

**Informativo N° 19 - Mesa Tributaria Online**  
**Sesiones 12 de septiembre, 11 y 12 de octubre 2022**

- **ÍNDICE** -

**I. OFICIOS DE IMPUESTO A LA RENTA**

- 1.- OFICIO ORDINARIO N° 1319 DE 19.04.2022:**.....4  
Alcance del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, que establece un impuesto sustitutivo de los impuestos finales.
- 2.- OFICIO ORDINARIO N° 1321 DE 19.04.2022:**.....5  
Impuesto sustitutivo de los impuestos finales en el caso de rentas recibidas tras fusión de sociedades.
- 3.- OFICIO ORDINARIO N° 1359 DE 22.04.2022:**.....7  
Crédito por impuesto pagado en el extranjero cuando no se cumplen requisitos para acceder a tasa rebajada de convenio.
- 4.- OFICIO ORDINARIO N° 1364 DE 22.04.2022:**.....8  
Mayor valor obtenido en la enajenación de un terreno adquirido antes del 1° de enero de 2004 y donde se construyó una casa habitación.
- 5.- OFICIO ORDINARIO N° 1367 DE 22.04.2022:**.....10  
Utilización de créditos del registro SAC en el contexto de un término de giro.
- 6.- OFICIO ORDINARIO N° 1416 DE 28.04.2022:**.....10  
Valor vigente de tipo de cambio y unidad de fomento para determinar el mayor o menor valor del rescate de un fondo mutuo expresado en moneda extranjera.

**II. OFICIOS DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS**

- 1.- OFICIO ORDINARIO N° 2033, DE 30.06.2022** ..... 12  
Aplicación del artículo octavo transitorio de la Ley N°21.420 a las operaciones que indica.
- 2.- OFICIO ORDINARIO N° 2034, DE 30.06.2022** ..... 13  
Documento tributario que se debe emitir en servicios prestados a través de plataforma digital extranjera.
- 3.- OFICIO ORDINARIO N° 2141, DE 14.07.2022** ..... 15  
Obligación de usuarios de zona franca de operar con el registro de compras y ventas.
- 4.- OFICIO ORDINARIO N° 2286, DE 26.07.2022** ..... 17  
Impuesto específico a los combustibles negativo.
- 5.- OFICIO ORDINARIO N° 2308, DE 28.07.2022** ..... 18  
IVA aplicable a servicios de salud y a servicios prestados por establecimientos de educación, a contar del 01.01.2023.
- 6.- OFICIO ORDINARIO N° 2344, DE 02.08.2022** ..... 20  
Derecho a crédito fiscal por la parte del IVA que las empresas constructoras recuperen en virtud del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.

**III. OFICIOS DE CÓDIGO TRIBUTARIO Y OTRAS LEYES ESPECIALES**

- 1.-OFICIO ORDINARIO N° 2571, DE 24.08.2022...** .....21  
Aplicación de la denominada “cláusula Chile” contenida en Convenio para eliminar la doble tributación.
- 2.-OFICIO ORDINARIO N° 2572, DE 24.08.2022...** .....22  
Tributación de servicios prestados por una persona argentina en ese país a una empresa chilena.
- 3.-OFICIO ORDINARIO N° 2574, DE 24.08.2022...** .....24  
Valorización de las acciones de una sociedad por acciones para efectos del impuesto a las herencias.
- 4.-OFICIO ORDINARIO N° 2642, 31.08.2022...** .....25  
Tasación de “marquesinas de servicio” y pavimento bajo esa techumbre.

#### IV. **CIRCULARES SII**

**CIRCULAR N° 39 de 31.08.2022:** .....26  
MATERIA: Imparte instrucciones sobre modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a los artículos 17 N° 6, 33 bis, 107 y 110 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974. Modifica Circulares N° 7 de 2002, N° 68 de 2010, N° 10 de 2012, N° 67 y N° 71 de 2016, y N° 40, N° 43 y N° 44 de 2021.

#### V. **RESOLUCIONES SII**

**Resolución Exenta N° 79 de 31.08.2022** .....26  
Instruye sobre la forma de comunicar a este Servicio de Impuestos Internos la calidad de inversionista institucional para efectos de no efectuar la retención que dispone el N°6 del artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

**Resolución Exenta N° 78 de 31.08.2022** .....26  
Incorpora nuevos códigos al formulario 50 sobre “declaración y pago simultáneo mensual de impuestos” para declarar y pagar la retención asociada al impuesto único del artículo 107 de la ley sobre impuesto a la renta.

**Resolución Exenta N° 77 de 31.08.2022** .....26  
Crea modelo de Certificado N° 73 sobre donaciones acogidas al título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063, de 1979, sobre rentas municipales, cuyo texto refundido y sistematizado fue fijado por el Decreto N° 2.385, de 1996, del Ministerio del Interior.

**Resolución Exenta N° 76 de 31.08.2022** .....26  
Instruye sobre la retención de impuestos de 15% por rescates de la cuenta de inversión y otras cantidades pagadas en virtud de un contrato de seguro de vida con ahorro con cuenta única de inversión.

**Resolución Exenta N° 75 de 31.08.2022** .....26  
Establece declaración jurada anual sobre bienes físicos del activo inmovilizado e ingresos operacionales de proyectos de inversión (contribución para el desarrollo regional).

**Resolución Exenta N° 74 de 31.08.2022** .....26  
Modifica Resolución Ex. SII N° 18 de 2005 y reemplaza formato, contenido e instrucciones de la Declaración Jurada N° 1834 y del Certificado N°27, que deben presentar o emitir las compañías de seguros para informar seguros dotales y seguros de vida con ahorro con cuenta única de inversión.

**Resolución Exenta N° 73 de 31.08.2022** .....26  
Reemplaza formato, contenido e instrucciones de declaración jurada anual de caracterización tributaria global, Formulario N° 1913.

**Resolución Exenta N° 72 de 31.08.2022** .....26  
Modifica Resolución Exenta SII N° 119 de 2020 que establece la obligación de presentar declaración jurada sobre enajenación de entidades extranjeras con activos subyacentes en Chile por medio de Formulario N° 1921, en lo Relativo a sus obligados, y reemplaza sus Instrucciones.

**Resolución Exenta N° 71 de 31.08.2022** .....27  
Reemplaza formato, contenido, definiciones e instrucciones de las declaraciones juradas que se indican, autoriza a delegar la obligación de presentar las declaraciones juradas que se indican y modifica resolución exenta SII n° 126 de 2016

**Resolución Exenta N° 70 de 31.08.2022** .....27  
Reemplaza formato, contenido e instrucciones de declaraciones juradas que se indican

**VI. CURSOS IDET**

**APLICACIÓN PRÁCTICA DEL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO Y SU RELACIÓN CON LA CUADRATURA PATRIMONIAL Y LOS IMPUESTOS DIFERIDOS .....27**

Realización: Martes 15, miércoles 16 y jueves 17 de noviembre de 2022

Horario: De 16:00 a 19:00 horas.

Total 9 horas. En directo vía plataforma tecnológica interactiva.

Relatores: Hernán Verdugo S. – Jaime Astorga M.

Inscripciones: [www.idet.cl](http://www.idet.cl)

## I.- OFICIOS DE IMPUESTO A LA RENTA.

### 1.- OFICIO ORDINARIO N° 1319 DE 19.04.2022: Alcance del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, que establece un impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el alcance del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, que establece un impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

#### I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural (X), con domicilio y residencia en Chile, posee directamente participación en un 100% de las acciones de una entidad domiciliada en Panamá (A), país que no se encuentra incluido en la nómina de países con regímenes fiscales preferenciales calificados por el Servicio Impuestos Internos, según la Resolución Ex. N° 55 de 2018.

La sociedad A, que, a su vez, posee inversiones en otras entidades ubicadas en distintas partes del mundo, siendo una de ellas una sociedad de responsabilidad limitada en Chile, sobre la cual tiene el 97% de derechos de su capital social (B).

La sociedad B, mantiene utilidades acumuladas, que se generaron hasta el 31.12.2016, respecto de las cuales sus socios se encuentran evaluando pagar el tributo sustitutivo establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210.

Dado que X pretende efectuar nuevas inversiones, directamente o mediante una sociedad constituida y domiciliada en Chile empleando para ello las utilidades que pasarán a tener su tributación cumplida y, considerando además el fin recaudatorio que tiene la norma en cuestión, formula las siguientes consultas:

- 1) En caso de que B distribuya las utilidades con tributación cumplida a A, y esta última con dichos recursos financieros pague dividendos a X en Chile ¿Los dividendos pagados a X, mantendrán el carácter de utilidades con tributación cumplida por haberse acogido al impuesto sustitutivo? Por tanto, para X no quedarán afectos a impuesto global complementario (IGC) dado que corresponden a utilidades que ya cumplieron con toda su tributación en Chile.
- 2) En caso de que A confiera un mandato con representación a X, con facultad de percibir las utilidades a pagarse con cargo las utilidades con tributación cumplida que pagará B; de esta manera, el dividendo distribuido por B será percibido directamente por X en Chile sin que los flujos sean remesados al exterior, para luego la sociedad A acordar una distribución por el mismo monto pagado por la entidad B en Chile, cuyo beneficiario será la persona natural X; por lo que dicho dividendo se radicará en su patrimonio personal dado que A pagará un dividendo exactamente igual al percibido desde Chile, de esta manera se consulta si ¿El dividendo pagado por B a la sociedad A que cobrará X por mandato en Chile que finalmente se incorporan a su patrimonio personal, mantendrá la calificación de rentas con tributación cumplida para X y por tanto no quedarán afectas a IGC en Chile?
- 3) En su caso, solicita confirmar que, si B distribuye utilidades con tributación cumplida a la sociedad A y luego esta última entidad paga dividendos a X con cargo a las mismas utilidades que se calificaron con tributación cumplida por haberse acogido al ISFUT en virtud del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, estos dividendos no tendrán el carácter de renta de fuente extranjera para X, dado que provienen desde Chile y por tanto mantendrán su clasificación de renta con tributación cumplida no quedando afectos a IGC en Chile para dicha persona natural.

#### II ANÁLISIS

El artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, estableció un impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT), sobre una parte o el total del saldo de utilidades tributables acumuladas hasta cierta fecha<sup>1</sup>. Este régimen tiene por objeto anticipar la declaración y pago de los IGC o IA de las rentas que estuvieron acumuladas en el registro fondo de utilidades tributables (FUT), pendientes de tributación con dichos impuestos finales.

