

GRUPO BT



Boletín del Trabajo



LIBRO II 2025

DIRECTOR Y REPRESENTANTE LEGAL

Ricardo Montero Mosquera

EDITORES

Boletín Laboral Ediciones SPA

ASESOR TÉCNICO

Daniel Silva Alvarado

DISEÑO Y DIAGRAMACIÓN

Heyleen Flores Ramírez

EDICIÓN

MAYO 2025

Printed in Chile

©2025

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN

TOTAL O PARCIAL

EDITOR

Boletín Laboral Ediciones Ltda.

ASESOR TÉCNICO

Daniel Silva Alvarado

© Contador Auditor - Universidad Arturo Prat
Diplomado Especialización Tributaria - Universidad de Chile
Magister en Tributación – Universidad Andrés Bello
Master en Tributación y Fiscalidad – Universidad de Lleida (España)
Magister en Pedagogía Universitaria – Universidad del Mar
Asesor y Consultor Tributario del Boletín del Trabajo

CONTENIDO

DECRETO LEY Nº 825 - LEYSOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS	10
TÍTULO I	10
PÁRRAFO 1º	10
ARTÍCULO 1º	10
PÁRRAFO 2º	11
ARTÍCULO 2º	11
ARTÍCULO 2º INCISO 1 Nº 2	13
ARTÍCULO 2º INCISO 1 Nº 3	14
ARTÍCULO 2º INCISO 1 Nº 4	16
ARTÍCULO 2º INCISO 1 Nº 5	17
PÁRRAFO 3º	18
ARTÍCULO 3º	18
ARTÍCULO 3º BIS.....	21
PÁRRAFO 4º	22
ARTÍCULO 4º	22
ARTÍCULO 5º	23
ARTÍCULO 6º	25
ARTÍCULO 7º	27
TÍTULO II	28
PÁRRAFO 1º	28
ARTÍCULO 8º	28
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA B)	31
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA C).....	33
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA D).....	34
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA E)	36
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA F)	38
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA G).....	39
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA H).....	41
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA I)	42
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA J).....	43
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA K)	43
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA L)	43
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA M)	43
ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA N).....	44
PÁRRAFO 2º	45
ARTÍCULO 9º	45
ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA B)	47
ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA C).....	48

ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA D).....	49
ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA E)	50
ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA F)	50
PÁRRAFO 3º.....	51
ARTÍCULO 10.....	51
ARTÍCULO 11.....	52
PÁRRAFO 4º.....	53
ARTÍCULO 12.....	53
ARTÍCULO 12 LETRA A Nº 2º	55
ARTÍCULO 12 LETRA A Nº 3º	55
ARTÍCULO 12 LETRA A Nº 4º	57
ARTÍCULO 12 LETRA A Nº 5º	57
ARTÍCULO 12 LETRA A Nº 6º	58
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 1.....	59
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 2.....	59
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 3.....	59
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 4.....	60
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 5.....	60
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 6.....	61
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 7.....	62
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 8.....	62
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 9.....	63
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 10.....	63
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 11.....	66
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 12.....	66
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 13.....	67
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 14.....	68
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 15.....	68
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 16.....	68
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 17.....	68
ARTÍCULO 12 LETRA B Nº 18.....	69
ARTÍCULO 12 LETRA C.....	69
ARTÍCULO 12 LETRA C Nº 1.....	69
ARTÍCULO 12 LETRA C Nº 2.....	69
ARTÍCULO 12 LETRA D	70
ARTÍCULO 12 LETRA E.....	71
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 1.....	71
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 2.....	73
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 3.....	74
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 4.....	74

ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 5.....	74
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 6.....	74
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 7.....	75
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 8.....	75
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 9.....	76
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 10.....	76
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 11.....	77
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 12.....	77
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 13.....	78
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 14.....	79
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 15.....	79
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 16.....	79
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 17.....	80
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 18.....	82
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 19.....	83
ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 20.....	83
ARTÍCULO 12 LETRA F.....	83
ARTÍCULO 13.....	84
ARTÍCULO 13 Nº 2.....	85
ARTÍCULO 13 Nº 3.....	86
ARTÍCULO 13 Nº 4.....	87
ARTÍCULO 13 Nº 5.....	87
ARTÍCULO 13 Nº 6.....	88
ARTÍCULO 13 Nº 7.....	89
ARTÍCULO 13 Nº 8.....	89
PÁRRAFO 5º.....	91
ARTÍCULO 14.....	91
ARTÍCULO 15.....	92
ARTÍCULO 16.....	94
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA A).....	95
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA B).....	96
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA C).....	96
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA D).....	97
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA E).....	97
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA F).....	98
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA G).....	98
ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA H).....	99
ARTÍCULO 16, LETRA I).....	100
ARTÍCULO 16, LETRA J).....	101
ARTÍCULO 17.....	101

ARTÍCULO 18.....	104
ARTÍCULO 19.....	105
ARTÍCULO 20.....	106
ARTÍCULO 21.....	108
ARTÍCULO 22.....	109
PÁRRAFO 6º.....	110
ARTÍCULO 23.....	110
ARTÍCULO 23 N° 2.....	112
ARTÍCULO 23 N° 3.....	113
ARTÍCULO 23 N° 4.....	114
ARTÍCULO 23 N° 5.....	116
ARTÍCULO 23 N° 6.....	117
ARTÍCULO 23 N° 7.....	118
ARTÍCULO 24.....	119
ARTÍCULO 25.....	120
ARTÍCULO 26.....	120
ARTÍCULO 27.....	121
ARTÍCULO 27 BIS.....	122
ARTÍCULO 27 TER.....	125
ARTÍCULO 28.....	127
PÁRRAFO 7º.....	128
ARTÍCULO 29.....	128
ARTÍCULO 30.....	129
ARTÍCULO 31.....	129
ARTÍCULO 32.....	130
ARTÍCULO 33.....	130
ARTÍCULO 34.....	131
ARTÍCULO 35.....	132
PÁRRAFO 7º BIS.....	132
ARTÍCULO 35 A.....	132
ARTÍCULO 35 B.....	132
ARTÍCULO 35 C.....	132
ARTÍCULO 35 D.....	132
ARTÍCULO 35 E.....	133
ARTÍCULO 35 F.....	133
ARTÍCULO 35 G.....	133
ARTÍCULO 35 H.....	133
ARTÍCULO 35 I.....	134
PÁRRAFO 8º.....	134
ARTÍCULO 36.....	134

TÍTULO III.....	138
PÁRRAFO 1º.....	138
ARTÍCULO 37.....	138
ARTÍCULO 37 LETRA A.....	139
ARTÍCULO 37 LETRA B.....	140
ARTÍCULO 37 LETRA C.....	140
ARTÍCULO 37 LETRA D.....	140
ARTÍCULO 37 LETRA E.....	141
ARTÍCULO 37 LETRA F.....	141
ARTÍCULO 37 LETRA G.....	141
ARTÍCULO 37 LETRA H.....	141
ARTÍCULO 37 LETRA I.....	141
ARTÍCULO 37 LETRA J.....	142
ARTÍCULO 37 LETRA K.....	142
ARTÍCULO 37 LETRA L.....	142
ARTÍCULO 37 LETRA M.....	143
ARTÍCULO 38.....	143
ARTÍCULO 39.....	144
ARTÍCULO 40.....	144
PÁRRAFO 2º.....	144
ARTÍCULO 41.....	144
PÁRRAFO 3º.....	145
ARTÍCULO 42.....	145
ARTÍCULO 43.....	146
ARTÍCULO 43 BIS.....	149
ARTÍCULO 44.....	151
ARTÍCULO 45.....	152
PÁRRAFO 4º.....	153
ARTÍCULO 46.....	153
ARTÍCULO 46 BIS.....	153
ARTÍCULO 47.....	153
ARTÍCULO 47 BIS.....	153
ARTÍCULO 48.....	153
PÁRRAFO 5º.....	154
ARTÍCULO 49.....	154
PÁRRAFO 6º.....	154
ARTÍCULO 50.....	154
ARTÍCULO 50 A.....	155
ARTÍCULO 50 B.....	155

TÍTULO IV	155
PÁRRAFO 1º	155
ARTÍCULO 51	155
PÁRRAFO 2º	156
ARTÍCULO 52.....	156
ARTÍCULO 53.....	158
ARTÍCULO 54.....	159
ARTÍCULO 55.....	162
ARTÍCULO 56.....	164
ARTÍCULO 57.....	166
ARTÍCULO 58.....	168
PÁRRAFO 3º	169
ARTÍCULO 59.....	169
ARTÍCULO 60.....	171
ARTÍCULO 61.....	172
ARTÍCULO 62.....	172
ARTÍCULO 63.....	173
PÁRRAFO 4º	174
ARTÍCULO 64.....	174
ARTÍCULO 65.....	177
ARTÍCULO 66.....	178
ARTÍCULO 67.....	178
ARTÍCULO 68.....	179
PÁRRAFO 5º	180
ARTÍCULO 69.....	180
ARTÍCULO 70.....	180
ARTÍCULO 71.....	183
ARTÍCULO 72.....	183
ARTÍCULO 73.....	183
ARTÍCULO 74.....	184
ARTÍCULO 75.....	185
ARTÍCULO 76.....	187
ARTÍCULO 77.....	187
ARTÍCULO 78.....	188
ARTÍCULO 79.....	188
PÁRRAFO 6º	190
ARTÍCULO 80º.....	190
ARTÍCULO 81º.....	190
ARTÍCULO 82.....	191

ARTÍCULO 83°.....	191
ARTÍCULO 84°.....	192
ARTÍCULO 85°.....	193
ARTÍCULO 1º TRANSITORIO.....	193
ARTÍCULO 2º TRANSITORIO.....	193
ARTÍCULO 3º TRANSITORIO.....	193
ARTÍCULO 4º TRANSITORIO.....	193

DECRETO LEY N° 825 - LEYSOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS

(Reemplazado por el Decreto Ley N° 1.606, publicado en el Diario Oficial de 3 de Diciembre de 1976, conservando su mismo número y actualizado hasta el 24 febrero 2020)

Núm. 1.606.- Santiago, 30 de Noviembre de 1976. Vistos: lo dispuesto en los Decretos Leyes Nos 1 y 128, de 1973; 527, de 1974 y 991, de 1976, la Junta de Gobierno de la República de Chile ha acordado dictar el siguiente.

DECRETO LEY

ARTÍCULO PRIMERO.- Reemplázase el texto del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y las modificaciones posteriores que se le han incorporado por el siguiente, manteniendo el mismo número de decreto ley:

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS

TÍTULO I NORMAS GENERALES

PÁRRAFO 1° DE LA MATERIA Y DESTINO DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 1°

Establécese, a beneficio fiscal, un impuesto sobre las ventas y servicios, que se regirá por las normas de la presente ley.

Comentario

La modalidad del gravamen chileno, desde el punto de vista económico esta basada en el tratamiento asignado a las inversiones de capital, correspondiendo a los llamados impuestos del "tipo consumo", toda vez que al permitir la deducción de tales inversiones recae en definitiva sobre los gastos de consumo y no sobre los de capital.

El Impuesto al Valor Agregado, cubre todas las etapas del ciclo económico, hasta llegar al consumidor. Lo anterior significó la inclusión, dentro del ámbito del impuesto, del comercio minorista ya que su aplicación a todas las etapas de la producción y de la distribución, es condición indispensable para que el impuesto resulte proporcional al precio final de venta de los bienes asegurando la efectiva neutralidad del tributo en los procesos y relaciones económicas.

El legislador chileno, en la determinación del Valor Agregado, adoptó el método de sustracción sobre la base financiera y dentro de éste, la modalidad de cálculo denominado "Impuesto al Valor Agregado", conforme con el cual, el monto de la obligación impositiva se establece restando el impuesto facturado sobre las compras efectuadas en el mismo período. Mediante el sistema de cálculo "impuesto contra impuesto", se pretende que el tributo grave en definitiva, el mayor

valor incorporado a los bienes en cada una de las etapas del proceso de producción y distribución.

En consecuencia, una de las principales características del sistema de Impuesto al Valor Agregado es que; la tasa de impuesto se aplica EXCLUSIVAMENTE sobre aquellas partidas componentes del precio de venta que aún no han tributado.

PÁRRAFO 2º

DEFINICIONES

ARTÍCULO 2º

Para los efectos de esta ley, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, se entenderá:

1º) Por "venta", toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta. Los terrenos no se encontrarán afectos al impuesto establecido en esta ley.

Tratándose de un servicio que comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas del impuesto establecido en esta ley, sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, cada prestación será gravada, o no, de forma separada y atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada una independientemente. No obstante, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto de esta ley la totalidad de dicho servicio. Para efectos de la determinación de los valores respectivos el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 2º letra k) Ventas: Toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles o inmuebles, excluidos los terrenos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la ley equipare a venta;

Artículo 3º: Dentro del concepto de "venta" señalado en el N° 1 del artículo 2º de la ley, se comprenden los siguientes actos jurídicos:

1. *Las convenciones a título oneroso, independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir el dominio de bienes corporales muebles o inmuebles, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos;*
2. *Todo acto o contrato que conduzca al mismo fin indicado en el número anterior, y*
3. *Cualquier otro acto o contrato que la ley equipare a venta, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 8º de la ley.*

1. *Las donaciones de bienes corporales muebles no quedan afectas a los impuestos establecidos en el Decreto Ley N° 825 salvo los casos contemplados en la letra d) del artículo 8° de la ley.*

Comentario

Del análisis de estas disposiciones, se concluye que el nacimiento del hecho gravado en las ventas, se produce sólo cuando concurren cinco requisitos copulativos a considerar:

1. *“Que sea un acto que sirva para transferir el dominio o una cuota de él, o que conduzca al mismo fin”, dentro de las convenciones que sirven para transferir el dominio, podemos señalar, la compraventa, permuta, trueque, mutuo o préstamo de consumo, dación en pago, concesión de una obra material mueble.*
2. *“Debe recaer sobre bienes corporales muebles o sobre derechos reales constituidos sobre ellos, o sobre inmuebles (excluyendo sus terrenos), sean o no de una empresa constructora”. Son derechos reales “aquellos que se tienen sobre una cosa sin relación a determinada persona”, constituyendo derechos reales el de dominio, el de herencia, los de usufructo o habitación, los de servidumbres activas, el de prenda, el de hipoteca. Para que la transferencia de derechos reales constituya un hecho gravado por el I.V.A., es necesario que tales derechos estén constituidos “sobre bienes corporales muebles” o “inmuebles” gravados por la Ley, sin perjuicio que además, se reúnan los otros requisitos del hecho gravado.*
3. *“La convención debe ser a título oneroso, es decir, que ambas partes sean beneficiadas”.*
4. *“Los bienes corporales muebles o inmuebles deben estar ubicados en el territorio nacional”. Independiente de donde se celebre la convención respectiva.*
5. *“La transferencia debe ser realizada por una persona que tenga la calidad de “vendedor”.*

La ausencia de uno o más de estos elementos determina la no aplicación del I.V.A., por cuanto no se estaría en presencia del hecho gravado.

Hecho gravado en la venta de inmuebles: realizada por un vendedor habitual.

