una escala progresiva entre 4% y 20% según el precio promedio del cobre (por libra) durante el ejercicio.

Las escalas equivalentes para el oro y la plata también están detalladas, con tasas que varían entre 4% y 20%.

Para minerales sin cobre, oro o plata, la tasa presunta es del 6%.

Estas escalas se aplican a los ingresos del año tributario 2025, con tasas específicas para los minerales según su precio promedio en 2024.

Al igual que en los pequeños mineros, los compradores deben retener y pagar el impuesto dentro de los primeros 12 días del mes siguiente a la transacción.

Resoluciones SII

Resolución N° 021, de 21.03.2025.

Imparte instrucciones procedimiento sobre de designación de apoderado de grupo empresarial, de acuerdo con el N° 14 del art. 8 del código tributario.

Se establece el procedimiento para la designación e información del apoderado de un grupo empresarial, conforme al N° 14 del artículo 8 del Código Tributario. Este apoderado será la persona natural responsable de coordinar y mantener las comunicaciones entre el grupo empresarial y el Servicio de Impuestos Internos (SII), con el fin de cumplir con las medidas de colaboración previstas en el artículo 33 y el N° 18 del artículo 8 del Código Tributario.

El apoderado de un grupo empresarial debe ser una persona natural, mayor de edad y residente en Chile, proporcionando un correo electrónico y teléfono de contacto. Si la organización lo requiere, se puede designar más de un apoderado, y deberán especificarse las sociedades dependientes de cada uno.

El apoderado actuará como el principal interlocutor para implementar acuerdos de cooperación fiscal, facilitando el intercambio de información y colaborando en la transparencia fiscal y la prevención de evasión tributaria.

Los contribuyentes deben acreditar la personería del apoderado con documentos formales, limitándose a las facultades establecidas en el Código Tributario.

La matriz o entidad controladora debe informar la designación al Servicio de Impuestos Internos a través de su página web, utilizando los Anexos N° 1 y N° 2.

La falta de designación del apoderado impedirá la ejecución de medidas preventivas y colaborativas, lo que podría dar lugar a auditorías o fiscalizaciones para resolver riesgos o anomalías tributarias.

Resoluciones SII

Resolución N° 021, de 21.03.2025.

Instruye sobre la ejecución de procedimientos de fiscalización, revisión o de otro tipo en el marco de lo establecido por los artículos 6 letra b N° 11 y 65 ter del código tributario.

Se establece un marco detallado para la ejecución de procedimientos de fiscalización, revisión y otros trámites relacionados con la fiscalización tributaria de manera electrónica y remota, en el contexto de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.713 al Código Tributario.

Las principales disposiciones de la resolución son las siguientes:

- **Procedimientos de Fiscalización a Distancia:**

Las Direcciones Regionales del SII pueden realizar procedimientos de fiscalización y revisión de los contribuyentes en cualquier territorio jurisdiccional del país utilizando medios electrónicos o remotos. Esto incluye la tramitación de procedimientos sin necesidad de la presencia física del contribuyente ni del funcionario del SII en oficinas.

- **Medios Electrónicos y Remotos:**

En el marco de estos procedimientos, las notificaciones, citaciones y comunicaciones se realizarán principalmente a través de correo electrónico, de acuerdo con lo estipulado en el Código Tributario. Además, los contribuyentes deberán ser informados de todas las actuaciones y observaciones relacionadas con su caso a través de su sitio personal en MiSII.

- **Entrega de Documentación:**

Los contribuyentes deberán entregar la documentación solicitada a través de los expedientes electrónicos habilitados por el SII. En caso de no poder hacerlo electrónicamente, podrán presentar los documentos de manera física, pero deberán cargarlos digitalmente en el expediente electrónico correspondiente, dentro de los plazos establecidos. También se habilitarán canales especiales para aquellos contribuyentes que necesiten presentar documentos en formato físico.

- **Exclusiones por Falta de Medios Electrónicos:**

Los contribuyentes que carezcan de los medios tecnológicos necesarios podrán solicitar ser excluidos del procedimiento a distancia. Para ello, deben presentar una solicitud dentro de los cinco días hábiles siguientes a la notificación del requerimiento o solicitud.

- **Resolución de Solicitudes de Exclusión:**

Las solicitudes de exclusión serán revisadas por la unidad del SII correspondiente al domicilio del contribuyente, que deberá emitir una resolución dentro de los 10 días hábiles. En caso de que la solicitud sea rechazada, el contribuyente podrá interponer un recurso de reposición.