Con el pago de este impuesto sustitutivo, se da por cumplida la tributación que la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) contempla para esas rentas, por lo cual, conforme a lo dispuesto en el N° 9 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, los contribuyentes que paguen, remesen al exterior, abonen en cuenta o pongan a disposición estas cantidades, no deberán efectuar la retención de impuesto que establece el N° 4 del artículo 74 de la LIR, por cuanto en dicho caso el IA (IA) fue pagado mediante el régimen de impuesto sustitutivo, ISFUT.

Ahora bien, el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 no contempla normas que regulen en el extranjero la situación de las utilidades por las cuales se pagó el ISFUT, por cuanto, su tratamiento en el exterior dependerá de la legislación del país en que estas sean percibidas.

Por otra parte, en la medida que el ISFUT anticipa la declaración y pago de los IGC o IA de las rentas que estuvieron acumuladas en el FUT, ciertamente se consideran rentas con tributación cumplida, pero en el ámbito nacional. Luego, dicha calificación no se extiende a las distribuciones que, a su vez, realicen las sociedades receptoras de dichas utilidades en el exterior.

Conforme a lo anterior, aun cuando los dividendos provenientes del extranjero se encuentren financiados con los recursos asociados a las rentas con tributación cumplida con ocasión de pagarse el ISFUT, no es posible confirmar los criterios de su presentación los cuales, en el fondo, pretenden extender el ISFUT a los dividendos distribuidos por una sociedad extranjera.

### **III CONCLUSIÓN**

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, si la sociedad B, domiciliada o residente en Chile, distribuye utilidades con tributación cumplida a la sociedad A, domiciliada en el extranjero, y esta última con dichos recursos financieros pague dividendos a X en Chile, los dividendos pagados a X no mantienen la calidad de utilidades con tributación cumplida, aun cuando se hayan acogido inicialmente al ISFUT.

Luego, en la medida que no es posible confirmar el criterio N° 1 del Antecedente, es innecesario referirse a los restantes.

Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**

**Oficio N° 1319 del 19-04-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Directos**

#### **Notas:**

1 Instrucciones en Circular N° 43 de 2020, complementada por la Circular N° 39 de 2021.

### **2.- OFICIO ORDINARIO N° 1321 DE 19.04.2022: Impuesto sustitutivo de los impuestos finales en el caso de rentas recibidas tras fusión de sociedades.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el pago del impuesto sustitutivo de los impuestos finales en el caso de utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016 y recibidas con motivo de la fusión de una sociedad durante el ejercicio 2022.

### **I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, la empresa B S.A. (sociedad absorbente), sujeta a las normas

de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), absorbió por incorporación a la sociedad B Chile S.A. (sociedad absorbida) el 1° de enero de 2022. Esta última, también estaba sujeta al mismo régimen de tributación.

Agrega que la sociedad absorbente se encuentra evaluando acogerse a lo dispuesto en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, aplicando el impuesto sustitutivo sobre utilidades acumuladas y que se hayan generado hasta el 31 de diciembre de 2016.

Afirma, que la referida norma y las instrucciones del Servicio<sup>1</sup>, han establecido que esta opción está reservada exclusivamente para los contribuyentes que, al término de los años comerciales 2019, 2020 y 2021, mantengan utilidades tributables que hayan sido generadas hasta el 31.12.2016 y que, en su condición de tales, mantenían pendiente su tributación con impuestos finales.

Sin perjuicio de las verificaciones que pueda efectuar el Servicio en el proceso de fiscalización respectivo, solicita confirmar que la sociedad absorbente sí puede acoger al impuesto sustitutivo el saldo total de utilidades generadas al 31 de diciembre de 2016 que mantengan pendientes su tributación con impuestos finales al 31 de diciembre de 2021, y que dentro de éstas, se incluyen aquellas utilidades recibidas con motivo de la fusión perfeccionada con la sociedad absorbida el 1° de enero del año 2022, siempre que se trate de utilidades que esta última sociedad mantenía al 31 de diciembre de 2021 y habían sido generadas hasta el 31 de diciembre de 2016.

## II ANÁLISIS

Conforme al artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, cuyas instrucciones se imparten en la Circular N° 43 de 2020, el régimen opcional está reservado exclusivamente para los contribuyentes de la primera categoría que tributen sobre la base de un balance general según contabilidad completa que, al término de los años comerciales indicados – esto es, años 2019, 2020 y 2021 – mantengan sin retiro, remesa o distribución, utilidades tributables que hayan sido generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 y que, en su condición de tales, mantenían pendiente su tributación con impuestos finales, siendo la fecha límite para declarar y pagar este impuesto sustitutivo el último día hábil del mes de abril de 2022.

Dichas utilidades tributables deben haber sido determinadas según lo dispuesto en el N° 3 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), de acuerdo al texto vigente de dicha norma al 31 de diciembre de 2016 y a las instrucciones impartidas por este Servicio al término del año comercial 2016.

Conforme al texto de las normas citadas, y según este Servicio ha resuelto<sup>2</sup>, no es relevante distinguir si las utilidades tributables pendientes de tributación con los impuestos finales corresponden a utilidades generadas por el propio contribuyente, si han sido generadas por sociedades en las cuales éste es socio o accionista, o bien, han sido asignadas o transferidas en reorganizaciones empresariales. Lo relevante es que se trate de utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 que se mantengan pendientes de retiro o distribución a la fecha en que se ejerza la opción.

De esta manera, las rentas que sean traspasadas mediante una reorganización empresarial pueden sujetarse al pago del impuesto sustitutivo de los impuestos finales. Por lo tanto, en el caso de la fusión de empresas, la entidad absorbente puede afectar con el impuesto sustitutivo a las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2016 que se mantengan pendientes de tributación en la empresa absorbida a la fecha de fusión.

## III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que las rentas traspasadas mediante una reorganización empresarial pueden sujetarse al impuesto sustitutivo de los impuestos finales establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210.

En el caso de la fusión de empresas, la entidad absorbente puede afectar con el mencionado

impuesto a las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2016 que se mantenían pendientes de tributación en la empresa absorbida a la fecha de fusión y continúan pendientes en la fecha en que se ejerce la opción por el impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**  
**Oficio N° 1321 del 19-04-2022**  
**Subdirección Normativa**  
**Depto. de Impuestos Directos**

**Notas:**

- 1 Contenidas en la Circular N° 43 de 2020, complementada por la Circular N° 39 de 2021.
- 2 Oficio N° 1330 de 2020.

**3.- OFICIO ORDINARIO N° 1359 DE 22.04.2022: Crédito por impuesto pagado en el extranjero cuando no se cumplen requisitos para acceder a tasa rebajada de convenio.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad de acceder al crédito por impuesto pagado en el extranjero respecto de un país con el que Chile ha celebrado un convenio pero no se cumplieron los requisitos para acceder a la tasa rebajada.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, para acceder a las tasas reducidas establecidas en los convenios celebrados por Chile para evitar la doble tributación internacional (convenios) se deben cumplir ciertas formalidades, tales como la presentación de un certificado de residencia y un documento tributario nacional. Esta documentación debe presentarse en los plazos establecidos por el país que hace la retención de impuestos.

Adicionalmente, en los referidos convenios se establece la obligatoriedad del país de origen (Chile, en este caso) de otorgar un crédito en contra de los impuestos nacionales por los impuestos pagados o retenidos en el país extranjero.

Luego, en caso que un contribuyente que no ha podido acceder a las tasas reducidas de un convenio vigente (ya sea porque no se presentó el certificado de residencia en los plazos establecidos o simplemente por el desconocimiento de los requisitos existentes) y el otro país aplicó una tasa del impuesto de retención mayor a la estipulada en el respectivo convenio, consulta si en Chile se otorgaría un crédito por la tasa general del impuesto efectivamente aplicado a un contribuyente en Chile o por la tasa del impuesto que correspondía aplicar en virtud del convenio tributario.

**II ANÁLISIS**

La Ley N° 21.210 introdujo importantes modificaciones al artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) respecto del cálculo del crédito por impuestos soportados en el extranjero imputables en Chile.

Entre dichas modificaciones, estableció una tasa única de 35% para calcular el límite o tope máximo del crédito por impuestos soportados en el extranjero imputables en Chile, tanto para el sistema de crédito unilateral referido a rentas provenientes de países sin un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional suscrito con Chile, como para el sistema de crédito bilateral referido a rentas provenientes de países con convenio vigente y suscrito con Chile.

En la Circular N° 31 de 2021, que imparte instrucciones sobre la materia, se precisan los requisitos que deben tener los impuestos soportados en el extranjero para que den derecho a crédito en nuestro país, de acuerdo a la ley. Entre los referidos requisitos, los impuestos pagados en el

extranjero que dan derecho a crédito deben ser obligatorios y definitivos. No dan derecho al crédito los impuestos que el contribuyente pueda optar por pagar voluntariamente; aquellos susceptibles de devolución en el extranjero, entendiéndose por tales aquellos que, por disposición de una norma interna de la jurisdicción extranjera, son susceptibles de ser devueltos al contribuyente, independientemente de que se haya ejercido dicho derecho o no; o aquellos que posteriormente puedan ser dejados sin efecto o reembolsados al contribuyente.

En relación con la exigencia que los impuestos sean obligatorios y definitivos, la circular también precisa que, en el caso de rentas provenientes de un país con un convenio suscrito y vigente con Chile, se entiende que el impuesto obligatorio corresponde al impuesto que la legislación local determine, el que no podrá ser superior a la tasa rebajada que se establezca en dicho convenio para la renta en cuestión. Si el convenio, para una determinada renta, establece tributación exclusiva en el país de residencia, el impuesto ordinario aplicable en el país de la fuente no cumple, por lo tanto, con el requisito de ser “obligatorio” en dicho caso.

Finalmente, la circular incorpora un ejemplo que responde a la presente consulta al instruir que, si el contribuyente no aplica la tasa rebajada de un convenio vigente por no haber acreditado oportunamente su residencia en Chile, el impuesto soportado con la tasa ordinaria del otro Estado contratante no puede ser calificado como obligatorio para los efectos de invocar el crédito que contempla el artículo 41 A de la LIR.

En tal caso, solo puede ser calificado como obligatorio el impuesto que corresponda aplicar en virtud del convenio. Lo mismo sucede respecto de aquellas rentas que deban tributar exclusivamente en Chile de acuerdo con el convenio respectivo, pero que, por incumplir el contribuyente algún requisito de acreditación, han sido gravadas en el extranjero.