El hecho gravado en la venta de inmuebles queda condicionado a la existencia de habitualidad de quién enajena la propiedad. El artículo 4, del Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda (Reglamento de la Ley del IVA); califica los hechos que configuran la habitualidad. Adicionalmente debemos agregar, que el valor de los terrenos que formen parte de los inmuebles, no forman parte de la base tributable del IVA.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2127 de 12.10.2018. *Las ventas de bienes inmuebles, urbanizados o con otro tipo de construcciones, que efectúe una sociedad que se constituyó como una empresa organizada para vender inmuebles construidos, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros, se deben gravar con IVA, rebajando el valor del terreno, sin perjuicio de su derecho a imputar el IVA soportado en la construcción de los mismos como crédito fiscal.*

Oficio N° 963 de 14.05.2018. *La venta de bitcoins o de cualquier otro activo virtual o digital, no se afectan con IVA, por tratarse de bienes incorpóreos, no obstante se deberá emitir los documentos de la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, cuando proceda.*

Oficio N° 406 de 21.02.2017. *Tributación en la venta de un inmueble, en relación al IVA, la habitualidad y el Impuesto Global Complementario, en la venta de una casa construida para su venta, por una persona natural.*

Oficio N° 2309 de 19.08.2016. *A contar del 1° de enero del 2016, se encuentran gravadas con IVA las ventas de inmuebles nuevos o usados que realicen vendedores habituales de dichos bienes, excepto los terrenos, independiente que la transferencia se realice antes o después de un año, entre la construcción o adquisición del bien raíz y la fecha de su transferencia efectiva. Corresponde al SII calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.*

Circular

Circular N°21 de 12.04.2018. *Instruye sobre las modificaciones incorporadas por el D.S. N° 682 de 2017, del Ministerio de Hacienda, al D.S N° 55 de 1977, del mismo ministerio, Reglamento del D.L 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

Circular N° 42 de 05.06.2015. *Imparte instrucciones sobre modificaciones introducidas al D.L. N° 825/74, sobre la aplicación del IVA a la venta de inmuebles efectuada por vendedores habituales, por la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria.*

Circular N° 26 de 05.08.1987. *Instrucciones generales sobre las modificaciones contenidas en la Ley N° 18.630, que incorporó la actividad de la construcción al Impuesto al Valor Agregado.*

ARTÍCULO 2° INCISO 1 N° 2

Por “servicio”, 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.

Tratándose de un servicio que comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas del impuesto establecido en esta ley, sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, cada prestación será gravada, o no, de forma separada y atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada una independientemente. No obstante, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto de esta ley la totalidad de dicho servicio. Para efectos de la determinación de los valores respectivos el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario.

Comentario

De la definición se desprenden entonces, los siguientes requisitos copulativos:

1. *Acción o prestación que una persona realice a favor de otra. La ley no hace una distinción respecto de la persona que realiza la prestación, por lo que puede ser efectuada por una persona natural o jurídica, no importando que sea HABITUAL U OCASIONAL.*
2. *Que se perciba una remuneración, interés prima o comisión. Se habla de sumas percibidas, cuando éstas han sido incorporadas efectivamente al patrimonio de la persona que presta el servicio o efectúa el negocio, no bastando con que se haya devengado a su favor.*

Remuneración: Es la retribución por servicios personales o por prestación de cualquier especie, sin importar que las sumas se encuentren afectas o no al impuesto a los servicios.

Interés: Es el lucro producido por el capital, provecho, utilidad o ganancia.

Prima: Precio que el asegurado paga al asegurador, de cuantía unas veces fija, otras, proporcional.

Comisión: Remuneración percibida por el comisionista, esto es, la persona a quien se encomienda la celebración de comisiones mercantiles, objeto de dicho contrato. Este concepto incluye las remuneraciones percibidas por diversos contribuyentes como corredores de comercio, agentes de seguros, almacenes generales de depósitos, etc.

3. *El artículo 6, N°1 de la Ley 21420 de 2022, eliminó la exigencia de que la prestación provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, gravando toda acción o prestación remunerada que una persona realiza para otra, precepto declarado el capítulo II, numeral 1, página 1 de la circular 50 del 27-10-2022.*

No se afectan con I.V.A., los servicios que digan relación con la actividad agrícola ni los relacionados con las cooperativas y sus cooperados.

4. *Que el servicio sea utilizado en Chile. La Ley del I.V.A. grava los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración se pague o reciba en Chile o en el extranjero. Se entiende que el servicio que es prestado en Chile cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en el país, independiente del lugar donde éste se utilice.*

ARTÍCULO 2º INCISO 1 N° 3

Por "vendedor" cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar la habitualidad. Con todo, no se considerará habitual la enajenación de inmuebles que se efectúe como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias así como la enajenación posterior de inmuebles adjudicados o recibidos en pago de deudas y siempre que exista una obligación legal de vender dichos inmuebles dentro de un plazo determinado; y los demás casos de ventas forzadas en pública subasta autorizadas por resolución judicial.

Se considerará también "vendedor" al productor, fabricante o vendedor habitual de bienes corporales inmuebles que venda materias primas o insumos que, por cualquier causa, no utilice en sus procesos productivos.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo N° 2 letra l) Vendedor: Cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles o inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.

Se considera también «vendedor» al productor o fabricante que venda materias primas o insumos que, por cualquier causa, no utilice en sus procesos productivos;

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1231 de 05.06.2017. *En la medida que un contribuyente pueda acreditar fehacientemente el desarrollo de su actividad rentista, por medio de los respectivos contratos de arrendamiento de los inmuebles, y consecuentemente con lo anterior haya otorgado a éstos el tratamiento contable de activo fijo, entre otros antecedentes, cabría concluir que el ánimo que guió al contribuyente al adquirirlos no fue su reventa, lo que, a su vez, excluiría la existencia de habitualidad, de tal manera que su venta no se encontraría afecta al Impuesto al Valor Agregado.*

Oficio N°2670 de 26.09.2016. *En la medida que la promesa de compra de una vivienda se haya válidamente celebrado con anterioridad al 1° de enero del 2016, a través de un contrato celebrado por escritura pública o por instrumento privado protocolizado, al momento de materializarse su adquisición no se encontrará gravada con el Impuesto al Valor Agregado.*

Oficio N° 94 de 20.01.2010. *Régimen tributario respecto al Impuesto al Valor Agregado que afecta a los vendedores de productos usados en ferias persas.*

Oficio N° 1832 de 27.05.2009. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la actividad de capacitación y edición de revista por parte de profesionales colegiados.*

Circular

Circular N°21 de 19.04.2016. *Instruye sobre la vigencia y transición de las normas contenidas en la Ley N° 20.899, de 8 de febrero de 2016, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. (Reforma Tributaria).*

Circular N°13 de 24.03.2016. *Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, en lo que dice relación con el D.L. N° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, Ley 20.780 y Art. 21°, del D.L. N° 910, sobre crédito especial de empresas constructoras.*

Circular N° 26 de 05.08.1987. *Instrucciones generales sobre las modificaciones contenidas en la Ley N° 18.630, que incorporó la actividad de la construcción al Impuesto al Valor Agregado.*

Circular N° 42 de 05.06.2015. *Modificaciones introducidas por la Ley 20.780 de 2014, a la normativa tributaria sobre el Impuesto al Valor Agregado de la venta de inmuebles efectuada por vendedores habituales.*

ARTÍCULO 2° INCISO 1 N° 4

Por "prestador de servicios" cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que preste servicios en forma habitual o esporádica.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 2° letra n): Prestador de servicios: cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que preste servicios en forma habitual o esporádica;

Comentario

La ley no hace una distinción respecto de la persona que realiza la prestación, por lo que puede ser efectuada por una persona natural o jurídica, no importando si es considerado HABITUAL U OCASIONAL.

Esta diferencia es fundamental a la hora de diferenciar un vendedor de un prestador de servicios. Mientras que para el primero se exige la habitualidad, para el segundo el carácter de prestador de servicios persiste, aunque los servicios prestados sean esporádicos.

Por otra parte, del análisis de los requisitos copulativos del hecho gravado de servicios y del artículo anterior, se desprende que los servicios esporádicos se encontrarán gravados en dos casos:

- ✓ *Cuando alguno de los contribuyentes señalados en el artículo 20 N° 3 y 4 de la Ley de la Renta, que son vendedores, preste algún servicio esporádico y*
- ✓ *Cuando éstos presten esporádicamente servicios de los señalados en las letras g) h) e i) del artículo 8° de la ley de I.V.A.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1585 de 09.09.2010. *Régimen tributario frente al IVA que afecta a una sociedad cuyo giro es la prestación de servicios hospitalarios a domicilio; enfermería; control y asistencia médica; capacitación; traslado de enfermos y comercialización de insumos médicos.*

Oficio N° 3476 de 10.12.2009. *Las rentas que recibe una empresa de sus clientes o usuarios, cuyas actividades consisten en el arriendo de canchas deportivas y explotación de un gimnasio de fitness, se encuentran afectas al IVA.*

Circular

Circular N° 126 de 23.09.1977. *Imparte instrucciones respecto de la incorporación al sistema del IVA el impuesto a los servicios; definición de los conceptos de "servicio" y "prestador de servicios".*

Circular N° 69 de 19.05.1975. *Tributación que afecta a las operaciones efectuadas por comisionistas, consignatarios, martilleros y en general a toda persona que venda o compre por cuenta de terceros.*

ARTÍCULO 2° INCISO 1 N° 5

Por "período tributario", un mes calendario, salvo que esta ley o la Dirección Nacional de Impuestos Internos señale otro diferente.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo N° 2° letra o): Período tributario: un mes calendario, salvo que la ley, o la Dirección Nacional de Impuestos Internos, señale otro diferente, y

Comentario

Se entiende entonces, el período que transcurre entre el 1 y el 28, 29, 30 ó 31 del mes calendario correspondiente.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1833 de 23.06.2016. *Tratamiento tributario que afecta al comercio de servicios digitales frente a las normas del IVA y de la LIR.*

PÁRRAFO 3º DE LOS CONTRIBUYENTES

ARTÍCULO 3º

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

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

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

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

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

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

La Dirección podrá disponer, mediante una o más resoluciones fundadas, que los emisores de tarjetas de pago con provisión de fondos, débito, crédito u otros sistemas de pago análogos recarguen, retengan, declaren y/o paguen el total o una parte de los impuestos contemplados en esta ley, respecto de todo o parte de las operaciones realizadas por personas naturales o jurídicas u otro tipo de entidades sin personalidad jurídica domiciliadas o residentes en el extranjero que no se hayan sujetado al régimen de tributación simplificada establecido en el párrafo 7º bis y que se solucionen por su intermedio.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 2º letra p) Contribuyente: La persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en la ley, salvo los casos en que ella o las normas generales que imparta la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, a su juicio exclusivo, determinen que el tributo afecta al adquirente, beneficiario del servicio o personas que deban soportar el recargo o inclusión del impuesto.

Comentario

Son contribuyentes, para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Ventas y Servicios:

- ✓ *Personas Naturales.*
- ✓ *Personas Jurídicas (Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, Sociedades de Personas, Sociedades Anónimas (abiertas o cerradas) y Sociedades en Comandita).*
- ✓ *Comunidades y Sociedades de Hecho (Los comuneros y socios serán solidariamente responsables de todas las obligaciones de esta ley que afecten a la respectiva comunidad o sociedad de hecho).*
- ✓ *Que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier operación gravada con los impuestos establecidos en la Ley del I.V.A.*

Si bien es cierto, como norma general, el I.V.A. afecta al vendedor o prestador de servicios, existen determinados casos que, de acuerdo a la ley o a las normas generales impartidas por la Dirección Nacional del S.I.I., el impuesto afecta al comprador o beneficiario del servicio.

De acuerdo a lo expresado en este artículo, se faculta al S.I.I. para cambiar el sujeto pasivo del impuesto, trasladando la obligación de su pago al comprador o beneficiario del servicio. Así también y en virtud de esta misma facultad el S.I.I. puede disponer el cambio de sujeto solo por una parte de la tasa del tributo, lo que se denomina, cambio de sujeto parcial.

Asimismo el S.I.I. puede autorizar a los compradores o beneficiarios del servicio, que por la aplicación del cambio de sujeto del impuesto, no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, puedan imputar el respectivo impuesto soportado o pagado a cualquier otro impuesto fiscal incluso de retención o recargo, que deban pagar en el mismo período tributario, o puedan darle el carácter de pago provisional mensual o bien que puedan solicitar su devolución, teniendo presente, que la señalada recuperación, en todos los casos, sólo operará hasta el monto del débito fiscal correspondiente.

Esta facultad es entregada al S.I.I. para que resuelva a su juicio exclusivo el cambio de sujeto del impuesto. No puede ejercitarse respecto de un determinado contribuyente sino para un grupo o sector de características similares. Para el ejercicio de dichas facultades, se requiere previamente, por parte de la Dirección Nacional del S.I.I., de la dictación de una resolución que establezca y precise los casos en que operará el cambio de sujeto previsto en la norma legal señalada. Dicha resolución, no será susceptible de ser reclamada administrativa ni judicialmente, como de ningún otro recurso en su contra.

Por último, la Dirección del S.I.I., a su juicio exclusivo, podrá imponer a los vendedores o prestadores de servicios exentos, la obligación de retener, declarar y pagar el tributo que corresponda a los adquirentes afectos o a determinadas personas que importen desde los recintos de Zonas Francas.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1844 de 24.06.2016. De acuerdo con la modificación efectuada por la Ley N° 20.780 a los artículos N°1 y 3 del artículo 2° del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a contar del 01 de enero de 2016, se encuentran gravadas con IVA las transferencias de inmuebles, con exclusión de los terrenos, hecha por cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades o sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar a su juicio exclusivo la habitualidad. Ahora bien, considerando lo señalado en la primera parte del artículo Séptimo Transitorio de la Ley N° 20.780, la transferencia de los inmuebles de propiedad del recurrente adquiridos producto de una fusión impropia, se encontrará exenta de IVA, en la medida que se de cumplimiento a las exigencias de la referida norma transitoria.

Oficio N°1839 de 23.06.2016. Tratamiento tributario de la enajenación del derecho real de usufructo y de la nuda propiedad de inmueble, según las modificaciones introducidas al D.L N° 825/74, por las Leyes N°s 20.780 y 20.899.

Oficio N°1834 de 23.06.2016. Atendido lo dispuesto en las normas legales pertinentes, no procede gravar con IVA las cuotas de los contratos de arriendo con opción de compra celebrados con anterioridad al 1° de Enero de 2016, por escritura pública o por instrumento privado protocolizado.

Oficio N° 2137 de 03.10.2013. De constituir el cereal integral de trigo tostado, harina industrial con características especiales y harina láctea una premezcla, de acuerdo a la definición comprendida en la Resolución N° 5.282, del 31.11.2000, el molino queda sujeto a la obligación de incluir en la factura y retener el 12% del valor neto facturado por concepto de anticipo de IVA, cuando tales productos se vendan en cantidades iguales o superiores a 50 kg. De igual forma, si los productos comercializados por el molino no calificaren como una premezcla pero sí corresponden a harina de trigo, el molino asimismo debe incluir y retener el 12% de su valor neto en las facturas extendidas con ocasión de la venta de ellos, sin atender al peso de la harina vendida.

Oficio N° 1773 de 20.07.2012. El IVA que se recarga a una entidad legal, sea que ella persiga o no fines de lucro, cuando adquiere bienes o servicios como consumidor final y no como contribuyente de IVA.