- **Competencia para la Fiscalización:**

La unidad del SII que realice una citación o requerimiento relacionado con el procedimiento de fiscalización será la encargada de conocer todas las actuaciones fiscales posteriores a dicho requerimiento. Este proceso está alineado con las disposiciones del artículo 65 bis del Código Tributario.

Resoluciones SII

Resolución N° 021, de 21.03.2025. (Continuación)

Instruye sobre la ejecución de procedimientos de fiscalización, revisión o de otro tipo en el marco de lo establecido por los artículos 6 letra b N° 11 y 65 ter del código tributario.

- **Recursos de Reposición y Reclamaciones:**

Los contribuyentes podrán interponer un recurso de reposición contra las resoluciones, liquidaciones o giros dictados en el marco de este procedimiento. Este recurso debe presentarse ante la Dirección Regional correspondiente al domicilio del contribuyente. Además, las reclamaciones contra las decisiones del SII podrán ser presentadas ante el Tribunal Tributario y Aduanero.

- **Plazos y Aplicación Regional:**

Vigencia a partir del 1° de enero de 2025 para las regiones Metropolitana, Valparaíso y Biobío. A partir del 1° de enero de 2026, las disposiciones de esta resolución se aplicarán a nivel nacional, cubriendo el resto de las regiones del país.

- **Normativa Aplicable y Eficiencia Administrativa:**

La resolución tiene como objetivo mejorar la eficiencia, eficacia y celeridad en la fiscalización tributaria, alineándose con los principios establecidos en la Ley N° 18.575 sobre la administración pública. A través de la digitalización y el uso de medios electrónicos, el SII busca agilizar la comunicación con los contribuyentes, simplificando los trámites y asegurando una gestión tributaria más efectiva.

Resoluciones SII

Resolución N° 028, de 06.03.2025.

Fija procedimiento para la suscripción de acuerdos anticipados de precios de transferencia, conforme al N° 7 del artículo 41 e de la ley sobre impuesto a la renta. Deja sin efecto resoluciones ex. N° 68 de 2013 y N° 114 de 2022.

El SII establece un nuevo procedimiento para que los contribuyentes con operaciones internacionales con partes relacionadas puedan suscribir **Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (APA)**, de acuerdo con el artículo 41 E N° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La resolución deroga las Resoluciones Ex. N° 68 de 2013 y N° 114 de 2022.

Aspectos clave:

- **Consulta Previa:** Los contribuyentes pueden realizar una consulta preliminar para evaluar la viabilidad de su solicitud de APA. Deben completar un formulario en línea y enviar al correo especificado.
- **Requisitos de la Solicitud de APA:** La solicitud debe incluir la identificación del contribuyente, las entidades relacionadas, el tipo de acuerdo (unilateral, bilateral, multilateral), la descripción de las operaciones y el informe de precios de transferencia que justifique las propuestas.
- **Plazo y Resolución:** El SII tiene un plazo de 12 meses para pronunciarse sobre la solicitud. Si no se responde dentro de este plazo, se considera rechazada.
- **Contenido del Acta de Acuerdo:** Si se aprueba el acuerdo, se suscribe un acta que incluye los términos acordados, los precios o valores propuestos y el período aplicable.
- **Acuerdos Internacionales:** Para acuerdos que involucren administraciones tributarias extranjeras, se siguen procedimientos adicionales de coordinación y análisis conjunto.
- **Aplicación Retroactiva:** Los acuerdos pueden aplicarse a operaciones de hasta tres años anteriores a la suscripción.
- **Seguimiento y Cumplimiento:** El contribuyente debe entregar un informe anual para demostrar que está cumpliendo con los precios de transferencia acordados. El incumplimiento puede llevar a la terminación del acuerdo.
- **Prórroga y Terminación:** Los acuerdos pueden ser renovados o terminados por mutuo acuerdo o si se descubren antecedentes erróneos o maliciosamente falsos.

La Resolución entra en vigencia con su publicación en el Diario Oficial, dejando sin efecto las Resoluciones anteriores.

Resoluciones SII

Resolución N° 028, de 06.03.2025.

Fija procedimiento para la suscripción de acuerdos anticipados de precios de transferencia, conforme al N° 7 del artículo 41 E de la ley sobre impuesto a la renta. Deja sin efecto resoluciones ex. N° 68 de 2013 y N° 114 de 2022.

El SII establece un nuevo procedimiento para que los contribuyentes con operaciones internacionales con partes relacionadas puedan suscribir **Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (APA)**, de acuerdo con el artículo 41 E N° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La resolución deroga las Resoluciones Ex. N° 68 de 2013 y N° 114 de 2022.