### **III CONCLUSIÓN**

Conforme a lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que si el contribuyente no accedió a la tasa rebajada de un país con convenio vigente con Chile por no haber acreditado alguno de los requisitos establecidos para ello, la tasa ordinaria del otro Estado contratante no puede ser calificada como obligatoria para los efectos de invocar el crédito que contempla el artículo 41 A de la LIR. En ese caso sólo podrá considerarse en Chile, para la aplicación del crédito, la tasa reducida que corresponda aplicar en virtud del convenio vigente. Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio N° 1359 del 22-04-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuesto Directos**

#### **4.- OFICIO ORDINARIO N° 1364 DE 22.04.2022: Mayor valor obtenido en la enajenación de un terreno adquirido antes del 1° de enero de 2004 y donde se construyó una casa habitación.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria del mayor valor obtenido en la enajenación de un bien raíz adquirido antes del 1° de enero de 2004, en el que se efectuó la construcción de una casa habitación.

### **I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, evalúa vender un inmueble de propiedad familiar, el que se compone de un terreno con casa. El terreno fue adquirido en junio de 2003 mediante un crédito hipotecario con el propósito de construir una casa, cuyo proceso de arquitectura se inició el mismo 2003 y se terminó de construir en el 2004 con crédito hipotecario. El acta de recepción de la casa construida fue otorgada por la municipalidad respectiva el 11 de noviembre del año 2004.



El bien raíz no forma parte de la contabilidad como empresario individual, ni genera rentas de primera categoría por arrendamiento. Agrega que su domicilio actual está en el referido bien raíz.

Como el inmueble se compone de ambas partes, terreno y casa, y el proyecto familiar inició el 2003, entiende que la enajenación de éste se rige por la normativa vigente hasta el 31 de diciembre del 2014, la cual indica que el mayor valor obtenido en la enajenación tiene el tratamiento de un ingreso no renta, en la medida que esta operación no se realice con partes relacionadas.

Tras señalar que el bien raíz, terreno y casa, tienen un solo rol de propiedad, consulta la forma en que debería efectuarse la tributación de este bien raíz en caso de ser vendido.

## II ANÁLISIS

Conforme las normas transitorias de la Ley N° 20.780<sup>1</sup>, la tributación aplicable al mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, adquiridos antes del 1° de enero de 2004, efectuada por personas naturales que no sean contribuyentes del impuesto de primera categoría (IDPC) que declaren su renta efectivaz, se sujeta a las normas de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

De acuerdo al texto vigente de la LIR al 31 de diciembre de 2014, el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces tendrá el tratamiento de un ingreso no renta en la medida que la operación no se realice con partes relacionadas, o represente el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente. De lo contrario, el mayor valor quedará afecto con IDPC e impuesto global complementario o adicional<sup>3</sup>.

En el caso consultado, bajo el supuesto que el bien raíz de propiedad de la persona natural fue adquirido antes del 1° de enero de 2004, que no forma parte del giro, actividad o negociaciones de su empresa individual, que no sea enajenado a un relacionado, y que no se trate de una actividad realizada habitualmente por el contribuyente, el mayor valor que se obtenga será un ingreso no constitutivo de renta.

Para estos efectos, como fecha de adquisición del bien raíz se debe considerar la de la inscripción del título en el respectivo registro de propiedad del Conservador de Bienes Raíces<sup>4</sup>.

En cuanto a la construcción de una casa en el terreno perteneciente a la persona natural consultante, dicha edificación pasa al dominio del propietario del terreno conforme a las normas generales del Código Civil, constituyendo un inmueble por adherencia que pertenece al dueño de lo principal. Por lo tanto, el contribuyente podrá considerar como comprendida en la venta, la totalidad del bien inmueble incluyendo la edificación construida.

Las disposiciones vigentes al 31 de diciembre de 2014 no establecen un tope para el ingreso no constitutivo de renta, por lo cual, el total del mayor valor que se obtenga en la enajenación no quedará afecto a tributación.

## III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que el mayor valor obtenido por una persona natural en la enajenación de un bien raíz adquirido antes del 1° de enero de 2004, se sujeta a las disposiciones de la LIR, conforme con su texto vigente al 31 de diciembre de 2014, en relación con lo dispuesto en el artículo tercero transitorio, literal XVI, de la Ley N° 20.780.

Luego, en la medida que se cumplan los requisitos legales, el total del mayor valor obtenido por la persona natural en la venta del bien raíz será un ingreso no constitutivo de renta.

Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 1364 del 22-04-2022

Subdirección Normativa

Depto. de Impuestos Directos

**Notas:**

1 Párrafo final del literal XVI, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

2 De acuerdo al artículo vigésimo tercero transitorio, de la Ley N° 21.210 se entenderá que las operaciones fueron realizadas por contribuyentes que determinaban el impuesto de primera categoría sobre rentas efectivas, si al momento de su enajenación, los bienes formaban parte del giro, actividades o negociaciones de su empresa individual.

3 Los requisitos cuya concurrencia hace aplicable la tributación correspondiente (IDPC e IGC o Adicional), fueron comentados en el Oficio N° 1851 de 2021.

4 Oficio N° 1946 de 2015.

5 El artículo 568 del Código Civil dispone que inmuebles o fincas o bienes raíces son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios.

**5.- OFICIO ORDINARIO N° 1367 DE 22.04.2022: Utilización de créditos del registro SAC en el contexto de un término de giro.**

De acuerdo con su presentación, un contribuyente sujeto al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y cuyos propietarios son dos entidades domiciliadas en el extranjero, efectuará término de giro ante este Servicio. En ese contexto, y tras referirse a lo dispuesto en el N° 5 de la letra A) del artículo 14 y 38 bis de la LIR, solicita confirmar que el contribuyente que realizará su término de giro tiene derecho a imputar contra el impuesto del 35% la totalidad de los créditos disponibles en su registro SAC, por no existir en la ley alguna limitación en este sentido. Al respecto, y conforme al N° 1 del artículo 38 bis de la LIR, las empresas que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en ella. Asimismo, el párrafo tercero del N° 1 del artículo 38 bis dispone que estas empresas tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%, sólo respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales, como es el caso del peticionario, o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa. Contra este impuesto podrá deducirse la proporción que corresponda del saldo de créditos registrados en el registro SAC, aplicando, cuando corresponda, la obligación de restitución conforme a los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR. Finalmente, de acuerdo con el párrafo cuarto de esta misma disposición, si producto de la imputación señalada se determina un exceso de créditos, éste no podrá ser imputado a ninguna otra obligación tributaria ni dará derecho a devolución. Conforme a lo expuesto precedentemente, atendido que la ley no limita la imputación de los créditos del registro SAC contra el impuesto de término de giro, se confirma que el contribuyente tiene derecho a utilizar el saldo total de los créditos controlados en su registro SAC, en la proporción que corresponda de acuerdo con la participación de los propietarios en las utilidades de la empresa. Lo anterior es sin perjuicio que, si los créditos no alcanzan a cubrir la totalidad del impuesto, el contribuyente que realiza el término de giro deberá pagar la diferencia; o, en caso de producirse un exceso, por expresa disposición legal, éste no tendrá derecho a imputación ni devolución.

Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**  
**Oficio N° 1367 del 22-04-2022**  
**Subdirección Normativa**  
**Depto. de Impuesto Directos**

**6.- OFICIO ORDINARIO N° 1416 DE 28.04.2022: Valor vigente de tipo de cambio y unidad de fomento para determinar el mayor o menor valor del rescate de un fondo mutuo expresado en moneda extranjera.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el valor vigente de tipo de cambio y unidades de fomento a aplicar en la determinación del mayor o menor valor del rescate de un fondo mutuo expresado en moneda extranjera.

## I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, las administradoras de fondos mutuos (FFMM) aplicarían diversos criterios al calcular e informar a este Servicio (mediante declaración jurada F1894) el mayor o menor valor del rescate de un fondo mutuo expresado en moneda dólar, al convertir los montos a pesos, mediante el valor de dólar observado informado por el Banco Central, agregando que algunas administradoras usan el valor vigente del día del movimiento y otras el del día siguiente, según los archivos que adjunta a su presentación, causando variaciones de tributación significativas en periodos de alta volatilidad cambiaria.

Luego, solicita un pronunciamiento sobre la fecha a considerar, tanto al aporte como al rescate, para determinar el valor vigente del dólar observado a emplear, como también, con relación a las fechas de la unidad de fomento (UF) a aplicar.

## II ANÁLISIS

Conforme al artículo 108 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) – que establece la tributación del mayor valor obtenido en el rescate o enajenación de cuotas de FFMM que no se encuentren en las situaciones reguladas por el artículo 107 del mismo cuerpo legal – el mayor valor se determina como la diferencia entre el valor de adquisición y el de rescate o enajenación.

Agrega que, para determinar esta diferencia, el valor de adquisición de las cuotas se expresará en su equivalente en UF según el valor de dicha unidad a la fecha en que se efectuó el aporte y el valor de rescate se expresará en su equivalente en UF según el valor de esta unidad a la fecha en que se efectúe el rescate.

Asimismo, la norma prescribe que, en caso de reinvertirse los aportes en FFMM, se debe comparar el valor de las cuotas adquiridas inicialmente por el partícipe, expresadas en UF según el valor de dicha unidad del día en que se efectuó el aporte, menos los rescates de capital no reinvertidos efectuados en el tiempo intermedio, expresados en UF según su valor del día en que se efectuó el rescate respectivo, con el valor de las cuotas que se rescatan en forma definitiva, expresadas de acuerdo al valor de la UF del día en que se efectúe dicho rescate.

Precisado lo anterior y respecto de lo consultado, este Servicio ha precisado<sup>1</sup> que la norma no incorpora la variable tipo de cambio para aquellas inversiones en FFMM denominadas en moneda extranjera, por lo que no contempla una reajustabilidad según variación de tipo de cambio, determinando el mayor o menor valor de la inversión considerando únicamente el valor de la UF.

A su turno, el artículo 108 de la LIR establece la forma en que se determinará el mayor valor, independiente si el aportante corresponde a una persona con o sin domicilio o residencia en Chile o bien esté o no obligado a determinar su renta efectiva mediante balance general. Por lo anterior, para determinar el mayor o menor valor conforme a dicha norma se debe utilizar el tipo de cambio observado a la fecha del aporte, convirtiéndolo en pesos, para luego determinar el valor equivalente en UF a la misma fecha y, posteriormente, el valor de rescate se expresará en su equivalente en UF según el valor de esta unidad a la fecha en que se efectúe el rescate.

De esta manera, para efectos de determinar e informar dicho mayor valor por las sociedades administradoras de los fondos, el tipo de cambio a utilizar se debe fijar al momento del aporte – es decir, se utiliza el tipo de cambio al día del aporte – y, ese mismo tipo de cambio, se debe emplear al momento del rescate para reajustar únicamente según valor de la UF como ordena el artículo 108 de la LIR. Asimismo, el valor de la UF a utilizar corresponde a la fecha del aporte y, posteriormente, el valor de la UF a la fecha del rescate.