Circular

Circular N° 55 de 16.10.2014. Instruye sobre la vigencia y transición de las normas contenidas en la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, sobre reforma tributaria, que modifica el sistema de tributación a la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.

Circular N° 92 de 11.12.2001. Instrucciones sobre Resolución N° Ex. 40 de 2001, la cual dispone que todo vendedor o prestador de servicios podrá ejercer la opción de cambio de sujeto de derecho del IVA, durante el período que indica.

Circular N° 26 de 14.04.1997. Instrucciones sobre Resolución N° Ex. 5.552 de 1996, modificada por la Resolución N° Ex. 16 de 1997, respecto del cambio parcial de sujeto de derecho de IVA.

Circular N° 51 de 03.10.2014. Instrucciones sobre parámetros para calificar como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado al beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión, es decir, establezca el cambio de sujeto del impuesto.

Resolución

Resolución N°42 de 30.04.2018. *Dispone cambio total de sujeto pasivo de derecho del IVA, por las ventas y prestaciones de servicios gravados con el IVA que realicen los contribuyentes sujetos a retención, a adquirentes o beneficiarios de servicios calificados como Agentes Retenedores. Deja sin efecto la Resolución Ex. SII N° 2, de 12 de enero de 2018.*

Resolución N°86 de 24.08.2016. *Dispone cambio de sujeto total de derecho del IVA en las ventas de chatarra. Deroga Resolución N°7, de 2003.*

Resolución N°55 de 17.06.2016. *Modifica Resolución N° 39, de fecha 27.03.2008, que excepciona de las retenciones por cambio de sujeto de derecho del IVA a las operaciones respaldadas con documentos tributarios electrónicos emitidos por contribuyentes emisores electrónicos.*

Resolución N°41 de 06.05.2016. *Establece nuevo procedimiento para solicitar la devolución por cambio de sujeto de derecho del IVA.*

Resolución N° 119 de 08.11.2012. *Dispone cambio de sujeto de derecho del IVA en las ventas de medios de prepago de telefonía, Internet, acceso a televisión satelital y a servicios de información y tratamiento y/o comunicación de datos que señalan.*

ARTÍCULO 3° BIS

También será contribuyente del impuesto establecido en esta ley y en la forma establecida en el presente artículo, el operador de una plataforma digital de intermediación, como si fuera un vendedor habitual del bien o prestador del servicio que se concluye a través de la plataforma digital que opere y siempre que se trate de una operación gravada con el impuesto establecido en la presente ley.

Las disposiciones de este artículo no serán aplicables cuando el servicio subyacente sea prestado o el bien sea vendido por o a un contribuyente de esta ley.

Se entenderá por "plataforma digital de intermediación" la interfaz que a través de internet, permita o facilite a terceros la conclusión de ventas o servicios; y por "operador", las personas naturales o jurídicas u otras entidades, nacionales o extranjeras, con o sin domicilio o residencia en Chile, que explotan económicamente una plataforma digital. No se considerará como plataforma digital a los servicios que sólo consistan en publicidad o procesamiento de pagos.

Cuando más de una plataforma digital de intermediación facilite de forma conjunta o simultáneamente una misma operación, se considerará contribuyente, bajo el presente artículo, sólo aquella que autorice o procese el pago de la operación gravada.

Los contribuyentes señalados en el presente artículo que no tengan domicilio o residencia en Chile se sujetarán a las disposiciones del párrafo 7 bis del Título II.

Comentario

Según el N°1 del artículo tercero transitorio de la ley 21.713 de 2024, la vigencia de este nuevo artículo inicia 12 meses después de su publicación. (Ver circular 45 de 2024).

PÁRRAFO 4º OTRAS DISPOSICIONES

ARTÍCULO 4º

Estarán gravadas con el impuesto de esta ley las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva.

Para los efectos de este artículo se entenderán ubicados en territorio nacional, aun cuando al tiempo de celebrarse la convención se encuentren transitoriamente fuera de él, los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón hayan sido otorgados en Chile.

Asimismo, se entenderán ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando a la fecha en que se celebre el contrato de compraventa, los respectivos bienes ya se encuentren embarcados en el país de procedencia.

También se entenderán ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles situados en el extranjero, adquiridos de forma remota, a un no domiciliado ni residente en Chile, por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando los bienes tengan por destino el territorio nacional, aún antes de su embarque o envío desde el extranjero, siempre que su precio, incluyendo todo cargo accesorio que sea cobrado en la misma operación, no exceda de USD 500 o su equivalente en moneda nacional.

Comentario

Según el N°1 del artículo tercero transitorio de la ley 21.713 de 2024, la vigencia de este nuevo artículo inicia 12 meses después de su publicación. (Ver circular 45 de 2024).

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo N° 7º: Para los efectos de lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 4º de la ley, se entenderá que el adquirente de los bienes ya embarcados en el país de procedencia tiene el carácter de vendedor o de prestador de servicios respecto de las especies que digan relación directa con su giro.

Comentario

Aún cuando la disposición contenida en el artículo N° 4 del D.L. N° 825, señalada anteriormente, no lo dispone explícitamente, debe entenderse que es necesario que a la fecha del respectivo contrato se encuentren vigentes la patente, padrón o matrícula a las que se refiere esta norma.

Respecto a los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tiene el carácter de vendedor o prestador de servicios, se entenderá que ésta al adquirir bienes ya embarcados en el país de procedencia que digan relación con su giro, toma el carácter de vendedor o prestador de servicios.

Normas sobre territorialidad

De acuerdo a lo antes expuesto las normas contenidas en la ley del I.V.A. tienen jurisdicción dentro de ciertos límites territoriales, rigiendo solo en el interior de las fronteras políticas del país. Por tanto, salvo regla expresa en contrario no obliga ni rige sino a las personas y bienes que se encuentran dentro del territorio nacional y los actos o hechos que ocurran en el interior de sus fronteras, exceptuándose algunas normas contenidas en la ley de la Renta.

Para efectos de la aplicación del artículo N° 4 señalado anteriormente, debe considerarse territorio nacional el comprendido dentro de los límites geográficos de Chile y, además las naves mercantes que se encuentren en aguas de la República.

Circular N° 126 de 23.09.1977, S.I.I. (Parte pertinente)

Aplicación del I.V.A. a contratos celebrados en Chile sobre bienes situados en el extranjero.

Para que se aplique esta norma de excepción y proceda la aplicación del I.V.A. a un contrato celebrado en Chile sobre bienes situados en el extranjero se requiere la concurrencia de dos requisitos copulativos:

- ✓ *Que el adquirente no tenga la calidad de vendedor o prestador de servicios de las especies importadas, y*
- ✓ *Que a la fecha de celebrarse el contrato de compraventa de los bienes, ya se encuentren embarcados en el país de procedencia.*

Con esta disposición se impide que los importadores transfieran a los consumidores, los bienes corporales muebles de su giro mediante el endoso de los documentos de importación y quede sin tributar con I.V.A., el margen de comercialización de dicho importador. Por otra parte se exige que el adquirente no tenga la calidad de vendedor o prestador de servicios de la especie importada, ya que si el adquirente tiene alguna de estas calidades no va a tener interés en adquirir los bienes antes de que sean internados por el importador, puesto que todo el I.V.A. que soporta y que incluye el margen de comercialización del importador le sirve a él como crédito fiscal.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1438 de 13.06.2011. *La venta de mercancías no nacionalizadas ubicadas en zona primaria efectuada por un contribuyente chileno a un comprador chileno, quien posteriormente importará legalmente las mercancías compradas al país, debe ser documentada con una Factura de Ventas y Servicios no Afecta o Exenta del IVA.*

Oficio N° 4062 de 20.10.2000. *Territorialidad del Impuesto al Valor Agregado en venta de bienes que se encuentran ubicados en el extranjero y nunca serán nacionalizados en Chile.*

ARTÍCULO 5°

El impuesto establecido en esta ley gravará 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 entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.

Tratándose de los servicios que sean prestados en forma remota, se presumirá que el servicio es utilizado en el territorio nacional si, al tiempo de contratar dichos servicios o realizar los pagos correspondientes a ellos, concurren al menos dos de las siguientes situaciones:

- i. Que la dirección IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que este se encuentra en Chile;
- ii. Que la tarjeta, cuenta corriente bancaria u otro medio de pago utilizado para el pago se encuentre emitido o registrado en Chile;
- iii. Que el domicilio indicado por el usuario para la facturación o la emisión de comprobantes de pago se encuentre ubicado en el territorio nacional; o,
- iv. Que la tarjeta de módulo de identidad del suscriptor (SIM) del teléfono móvil mediante el cual se recibe el servicio tenga como código de país a Chile.

Comentario

De acuerdo a lo señalado por este artículo, el territorio nacional, limitará entonces el ámbito territorial del I.V.A. aplicable a los servicios, ya que afectará a aquéllos prestados o utilizados en el territorio nacional, careciendo de importancia el lugar en que se pague o perciba la remuneración.

Por tanto si no concurren las condiciones y requisitos establecidos en esta norma, es decir, si tanto la prestación como a utilización del servicio ocurren fuera del territorio nacional no procede que se aplique el I.V.A., aún cuando la remuneración se perciba en el país y los servicios prestados hayan sido efectuados por personas o empresas con domicilio y residencia en Chile.

Servicios prestados en Chile y utilizados en el exterior

Se aplica el I.V.A. y este caso se da, cuando el prestador de servicios desarrolla la actividad que genera tal servicio en el territorio nacional, independiente del lugar donde éste se utilice, por ejemplo, reparaciones en el país de bienes corporales muebles que solo se utilizan en el extranjero. Por lo tanto, es dable concluir que cuando la actividad que genera el servicio prestado por personas con domicilio y residencia en Chile, es desarrollado por tales personas en el exterior y utilizado dichos servicios en el extranjero, no se considera el hecho gravado del I.V.A. en tales servicios, como por ejemplo, los servicios que son solicitados en el extranjero y prestados íntegramente fuera del país con beneficiarios que los utilizan también en el exterior.

Adelantándonos un poco al estudio de la Ley de I.V.A., se debe señalar que cuando se configure el hecho gravado en la prestación de servicio prestados en Chile y utilizados en el exterior, se aplicará lo dispuesto por el artículo 12 letra E, N° 16 de la Ley del I.V.A., que dispone la exención de impuesto a los ingresos percibidos por la prestación de servicios que fueron desarrollados en el país, cuando el beneficiario del servicio sea una persona sin domicilio ni residencia en Chile y dichos servicios sean utilizados exclusivamente en el extranjero y siempre que el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como Exportación.

Servicios prestados desde el exterior y utilizados en Chile Hay que considerar que la actividad prestadora del servicio se desarrolla en el extranjero y en virtud del artículo 11 de la ley del I.V.A., el sujeto de impuesto en este caso es el beneficiario del servicio, en el caso que la persona que preste el servicio resida en el extranjero. No obstante lo anterior, si la remuneración percibida por el prestador de servicio queda afecta a impuesto adicional del artículo 59 de la LIR, tales ingresos se encontraran exentos de impuesto de acuerdo a lo que expresamente señala el artículo 12 letra E N° 7.

Circular N° 34 de 16.05.1980 (parte pertinente)

Tributación de las remuneraciones pagadas por concepto de un arrendamiento celebrado en el extranjero de los bienes corporales muebles que se internan y utilizan en Chile Si se concluye que la prestación del servicio tiene lugar en el extranjero por ser el arrendador una empresa sin domicilio ni residencia en el país, también debemos concluir, que la utilización del servicio tiene lugar en el territorio nacional, ya que es en Chile donde se encuentra domiciliada la empresa arrendataria que le reporta el haber celebrado el arrendamiento.

En consecuencia habiéndose establecido anteriormente, que la utilización del servicio en el territorio nacional da sustento jurisdiccional a la ley chilena para gravar tales servicio, cabe concluir que se cumplen en la especie, las condiciones que el artículo 5° del D.L. N° 825, contempla para efectar con I.V.A. al arrendamiento a una persona chilena, efectuado por un extranjero y por lo tanto procede aplicar a la remuneración correspondiente el I.V.A.

Establecida la procedencia del I.V.A., cabe formular las siguientes consideraciones:

El impuesto en este caso se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga en cualquier forma a disposición de la empresa extranjera arrendadora (artículo 9°, letra a) del D.L. N° 825).

Dado que el prestador del servicio, la empresa extranjera arrendadora, no posee domicilio ni residencia en Chile corresponde en virtud a lo dispuesto en la letra e) del artículo 11 del D.L. N° 825, considerar como sujeto del impuesto al beneficiario del servicio, esto es al arrendatario.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2118 de 12.10.2018. *El arrendamiento de generadores eléctricos celebrado entre una empresa domiciliada en Chile, como arrendadora, y empresas relacionadas en el exterior, como arrendatarias, se encuentra afecto a IVA, conforme a lo dispuesto en la letra g), del art.8 del D.L. N° 825, de 1974, cumpliéndose el requisito de territorialidad establecido en el artículo 5° del señalado cuerpo legal, por tratarse de un servicio prestado en Chile, ya que es en este país donde la arrendadora desarrolla efectivamente su actividad.*

Oficio N° 1305 de 01.06.2011. *Tratamiento tributario frente al IVA de las sumas cobradas a los usuarios chilenos, por el acceso temporal al sitio web, para interactuar con otras personas mediante conversaciones en ambiente Internet o correo electrónico con la finalidad de formar amigos, como una forma de recreación y pasatiempo para sus usuarios.*

Circular

Circular N° 34 de 16.05.1980. Tributación aplicable a las remuneraciones que se paguen con ocasión del arrendamiento celebrado en el extranjero de bienes corporales que se internan y utilizan en Chile.

ARTÍCULO 6°

Los impuestos de la presente ley afectarán también al Fisco, instituciones semi- fiscales, organismo de administración autónoma, municipales y a las empresas de todos ellos, o en que ellos tengan participación, aun en los casos en que las leyes por que se rijan los eximan de toda clase de impuestos o contribuciones, presentes o futuros.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 8º: La norma contenida en el artículo 6º de la ley, que grava a las ventas y servicios que realicen y presten el Fisco y demás empresas e instituciones individualizadas en dicha disposición, tiene las siguientes excepciones:

1º Las especies que el Fisco, municipalidades y demás instituciones transfieran a sus trabajadores a título de regalía, cuando ésta sea razonable, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12º, letra A, N° 3 de la ley;

2º Las especies que importen:

a. Directamente el Ministerio de Defensa Nacional, el Estado Mayor de la Defensa Nacional, las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile y la Policía de Investigaciones de Chile, como también las instituciones y empresas dependientes de ellas o que se relacionen con el Presidente de la República por su intermedio, y que desarrollen funciones relativas a la defensa nacional, resguardo del orden y seguridad pública, en los casos dispuestos en el artículo 12, letra B, N° 1 de la ley;

b. Las especies que el Fisco, las municipalidades y demás servicios y empresas internen transitoriamente al país en admisión temporal, almacenes francos, en depósito aduanero, en tránsito temporal u otra destinación aduanera semejante, y;

3º El Fisco y demás instituciones fiscales, semifiscales u organismos de administración autónoma y municipalidades están exentos cuando perciban ingresos o presten servicios de los que señala el artículo 12º, letra E, de la ley, o en la forma y condiciones que señala el artículo 13º de la ley.