Aspectos clave:

- **Consulta Previa:** Los contribuyentes pueden realizar una consulta preliminar para evaluar la viabilidad de su solicitud de APA. Deben completar un formulario en línea y enviar al correo especificado.
- **Requisitos de la Solicitud de APA:** La solicitud debe incluir la identificación del contribuyente, las entidades relacionadas, el tipo de acuerdo (unilateral, bilateral, multilateral), la descripción de las operaciones y el informe de precios de transferencia que justifique las propuestas.
- **Plazo y Resolución:** El SII tiene un plazo de 12 meses para pronunciarse sobre la solicitud. Si no se responde dentro de este plazo, se considera rechazada.
- **Contenido del Acta de Acuerdo:** Si se aprueba el acuerdo, se suscribe un acta que incluye los términos acordados, los precios o valores propuestos y el período aplicable.
- **Acuerdos Internacionales:** Para acuerdos que involucren administraciones tributarias extranjeras, se siguen procedimientos adicionales de coordinación y análisis conjunto.
- **Aplicación Retroactiva:** Los acuerdos pueden aplicarse a operaciones de hasta tres años anteriores a la suscripción.
- **Seguimiento y Cumplimiento:** El contribuyente debe entregar un informe anual para demostrar que está cumpliendo con los precios de transferencia acordados. El incumplimiento puede llevar a la terminación del acuerdo.
- **Prórroga y Terminación:** Los acuerdos pueden ser renovados o terminados por mutuo acuerdo o si se descubren antecedentes erróneos o maliciosamente falsos.

La Resolución entra en vigencia con su publicación en el Diario Oficial, dejando sin efecto las Resoluciones anteriores.

Resoluciones SII

Resolución N° 028, de 06.03.2025.

Fija nómina de territorios o jurisdicciones que tienen un régimen fiscal preferencial, conforme al artículo 41 H de la ley sobre Impuesto a la Renta.

De acuerdo con el nuevo texto del artículo 41 H de la LIR, se considerará que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial cuando cumpla copulativamente las siguientes condiciones:

- a) No haber celebrado con Chile un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o el celebrado no se encuentre vigente o, si se encuentra vigente, contiene limitaciones que impide un intercambio efectivo de información; y,
- b) No reunir las condiciones para ser considerado cumplidor o sustancialmente cumplidor en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales. Para estos efectos, se estará a las calificaciones realizadas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para Fines Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico ("OECD", por sus siglas en inglés), u otro organismo internacional que lo reemplace siempre que Chile sea un miembro.

El SII fija la nómina de aquellos territorios o jurisdicciones que, a la fecha en que se dicta la presente resolución, se considera tienen un régimen fiscal preferencial de conformidad con lo establecido en el artículo 41 H de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2025

Resoluciones SII

Resolución N° 038, de 2703.2025.

Fija forma de solicitar ejercicio de la facultad contenida en el inciso quinto del Artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Establece el procedimiento para que los contribuyentes soliciten al SII una estimación razonable del impuesto a pagar, de acuerdo con el inciso quinto del artículo 20 de la LIVS

Los contribuyentes con ventas anuales inferiores a 2.400 UF pueden solicitar la estimación razonable del impuesto, siempre que no hayan solicitado previamente este procedimiento. La solicitud debe realizarse a través de una Petición Administrativa en el portal web del SII. La solicitud debe incluir información sobre el contribuyente, el tipo de actividad económica, la ubicación del negocio, y razones por las cuales no se puede determinar el impuesto a pagar.

El contribuyente puede adjuntar los antecedentes disponibles, y si falta información, se le solicitará dentro de un plazo de 5 días hábiles.

El SII contará con un plazo de 20 días hábiles para estimar el impuesto a pagar, basándose en las ventas o servicios de contribuyentes similares.

Si el contribuyente lo solicita, los antecedentes serán enviados a la Defensoría del Contribuyente para asesoría. Esta entidad tendrá un plazo de 15 días hábiles para pronunciarse.

El SII emitirá una resolución fundada sobre la solicitud en un plazo de 5 días hábiles tras recibir la respuesta de la DEDECON. Si se emiten giros, se condonarán los intereses y multas si se pagan dentro de los tres meses posteriores y si el contribuyente ha iniciado actividades.

Esta resolución entra en vigor a partir de su publicación en el Diario Oficial, dejando sin efecto la Resolución Ex. SII N° 129 de 2021.



CFA Servicios Profesionales de Auditoría y Asesorías Limitada | Ebro 2740, of
602, Las Condes, Santiago, Chile.

Phone: 569 8846672 | E-mail: cfa@chilefa.cl