Conforme a lo expuesto, los valores a utilizar para una inversión efectuada el 18.03.2022 serían los siguientes:

Fecha	Tipo movimiento	Monto en USD	USD observado	Monto CLP	Valor UF	Aporte UF
18-03-2022	Inversión	654.138,98	798,13	522.087.944	31.687,91	16.475,9350

### III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, para determinar el mayor o menor valor obtenido en el rescate de cuotas de FFMM expresado en moneda extranjera, se debe utilizar el tipo de cambio observado a la fecha del aporte, mismo valor que debe considerarse a la fecha del rescate.

Luego, se debe utilizar el valor de la UF a la fecha del aporte y, posteriormente, el valor de la UF a la fecha del rescate.

Saluda a usted,

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**

**Oficio N° 1416 del 28-04-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Directos**

#### **Notas:**

1 Oficio N° 966 de 2021.

## II.- OFICIOS DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS.

### 1.- OFICIO ORDINARIO N°2033, DE 30.06.2022: Aplicación del artículo octavo transitorio de la Ley N°21.420 a las operaciones que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420 a las operaciones que indica.

De acuerdo con su presentación, ha suscrito una serie de contratos de prestación de servicios profesionales que se prorrogarán y/o mantendrán vigentes después del 1° de enero del año 2023. Agrega que, de acuerdo con lo establecido en la Ley N° 21.420, dichos servicios quedarán gravados con IVA desde la fecha indicada, independientemente de haberse fijado una remuneración bruta o no afecta a dicho tributo.

Considerando lo anterior, solicita confirmar los siguientes criterios:

- 1) Que, salvo las exenciones legales, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N° 2) del artículo 2° de la LIVA, vigentes a contar del 1° de enero del año 2023, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%.
- 2) Que la base imponible del tributo correspondería al precio o valor de la remuneración correspondiente.
- 3) Que el beneficiario del servicio, en su calidad de sujeto pasivo, deberá soportar y pagar el IVA, con independencia de lo que hayan podido estipular las partes en el respectivo contrato o acuerdo de voluntades.

El N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420 eliminó de la definición del hecho gravado básico “servicio” – contenido en el N° 2) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVA) – la exigencia que la prestación provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

De este modo, se gravará, en general, cualquier acción o prestación remunerada que una persona realiza para otra.

A su turno, el artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420 prescribe que dicha modificación entrará en vigencia a contar del 1° de enero del año 2023 y, por lo tanto, se aplicará a los servicios “prestados” a partir de esa fecha.

Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener presente que, en el caso de los servicios y de acuerdo al artículo 9° de la LIVA, el IVA se devenga cuando la remuneración se percibe o se pone, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Por su parte, el artículo 55 de la LIVA, en concordancia con el devengo legal del IVA para el caso de prestaciones de servicios, dispone que las facturas y las boletas deberán emitirse en el mismo período tributario en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición

del prestador del servicio.

Considerando lo anterior, para efectos de aplicar lo dispuesto en el artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420, deben considerarse gravados los servicios prestados a contar del 1° de enero del año 2023 y respecto de los cuales el impuesto se devengue (esto es, nazca la obligación de emitir el documento tributario) a partir de la misma fecha.

Luego, y respecto de la consulta N° 1) del Antecedente, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N° 2) del artículo 2° de la LIVS, vigentes a contar del 1° de enero del año 2023, que sean prestados y documentados a partir de dicha fecha, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%, independientemente de lo que las partes hayan pactado. En cuanto a la consulta N° 2) del Antecedente, la base imponible del impuesto será el valor de las operaciones respectivas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 de la LIVS. En este caso, el valor de la operación corresponde a la remuneración pactada en el contrato.

Finalmente, en el caso específico del IVA, el sujeto pasivo de derecho de la obligación tributaria es la persona que tiene la calidad de vendedor o prestador de servicios, no correspondiendo al comprador o beneficiario del servicio ninguna obligación de carácter fiscal. Sin embargo, como sujeto pasivo de hecho del impuesto, es dicho beneficiario quien debe soportar el impuesto que le es trasladado o recargado por el vendedor o prestador de servicios<sup>1</sup>.

Sin perjuicio de lo anterior, determinar quién deba hacerse cargo financieramente del impuesto en el caso concreto no compete a este Servicio.

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Por regla general, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, prestados y documentados a contar del 1° de enero del año 2023, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%.
- 2) La base imponible de los servicios está constituida por el valor de las operaciones respectivas; esto es, el valor de la remuneración pactada.
- 3) Con independencia de lo estipulado por las partes en el respectivo contrato o acuerdo, el sujeto pasivo de derecho (prestador del servicio) debe recargar o trasladar el IVA sobre la base imponible, al sujeto pasivo de hecho (beneficiario del servicio), quien soporta el impuesto.

Saluda a usted,

**HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA DIRECTOR**

**Oficio N° 2033, de 30-06-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

**Notas:**

1 Ver Oficio N° 1630 de 2019

**2.- OFICIO ORDINARIO N° 2034, DE 30.06.2022: Documento tributario que se debe emitir en servicios prestados a través de plataforma digital extranjera.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la documentación tributaria que se debe emitir respecto de servicios prestados por una empresa chilena a través de una plataforma digital extranjera.

De acuerdo con su presentación, una empresa chilena (SpA), con actividad exenta de IVA (giro talleres de maternidad) firma un convenio con una plataforma extranjera (plataforma), la cual se encuentra inscrita para el pago de IVA por plataformas digitales, quien pone a disposición del público cursos grabados de propiedad de la SpA.

Tras agregar que quienes toman el curso pagan en forma directa a la plataforma y ésta pone a disposición de la SpA el dinero (en USD), menos su comisión, consulta:

- 1) Dado que la plataforma es internacional y los cursos pueden ser vendidos en Chile como en el

exterior, ¿cuál sería el documento tributario que debería emitir la SpA para respaldar estas ventas, teniendo presente que puede no tenerse claridad de dónde (Chile o el extranjero) se vendió el curso?

2) En el supuesto que la SpA informe su RUT a la plataforma, a fin que ésta emita una invoice sin el recargo del IVA, la SpA debería emitirle una factura de compra, asumir el IVA crédito fiscal como no recuperable y pagar al fisco el IVA débito fiscal retenido. ¿Es posible que la SpA no informe su RUT a la plataforma y así ésta emita una invoice con el recargo del IVA, el cual tendría la característica de no recuperable para la SpA?

3) Dado que los cursos pueden ser vendidos tanto en Chile como en el exterior, los vendidos en el extranjero, ¿podrían entrar en la categoría de “exportación de servicios digitales” y ser gravados con IVA para la SpA? ¿Si este fuera el caso, aplicaría la proporcionalidad del IVA crédito fiscal para la invoice emitida por la plataforma?

El texto vigente<sup>1</sup> del N° 2° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) define “servicio” como la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). En el N° 4 se encuentran comprendidas las rentas de colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género.

Por otra parte, de acuerdo al artículo 5° de la LIVS, se gravan con IVA los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero. Se entiende que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independiente del lugar donde se utilice.

Conforme lo anterior, la prestación de servicios por parte de la SpA, consistente en impartir cursos de maternidad, a través de una plataforma extranjera, se encuentra gravada con IVA, en cuanto se trata de la prestación de un servicio educacional.

Con todo, conforme lo dispuesto en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS, los servicios prestados por establecimientos educacionales se encuentran exentos de IVA por los ingresos que perciban debido a su actividad docente propiamente tal, comprendiendo todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza<sup>2</sup>.

Luego, que los cursos desarrollados sean prestados “on line”, a través de una plataforma extranjera, no obsta a la configuración de la exención, en tanto la actividad pueda calificarse como “docente propiamente tal”; esto es, aquella que tiene por objeto entregar conocimientos y técnicas sobre alguna disciplina en particular, en este caso, cursos de maternidad desarrollados por la SpA. Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener presente que la comisión cobrada por la plataforma extranjera por la intermediación de servicios prestados en Chile, de acuerdo al N° 1 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS, se encuentra gravada con IVA, impuesto que debe ser enterado por dicha plataforma conforme al procedimiento simplificado establecido en el párrafo 7° bis de la LIVS. Lo anterior, atendido que la SpA no sería contribuyente de IVA (no realiza operaciones afectas a IVA), de modo que no se encuentra en la hipótesis establecida en la letra e) del artículo 11 de la LIVS<sup>3</sup>. Por tanto, no corresponde que la SpA emita una factura de compra para enterar el impuesto que grava la referida comisión.

Finalmente, y como ya se señaló, independiente de donde se utilicen los cursos, atendido que se encuentran exentos de IVA, no corresponde aplicar el mecanismo de cálculo de proporcionalidad de crédito fiscal establecido en el N° 3 del artículo 23 de la LIVS y en el artículo 43 del Reglamento de la LIVS<sup>4</sup>, aun cuando dichos servicios sean calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas, calificación que implica aplicar una nueva exención sobre los mismos servicios.

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

1) El servicio consistente en prestar cursos a través de una plataforma extranjera, utilizados en Chile como en el extranjero, se encuentra exento de IVA conforme al N° 4 del artículo 13 de la LIVS, por lo que corresponde emitir boletas o facturas de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, según corresponda.

2) Estando los servicios prestados por la SpA exentos de IVA:

a) La plataforma extranjera debe retener el IVA por las comisiones que cobra por sus servicios de intermediación.

b) Aun cuando el Servicio Nacional de Aduanas califique los servicios prestados por la SpA como de exportación, no es aplicable el mecanismo de proporcionalidad del crédito fiscal respecto del IVA que grava la comisión de la plataforma extranjera.

Saluda a usted,

**HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio N° 2034, de 30-06-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

**Notas:**

1 El N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420, publicada en el Diario Oficial de 4 de febrero de 2022, modificó el N° 2° del artículo 2° de la LIVS, eliminando, a partir del 1° de enero de 2023 (artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420), la exigencia que los servicios provengan del ejercicio de las actividades comprendidas a los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

2 Oficios N° 2726 de 2007, N° 685 de 2021 y N° 593 de 2022.

3 La letra e) del artículo 11 de la LIVS establece que el sujeto obligado al pago del impuesto es el beneficiario del servicio que sea contribuyente de IVA, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero.

4 Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda.