Comentario

Los impuestos de la presente ley afectarán también al Fisco, instituciones semifiscales, organismos de administración autónoma, municipales y a las empresas de todos ellos, o en que ellos tengan participación, aún en los casos en que las leyes por que se rijan los eximan de toda clase de impuestos o contribuciones, presentes o futuros.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2465 de 27.05.2004. *Impuesto al Valor Agregado en Obras complementarias a un Contrato de Concesión Municipal.*

Oficio N° 4568 de 05.12.2002. *Tratamiento tributario del IVA aplicable al estacionamiento de vehículos en la vía pública y a la concesión otorgada por la Municipalidad.*

Circular

Circular N° 19 de 14.02.1979. *Instruye sobre la modificación que introdujo al DL N° 1078 al DL N° 2415 de 1978, en el sentido de declarar afectos a IVA las compras de oro hechas por el Banco Central.*

ARTÍCULO 7º

Los impuestos que establece esta ley se aplicarán sin perjuicio de los tributos especiales contemplados en otras leyes que gravan la venta, producción o importación de determinados productos o mercaderías o la prestación de ciertos servicios.

Comentario

Cuando se aplican impuestos especiales a la importación de ciertos productos, como artículos de oro, platino, marfil o bien se aplican los impuestos a las bebidas alcohólicas y analcohólicas, se realiza sin perjuicio de que se haya gravado con el impuesto establecido en Título II de la Ley.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2218 de 05.08.2016. *La Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria, estableció en su artículo 3º un impuesto adicional que deben pagar por única vez los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos, en función del rendimiento urbano, el nivel de emisiones de óxidos de nitrógeno del vehículo y el precio de venta, entre otros factores, cuyo pago corresponde a la persona a nombre de quien deba inscribirse el vehículo respectivo en el Registro de Vehículos Motorizados del Servicio de Registro Civil e Identificación.*

Oficio N° 1774 de 22.06.2016. *La Ley N° 20.780, con la finalidad de cuidar el medio ambiente introdujo un conjunto de medidas tributarias que gravan el uso de tecnologías ineficientes y contaminantes, como el impuesto a las emisiones de fuentes fijas y un impuesto a vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos. Por otra parte, para desincentivar el consumo de ciertos productos nocivos para la salud, se aumentó la tributación de las bebidas alcohólicas, analcohólicas con alto contenido de azúcar y a los cigarrillos. En lo que respecta específicamente a los impuestos que gravan los combustibles, se hace presente que, mediante la Ley N° 20.765, que creó un mecanismo de estabilización de precios de los combustibles, complementada por la Ley N° 20.794, se dispone un sistema de incrementos y rebajas a los impuestos específicos a los combustibles establecidos en la Ley N° 18.502.*

Oficio N° 1183 de 30.04.2015. *Los vehículos nuevos importados con franquicias hacia las Zonas Francas no se encuentran gravados con el impuesto adicional contenido en el artículo 3º de la Ley N° 20.780, atendido que tales vehículos han sido importados desde Zona Franca a su respectiva Zona Franca de Extensión.*

Oficio N° 943 de 02.04.2015. *Los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos estarán exentos del impuesto adicional establecido en el artículo 3º de la Ley N° 20.780 en la medida que se encuentren permanente situados dentro del Departamento de Isla de Pascua.*

Oficio N° 654 de 08.04.2008. *Pago de componente fijo del impuesto al gas natural comprimido de la Ley 18.502, en caso de desabastecimiento del combustible.*

Oficio N° 779 de 04.04.2007. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las empresas de transporte de carga. Tratamiento tributario del IVA aplicable a la recuperación del porcentaje de impuesto específico al petróleo diesel cuando dicho impuesto afecta a las adquisiciones de petróleo diesel destinado a efectuar transporte de carga internacional.*

Circular

Circular N° 47 de 12.07.2016. *Imparte instrucciones sobre declaración y pago del impuesto a las emisiones de compuestos contaminantes producidas por fuentes fijas, contenido en el artículo 8° de la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, modificado por el artículo 8° N°2, de la Ley N° 20.899, de 8 de febrero de 2016, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales.*

Circular N° 51 de 08.11.2012. *Imparte instrucciones para la aplicación de la Ley N° 20.493, la cual crea nuevos mecanismos de protección para los contribuyentes de los Impuestos Específicos establecidos en la Ley N° 18.502.*

TÍTULO II IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

PÁRRAFO 1° DEL HECHO GRAVADO

ARTÍCULO 8°

El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

- a) Las importaciones, sea que tengan o no el carácter de habituales.

Asimismo se considerará venta la primera enajenación de los vehículos automóviles importados al amparo de las partidas del Capítulo 0 del Arancel Aduanero, en cuya virtud gozan de exención total o parcial de derechos e impuestos con respecto a los que les afectarían en el régimen general.

Los Notarios no podrán autorizar ningún documento ni las firmas puestas en él, tratándose de un contrato afecto al impuesto que grava la operación establecida en el inciso anterior, sin que se les acredite previamente el pago del mismo, debiendo dejar constancia de este hecho en el instrumento respectivo. A su vez, el Servicio de Registro Civil e Identificación no inscribirá en su Registro de Vehículos Motorizados ninguna transferencia de los vehículos señalados, si no constare, en el Título respectivo el hecho de haberse pagado el impuesto;

Comentario

Están gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, las importaciones que se efectúen en forma esporádica o habitual y sin atender a la calidad que pueda tener la persona o empresa que las realice. Esto es, no tiene relevancia alguna si el importador tiene la calidad de «vendedor» o de «prestador de servicios», generándose el hecho gravado aún cuando se trate de un simple particular.

Importación: El artículo 18 de la Ordenanza General de Aduanas, define a esta actividad como, «la introducción legal de mercaderías extranjeras para su uso o consumo en el país». Para atender

la definición anterior, debemos señalar que el artículo 16 de la ordenanza general de aduanas señala que las mercaderías son todos los productos, manufacturas, semovientes y demás bienes corporales muebles, sin excepción. Por mercadería extranjera, se entiende que son aquellas que provienen del exterior y cuya importación no se ha consumado legalmente, aunque sea de producción o manufactura nacional que habiéndose importado bajo condición, ésta deje de cumplirse.

Por lo tanto, la introducción legal al país de cualquier tipo de bienes corporales muebles de los mencionados en las definiciones anteriormente señalada, para ser destinada al uso o consumo, estará gravada con I.V.A., salvo que se trate de bienes exentos en virtud de lo que señala el artículo 12 de la Ley o de importaciones realizadas por instituciones o personas exentas de acuerdo a la misma norma.

Este impuesto se devenga al momento de consumarse legalmente la importación, esto es, cuando terminada la tramitación fiscal queda la mercadería a libre disposición de los interesados.

El momento de la consumación legal de la importación, es aquél en que los bienes importados quedan a la libre disposición de sus dueños, una vez cancelados los derechos y gravámenes correspondientes, o formalizada la postergación de dicho pago, tratándose de operaciones con cobertura diferida favorecidos, a la época de los hechos, con un régimen especial.

Si los derechos y gravámenes se pagan al contado, por lógica, es en el momento del pago en que se consume legalmente la importación, ya que a partir de ese momento, los bienes quedan a disposición de los dueños.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo de la letra a) del artículo 8º, se considerará venta la primera enajenación de los vehículos automóviles importados al amparo de las partidas del Capítulo 0 (Sección 0) del Arancel Aduanero, en cuya virtud gozan de exención total o parcial de derechos e impuestos con respecto a los que le afectarían en el régimen general, quedando dicha enajenación gravada con el impuesto al valor agregado.

Se hace presente que el impuesto se aplica aún cuando la enajenación se realice después del plazo que tenga el vehículo para su desafectación para efectos aduaneros el que, tratándose del Capítulo 0 del Arancel Aduanero, es de 3 años desde la fecha de su importación al país, según la Nota Legal Nacional Nº 3.

Quedan comprendidas en esta situación las siguientes partidas del Capítulo 0 (Sección 0): Partida 00.01. Importaciones de carácter reservado.

Partida 00.05. Vehículos automóviles internados por Jefes de Misión (Embajadores, Enviados Extraordinarios, Ministros Plenipotenciarios, Ministros Residentes y Encargados de Negocios), sus Consejeros, Secretarios, Agregados Militares, Navales, Aeronáuticos y Comerciales y Cónsules de Profesión, acreditados ante el Gobierno de Chile.

Partida 00.07. Vehículos automóviles internados por representantes de países extranjeros que reciben directamente de sus Gobiernos para fines exclusivos del servicio, siempre que exista reciprocidad respecto de los representantes de la República en aquellos países.

Partida 00.12. Donaciones y Socorros. Vehículos automóviles destinados exclusivamente al transporte de pasajeros procedentes de instituciones públicas extranjeras o de particulares que envíen al Gobierno, a las Municipalidades, a las Instituciones de Beneficencia o Asistencia Social, a los establecimiento de enseñanza pública y a los establecimientos de enseñanza particular, siempre que estos últimos sean universidades reconocidas por el Estado.

Partida 00.30. Mercancías que llegan al país para los Organismos Internacionales y sus Agencias Especializadas, a las Agencias Voluntarias de Socorro y Rehabilitación, o a virtud de Tratados o Convenios no Comerciales suscritos por el Gobierno o las Universidades.

Partida 00.33. Vehículos automóviles que importen chilenos mayores de edad que hayan permanecido en el extranjero, sin solución de continuidad, durante un año o más y que regresen al país.

Debe considerarse que los vehículos señalados gravados con el impuesto al valor agregado, no quedan favorecidos con la exención que se establece en el N° 1, de la letra A), del artículo 12, del Decreto Ley N° 825, para la venta de vehículos motorizados usados.

El sujeto del impuesto es el comprador o adquirente del vehículo, de conformidad con lo dispuesto en la letra b) de artículo 11. Por lo tanto, el I.V.A. que corresponda, debe ser girado a dicha persona, quien por disposición legal es el responsable del pago y demás obligaciones propias del contribuyente de derecho que contempla el Decreto Ley N° 825.

Para los efectos de determinar el impuesto al valor agregado, se considerará la misma base imponible de las importaciones, es decir, el valor aduanero que determine el Servicio de Aduanas de los vehículos, más los derechos aduaneros, cuando proceda menos la depreciación por uso. Dicha depreciación es de un diez por ciento por cada año completo que haya transcurrido entre el 1° de enero del año del modelo del vehículo y el momento en que se pague el impuesto, excepto cuando en el valor aduanero ya se hubiese considerado la rebaja por uso, caso en que sólo procedería la depreciación por los años no considerados.

Como se puede apreciar, la depreciación no tiene tope, por lo que a los diez años contados desde el año del modelo (incluido ese año), se agotará la aplicación de dicha rebaja.

De conformidad a lo dispuesto en el nuevo inciso tercero agregado a la letra a) del artículo 8° del Decreto Ley N° 825, el comprador del vehículo deberá acreditar el pago del impuesto al valor agregado ante el Notario para que este proceda a la autorización del documento de venta del vehículo, debiendo dejarse constancia de este hecho en el mismo instrumento.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1639 de 07.08.2018. *No existen exenciones en el Decreto Ley N° 825/74 ni en otra norma legal, que liberen de la aplicación de IVA al Banco Central de Chile, por la importación de monedas y/o billetes confeccionados en el extranjero, encontrándose en consecuencia afecta a IVA la importación que realice de los señalados bienes.*

Oficio N° 1983 de 06.08.2012. *Las importaciones se encuentran siempre gravadas con Impuesto al Valor Agregado, por lo tanto, si el importador tiene la calidad de contribuyente del Impuesto al Valor Agregado.*

Circular

Circular N° 70 de 23.07.1979. *Facultad establecida en el DL 2.564, de 1979, para pagar el IVA generado en la importación o arrendamiento de ciertos vehículos motorizados y chasis con documentos con características que indica y para imputar a su cancelación los remanentes del crédito fiscal.*

Circular N° 12 de 03.02.1978. *Pago anticipado de cuotas diferidas en caso de importaciones con cobertura diferida. Complementa Circulares N° 45 y 127 de 1977.*

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA B)

Los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles e inmuebles, efectuados por vendedores, que se produzcan con ocasión de la constitución, ampliación o modificación de sociedades, en la forma que lo determine, la Dirección Nacional de Impuestos Internos;

Comentario

El hecho gravado especial se configura cuando se reúnan los siguientes requisitos copulativos:

- ✓ *Que se trate de un aporte u otra transferencia de dominio o de una cuota de dominio con ocasión de la constitución, ampliación u otras formas de reorganización de sociedades.*
- ✓ *El aporte o transferencia deberá consistir en bienes corporales muebles o inmuebles.*
- ✓ *El aportante debe tener la calidad de «vendedor» de tales bienes, es decir, deben constituir bienes corporales que sean propios del giro que desarrolla el aportante, normalmente clasificados en el activo realizable de una empresa. En el caso de productores o fabricantes se consideran como «vendedores» respecto de los insumos y materias primas no utilizados en sus procesos productivos y que pudieron ser objeto del aporte en cuestión.*

Los aportes que reúnen tales requisitos son considerados como una convención a título oneroso que sirve para transferir el dominio de bienes corporales muebles y por tanto se encuentran afectos al I.V.A., ya sea que vayan dirigidos a una sociedad civil o comercial. Son sociedades comerciales o mercantiles que se forman para negocios calificados como actos de comercio según lo estipula el artículo 3º del Código de Comercio. Las demás serán calificadas como sociedades civiles.

Aporte de bien corporal mueble o inmueble en la constitución ampliación u otra forma de reorganización de sociedades.

Se debe señalar que para que se constituya el hecho gravado, no basta la sola reorganización de una sociedad, sino que ella debe traer como resultado, la transferencia de dominio de un bien corporal mueble o inmueble o un derecho real constituido sobre él. Por tanto no existe hecho gravado en las siguientes transformaciones de sociedades:

1. *Transformación de una Sociedad de Personas en una Sociedad Anónima, ya que los aportes efectuados por los socios a la nueva sociedad, no consisten en bienes corporales muebles o inmuebles, ni derechos reales constituidos sobre ellos sino que en derechos personales, cuya transferencia no está gravada con I.V.A.*
2. *Fusión y absorción de sociedades, igual que el punto anterior en este caso los socios efectúan un aporte en derechos personales y no en bienes corporales muebles.*
3. *División de sociedades, se ha estimado que en este caso no existe transferencia de bienes corporales muebles o inmuebles cuando las actividades y patrimonio de las nuevas sociedades son, en su totalidad idénticos al de la persona que se divide. Conforme a lo expresado en los enunciados anteriores, se recuerda que la reorganización social viene a*

configurar uno de los requisitos del hecho gravado cuando trae como resultado, la transferencia de dominio de un bien corporal mueble o inmueble o un derecho real constituido sobre él. En el caso de una división de sociedades, por ejemplo, puede ocurrir que uno o más socios de las sociedades resultantes deseen ampliar el patrimonio o actividades de éstas, o ser dueños de una cuota social mayor para lo cual deciden aportar bienes corporales muebles o inmuebles de los cuales son vendedores. En este caso existe transferencia de dominio para los efectos de la ley. También puede darse el caso que con motivo de la reorganización social un integrante de la sociedad transfiera el dominio de bienes corporales respecto de los cuales tiene la calidad de vendedor y con relación a los cuales había aportado a la sociedad sólo el derecho de usufructo, situación que significa transferencia de dominio constitutiva del hecho gravado por el I.V.A.

Lo señalado en el N° 1, no debe confundirse con la transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier naturaleza. En este caso, el empresario persona natural aporta todo su activo y pasivo a una nueva persona jurídica de modo que no existe una continuidad total como en el caso señalado, por ello si el aporte comprende bienes corporales muebles o inmuebles del giro del aportante se dan las condiciones del hecho gravado.

Aportes de Bienes Muebles por Anticipación

Se consideran como «muebles» los productos de los inmuebles y las cosas accesorias a ellos, cuando se constituyen derechos a favor de otra persona distinta a su dueño, aún antes de su separación del inmueble del que forman parte o al cual adhieren. Reciben el nombre de bienes muebles por anticipación. Entre éstos puede mencionarse la madera de los árboles, los animales de un predio o la tierra o arena de un suelo. Por lo tanto, si se aporta a una sociedad un bosque (sin el terreno) para la explotación de la madera de los árboles, se configura el hecho gravado en estudio por tratarse del aporte de un bien corporal mueble.

Inmuebles por destinación

De acuerdo a lo que señala el artículo 57 del Código Civil, deben reputarse inmueble aunque por su naturaleza no lo sean, “aquellas cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo y beneficio de un inmueble, sin embargo de que puedan separarse sin detrimento, «como los utensilios de labranza o minería y los animales destinados por el dueño de la finca al cultivo de esta». Esta clase de bienes para efectos de la ley de I.V.A. son considerados bienes muebles, si se aportan por un vendedor en forma separada del inmueble, recuperan su condición de mueble y si se aportan en conjunto con el bien raíz, aunque esta transferencia se efectúe a puertas cerradas, están afectos a impuesto por disposición del artículo 8° letra f) que grava la venta de cualquier universalidad. Todo ello siempre y cuando los bienes sean del giro del aportante.

Aportes de Derechos Reales constituidos sobre Bienes Corporales Muebles

Son derechos reales, aquellos que se tienen sobre una cosa sin respecto a determinada persona, tales como el derecho de dominio, el de usufructo, el de prenda.

Para la ley de I.V.A. tiene importancia los aportes en dominio usufructo y uso de bienes corporales muebles e inmuebles efectuados por un vendedor. Si un vendedor aporta a la sociedad bienes corporales de su giro, esto es de su activo realizable, en usufructo o uso, se configura el hecho gravado con el I.V.A. Estos aportes revisten especial importancia cuando se trata de bienes de capital, maquinarias, vehículos motorizados u otros bienes cuyo aporte en uso o usufructo por un largo período de tiempo, equivalen a una verdadera transferencia de dominio por el valor pecuniario que ello implica.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2392 de 19.11.2018. *El aporte de bienes raíces efectuado por una sociedad de giro inmobiliario a sociedades por acciones, en las que es dueña del 100% de sus acciones, en los términos descritos, se enmarca en el inc. 5° del art. 64 del Código Tributario, no siendo procedente la facultad de tasación dispuesta en dicho precepto legal. El aporte de bienes corporales inmuebles que pretende realizar la referida sociedad, se grava con IVA, en virtud del art. 8° letra b), del D.L. N° 825, de 1974; siendo aplicable, para la determinación de la base imponible, el artículo 16° letra g), del mencionado texto legal.*

Circular

Circular N° 124 de 07.10.1975. *Tributación de los aportes de bienes corporales muebles a sociedades, en la constitución, ampliación, modificación, fusión, etc.*

ARTÍCULO 8° INCISO 1 LETRA C)

Las adjudicaciones de bienes corporales muebles e inmuebles de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.

Suprimido.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 9°: PPara los efectos de lo dispuesto en la letra c) del artículo 8° de la ley, se entenderá por «bienes corporales muebles e inmuebles de su giro», aquellos respecto de los cuales la sociedad o comunidad era vendedora. Igual sentido y alcance tiene la misma frase usada en la letra f) del mismo artículo de la ley, respecto de la venta de establecimiento de comercio o de otras universalidades de hecho.

Comentario

La adjudicación es un título declarativo de dominio, lo que significa que el socio o comunero a quien se adjudica un bien, no adquiere el dominio del mismo en virtud de la adjudicación, si no que se presume propietario de él desde que se formó la sociedad o comunidad. (Párrafo 7.125, Manual del S.I.I.).

Ahora bien, en aquellos casos en que los bienes excedan de la cuota o derechos que ellas les correspondan al comunero o socio, constituye de todas maneras una adjudicación, siempre y cuando el bien haya pertenecido a la masa común y quien se lo adjudique sea uno de los socios o comuneros. (Párrafo 7.125, Manual del S.I.I.).

Por tanto este hecho gravado requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

- ✓ *Que la adjudicación provenga de una liquidación de una sociedad, esto quiere decir que en el caso de las sociedades, la disolución por alguna causa legal o expiración del plazo para el cual fue constituido, y en las comunidades, la voluntad mayoritaria de poner término a ella.*

- ✓ *Que la adjudicación se refiera a bienes corporales muebles o inmuebles del giro.*
- ✓ *Que el adjudicatario sea uno de los socios, cooperados o comuneros.*

Con las modificaciones introducidas por la Ley 20.780 de 2014, reforma tributaria las adjudicaciones de bienes corporales inmuebles, quedan gravadas sean o no del giro del “vendedor”.

Adjudicaciones exentas del Impuesto

El artículo 8º letra c) de la Ley del I.V.A., se exceptúa de la aplicación del I.V.A. respecto de las adjudicaciones de bienes que hayan sido efectuadas en las liquidaciones de comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3217 de 21.12.2015. *En el caso de inmuebles en proceso de ejecución, en relación con el IVA que recaerá sobre ellos, la Ley N° 20780 establece dos excepciones a su aplicación: a) En ventas o transferencias que se efectúen por una promesa anterior al 1/1/2016 y b) Si se cuenta con permiso de edificación anterior al 1/1/2016 y la venta se realiza dentro de un año.*

Oficio N° 2585 de 07.08.1984. *La adjudicación de vehículos motorizados usados en una liquidación de comunidad hereditaria y de la Soc. Conyugal, no está afecta a IVA.*

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA D)

Los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa. Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiere justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor, calificados por el Servicio de

Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento.

Igualmente serán considerados como ventas los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles destinados a rifas y sorteos, aun a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto.

Lo establecido en el inciso anterior será aplicable, del mismo modo, a toda entrega o distribución gratuita de bienes corporales muebles e inmuebles que los vendedores efectúen con iguales fines.

No se considerarán comprendidas en esta letra, las entregas gratuitas a que se refiere el N° 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta que cumplan con los requisitos que para cada caso establece la citada disposición. El contribuyente respectivo no perderá el derecho al uso del crédito fiscal por el impuesto que se le haya recargado en la adquisición de los bienes respectivos ni se aplicarán las normas de proporcionalidad para el uso del crédito fiscal que establece esta ley.

Los impuestos que se recarguen en razón de los retiros a que se refiere esta letra, no darán derecho al crédito establecido en el artículo 23;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 10: Podrán tener el carácter de «documentación fehaciente», a que se refiere la letra d) del artículo 8º de la ley, que justifica la falta de bienes corporales muebles en los inventarios del vendedor, las siguientes:

- a) Anotaciones cronológicas efectuadas en el sistema de Inventario Permanente, directamente relacionado con la contabilidad fidedigna que mantenga el vendedor;
- b) Denuncias por robos o accidentes de cualquier naturaleza formuladas; en Carabineros, Investigaciones y ratificadas en el Juzgado respectivo;
- c) Informes de liquidaciones del seguro;
- d) Mermas reconocidas por disposiciones legales vigentes y organismos técnicos del Estado. En todo caso, será condición prioritaria e ineludible que las cantidades y valores correspondientes a los casos y documentos señalados en las letras a), b) y c) se encuentren contabilizados en las fechas que se produjo la merma, pérdida, etc., de los bienes corporales muebles o inmuebles de que se trate.

Artículo 11: No están afectos al Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 8º, letra d), inciso segundo, de la ley, los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles, cuando éstos no salgan de la empresa o negocio, sino que sean destinados por el vendedor a ser consumidos en el giro de su negocio o a ser trasladados al activo inmovilizado del mismo.

Comentario

Se asimila a retiro para uso o consumo propio del contribuyente, los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiese ser justificada con documentación fehaciente, salvo en los casos fortuitos o de fuerza mayor, calificados por el Servicio de Impuestos Internos.

Origen del Faltante de Inventario

El faltante de inventario puede provenir:

1. *De la salida de la empresa de bienes corporales muebles, pudiendo ser ocasionado por:*
 - a) *El propio contribuyente; por ejemplo mediante; retiros personales, ventas y traslados.*
 - b) *Por acción de terceros; ejemplo robos y hurtos.*
 2. *De la pérdida de esos bienes por efecto de:*
 - a. *Casos fortuitos o fuerza mayor; y*
 - b. *Por acción de fenómenos naturales, biológicos, químicos o físicos. Justificación de los faltantes de los inventarios*
1. *Para que tales circunstancias, de hecho, justifiquen los faltantes de inventario, deben:*
- ✓ *En las salidas deben ser amparados por documentación fehaciente, esto es:*
 - i. *Anotaciones cronológicas efectuadas en el sistema de inventario permanente, directamente relacionado con la contabilidad fidedigna del vendedor.*

- ii. *Denuncias por robos o accidentes de cualquier naturaleza formulados en Carabineros o Investigaciones. En estos casos, se exigirá al denunciante que acompañe una copia autorizada de la declaración jurada sobre la preexistencia de las cosas sustraídas, que le requieran funcionarios de Carabineros, de la Policía de Investigaciones o del Tribunal que recibió la denuncia por hurto o robo.*
- iii. *Informes de Liquidación del seguro.*
- iv. *Mermas reconocidas por disposiciones legales vigentes y organismos del estado.*

En los casos referidos en los tres primeros puntos, son condición prioritaria e ineludible que las cantidades y valores correspondientes, se encuentren contabilizados en las fechas que se produjo la merma, pérdida, etc, de los bienes corporales muebles.

✓ *En caso de pérdidas, provenir:*

- i. *De fuerza mayor o caso fortuito; conceptos definidos en el artículo 45 del Código, como el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público.*
- ii. *Por acción de fenómenos naturales, biológicos, químicos o físicos que provoquen su inutilización o destrucción, caso en que no es obligación del contribuyente dar aviso al S.I.I., debiendo anotar cronológicamente las mermas en el sistema de Inventario permanente, directamente relacionado con la contabilidad fidedigna que mantenga el vendedor.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 530 de 18.02.2005. *Tratamiento tributario del IVA aplicable en caso de un contribuyente persona natural, que al terminar su giro, queda en poder de un bien corporal mueble, que había incorporado a su activo fijo y utilizado el crédito fiscal del IVA que gravó su adquisición.*

Oficio N° 3.874 de 03.10.2000. *Impuesto al valor agregado que afecta a la entrega gratuita de productos del giro del contribuyente.*

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA E)

Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 12: Para los efectos de lo previsto en el artículo 8º, letra e), de la ley, se entenderá por contratos de instalación o confección de especialidades aquellos que tienen por objeto la incorporación de elementos que adhieren permanentemente a un bien inmueble, y que son necesarios para que éste cumpla cabalmente con la finalidad específica para lo cual se construye.

A su vez, se entenderá por contratos generales de construcción aquellos que, sin cumplir con las características específicas señaladas en el inciso precedente, tienen por finalidad la confección de una obra material inmueble nueva que incluya a lo menos dos especialidades.

Tratándose de un contrato de construcción, se entenderá que éste se ejecuta por administración, cuando el contratista aporta solamente su trabajo personal o cuando el respectivo contrato deba ser calificado como arrendamiento de servicios, por suministrar el que encarga la obra la materia principal.

Comentario

El artículo 8º letra e) de la Ley de I.V.A. grava a los servicios, incluyendo a los contratos de instalación o confección de especialidades. Por su parte el artículo 12 del Reglamento de la Ley señala que los contratos de instalación o confección de especialidades son aquellos que tienen por objeto la incorporación de elementos que adquieren permanentemente a un bien inmueble, y que son necesarios para que éste cumpla a cabalidad con la finalidad específica para la cual se construye.

De acuerdo a lo anterior, se consideran contratos de instalación o confección de especialidades entre otros, los siguientes:

- ✓ Ascensores
- ✓ Climas artificiales
- ✓ Puertas y ventanas
- ✓ Sanitarios
- ✓ Electricidad
- ✓ Hojalatería
- ✓ Carpintería y cerrajería en madera y metal, etc.

Se entiende que un contrato de construcción se ejecuta por administración, cuando el contratista aporta solamente su trabajo personal o cuando el respectivo contrato debe ser calificado como arrendamiento de servicios, ya que el que encarga, suministra el material con el cual se va a construir la obra.

Contratos Generales de Construcción, como hechos gravados del I.V.A.

El hecho gravado en las ventas de inmuebles se configura, cuando existan copulativamente, las siguientes circunstancias, según lo dispone el artículo 2º de la Ley.

1. *Celebración de una convención traslativa del dominio de cuotas de dominio o de derechos reales constituidos sobre bienes corporales inmuebles.*
2. *Transferencia realizada por un vendedor (caracterizado por la habitualidad).*
3. *La convención debe ser a título oneroso.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2174 de 02.08.2016. *Si los contratos de construcción de viviendas se celebraron con anterioridad al 1º de enero del 2016, se rigen por las normas vigentes a esa fecha, es decir, los contratos de construcción suscritos para la adquisición de viviendas por beneficiarios de subsidios habitacionales otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, con anterioridad al 1º de enero del 2016, se encontrarán gravados con IVA, independiente de la fecha en que se*

presenten los estados de pago del contrato. Los contratos generales de construcción suscritos con beneficiarios de subsidios habitacionales que se hayan celebrado en el mes de febrero de 2016, se encuentran beneficiados con la exención establecida en la letra F.- del artículo 12° de la Ley del IVA, la cual rige desde el 1° de enero de dicho año.

Circular

Circular N° 65 de 15.12.2014. *Imparte instrucciones sobre modificaciones introducidas al artículo 21° del D.L. N° 910, de 1975 (Crédito especial empresas constructoras), por el artículo 5° de la Ley 20.780, de 29 de septiembre de 2014, sobre reforma tributaria.*

ARTÍCULO 8° INCISO 1 LETRA F)

La venta de establecimientos de comercio y, en general, la de cualquier otra universalidad que comprenda bienes corporales muebles e inmuebles de su giro o que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente, estos últimos, siempre que cumplan los requisitos señalados en la letra m) del presente artículo. Este tributo no se aplicará a la cesión del derecho de herencia;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 9°: Para los efectos de lo dispuesto en la letra c) del artículo 8° de la ley, se entenderá por «bienes corporales muebles e inmuebles de su giro», aquellos respecto de los cuales la sociedad o comunidad era vendedora. Igual sentido y alcance tiene la misma frase usada en la letra f) del mismo artículo de la ley, respecto de la venta de establecimiento de comercio o de otras universalidades de hecho.