**3.- OFICIO ORDINARIO N° 2141, DE 14.07.2022: Obligación de usuarios de zona franca de operar con el registro de compras y ventas.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la obligación de los usuarios de zona franca de operar con el registro de compras y ventas establecido por la Resolución Ex. N° 61 de 2017.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su oficio, conforme la Circular N° 21 de 1983 todos los usuarios de zona franca deben llevar un libro de compras y ventas o, en su defecto, un libro denominado ventas afectas a impuesto Ley N° 18.211 para controlar el impuesto de retención del 0,52%.

Por su parte, la Resolución Ex. N° 61 de 2017 (modificada por la Resolución Ex. N° 68 de 2017) instruye que se debe complementar el registro de compras y ventas, el que se conforma con todos los documentos tributarios electrónicos y no electrónicos del contribuyente, según corresponda.

Luego de otras consideraciones, consulta si el usuario de zona franca que:

1) Mantiene sólo régimen de zona franca y que no se encuentra afecto a un impuesto adicional, no se encuentra obligado a operar con el registro de compras y ventas debido a que no se encuentra en el supuesto del artículo 59, esto es, estar afecto a un impuesto de la LIVS. Respecto del registro de sus operaciones, para efectos del control y fiscalización del impuesto establecido en el artículo 11 de la Ley N° 18.211, la Circular N° 21 de 1983 establece la obligación de llevar un libro de compras y ventas o en su defecto un libro denominado ventas afectas al impuesto Ley N° 18.211.

2) Además cuente con actividades en el régimen general, se encuentra obligado a operar con el registro de compras y ventas, pero sin incorporar la información relacionada con las operaciones propias de zona franca. Lo anterior porque dicha incorporación podría

desvirtuar las bases de cálculo para los pagos provisionales mensuales, la determinación crédito fiscal (proporcionalidad), las solicitudes de devolución IVA exportador, el débito fiscal (podría por error considerarse el impuesto del artículo 11 de la Ley N° 18.211) y el formulario 29 que se genera como propuesta en base al registro de compras y ventas.

- 3) Tiene actividad solo en régimen de zona franca y, dentro de dichas operaciones, afecto a un impuesto adicional de la LIVS en virtud del artículo 42 de dicho texto legal, como por ejemplo el de las bebidas alcohólicas, se encuentra obligado a operar con el registro de compras y ventas debido a que se encuentran en la hipótesis del inciso primero del citado artículo 59, pero solo respecto de sus operaciones afectas a impuesto adicional, por las mismas consideraciones señaladas en el N° 2) precedente.

## II ANÁLISIS

Los usuarios de zona franca liberados de todos los impuestos contenidos en la LIVS en las operaciones de ventas de mercancías que realicen al interior de dichos recintos, o sólo del IVA en el caso de mercancías que importen a la zona franca de extensión, se encuentran obligados<sup>1</sup>, conforme los artículos 52 y siguientes de la LIVS, a emitir facturas o boletas<sup>2</sup>, según corresponda, al vender las mercancías ingresadas a dicha zona para ser comercializadas y, además, obligados a llevar un libro de compras y ventas en el que deben registrar día a día todas sus compras, ventas, importaciones, exportaciones y prestaciones de servicios, registrando separadamente las exentas de los impuestos establecidos en la ley o, en su defecto, un libro denominado ventas afectas a impuesto Ley N° 18.211.

Por otra parte, la Resolución Ex. N° 61 de 2017, que creó el registro de compras y ventas<sup>3</sup> para los contribuyentes afectos a IVA y/o impuestos adicionales contemplados en la LIVS, obliga a operar con dicho registro de compras y ventas mediante el sistema tecnológico que el Servicio pone a su disposición para tales efectos.

Conforme la misma resolución, a contar del período tributario de agosto de 2017, fecha de su entrada en vigencia, cualquier referencia a los libros o registros de compras y ventas se entiende efectuada al registro de compras y ventas creado mediante dicha resolución.

Conforme lo anterior, y en vista que los usuarios de zona franca se encontraban obligados a registrar todas sus operaciones en el libro de compras y ventas, aun cuando éstas se encontraran exentas de los impuestos contenidos en la LIVS, a contar del 1° de agosto de 2017 se eximen de dicho registro y del libro de ventas afectas al impuesto Ley N° 18.211, en reemplazo del libro de compras y ventas, encontrándose obligados a complementar el registro de compras y ventas, creado por la Resolución Ex. N° 61 de 2017, incorporando toda la información contenida en los documentos tributarios recibidos y emitidos en soporte distinto al electrónico que correspondan a operaciones afectas, exentas o no gravadas con los impuestos contenidos en la LIVS, incluyendo, los documentos especiales que deban emitir en dicho régimen preferencial, que den cuenta de transferencias de mercancías.

En consecuencia, todos los usuarios de zona franca referidos en los números 1), 2) y 3) del Antecedente se encuentran obligados a complementar el registro de compras y ventas, creado por la Resolución Ex. N° 61 de 2017, con la documentación no electrónica que reciban o emitan, según el régimen correspondiente.

## III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que todos los usuarios de zona franca, conforme la Resolución Ex. N° 61 de 2017 y a contar del 1° de agosto de 2017, se encuentran obligados a complementar el registro de compras y ventas con la información contenida en los documentos tributarios no electrónicos recibidos o emitidos, que den cuenta de sus operaciones tanto en el régimen preferencial como de aquellas que puedan realizar en el régimen general, incluyendo aquellos documentos especiales que deban emitir, que den cuenta de operaciones sobre mercancías.



**HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**

**Oficio N° 2141, de 14-07-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

**Notas:**

1 Oficios N° 320 de 2014 y N° 2112 de 1994, entre otros.

2 Los contribuyentes acogidos a regímenes preferenciales de conformidad con la letra c) de la Resolución Ex. N° 105 de 2014, se encuentran autorizados a la emisión en papel de los documentos que les corresponda emitir en sus operaciones.

3 Establecido en el actual texto del artículo 59 de la LIVS, según modificación incorporada por el N° 25 del artículo tercero de la Ley N° 21.210, con vigencia a contar del 1° de marzo de 2020.

**4.- OFICIO ORDINARIO N° 2286, DE 26.07.2022: Impuesto específico a los combustibles negativo.**

De acuerdo con su presentación, consulta cómo debe declararse en el formulario 29 el diésel soportado en las facturas de compras cuando el impuesto específico a los combustibles (IEC) es negativo y la razón de que la mayoría de esos documentos tributarios aparecen con un monto negativo.

En particular, si se puede seguir aprovechando el beneficio a los que ejercen la actividad de transporte de carga por carretera, quienes podían rebajar un porcentaje del IEC, dependiendo de las ventas anuales.

Al respecto se informa que el IEC, establecido en la Ley N° 18.502, es un impuesto que se paga al tiempo de la primera venta o importación de los productos señalados y afecta al productor o importador de ellos.

La base imponible corresponde a la cantidad de combustible, expresada en metros cúbicos, y su tasa está conformada por un componente base y otro variable, que consiste en un mecanismo que opera a través de incrementos y rebajas a los impuestos específicos a los combustibles establecidos en la Ley N° 18.502, los que se modificarán sumando al componente base establecido en esa ley un componente variable (que puede ser positivo o negativo) determinado para cada uno de los siguientes combustibles gasolina automotriz, petróleo diésel, gas natural comprimido y gas licuado de petróleo.

De esta manera, cuando el componente variable resulta negativo y su monto es superior al componente fijo, el impuesto total resultará en un monto negativo.

En ese caso, según lo dispone al artículo primero de la Ley N° 20.765, las empresas que sean contribuyentes de IVA y los exportadores, deberán sumar dicho valor absoluto a los débitos fiscales IVA del mismo período de adquisición del petróleo diésel y los transportistas de carga deberán adicionar al débito el mismo porcentaje del IEC que les correspondería como crédito, según sus ingresos anuales (IEC negativo) en la Línea 21 del formulario 29 del período de adquisición del petróleo diésel.

En el caso de los transportistas, se deberá registrar en la citada Línea 21 el componente base y el componente variable, multiplicado por el porcentaje que les corresponda según sus ingresos. En ambos casos, este monto, que se debe expresar en términos absolutos, será considerado como un mayor débito fiscal.

Finalmente, se hace presente que:

1) De acuerdo al inciso cuarto del artículo 1° de la Ley N° 20.765, los contribuyentes de IVA que tengan derecho a recuperar el IEC y cuyos ingresos anuales del año calendario anterior, por ventas, servicios u otras actividades de su giro, hayan sido inferiores a 15.000 unidades tributarias mensuales, deberán efectuar dicha recuperación sólo por el monto del impuesto específico equivalente al componente base, sin considerar el componente variable, a contar de la declaración

de impuestos del mes de julio de cada año por las operaciones realizadas en el mes de junio anterior, y hasta la declaración de impuestos del mes de junio de cada año siguiente por las operaciones realizadas en el mes de mayo anterior.

Para calcular estos montos, cada contribuyente deberá sumar a los ingresos que obtuvo en el año calendario anterior los obtenidos por quienes hayan sido sus relacionados, en los términos establecidos por el artículo 20, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en ese mismo año calendario.

2) También deberán efectuar la recuperación del IEC, en estos mismos términos, los contribuyentes de IVA que inicien actividades en el año y que producto de ello no tengan ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro durante el año anterior. Dicha recuperación deberá efectuarse en la forma señalada previamente, hasta aquella declaración de impuestos por las operaciones del mes de junio del año siguiente a dicho inicio.

3) Lo anterior implica que a los contribuyentes mencionados en los números 1) y 2) precedentes no les afecta el componente variable del impuesto, de manera que pueden recuperar el componente base en los términos señalados en los párrafos precedentes y no tienen la obligación de adicionar el monto negativo del impuesto a sus débitos fiscales del período correspondiente.

## **HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA**

### **DIRECTOR**

**Oficio N° 2286, de 26.07.2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

## **5.- OFICIO ORDINARIO N° 2308, DE 28.07.2022: IVA aplicable a servicios de salud y a servicios prestados por establecimientos de educación, a contar del 01.01.2023.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación con IVA y aplicación de exenciones, a contar del 01.01.2023, a servicios prestados por establecimientos de educación y a servicios de salud ambulatorios prestados por clínicas y hospitales.

### **I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, conforme la definición del nuevo hecho gravado “servicio” establecido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), todas las prestaciones que se encuentran actualmente no gravadas, por clasificarse en el N° 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), pasarán a estar gravadas con IVA a partir del 01.01.2023, salvo que se les aplique alguna exención específica.

Al respecto, consulta:

1) Si procedería aplicar la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS, considerando que la prestación de servicios de capacitación, asesoría o estudios brindados por empresas o por establecimientos de educación, se encontrará gravada con IVA a partir del 01.01.2023.