Comentario

Lo señalado en este artículo, se aplicará al valor de aquellos bienes corporales muebles, que están comprendidos en la universalidad que se enajena y que constituirían el giro del negocio de la persona propietaria del establecimiento, comercial, industrial, etc. Esto es, aquellas especies que corresponden al activo realizable de la empresa de que se trate, y las materias primas o insumos no utilizados en los procesos productivos.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1363 de 05.07.2018. *La venta de una universalidad que comprenda bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo fijo del vendedor, no constituiría una operación afecta a IVA, por no comprender bienes corporales muebles o inmuebles del activo realizable del vendedor, conforme al art. 8°, letra f), del D.L. N° 825/74. Si la venta no es efectuada como una universalidad, corresponde analizar la transferencia de cada uno de los bienes a la luz de las normas del DL 825/74, para determinar si ésta se encuentra afecta a IVA, especialmente en relación al art. N° 8 letra m) de dicho decreto ley.*

Oficio N° 1095 de 23.05.2017. *La venta de un predio, se realiza como una universalidad que comprende los derechos de aprovechamiento de aguas, plantaciones de vides, instalaciones (riego tecnificado, bombas para la extracción de agua, etc.) y construcciones (bodegas de almacenaje y vinificación) con sus correspondientes instalaciones que permiten la vinificación de uvas, no se encontraría afecta a IVA, según las normas contenidas en el Art. 8°, letra f), del D.L. N° 825.*

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA G)

El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio;

Para calificar que se trata de un inmueble amoblado o un inmueble con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial se deberá tener presente que los bienes muebles o las instalaciones y maquinarias sean suficientes para su uso para habitación u oficina, o para el ejercicio de la actividad industrial o comercial, respectivamente. Para estos efectos, el Servicio, mediante resolución, determinará los criterios generales y situaciones que configurarán este hecho gravado;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 13: Entre los inmuebles con instalaciones y/o maquinarias que permiten el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, a que se refiere la letra g) del artículo 8º de la ley, se consideran incluidos los hoteles, molinos, playas de estacionamiento, barracas, cines, etc.

Comentario

a. *Arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de a bienes corporales muebles.*

Un ejemplo de lo anterior es el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo, etc., de maquinarias, vehículos, tractores, animales y, en general, cualquier clase de bienes corporales muebles, sin importar la finalidad a la cual se destinen, ni la calidad de las personas que intervengan en la prestación. Por lo tanto, si una compañía arrienda un bien que este registrado en el activo fijo, este hecho estará gravado con la Ley del I.V.A.

b. *Arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.*

Para realizar un análisis de este punto debemos separarlo en tres situaciones diferentes, así tenemos:

✓ *Arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles amoblados.*

Estos deben gravarse con el I.V.A., por disposición expresa del artículo 8º letra g) de la Ley del I.V.A. Deberá entenderse que un inmueble se encuentra amoblado, cuando se entrega al arrendatario, habilitado con muebles y menajes en la cantidad deseada y necesaria para ser habilitado en el uso correspondiente. Cabe señalar, que el citado artículo utiliza la palabra «amoblado» en el sentido de los muebles que van a ser utilizados, sin hacer distinción de ningún tipo. Al respecto el diccionario de la Real Academia Española señala lo siguiente:

✓ *Amoblar o Amueblar: es dotar de muebles un edificio o alguna parte de él.*

✓ *Muebles: Es cada uno de los enseres movibles que sirvan para los usos necesarios o para decorar casas, oficinas y todo género de locales.*

Por lo tanto, el arrendamiento de inmuebles sin amoblar, no constituye hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado.

El arrendamiento del inmueble, que incluye a su vez construcciones, instalaciones, terrenos y además los muebles para su alojamiento, se encuentra gravado con Impuesto al Valor Agregado por tratarse del arrendamiento de un inmueble amoblado, hecho gravado expresamente con el tributo.

c. Arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

La letra g) de la Ley del I.V.A. señala que se encuentra gravada con el citado tributo, el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial y de todo tipo de establecimiento de comercio.

Por su parte, el artículo 12 letra e) de la misma ley, establece la exención de algunas remuneraciones y servicios, entre las cuales, se encuentra el arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo que esta señalado en la letra g) del artículo 8º.

De lo anterior se desprende que, el arrendamiento o subarrendamiento de un inmueble o de partes del mismo, se encontrará afecta al pago del I.V.A., si el bien raíz se encuentra con las instalaciones o maquinarias que permitan el funcionamiento de alguna actividad comercial o industrial.

Se debe consignar que, el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua señala lo siguiente:

- ✓ *Instalación: Conjunto de cosas instaladas.*
- ✓ *Instalar: Colocar en un lugar o edificio los enseres y servicio que en él se hayan de utilizar, como en una fábrica, los conductos de agua, aparatos para la luz, etc.*

Por lo tanto, en el sentido contrario, el arrendamiento de inmuebles desprovistos de las instalaciones o maquinarias que pudieran permitir el ejercicio de una actividad comercial o industrial, no constituye hecho gravado con el I.V.A.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 429 de 23.02.2017. *El arrendamiento de bienes corporales inmuebles amoblados, el cual se encuentra gravado con IVA de conformidad con la letra g) del artículo 8º del D.L. N° 825, de 1974, desde el momento en que los bienes raíces se encuentren dotados de mobiliario y hasta el término del contrato de arrendamiento.*

Oficio N° 1997 de 11.09.2013. *La remuneración percibida por concepto de arriendo de máquinas de lavar y secar ropa de propiedad de una comunidad de copropietarios de un edificio, que realiza a sus usuarios o habitantes del mismo, constituye un hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado. Por lo tanto, en la medida que la comunidad realice estas operaciones u otras afectas a IVA, es un contribuyente para los efectos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y, consecuentemente, se encontrará obligada a emitir boletas o facturas, según el caso, por las operaciones que efectúe y a presentar los respectivos formularios de declaración y pago del referido impuesto.*

Oficio N° 2019 de 30.08.2011. *Los inmuebles entregados en arrendamiento que no cuenten con ningún tipo de muebles no se encuentran gravados con el IVA, cuando la responsabilidad de amoblarlos es del arrendatario.*

Circular

Circular N° 34 de 16.05.1980. *Tributación aplicable a las remuneraciones que se paguen con ocasión del arrendamiento celebrado en el extranjero de bienes corporales que se internan y utilizan en Chile.*

ARTÍCULO 8° INCISO 1 LETRA H)

El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares;

Comentario

Los bienes incorporeales a los cuales se refiere la norma en comento, tienen su origen en los denominados derechos de «propiedad intelectual e industrial».

La propiedad intelectual, consiste en el derecho exclusivo de distribuir, vender o aprovechar con fines de lucro una obra de la inteligencia, que fue realizada cualquier medio de reproducción, multiplicación o difusión.

La propiedad industrial es la misma propiedad intelectual, pero aplicada a fines industriales. En la práctica esto se confunde con la patente de invención respectiva, la cual debe estar registrada en el Departamento de marcas Comerciales del Ministerio de Economía.

Las «Marcas Comerciales» son todo signo distintivo característico que sirvan para poder distinguir los productos de una industria determinada, los objetos de comercio o de una empresa cualquiera. Así entonces, la marca puede consistir en una palabra, locución o frase de fantasía, en una cifra, letra, monograma, timbre, sello, emblema, figura, fotografía o dibujo, o una combinación de los anteriores con diversos signos con ciertas características novedosas. Las marcas pueden amparar productos, servicios, establecimientos comerciales o industriales.

El citado impuesto se deberá aplicar sobre el total de las sumas que sean percibidas por tales conceptos.

Ahora bien, se deberá poner atención en los siguientes casos, que dicen relación con el objeto de este estudio.

- ✓ *Cuando el uso o goce temporal de las patentes de invención, marcas, fórmulas o procedimientos industriales o de otras prestaciones similares, sean cedidas en arrendamiento o en otro procedimiento de similares características, a personas que no posean domicilio ni residencia en nuestro país, siempre y cuando las citadas, patentes, marcas, fórmulas o procedimientos, sean utilizados exclusivamente en el extranjero, la remuneración percibida, podrá quedar exenta de I.V.A., si el Servicio Nacional de Aduanas califica la prestación como exportación, según las normas del artículo 12 letra e) N° 16 de la Ley del I.V.A.*

- ✓ *Cuando se trate de remuneraciones pagadas a personas sin domicilio o residencia en nuestro país, a las cuales corresponda aplicar el impuesto adicional que esta señalado en el artículo 59 de la Ley de la Renta, en conformidad a lo señalado en el artículo 12 letra e) N° 7 del D.L. N° 825, estará exenta del Impuesto al Valor Agregado.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 945 de 11.05.2018. *Aplicación del Impuesto al Valor Agregado en la venta desde el extranjero de bienes tales como revistas y música, que son descargados vía internet. Si la venta implica la cesión de una licencia de uso, la remuneración cobrada se encontrará gravada con Impuesto al Valor Agregado en virtud del artículo 8 letra h) del DL N° 825, por tratarse de servicios prestados en el extranjero pero utilizados en Chile. Ahora bien, si dicha remuneración se encuentra gravada con el Impuesto Adicional del artículo 59 de la LIR, ésta se encontrará exenta de IVA en virtud de lo dispuesto en el art. 12 letra E N° 7, del DL N° 825 de 1974.*

Oficio N° 1152 de 15.05.2012. *Tratamiento tributario respecto del Impuesto al Valor Agregado e impuestos a la renta de los ingresos percibidos por servicios informáticos.*

Oficio N° 375 de 03.02.2006. *Tratamiento tributario del IVA aplicable al arrendamiento de una marca comercial inscrita en el extranjero. Se grava en Chile aún cuando esté inscrito solo en el extranjero.*

ARTÍCULO 8° INCISO 1 LETRA I)

El estacionamiento de automóviles y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados a dicho fin;

Comentario

a. *Ingresos o rentas que provengan del arrendamiento de boxes ubicados en edificios de departamentos.*

Las rentas percibidas con motivo del arrendamiento de boxes, que están ubicados al interior de un edificio, no deberán quedar gravadas con el I.V.A., ya que el sector del edificio utilizado por los copropietarios y arrendatarios para estacionar sus vehículos, no constituye una playa de estacionamiento ni un lugar que esté destinado a este fin susceptible de ser explotado como tal.

b. *Boxes ubicados en edificios de estacionamientos.*

Los ingresos provenientes de la explotación de este tipo de inmuebles, se encontrarán gravados con I.V.A. Esta norma es aplicable a las cantidades provenientes del derecho a estacionar los vehículos como las provenientes del arrendamiento de boxes que estén ubicados en estos edificios de estacionamientos. (Circular N° 49 de 1973, Servicio de Impuestos Internos).

c. *Ingresos provenientes del arrendamiento de boxes que estén ubicados en playas de estacionamientos.*

Las rentas que provengan de boxes ubicados en una playa de estacionamientos, que estén dados en arrendamientos por la persona que explota la citada playa, deberán seguir la misma suerte que el resto de los ingresos que provengan de la playa. Por lo tanto, dichos ingresos estarán gravados con el Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 198 de 24.01.2005. Solicita reconsideración de Oficio N° 2814 de 30/06/2004, que grava con IVA, la actividad de estacionamientos en la vía pública.

Oficio N° 3136 de 30.12.1997. Tratamiento tributario del IVA aplicable al arrendamiento de un sitio dentro de un inmueble especialmente destinado al estacionamiento de automóviles.

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA J)

Las primas de seguros de las cooperativas de servicios de seguros, sin perjuicio de las exenciones contenidas en el artículo 12;

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA K)

Suprimida.

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA L)

Los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor;

Comentario:

Ley 20.899 de 2016: Agrega al inciso, presunción de habitualidad, aplicable a contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles.

Resolución

Resolución N° 16 de 31.01.2017. *Establece procedimiento a que deberán ajustarse los contribuyentes para acreditar el pago del tributo, cuando corresponda, ante los Ministros de Fe, para el caso de ventas de bienes corporales inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Sea que la operación se encuentre o no gravada con IVA.*

ARTÍCULO 8º INCISO 1 LETRA M)

La venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 letra D) de la ley sobre Impuesto a la Renta, a la fecha de dicha venta.

Prevía citación al contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 63 del Código Tributario, el Servicio podrá liquidar y girar el impuesto sobre la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado a que se refiere el párrafo primero de esta letra, que realice la empresa que se crea o subsista con ocasión de una reorganización empresarial, cuando dicha reorganización haya tenido por objeto principal evitar el pago del impuesto. Para tales efectos, se deberán considerar las circunstancias particulares de la operación y sus efectos tributarios, tales como la temporalidad entre las operaciones, el hecho de que la empresa que se crea o subsista se encuentre sujeta a las normas de este título, si los bienes están o no destinados al giro o actividades afectas al impuesto de este Título, entre otras.

Comentario

Con las modificaciones de la reforma tributaria, a contar del 1° de Enero de 2016: La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, quedará gravada por el impuesto al valor agregado, solo por el hecho de haber tenido derecho a IVA crédito fiscal, por su adquisición, importación, fabricación o construcción. En consecuencia, la permanencia en el tiempo de los bienes en el activo inmovilizado de la empresa o la vida útil que estos tengan al momento de la venta, no tienen ningún efecto para eximirlo o no gravarlo con el IVA.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2030 de 03.10.2018. *La liberación de IVA establecida en el inciso 2°, de la letra m), del art. 8 del DL N° 825, aplica sólo en el caso en que la venta a la que se refiere dicha disposición haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el art. 14 ter letra A.- de la LIR, a la fecha de dicha venta.*

Oficio N° 1850 de 06.09.2018. *La adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles pertenecientes al activo inmovilizado de la empresa no se encuentra gravada conforme al artículo 8 letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por cuanto dicha operación no constituye una "venta" según los términos del mismo cuerpo legal, en concordancia con lo establecido por el inciso cuarto del N° 8 del art. 17, el N° 6 del art. 38 bis de la LIR y 64 del Código Tributario.*

Circular

Circular N° 42 de 05.06.2015. *Modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, de 2014, a los artículos 2°, 8°, 9°, 12° letra F, 16° letras D y G, 18°, 19°, y 23° N° 6 del D.L. N° 825, de 1974, y normas transitorias respectivas, relacionadas con la inclusión en la normativa tributaria sobre el Impuesto al Valor Agregado de la venta de inmuebles efectuada por vendedores.*

ARTÍCULO 8° INCISO 1 LETRA N)

Los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero:

1. La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación;

2. El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros;
3. La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y
4. La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.

PÁRRAFO 2º

DEL MOMENTO EN QUE SE DEVENGA EL IMPUESTO

ARTÍCULO 9º

El impuesto establecido en este Título se devengará:

- a) En las ventas de bienes corporales muebles y prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o boleta. En la venta de bienes corporales muebles, en caso que la entrega de las especies sea anterior a dicha fecha o bien, cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan dichos documentos, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies. En las prestaciones de servicios, si no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitir las, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 15º: En las ventas de bienes corporales muebles o inmuebles y prestaciones de servicios gravadas con el Impuesto al Valor Agregado el tributo se devenga en la fecha de emisión de la factura o boleta.

Si se trata de ventas, en caso que la entrega sea anterior a la emisión del documento o cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no correspondiere emitirlo, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies.

En las prestaciones de servicios, cuando la percepción del ingreso fuere anterior a la emisión de la factura o boleta, o no correspondiere emitir estos documentos, el impuesto se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Artículo 16º: En las entregas de mercaderías en consignación que efectúe un vendedor a otro, no se devenga el Impuesto al Valor Agregado mientras el consignatario no venda las especies afectas a este tributo.