2) Si las prestaciones de salud, realizadas por clínicas y hospitales, estarán exentas de IVA, a contar del 01.01.2023, cuando tengan la calidad de “ambulatorias”. 3) La definición de “servicios, prestaciones y procedimientos de salud”<sup>1</sup> para efectos de aplicar la exención contenida en el N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

### **II ANÁLISIS**

Actualmente, el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS define al hecho gravado “servicio” como la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR. Sin embargo, a partir del 01.01.2023<sup>2</sup>, se elimina de la definición de “servicio” la exigencia que la remuneración del servicio proviniera del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 de la LIR<sup>3</sup>.

Por lo tanto, a contar de esa fecha, para efectos tributarios, debe entenderse como hecho gravado “servicio” toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, con prescindencia de la actividad que genera dicha remuneración.

De este modo, tal como señala su presentación, a partir del 01.01.2023 se gravarán con IVA una serie de servicios que, conforme a la definición actual, no se afectan con dicho impuesto, sin perjuicio de las exenciones que puedan ser aplicables a cada caso.

Precisado lo anterior, y respecto de la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS, se mantienen vigentes las instrucciones administrativas sobre la materia<sup>4</sup>.

En ese sentido, la Circular N° 67 de 1975 precisa que esta exención<sup>5</sup> amplió el alcance de una exención similar, contenida en la Ley N° 12.120, liberando de IVA a los establecimientos de educación por los ingresos que perciben en razón de su actividad docente propiamente tal, sin que sea requisito previo para gozar del beneficio su reconocimiento por el Estado.

Conforme lo anterior, esta exención se extiende a todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza<sup>6</sup>, teniendo presente, primordialmente, que la actividad realizada por el contribuyente tenga la calidad de docente<sup>7</sup>.

De este modo, y considerando que la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS no ha sido modificada y, por ende, tampoco su interpretación, los ingresos percibidos por la dictación de charlas, seminarios y cursos, cuya finalidad sea entregar conocimientos técnicos sobre determinadas materias, podrán beneficiarse de la exención antes mencionada.

Distinto es el caso de las asesorías, que no constituyen actividades de docencia, sino que servicios cuya finalidad es dar una opinión técnica sobre una materia específica a un cliente determinado, la cual queda reflejada en informes o documentos, que no se comprenden bajo la exención en análisis

En cuanto a los servicios médicos ambulatorios prestados a contar del 01.01.2023, éstos se encontrarán gravados con IVA conforme a la nueva definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS.

Sin embargo, junto con modificarse la definición del hecho gravado “servicio”, se incorpora una nueva exención<sup>8</sup> para este tipo de servicios, agregándose a la Letra E del artículo 12 de la LIVS “los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.// Esta exención incluye el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación. // Los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.”

De lo anterior se desprende que, sin importar quién sea el prestador de los servicios médicos, éstos se favorecerán con la exención señalada si dichos servicios son prestados en forma ambulatoria, es decir, cuando éstos no requieren para su prestación de atención médica o de enfermería continua, que haga necesario mantener al paciente hospitalizado.

Finalmente, deben entenderse como “servicios, prestaciones y procedimientos de salud” aquellos comprendidos en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional publicada en el sitio web del Fondo Nacional de Salud.

Luego, la exención contenida en el N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, vigente a contar del 01.01.2023, cubre sólo aquellos servicios, prestaciones y procedimientos de salud cuya prestación es efectuada en forma ambulatoria.

### III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

1) Los ingresos percibidos por la dictación de charlas, seminarios y cursos, cuya finalidad sea entregar conocimientos técnicos sobre determinadas materias, se benefician con la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza.

Lo anterior no cambia con la nueva definición del hecho gravado “servicio”, vigente a contar del 01.01.2023.

Esta exención no comprende los servicios de asesorías.

2) Las prestaciones de salud ambulatorias, aun cuando sean efectuadas por clínicas y hospitales, se encontrarán exentas de IVA por aplicación de la exención incorporada como nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, vigente a contar del 01.01.2023.

3) Se entienden por “servicios, prestaciones y procedimientos de salud” aquellos comprendidos en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional publicada en el sitio web del Fondo Nacional de Salud, independientemente que sean desarrolladas o no por un prestador institucional de salud.

**HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio N° 2308, de 28.07.2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

**Notas:**

1 Si bien en el título de la consulta N° 3 se refiere a la definición de “servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios”, en el cuerpo de la consulta estrictamente consulta sobre la definición de servicios, prestaciones y procedimientos “de salud”.

2 Artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

3 N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

4 Ver Circulares N° 67 de 1975 y N° 11 de 2004.

5 Originalmente contenida en el N° 5 del artículo 60 de la LIVS, actual N° 4 del artículo 13 del mismo texto legal.

6 Oficio N° 2726 de 2007

7 Oficios N° 4062 de 1994, N° 487 de 2000, N° 2754 de 2019 y N° 2998 de 2020.

8 Letra b) del N° 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

**6.- OFICIO ORDINARIO N° 2344, DE 02.08.2022: Derecho a crédito fiscal por la parte del IVA que las empresas constructoras recuperen en virtud del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.**

De acuerdo a su presentación, debido a que la Ley N° 21.420 suprime el N° 6° del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), estima improcedente que las inmobiliarias y constructoras que reciban facturas con el crédito especial de empresas constructoras (CEEC) utilizado pudiesen utilizar como crédito fiscal IVA el total del IVA recargado sin considerar el crédito devuelto a la constructora por concepto de CEEC.

Al respecto se informa que el párrafo primero del N° 6° del artículo 23 de la LIVS regula el derecho a crédito fiscal en favor del adquirente o contratante que se dedique a la venta habitual de bienes corporales inmuebles, por la parte del IVA que las empresas constructoras recuperen como CEEC en virtud del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 (“DL N° 910”).

Atendido que la Ley N° 21.420 elimina completamente el CEEC establecido en el artículo 21 del DL N° 910, consecuentemente se elimina en forma expresa el párrafo primero del N° 6° del artículo 23 de la LIVS.

La eliminación del párrafo primero del N° 6° del artículo 23 de la LIVS, tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.462 a la Ley N° 21.420, se produce a partir del 1° de enero del año 2025; esto es, a partir de la misma fecha en que se elimina completamente el CEEC.

Luego, y hasta el 31 de diciembre del 2024, el adquirente o beneficiario contribuyente de IVA, vendedor habitual de bienes inmuebles, tendrá derecho al 100% del crédito fiscal contenido en la factura, conforme al N° 6° del artículo 23 de la LIVS.

Por otra parte, la Ley N° 21.462 contiene un artículo transitorio conforme al cual las operaciones realizadas entre el 1° de abril de 2022 y la fecha de publicación de la Ley N° 21.462 (hecho que se verificó el día 26 de julio de 2022), que al 31 de marzo de 2022 hubieran podido acogerse a lo dispuesto en el N° 6° del artículo 23 de la LIVS, se regirán por el texto vigente al 31 de marzo de 2022.

**HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio N° 2344, de 02-08-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Impuestos Indirectos**

### **III.- OFICIOS DE CÓDIGO TRIBUTARIO Y OTRAS LEYES ESPECIALES.**

#### **1.- OFICIO ORDINARIO N° 2571, DE 24.08.2022: Aplicación de la denominada “cláusula Chile” contenida en Convenio para eliminar la doble tributación.**

Se ha consultado a este Servicio sobre la aplicación de la denominada “cláusula Chile” contenida en un Convenio para eliminar la doble imposición en el caso de dividendos percibidos desde sociedad en Perú.

#### **I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, una empresa chilena, bajo el régimen pro pyme general, recibiría dividendos desde Perú, el cual sería su único ingreso.

Agrega que la tasa transitoria de primera categoría es de un 10% hasta el año comercial 2022, por lo que los dividendos recibidos desde Perú resultarían “absorbidos” completamente por el impuesto pagado en Perú.

Indica que la empresa chilena repartiría utilidades a Colombia y se aplicaría la “cláusula Chile”, por lo que no se aplicaría la tasa convenio (mientras la primera categoría sea crédito contra impuestos finales) sino que el impuesto adicional (IA) del 35% y, si subsiste un remanente de impuesto pagado en el extranjero (IPE), se imputaría contra el IA.

Atendido lo anterior, pregunta si se aplica la “cláusula Chile”, aun cuando no haya crédito de primera categoría contra el impuesto final (IA), ya que la primera categoría se le habría imputado completamente el IPE pagado en Perú y no habría pago de impuesto de primera categoría (IDPC).

#### **II ANÁLISIS**

En el entendido que sea aplicable el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio y su protocolo (Convenio), el artículo 10 del mismo – que regula el pago de dividendos o utilidades por parte de una sociedad chilena y que son obtenidas por una persona residente en Colombia – dispone que las tasas reducidas no aplicarán por dividendos provenientes desde Chile en la medida que el IDPC sea acreditable contra el IA, denominada “cláusula Chile”<sup>1</sup>.

Ahora bien, el hecho que el IDPC sea pagado mediante el crédito total disponible proveniente de los impuestos soportados en el extranjero, o que la tasa de IDPC sea inferior a la tasa general contenida en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no impide la aplicación de la denominada “cláusula Chile”, toda vez que el IDPC sigue siendo acreditable en su totalidad contra los impuestos finales en Chile, independientemente de la tasa aplicable o la forma de pago de la misma.

En consecuencia, Chile no verá limitada su potestad tributaria, pudiendo aplicar la tasa general de IA del 35%, contenida en el artículo 58 N° 2 o 60 de la LIR, según sea el caso.

Precisado lo anterior y esclarecido que no hay limitación respecto de la tasa de IA por pago de dividendos provenientes de Chile y remesados a una persona residente, en el otro Estado Contratante, para efectos del Convenio, nada impide que el pago del IA se realice mediante la imputación del crédito total disponible en exceso, siempre que cumpla con los requisitos contenidos en el artículo 41 A de la LIR<sup>2</sup>.

Finalmente, se debe tener presente que, respecto de la “absorción” señalada en la presentación,

la parte del IDPC o del IA pagado mediante la imputación del crédito total disponible no permite obtener la devolución de dicho IDPC o de los impuestos finales, según corresponda.

### III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que el pago del IDPC mediante la imputación de impuestos soportados en el exterior no implica que dicho IDPC deje de considerarse como acreditable contra el IA para efectos del Convenio, por lo que la denominada “cláusula Chile” sigue siendo aplicable y Chile puede aplicar la tasa general de IA del 35%, contenida en el artículo 58 N° 2 o 60 de la LIR, según sea el caso.