Artículo 17º: Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 9º letra a), de la ley, se considera que existe entrega real del bien corporal mueble afecto al Impuesto al Valor Agregado cuando el vendedor permite al adquirente la aprehensión material de dicha especie.

Para los mismos efectos se considera que la entrega es simbólica, entre otros, en los siguientes casos:

1º Cuando el vendedor entrega al adquirente las llaves del lugar en que el bien corporal mueble transferido se encuentra guardado, o bien, las llaves de la especie.

2º Cuando el vendedor transfiere dicho bien al que ya lo posee por cualquier título no traslativo de dominio, o bien cuando dicho vendedor enajena una especie afecta al Impuesto al Valor Agregado, conservando, sin embargo, la posesión de la misma, y

3º Cuando los bienes corporales muebles se encuentran a disposición del comprador y éste no los retira por su propia voluntad.

Comentario

Por devengamiento del impuesto, se debe entender el momento en que se configura el hecho gravado y nace la obligación de pagar impuesto. En otras palabras, nace para el Fisco el derecho sobre el monto del tributo, independiente del momento en que se haga exigible el pago.

En la venta de bienes corporales muebles el I.V.A. se devenga:

- ✓ *Al momento de la emisión de la FACTURA o BOLETA.*
- ✓ *Al momento de la entrega real o simbólica de los bienes corporales muebles.*
- ✓ *Lo que ocurra primero.*

En el caso de los servicios el I.V.A. se devenga:

- ✓ *Al momento de la emisión de la FACTURA o BOLETA.*
- ✓ *En la fecha que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio. El concepto de «pago» de una remuneración, alcanza también a aquellos casos en que la obligación se extingue por alguna otra forma distinta al pago, como lo son la compensación, novación, condonación o dación en pago.*
- ✓ *Lo que ocurra primero.*

En las prestaciones de servicios, si no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitir las, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga en cualquier forma, a disposición del prestador de servicio, es decir, cuando el deudor está en condiciones de pagar y así lo da a conocer al beneficiario, comunicándole que la renta está a su disposición, que está depositada en algún banco o entidad a su nombre.

En el caso de mercaderías entregadas en consignación el I.V.A. se devenga:

- ✓ *Cuando el consignatario venda los bienes. Por tanto, se deberá tener en consideración lo señalado en el primer punto.*

Se debe señalar que la venta que se encarga a un tercero estará gravada con I.V.A., siempre que recaiga sobre bienes corporales propios del giro del mandante, es decir, que éste tenga la calidad de «vendedor» habitual de dichas especies. El sujeto del I.V.A. es el mandante y no el consignatario, por tanto, el consignatario o comisionista debe remitir a su mandante el valor total de la venta y del I.V.A. que le afecta, para que éste cumpla con su ingreso en arcas fiscales.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 702 de 11.04.2008. *Contrato de venta de cosas futuras. Aplicación y devengo del IVA, de acuerdo con el artículo 9° del DL 825, de 1974, e Impuesto Adicional a las Bebidas Alcohólicas a un contrato de transferencia de vino en barricas de guarda.*

Oficio N° 3325 de 05.09.2005. *Momento en que se devenga el IVA en el arrendamiento de bienes corporales inmuebles con instalaciones.*

Circular

Circular N° 43 de 31.08.2004. *Instrucciones sobre el establecimiento de Bolsas de Productos Agropecuarios. Ley N° 19.220, devengo especial del IVA.*

Resolución

Resolución N° 55 de 18.06.2015. *Modifica Resolución N° 05, de 2015, que establece normas en relación a la emisión del comprobante o “recibo de pago” generado en transacciones pagadas a través de medios electrónicos (tarjetas de débito o de crédito), como sustituto de la boleta de ventas y servicios, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 54 del D.L. N°825, de 1974.*

ARTÍCULO 9° INCISO 1 LETRA B)

En las importaciones, al momento de consumarse legalmente la importación o tramitarse totalmente la importación condicional. Las Aduanas no autorizarán el retiro de los bienes del recinto aduanero sin que se le acredite previamente la cancelación del respectivo tributo, salvo en el caso de las importaciones con cobertura diferida a que se refiere el inciso cuarto del artículo 64 y las indicadas en los incisos segundo y siguientes del artículo 104 de la Ordenanza de Aduanas. Las especies que ingresen al país acogidas a regímenes aduaneros especiales causarán, al momento de quedar a la libre disposición de sus dueños, el impuesto que corresponda por la diferencia de base imponible que se produzca, salvo en el caso de las importaciones a que se refiere la letra B del artículo 12;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 19: Tratándose de importaciones de bienes corporales muebles afectos al Impuesto al Valor Agregado el tributo se devenga al momento de consumarse legalmente la importación o al tramitarse totalmente la importación condicional.

Comentario

En las importaciones el impuesto se devenga:

- ✓ *Al consumarse legalmente la importación.*
- ✓ *Tramitándose totalmente la importación condicional.*

Se entiende que una importación está legalmente consumada, cuando habiéndose cumplido los trámites establecidos por la ley, la mercancía o los bienes quedan a disposición del interesado para su libre circulación dentro del territorio nacional.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 5138 de 07.10.2003. *Momento en que se devenga el IVA en las importaciones.*

Oficio N° 6860 de 05.10.1979. *Momento en que se devenga el IVA en el pago de mercancías acogidas a regímenes aduaneros especiales.*

Circular

Circular N° 52 de 01.06.1979. *Devengo del IVA en las importaciones. Oportunidad del pago del IVA.*

ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA C)

En los retiros de mercaderías e inmuebles previstos en la letra d) del artículo 8º, en el momento del retiro del bien respectivo;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 20: En los casos de retiros de bienes corporales muebles o inmuebles afectos al Impuesto al Valor Agregado a que se refiere el inciso primero de la letra d) del artículo 8º de la ley, el impuesto se devenga en el momento mismo del retiro del respectivo bien, momento en el cual también debe efectuarse la contabilización de dicho retiro.

En igual oportunidad se devenga dicho tributo y debe efectuarse la respectiva contabilización tratándose:

- 1. De retiros de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a rifas y sorteos, aun a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto, y*
- 2. De entregas o distribuciones gratuitas de bienes corporales muebles o inmuebles que los vendedores efectúen con iguales fines, y sean o no de su giro.*

Comentario

Los retiros efectuados por el socio, directores o empleados de una empresa para su uso o consumo personal o de su familia son equiparados al concepto de venta por tanto el I.V.A. se devenga cuando las especies son retiradas

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 7305 de 22.11.1978. *Momento en que se devenga el IVA en los casos de retiros de mercaderías. La no emisión de boleta de venta por retiro de mercaderías configura infracción tributaria.*

ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA D)

Quando se trate de intereses o reajustes pactados por los saldos a cobrar, a medida que el monto de dichos intereses o reajustes sean exigibles o a la fecha de su percepción, si ésta fuere anterior. El impuesto que afecte a los mencionados intereses o reajustes se declarará y pagará en conformidad a las normas señaladas en el artículo 64º;

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 18: El Impuesto al Valor Agregado correspondiente a intereses o reajustes pactados en operaciones al crédito por los saldos insolutos, se devenga a medida que el monto de dichos intereses o reajustes sean exigibles, o a la fecha de su percepción si ésta fuere anterior.

Para los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, se considera que los reajustes o intereses son exigibles al vencimiento de la respectiva cuota, letra de cambio u otro documento que los contenga, en todo o en parte.

En toda «venta» o «servicio» en que la totalidad o parte del precio o valor del contrato o convención se pague a plazo, deberá indicarse separadamente cuánto corresponde a precio o a valor del contrato y cuánto a intereses pactados por los saldos a cobrar.

Quando el vendedor no indique qué cuota o cuotas del precio a plazo corresponden a reajustes o intereses, se presumirá que cada una de las cuotas comprende parte del precio y los reajustes o intereses proporcionales a dicha cuota.

Comentario

En los intereses y reajustes de saldos por cobrar, el impuesto se devenga a medida que sean exigibles o a la fecha de su percepción, si fuera anterior.

Se considera que los reajustes o intereses son exigibles al vencimiento de la respectiva cuota, letra de cambio u otro documento que los contenga.

Si se indica cuanto de cada cuota corresponde al precio y cuanto a intereses pactados por saldos a cobrar, el impuesto se devenga al vencimiento de cada cuota o al pago de la cuota si fuera anterior.

Si no se indica esta circunstancia, se presume que cada cuota corresponde a parte del precio y parte a intereses y reajustes, proporcionales a ella.

No constituyen hecho gravado con el I.V.A. los intereses, reajustes o diferencias de cambio que no provengan de un contrato de venta a plazo de bienes corporales muebles, sino que se hayan originado por la celebración de una operación de crédito de dinero (préstamo o mutuo), aún cuando el beneficiario de tal préstamo lo destine a la adquisición de un bien corporal mueble gravado con el I.V.A., ya que en tal evento se está en presencia de dos contratos de naturaleza.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3428 de 04.10.1991. *Momento en que se devenga el IVA que grava a los reajustes pactados por saldos a cobrar.*

Oficio N° 1450 de 28.04.1983. *Momento en que se devenga el IVA en intereses por crédito directo del proveedor extranjero en caso de importaciones.*

ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA E)

En las prestaciones de servicios periódicos, al término de cada período fijado para el pago del precio, si la fecha de este período antecediere a la de los hechos señalados en la letra a) del presente artículo.

Sin embargo, tratándose de los suministros y servicios domiciliarios periódicos mensuales de gas de combustible, energía eléctrica, telefónicos y de agua potable, el impuesto se devengará al término de cada período fijado para el pago del precio, independiente del hecho de su cancelación.

También se aplicará lo dispuesto en el inciso anterior a los servicios periódicos mensuales de alcantarillado, siempre que éstos, por disposición legal o reglamentaria, usen el procedimiento de cobranza establecido para los suministros y servicios domiciliarios referidos, y

Comentario

En los servicios periódicos el I.V.A. se devenga al término del período fijado para el pago del precio, si esta antecede:

- ✓ *Al momento de la emisión de la factura o boleta.*
- ✓ *Al momento de la percepción de la remuneración.*
- ✓ *Lo que ocurra primero.*

Cuando se trata de suministros y servicios periódicos domiciliarios mensuales de gas, energía eléctrica, telefónicos, agua potable y alcantarillado, el impuesto se devengará al término de cada período fijado para el pago del precio, independiente del hecho de su pago o de la emisión de la respectiva factura o boleta.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 180 de 26.01.2018. *El artículo 55° del D.L. N° 825, de 1974, regula el momento en que debe efectuarse la emisión de documentos tributarios, mientras que el artículo 9°, letra e), de dicho decreto ley, dispone la oportunidad en que se devenga el IVA a favor del Fisco, en los casos señalados en dicha disposición. Por lo anterior, ambas normas son perfectamente aplicables de manera conjunta, ya que se refieren a situaciones disímiles, sin que quepa entender que una de éstas rige íntegramente en perjuicio de la otra.*

ARTÍCULO 9º INCISO 1 LETRA F)

En los contratos referidos en la letra e) del artículo 8º, en las ventas y en los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, en el momento de emitirse la o las facturas.

Comentario

Ley 20.899: Elimina del inciso mención a las promesas de ventas.

En los contratos de instalación o confección de especialidades, en los contratos generales de construcción, en las ventas y en las promesas de ventas, el impuesto se devenga al momento de emitirse la o las facturas.

La correspondiente factura deberá emitirse al momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago. Sin embargo en el artículo 55 señala que en el caso de la venta de bienes corporales inmuebles, la factura definitiva por el total o por el saldo por pagar, deberá emitirse en la fecha de la suscripción de la escritura de venta correspondiente. Por tanto por cada pago efectivo, sea anticipo, canje o recuperación de retenciones, avances de obra, etc, que se haga por el precio de un contrato ya sea de instalación o confección de especialidades, general de construcción o promesa de venta de un bien corporal inmueble afecto, deberá emitirse la factura cargando separadamente el impuesto que corresponda. En cambio, en los contratos de venta de un bien corporal inmueble afecto, la factura deberá emitirse en la fecha de suscripción de la escritura de venta por el total del precio o por el saldo que restare (en este último caso cuando hayan existido pagos gravados anteriormente con motivo de la celebración de una promesa de venta), cargando separadamente el impuesto que corresponda por la cantidad cobrada en el documento.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2384 de 27.08.1996. *Momento en que se devenga el IVA en los contratos generales de construcción y de venta de bienes corporales inmuebles celebrados por la una empresa constructora con un grupo de beneficiarios de subsidios habitacionales.*

Oficio N° 1848 de 11.05.1992. *IVA en retenciones de pago del precio de contratos generales de construcción, o de instalación o confección de especialidades.*

PÁRRAFO 3º DEL SUJETO DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 10

El impuesto establecido en el presente Título afectará al vendedor, sea que celebre una convención que esta ley defina como venta o equipare a venta.

Igualmente, el impuesto afectará a quien realice la prestación en aquellas operaciones definidas como servicios o que la ley equipare a tales.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 21: Son sujetos del Impuesto al Valor Agregado:

1º Los vendedores en los siguientes casos:

- A. Cuando realicen «ventas» de especies de su propia producción o adquiridas de terceros de acuerdo con lo expresado en los números 1 y 3 del artículo 2º de la ley;*
- B. Cuando celebren o ejecuten cualquiera de los actos que la ley equipara a «venta» en el artículo 8º de la ley;*
- C. Los vendedores que transfieran vehículos motorizados adquiridos nuevos e incorporados al activo fijo de una empresa;*

2º Los prestadores de servicios por las acciones o prestaciones de servicios a que se refiere el artículo 2º, N° 2, de la ley y por los actos que se equiparan a servicio en el artículo 8º de la ley;

3º Los adquirentes de bienes corporales muebles o inmuebles o beneficiarios del servicio cuando el Servicio cambie el sujeto del impuesto, haciendo uso de la facultad que le confiere el artículo 3º de la ley;

4º Los adquirentes de bienes corporales muebles o inmuebles cuando los vendedores o tradentes no tengan residencia en Chile, y

5º Los beneficiarios de servicios, cuando la empresa que efectúa la prestación reside en el extranjero.

Artículo 22: Los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, toda persona que compre o venda bienes corporales muebles o inmuebles por cuenta de terceros vendedores, son sujetos del Impuesto al Valor Agregado por el monto de su comisión o remuneración.

Los mandantes de las personas referidas en el inciso anterior son, por su parte, sujetos del Impuesto al Valor Agregado por el monto total de la venta.

Comentario

Son contribuyentes del I.V.A. aquellos que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en la ley. El deudor del impuesto o contribuyente se conoce también con el nombre de sujeto pasivo y el acreedor como sujeto activo.