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio Ord. 2571, de 24-08-2022**

**Subdirección Normativa**

**Depto. de Normas Internacionales**

#### Notas:

1 “Las disposiciones de este párrafo no limitarán la aplicación del Impuesto Adicional a pagar en Chile en la medida que el Impuesto de Primera Categoría sea deducible contra el Impuesto Adicional.”

2 Este Servicio instruyó al respecto mediante Circular N° 31 de 2021

### **2.- OFICIO ORDINARIO N° 2572, DE 24.08.2022: Tributación de servicios prestados por una persona argentina en ese país a una empresa chilena.**

Se ha consultado a este Servicio sobre la tributación de servicios prestados por una persona argentina en ese país a una empresa chilena (fuente) y cómo el contribuyente en Chile podría acreditar el gasto si no se verifica retención del impuesto adicional.

### I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona de nacionalidad argentina presta servicios en Argentina a una empresa chilena y, por aplicación del artículo 13 del Convenio entre la República de Chile y la República de Argentina para evitar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y para prevenir la evasión y elusión fiscal (Convenio), el contribuyente chileno no haría retención de impuesto adicional (IA).

Atendido que no habría retención de IA en Chile, solicita se le indique como la empresa chilena podría deducir este gasto de su base imponible si no posee documentos que lo acredite.

### II ANÁLISIS

De acuerdo con la presentación, se entiende que los servicios son prestados, en su totalidad, en Argentina, por una persona natural sin domicilio ni residencia en Chile, y que las remuneraciones por tales servicios se encontrarían gravadas con IA de acuerdo con el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), con tasa 35% o 15%, dependiendo de las circunstancias.

En ese caso, y de acuerdo al N° 4 del artículo 74 de la LIR, el referido IA debería ser retenido por la empresa chilena al momento que dichas remuneraciones se paguen, abonen en cuenta o se pongan a disposición del prestador del servicio.

Con todo, la tributación indicada puede verse afectada por la aplicación del Convenio si el prestador del servicio es una persona residente en Argentina, en los términos establecidos en el artículo 4 del Convenio<sup>1</sup>, y si concurren algunos de los supuestos que permitan limitar la potestad de gravar de Chile (en este caso, por ser país fuente), según el artículo aplicable al tipo de renta

que se trate.

Al respecto, se hace presente que el artículo 13 del Convenio, señalado en su consulta, no es aplicable al caso consultado atendido que dicho artículo se refiere a las ganancias de capital; esto es, a las rentas provenientes de las enajenaciones de los bienes que indica el mismo artículo y no a las rentas por la prestación de servicios.

Aclarado lo anterior, y conforme la definición de “regalías” contenida en el párrafo 3 del artículo 12 del Convenio, que incluye en forma expresa a los pagos por asistencia técnica<sup>2</sup>, los pagos efectuados por la empresa chilena al prestador de servicios residente en Argentina podrían ser considerados pagos por asistencia técnica, caso en el cual estarían sujetos a un impuesto de retención en Chile que no podrá exceder del 10% del importe bruto en conformidad con la letra b) del párrafo 2 del artículo 12 del Convenio.

Para que la empresa chilena pueda realizar la retención con tasa reducida del 10%, el prestador del servicio, conforme al párrafo decimosegundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, debe acreditar al agente retenedor, mediante la entrega de un certificado emitido por la autoridad competente de Argentina, su residencia en ese país y declararle en la forma establecida por el Servicio mediante resolución<sup>3</sup> que al momento de esa declaración no tiene en Chile un establecimiento permanente o base fija a la que se deban atribuir tales rentas o cantidades y que cumple con los requisitos para ser beneficiario de las disposiciones del Convenio respecto de la imposición de tales rentas o cantidades.

A efectos de eliminar la doble imposición, corresponde que Argentina otorgue a la persona residente de ese país un crédito por el impuesto pagado en Chile por el concepto de regalías del artículo 12, de acuerdo al párrafo primero del artículo 23 del Convenio.

Finalmente se informa que la forma de acreditar el gasto incurrido en el exterior por parte de la empresa chilena se regula en el inciso segundo del artículo 31 de la LIR, cuyas instrucciones están contenidas en la Circular N° 53 de 2020.

En caso que el prestador del servicio y la empresa chilena estén relacionados de forma directa o indirecta, en los términos del artículo 41 E de la LIR, se debe atender al inciso tercero del artículo 31 de la LIR, que establece requisitos adicionales relacionados con la oportunidad en que pueden deducirse como gasto por parte del contribuyente local, las cantidades indicadas en el artículo 59 de la LIR, y cuyas instrucciones están contenidas en la Circular N° 1 del 2015.

### **III CONCLUSIÓN**

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

1) De ser aplicable el Convenio, los pagos efectuados por la empresa chilena a la persona residente en Argentina podrían considerarse como pagos por asistencia técnica y quedar cubiertos bajo el artículo 12, sobre regalías, del Convenio, conforme al cual Chile puede gravar los pagos con tasa máxima del 10%.

2) A efectos de eliminar la doble imposición, Argentina debe otorgar a la persona residente de ese país un crédito por el impuesto pagado en Chile, de acuerdo con el párrafo primero del artículo 23 del Convenio.

3) Para efectos de la deducibilidad del gasto por parte de la empresa chilena, se debe estar a lo dispuesto en los incisos segundo y tercero del artículo 31 de la LIR y las respectivas instrucciones indicadas bajo el Análisis.

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR**  
**Oficio Ord. N° 2572, de 24-08-2022**  
**Subdirección Normativa**  
**Depto. de Normas Internacionales**

#### **Notas:**

1 Al efecto ver Oficio 1984 de 2019

2 Definida, a su turno, en el párrafo 13 letra c) del Protocolo al Convenio como la prestación de servicios independientes que involucran la aplicación, por parte del prestador del servicio, de conocimiento especializado no patentable, de una habilidad o experiencia para un cliente.”

3 Resolución Ex. N° 58 de 2021

### **3.- OFICIO ORDINARIO N° 2574, DE 24.08.2022: Valorización de las acciones de una sociedad por acciones para efectos del impuesto a las herencias.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la valorización de las acciones de una sociedad por acciones para efectos del impuesto a las herencias.

#### **I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, una persona natural, es propietaria de acciones de una sociedad por acciones, que no cotiza en bolsa, ni es fiscalizada por la Comisión para el Mercado Financiero (CMF), sociedad que, a su vez, es propietaria de dos inmuebles.

Tras señalar que a la muerte de dicha persona natural las referidas acciones pasarán formar parte de la masa hereditaria y que deberán valorizarse conforme a su valor corriente, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo penúltimo de la letra b) del artículo 46 de la Ley N° 16.271, en concordancia con el artículo 46 bis de dicha ley, solicita confirmar que:

1) El valor corriente en plaza no debe considerar los activos y pasivos subyacentes, por cuanto el artículo 46 bis no establece norma en tal sentido<sup>1</sup>, sino un método de valorización de acciones propio de la valorización financiera de empresas.

2) De confirmarse lo anterior, cuál es el método que se debe utilizar para determinar el valor corriente en plaza de las referidas acciones.

3) Si la respuesta a la pregunta anterior no describa un método en particular, confirmar si se puede utilizar el patrimonio financiero de la sociedad por acciones, sin que ello genere una inconsistencia con los métodos de valorización que utiliza el Servicio para dichos activos.

#### **II ANÁLISIS**

Conforme lo dispuesto en el artículo 46 bis de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, referenciado por la letra b) del artículo 46 de dicha ley, los bienes respecto de los cuales la ley no establezca una regla de valoración serán considerados en su valor corriente en plaza.

Al respecto, instruye la Circular N° 19 de 2004 que, ante la falta de definición legal, la expresión “valor corriente en plaza” debe entenderse “como el valor de adquisición que habría correspondido a una especie del mismo género y de una calidad a lo menos similar, en el lugar y fecha en que ocurrió la apertura de la sucesión”.

Luego, la valorización de las acciones de una sociedad por acciones que no cotiza en bolsa ni es fiscalizada por la CMF deberá ajustarse a los parámetros referidos en el párrafo precedente; esto es, considerar el valor comercial al que un tercero independiente habría adquirido las acciones de una sociedad por acciones de similares características, lo que supone tener en cuenta no solo los activos y pasivos de la sociedad en cuestión, sino también sus activos y pasivos subyacentes, en el lugar y fecha en que ocurra la apertura de la sucesión.

Al efecto, y si bien este Servicio carece de competencia para establecer un método específico de valorización de las acciones de una sociedad, se debe tener presente que, conforme con el artículo 21 del Código Tributario, será carga de los respectivos herederos acreditar que la valorización de las acciones de la sociedad por acciones que efectúen se ajusta a los referidos parámetros, cuestión que podrá ser verificada en la correspondiente instancia de fiscalización.

#### **III CONCLUSIÓN**

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

1) El valor corriente en plaza de las acciones de una sociedad por acciones que no cotiza en bolsa ni es fiscalizada por la CMF corresponde al valor comercial al que un tercero independiente habría adquirido las acciones de una sociedad por acciones de similares características, lo que supone tener en cuenta no solo los activos y pasivos de la sociedad en cuestión, sino también sus activos



y pasivos subyacentes, en el lugar y fecha en que ocurra la apertura de la sucesión.

2) No corresponde a este Servicio establecer un método específico de valorización de las acciones de una sociedad.

3) De optar los herederos por algún método en particular, deberán acreditar en la respectiva instancia de fiscalización que dicha valorización corresponde al “valor corriente en plaza”, en los términos referidos en el Análisis.

**HERNAN FRIGOLETT CÓRDOVA**

**DIRECTOR**

**Oficio N° 2574, de 24.08.2022**

**Subdirección Normativa**

**Dpto. de Técnica Tributaria**

**Notas:**

1 A diferencia de la letra f) del artículo 46 de la Ley N° 16.271, para el caso de derechos de sociedades de personas.

**4.- OFICIO ORDINARIO N° 2642, 31.08.2022: Tasación de “marquesinas de servicio” y pavimento bajo esa techumbre.**

Se ha recibido la solicitud de aclaración sobre la tasación fiscal de las “marquesinas de servicio”, definidas en el Anexo N° 4 de la Resolución Ex. SII N° 143 de 2021, pidiendo que se especifique si los pavimentos bajo estas techumbres deben ser tasados o no, considerando su superficie como proyección de techo, tal como se haría con los galpones.

Sobre el particular y tal como se indica en el punto N° 2, del Anexo N° 3 Tasación de Construcciones, de la Resolución Ex. SII N° 143 de 2021, las construcciones se clasifican de acuerdo a su Tipo, Clase y Calidad.

El Tipo corresponde a las distintas categorías constructivas de las edificaciones, diferenciándolas según su método constructivo, usos y escalas. Esta primera clasificación distingue las tipologías de Construcciones Tradicionales, Galpones, Obras Civiles y Obras Complementarias. La Clase corresponde al material predominante de las construcciones, mientras que la Calidad permite diferenciar las construcciones de una misma Clase, de acuerdo con sus especificaciones técnicas y sus costos de edificación.

Pues bien, el mencionado Anexo, señala que la tipología de Galpones debe determinar su calidad mediante la aplicación de una guía técnica, instrumento que determina el valor unitario de construcción del conjunto de estas edificaciones (estructura, terminaciones, pavimentos, instalaciones, etc.) a través de un cuestionario de atributos. Por su parte, la tipología de Obras Complementarias, en la que se clasifican las edificaciones que usted consulta, no requiere del uso de este instrumento por el hecho de presentar calidades únicas, como en el caso de las marquesinas, o porque dicha calidad se encuentra determinada mediante definiciones asociadas a su valor unitario de construcción, como es el caso de los pavimentos.

De esta manera, los atributos que puedan tener los pavimentos de un galpón (dimensiones, materialidad, terminaciones), son capturados a través de la guía técnica, otorgando a todo el conjunto de la edificación el valor unitario de construcción correspondiente. A su vez, las Obras Complementarias, a diferencia de los Galpones, se encuentran valorizadas de manera independiente, no como un conjunto constructivo, razón por la cual son incorporadas al catastro en líneas diferentes de edificación. Según lo anterior, y en el caso particular de Obras Complementarias asociadas a marquesinas de estaciones de servicio, su valor unitario de construcción se encuentra vinculado únicamente al costo de la marquesina, no incluyendo el valor de los pavimentos, por lo que la tasación de éstos no constituye una doble tributación.

Finalmente, es necesario precisar que las marquesinas se clasifican con calidad única; y, en cuanto a la calidad de los pavimentos correspondientes a obras complementarias, éstos se tasan según la definición indicada, en calidad 0, 1 o 2, a excepción de los pavimentos correspondientes a pistas de aterrizaje o pavimentos de alto tonelaje, los que se tasan como Obra Civil Pavimento.

**HERNÁN FRIGOLETT CORDOVA**  
**DIRECTOR**  
**OF. ORD. N°2642, del 31.08.2022**  
**Subdirección de Avaluaciones**

#### **IV. CIRCULARES SII**

1. **Circular N° 39 de 31.08.2022:**.....  
MATERIA: Imparte instrucciones sobre modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a los artículos 17 N° 6, 33 bis, 107 y 110 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974. Modifica Circulares N° 7 de 2002, N° 68 de 2010, N° 10 de 2012, N° 67 y N° 71 de 2016, y N° 40, N° 43 y N° 44 de 2021.

#### **V. RESOLUCIONES SII**

1. **Resolución Exenta N° 79 de 31.08.2022**

Instruye sobre la forma de comunicar a este Servicio de Impuestos Internos la calidad de inversionista institucional para efectos de no efectuar la retención que dispone el N°6 del artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

2. **Resolución Exenta N° 78 de 31.08.2022**

Incorpora nuevos códigos al formulario 50 sobre “declaración y pago simultáneo mensual de impuestos” para declarar y pagar la retención asociada al impuesto único del artículo 107 de la ley sobre impuesto a la renta.

3. **Resolución Exenta N° 77 de 31.08.2022**

Crea modelo de Certificado N° 73 sobre donaciones acogidas al título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063, de 1979, sobre rentas municipales, cuyo texto refundido y sistematizado fue fijado por el Decreto N° 2.385, de 1996, del Ministerio del Interior.

4. **Resolución Exenta N° 76 de 31.08.2022**

Instruye sobre la retención de impuestos de 15% por rescates de la cuenta de inversión y otras cantidades pagadas en virtud de un contrato de seguro de vida con ahorro con cuenta única de inversión.

5. **Resolución Exenta N° 75 de 31.08.2022**

Establece declaración jurada anual sobre bienes físicos del activo inmovilizado e ingresos operacionales de proyectos de inversión (contribución para el desarrollo regional).

6. **Resolución Exenta N° 74 de 31.08.2022**

Modifica Resolución Ex. SII N° 18 de 2005 y reemplaza formato, contenido e instrucciones de la Declaración Jurada N° 1834 y del Certificado N°27, que deben presentar o emitir las compañías de seguros para informar seguros dotales y seguros de vida con ahorro con cuenta única de inversión.

7. **Resolución Exenta N° 73 de 31.08.2022**

Reemplaza formato, contenido e instrucciones de declaración jurada anual de caracterización tributaria global, Formulario N° 1913.

8. **Resolución Exenta N° 72 de 31.08.2022**

Modifica Resolución Exenta SII N° 119 de 2020 que establece la obligación de presentar declaración jurada sobre enajenación de entidades extranjeras con activos subyacentes en Chile por medio de Formulario N° 1921, en lo Relativo a sus obligados, y reemplaza sus Instrucciones.

**9. Resolución Exenta N° 71 de 31.08.2022**

Reemplaza formato, contenido, definiciones e instrucciones de las declaraciones juradas que se indican, autoriza a delegar la obligación de presentar las declaraciones juradas que se indican y modifica resolución exenta SII n° 126 de 2016

**10. Resolución Exenta N° 70 de 31.08.2022**

Reemplaza formato, contenido e instrucciones de declaraciones juradas que se indican

**VI CURSOS IDET**

**“Aplicación práctica del Capital Propio Tributario y su relación con la Cuadratura Patrimonial y los Impuestos Diferidos ”  
(9 horas)**

**Objetivo General**

Analizar a través de la aplicación práctica los conceptos del Capital Propio Tributario, Cuadratura patrimonial y su directa relación con la renta líquida imponible y registros empresariales. Finalmente, un análisis general de la norma IFRS y los impuestos diferidos.

**Objetivo específico**

Estudiaremos las características del Capital Propio Tributario y la fórmula de Razonabilidad mediante ejercicios prácticos en la determinación de la Renta Líquida Imponible y registro empresariales. Analizaremos la aplicación del Artículo 14 de la Ley de la Renta de los en todas las determinaciones tributarias relacionados con los contribuyentes clasificados en las letras A y D N°3 del artículo señalado.

Analizar, estudiar y comprender el objetivo de “Razonabilidad del Capital”, como un método de revisión de las utilidades tributarias y no tributarias para efecto de los impuestos finales.

Adicionalmente, una revisión general a las principales normas IFRS, como las diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable. Se trabajará en base a la metodología de la NIC 12 para el reconocimiento de los impuestos diferidos y la relación de la tasa efectiva, como lo establece la norma.

**Programa**

A. Conceptos generales

- Definiciones y conceptos de Capital Propio Tributario (CPT).
- Cambios aplicados al artículo 31 de la Ley de la Renta.

- Determinación del CPT, según artículo 41 de la LIR y Circular N°100 de 1975 de Servicio de Impuestos Internos.
- Razonabilidad del CPT o conciliación aritmética de los aumentos o disminuciones patrimoniales.
- Efectos de CPT y los registros en los procesos de reorganización
- Análisis de los contribuyentes calificados en el artículo 14 D) N°8 de la Ley de la Renta.

#### B. Cuadratura Patrimonial

- ¿Qué es y para qué sirve la cuadratura patrimonial?
- Importancia de la cuadratura patrimonial
- ¿Qué puede afectar la cuadratura patrimonial?
- Justificaciones de las diferencias de cuadraturas patrimoniales.
- Casos prácticos para validar la correcta determinación del CPT

#### C. IFRS e Impuesto Diferidos

- Visión general IFRS
- Análisis conceptual impuestos diferidos
- Determinación diferencias temporales
- Determinación de la tasa efectiva
- Ejercicios prácticos impuestos diferidos.
- Exposición notas de los estados financieros.

#### D. Ejercicios prácticos

- Ejercicios determinación de la renta líquida imponible
- Ejercicios práctico determinación del capital propio tributario
- Ejercicios práctico cuadratura patrimonial.
- Ejercicios prácticos registros empresariales.
- Ejercicio práctico determinación impuestos diferidos.
- Ejercicio práctico determinación de la tasa efectiva.
- Exposición notas a los estados financieros.

### **DIRIGIDO A**

Profesionales del área tributaria y contable, principalmente a Contadores, Contadores Auditores, Abogados, Ingenieros Comerciales y, en general a todos los profesionales que tengan interés en conocer, aprender y aplicar estas normativas en sus respectivas actividades profesionales.

### **REALIZACION**

martes 15, miércoles 16 y jueves 17 de noviembre de 16:00 a 19:00 horas.

Vía plataforma virtual interactiva Zoom.



**JAIME ASTORGA MONTALBÁN**

Contador Auditor e Ingeniero en Control de Gestión de la Universidad Arturo Prat, Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, cuenta con más de 15 años en experiencia profesional y en estos

años se ha desempeñado en la industria Minera y de Transportes. Se ha especializado en impuestos indirectos y cumplimiento tributario. Experiencia académica universitaria, relator de cursos tributarios y profesor en materias contables y tributarias en Universidad Arturo Prat y Andrés Bello. Socio en Larson Tax.



### **HERNÁN VERDUGO SCARABELLO**

Contador Público y Auditor de la Universidad de Santiago de Chile, Magister en Planificación y Gestión Tributaria (USACH), Asesor tributario de medianas y grandes empresas nacionales e internacionales, profesor del Magister en Planificación y Gestión Tributaria (USACH), profesor del Diploma en Planificación y Gestión Tributaria (USACH), profesor de Magister en la Pontificia Universidad Católica de Chile, relator tributario y profesor de las mesas redondas tributarias del Instituto de seminarios tributarios (SETRI), Ex Socio Tax & Legal Deloitte, socio fundador del Instituto de Estudios Tributarios (IDET).

### **VALOR**

\$180.000.-

**Alumnos IDET con membresía anual, 50% de descuento.**

**Alumnos IDET con membresía semestral, 25% de descuento.**

### **FORMAS DE PAGO**



**Tarjeta de Crédito 3 cuotas precio contado**

Transferencia electrónica

### **APUNTES**

Se proporciona apuntes y material de apoyo pedagógico en formato electrónico.

### **INSCRIPCIONES**

Directamente en nuestra página web [www.idet.cl](http://www.idet.cl)

Cupos limitados, por estricto orden de inscripción.

### **Más Información**

[contacto@idet.cl](mailto:contacto@idet.cl)

WhatsApp +569 20773677