Este artículo dispone que el impuesto al valor agregado afecta al vendedor, prestador de servicio, y, en general, a la persona que celebre una convención que esta ley defina como venta o equipare a venta o realice prestaciones en aquellas operaciones definidas como servicios o que la ley equipare a tales.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2367 de 01.07.2002. *Sujeto del IVA en contrato de prestación de servicios que indica.*

Oficio N° 3696 de 10.09.2001. *La confección y entrega, solicitada por una empresa extranjera sin domicilio ni residencia en Chile, de un bien físico que debe ser entregado a una empresa nacional se encuentra afecta a IVA.*

Circular

Circular N° 126 de 23.09.1977. *Sujetos del IVA en las operaciones realizadas por comisionistas y consignatarios.*

ARTÍCULO 11

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, serán considerados sujetos del impuesto:

- a. El importador, habitual o no;
- b. El comprador o adquirente, cuando el vendedor o tradente no tenga residencia en Chile, o se trate de la operación descrita en el inciso segundo de la letra a) del artículo 8º;

- c. La sociedad o la comunidad, en los casos contemplados en la letra c) del artículo 8º, pero cada socio o comunero será solidariamente responsable del pago del tributo en la parte correspondiente a los bienes que le sean adjudicados;
- d. El aportante, en el caso de aportes a sociedades;
- e. El beneficiario del servicio que sea un contribuyente del impuesto de este Título, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero;
- f. Los contratistas o subcontratistas en el caso de los contratos a que se refiere la letra e) del artículo 8º, y
- g. El comprador o el beneficiario del servicio, cuando reciba del vendedor o del prestador, según corresponda, por ventas y servicios gravados con IVA, facturas de inicio, de acuerdo a lo señalado en el inciso segundo del artículo 8º quáter del Código Tributario.

Comentario

Cabe señalar que la ley hace mención en la letra b) del artículo 11 hace mención a la falta de residencia en Chile y no a la de domicilio en el país, en consecuencia, si el vendedor se encuentra residiendo en el extranjero, aunque conserve el domicilio en Chile al momento de la venta, la responsabilidad del pago del impuesto recae sobre el comprador.

En el caso de las adjudicaciones será la sociedad o comunidad aunque cada comunero o socio será solidariamente responsable del pago del tributo por la cuota que se le haya adjudicado.

En el caso de aportes a sociedades, el aportante es el que tiene la calidad de vendedor de los bienes del giro aportados, con ocasión de una constitución, ampliación o modificación de sociedades.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 335 de 26.01.2004. *Sujeto del IVA en las importaciones.*

Oficio N° 1.995 de 21.06.1989. *Sujeto del IVA en el caso que una empresa domiciliada en Chile tome en arrendamiento una nave de una empresa con domicilio en el extranjero.*

Circular

Circular N° 1 de 04.01.2000. *Sujeto del impuesto en el nuevo hecho gravado que constituye la desafectación de vehículos internados según el artículo 35 de la Ley N° 13.039.*

PÁRRAFO 4º DE LAS VENTAS Y SERVICIOS EXENTOS DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 12

Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

- A. Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre los siguientes bienes:
- 1º Los vehículos motorizados usados, excepto en los siguientes casos: el previsto en la letra m) del artículo 8º; los que se importen y los que se transfieran en virtud del ejercicio, por el comprador, de la opción de compra contenida en un contrato de arrendamiento con opción de compra de un vehículo. Asimismo se exceptúan de la presente exención los vehículos motorizados usados que no hayan pagado el impuesto al momento de producirse la internación por encontrarse acogidos a alguna franquicia, de acuerdo con lo preceptuado en los incisos segundo y tercero de la letra a) del artículo 8º.

Comentario

Las exenciones tributarias constituyen limitaciones al ámbito de aplicación del impuesto al valor agregado ya que en virtud de las disposiciones que las establecen, el gravamen no se aplica a bienes o convenciones que de otro modo deberían tributar por reunir los requisitos del hecho gravado.

En el texto de la Ley actual, las exenciones se encuentran agrupadas en los artículos 12, que se refiere a las de carácter real y en el 13 que contempla las exenciones de tipo personal. Las primeras están referidas a la naturaleza de la operación sin importar las personas que intervienen. Las exenciones personales han sido instituidas en consideración a las personas, empresas o instituciones favorecidas y en su sólo beneficio. Por último también tenemos las exenciones que están contempladas en otros cuerpos legales.

Hecho no Gravado o Excluido

El legislador ha precisado las condiciones que deben producirse para que nazca la obligación tributaria en el I.V.A. Los hechos gravados básicos tanto de ventas como de servicios reúnen requisitos que deben aparecer en forma copulativa en una acción para que se produzcan los demás elementos que conforman la obligación tributaria. Debe hacerse hincapié en que el legislador también consideró la posibilidad de que por esta vía se produjeran evasiones importantes y por ello incorporó los hechos gravados especiales. Por lo tanto si algunos de estos requisitos no se cumplen o no aparecen en la acción nos encontramos frente a un hecho no gravado o un hecho excluido.

Por esta razón, se debe hacer el análisis de algunas convenciones o acciones que determinarán finalmente que si no se encuentran presentes todos los requisitos, tal hecho no estará gravado con el impuesto que se está tratando.

Hecho Gravado Exento

Las exenciones tributarias constituyen limitaciones al ámbito de aplicación del impuesto, ya que en virtud de las disposiciones que se establecen, el gravamen no se aplica a bienes o convenciones que, de otro modo, deberían tributar por reunir los requisitos del hecho gravado.

Exención real señalada en la letra a)

Se encuentran exentos de I.V.A., los vehículos motorizados usados, excepto los siguientes casos:

El previsto en la letra m) del artículo 8º, los que se importen y los que se importen o transfieran en virtud del ejercicio, por el comprador, de la opción de compra contenida en un contrato de arrendamiento con opción de compra de un vehículo.

Asimismo se exceptúan de la presente exención los vehículos motorizados usados que no hayan pagado al momento de producirse la internación por encontrarse acogidos a alguna franquicia de acuerdo con lo preceptuado en los incisos segundo y tercero de la letra a) del artículo 8°.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 700 de 13.04.2018. *Las adjudicaciones de vehículos motorizados que formen parte del activo realizable de contribuyentes que correspondan a sociedades civiles y comerciales, sociedades de hecho o comunidades (salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal), y que se efectúen en el contexto de su liquidación, se encuentran exentas de IVA por aplicación de la exención del artículo 12° Letra A) N°1 del D.L N°825/1974. Por su parte, el hecho gravado especial del artículo 8°, letra d) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios no resulta aplicable a contribuyentes cuyo giro sea el arriendo de bienes inmuebles que no se encuentren en alguna de las hipótesis del artículo 8°, letra g) de dicha norma.*

Circular

Circular N° 14 de 14.02.2000. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la primera venta de vehículos automóviles internados exentos de derechos arancelarios e impuestos.*

Circular N° 41 de 27.10.1995. *Exención del impuesto a la venta de vehículos usados con las excepciones que indica.*

ARTÍCULO 12 LETRA A N° 2°

Derogado.

ARTÍCULO 12 LETRA A N° 3°

Las especies transferidas a título de regalía a los trabajadores por sus respectivos empleadores, en conformidad a las disposiciones reglamentarias respectivas.

Reglamento de la Ley de I.V.A.

Artículo 23: Se considerarán razonables las transferencias de especies a título de regalía a que se refiere el N° 3 de la letra A del artículo 12 de la ley, cuando cumplan con las siguientes condiciones copulativas:

2. *Que consten en un contrato colectivo de trabajo, acta de avenimiento o que se fijen como comunes a todos los trabajadores de una empresa, y*
3. *Que el valor de mercado de las especies entregadas a título de regalía no exceda de una unidad tributaria mensual por cada trabajador, en cada período tributario.*

Comentario

Las regalías consisten en ciertos beneficios de orden material que recibe el trabajador de parte de su empleador, las cuales pueden consistir en mercaderías, alimentos, especies, etc.

Para efectos de la ley del I.V.A., se consideran ventas u otras operaciones afectas, quedando liberadas solamente aquellas que reúnan COPULATIVAMENTE los siguientes requisitos:

- ✓ *Que consten en un contrato colectivo de trabajo, acta de avenimiento o que se fijen como comunes a todos los trabajadores de la empresa.*
- ✓ *Que el valor de mercado de las especies entregadas a título de regalía no exceda de una unidad tributaria mensual por cada trabajador, en cada período tributario.*

Aquellas regalías que excedan el monto señalado anteriormente en un determinado período tributario, sólo quedarán exentas hasta el límite de 1 U.T.M. mensual. Lo que exceda de esta cantidad esta afecta al I.V.A.

Ahora bien, si no se cumplen los requisitos señalados anteriormente el monto total de la regalía se encontrará afecto a impuesto.

Respecto a la emisión de boletas, deben emitirse aún cuando en la venta de los productos no se apliquen los impuestos del D.L. N° 825 incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos del I.V.A., y los otros tributos del Decreto ley mencionado.

En aquellos casos en que las especies que se transfieran a título de regalía a los trabajadores por sus respectivos empleadores estén exentos del I.V.A., por cumplirse los requisitos que exige la ley para que opere la exención contemplada en el artículo 12 A N° 3 del D.L N° 825, sobre I.V.A. no procede el derecho a usar el crédito fiscal por las compras destinadas a dicho concepto. Debe tenerse en cuenta de que el artículo 23 N° 2 del D.L N° 825, dispone que no procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a los hechos no gravados por esta ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del vendedor.

Ahora bien, si las regalías que se efectúan provienen de su propia producción deberá determinarse la proporcionalidad del crédito fiscal, según el procedimiento establecido por el artículo 43 del reglamento del D.L. N° 825, el cual expresa que en el caso de importaciones o adquisiciones de bienes o utilización de servicios que se afecten o destinen a generar simultáneamente transferencias gravadas con I.V.A., por un lado y exentas o no gravadas por otro, su crédito fiscal resultará de la relación porcentual que se establezca entre las operaciones netas contabilizadas, otorgándose dicho crédito únicamente por el porcentaje que corresponda a las ventas gravadas con el I.V.A.

Por ejemplo, si un industrial panadero compra el pan para entregarlo como regalía a sus trabajadores acogidos a convenio, no tiene derecho a usar como crédito fiscal el I.V.A. que figura en la factura de compra de esas especies

Lo anterior, atendido a que las regalías de pan entregadas según convenio a los trabajadores por sus respectivos empleadores, se encuentran exentas de I.V.A. conforme lo dispone el artículo 12 letra A N° 3 D.L. N° 825 sobre I.V.A. y no procede el derecho al crédito fiscal por la adquisición de bienes que se relacionen a operaciones exentas del I.V.A., de acuerdo a lo establecido en el artículo 23.

Por su parte, si el industrial panadero opta por el procedimiento habitual de entregar como regalía el pan proveniente de su propia producción, para determinar la proporcionalidad del crédito fiscal, debe atenerse a la norma del artículo 43 del reglamento del D.L N° 825, la cual expresa que en el caso de importaciones o adquisiciones de bienes o utilización de servicios que se afecten o destinen a generar simultáneamente transferencias gravadas con I.V.A., por un lado y exentas o no gravadas por otro, su crédito fiscal resultará de la relación porcentual que se establezca entre las operaciones netas contabilizadas, otorgándose dicho crédito únicamente

por el porcentaje que corresponda a las ventas. (Oficio N° 187 de 18.01.1984).

✓ *Datos a consignar en boletas nominativas que se emitan por regalías a trabajadores*

Las empresas, para cumplir con las regalías señaladas en el contrato colectivo de trabajo, deberán emitir por cada trabajador una boleta nominativa, en las que deben consignar los siguientes antecedentes:

✓ *Nombre del trabajador beneficiado.*

✓ *Período anual sobre el cual opera la exención tributaria.*

✓ *Valor en el mercado de las especies que transfieren a título de regalía.*

✓ *Monto de la exención calculado con referencia al valor de la unidad tributaria correspondiente al último mes del período.*

✓ *Remanente afecto al impuesto al I.V.A., si procediere.*

Por lo tanto, se consideran razonables las transferencias de especies a título de regalía cuando constan en un contrato colectivo de trabajo, acta de avenimiento o que son comunes a todos los trabajadores de una empresa y cuando el valor de mercado de las especies entregadas a título de regalía, no exceda de una unidad tributaria mensual por cada trabajador, en cada período tributario (mes).

Las regalías y retiros deben anotarse el libro de ventas Diarias en columnas separadas de las ventas al público o a «vendedores».

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1797 de 19.04.2004. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la entrega de colaciones y regalías a trabajadores agrícolas.*

Oficio N° 187 de 18.01.1984. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a regalías de pan a trabajadores.*

ARTÍCULO 12 LETRA A N° 4°

Derogado.

ARTÍCULO 12 LETRA A N° 5°

Las materias primas nacionales, en los casos en que así lo declare por resolución fundada la Dirección de Impuestos Internos, siempre que dichas materias primas estén destinadas a la producción, elaboración o fabricación de especies destinadas a la exportación.

Sólo pueden acogerse a esta norma de excepción los contribuyentes que adquieran las materias primas de personas que no emitan facturas o de proveedores que, en forma previa, renuncien expresamente al crédito fiscal que originarían tales transferencias si quedaran afectas al impuesto al valor agregado.

Comentario

La citada franquicia no opera de pleno derecho, sino que debe ser concedida en cada caso en particular, en los casos en que así lo declare por resolución fundada la Dirección del S.I.I., previa petición del exportador adquirente de las materias primas para las cuales se solicita la exención.

Sólo podrán acogerse a esta norma, los contribuyentes que compren materias primas a personas que no emitan facturas o a proveedores que hayan renunciado anteriormente de forma expresa al crédito fiscal que originarían tales transferencias si quedaran afectas al Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1252 de 30.03.1992. *Pide acogerse a exención por adquisición de las materias primas denominadas algas marinas que efectúa a personas recolectores que no emiten facturas.*

Oficio N° 259 de 24.01.1984. *Materias primas para elaboración de productos de exportación se encuentran exentas de IVA, no así los productos que sólo han sido sometidos a ciertos acondicionamientos para su presentación como lo son la deshidratación y envasamiento.*

ARTÍCULO 12 LETRA A N° 6°

Los insumos, productos o demás elementos necesarios para la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas, adquiridos en el país por la Casa de Moneda de Chile S.A. y las demás personas, siempre que la adquisición se lleve a cabo en el marco de operaciones con el Banco Central de Chile, ya sea con motivo de las pruebas que se realicen en sus procesos de contratación, como aquellas necesarias para el cumplimiento del contrato de que se trate, todo lo cual se acreditará mediante documentos o certificados que den cuenta de la participación del adquirente en dichos procesos o contratos. El proveedor respectivo no perderá el derecho al uso del crédito fiscal por el impuesto que se le haya recargado en la adquisición de los bienes y servicios respectivos ni se aplicarán las normas de proporcionalidad para el uso del crédito fiscal que establece esta ley.

Comentario

Ley 20.899: Agrega el N° 6 a la letra A del artículo 12, sobre exención en el marco de operaciones con el Banco Central de Chile, respecto a los procesos de confección de dinero.

Circular

Circular N° 13 de 24.03.2016. *Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, en lo que dice relación con el D.L. N° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

- B. La importación de las especies efectuadas por:

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 1

El Ministerio de Defensa Nacional, el Estado Mayor de la Defensa Nacional, las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile y la Policía de Investigaciones de Chile, como también las instituciones y empresas dependientes de ellas o que se relacionen con el Presidente de la República por su intermedio, y que desarrollen funciones relativas a la defensa nacional, resguardo del orden y seguridad pública, siempre que correspondan a maquinaria bélica; vehículos de uso militar o policial excluidos los automóviles, camionetas y buses; armamento y sus municiones; elementos o partes para fabricación, integración, mantenimiento, reparación, mejoramiento o armadura de maquinaria bélica y armamentos; sus repuestos, combustibles y lubricantes, y equipos y sistemas de información de tecnología avanzada y emergente utilizados exclusivamente para sistemas de comando, de control, de comunicaciones, computacionales y de inteligencia;

Asimismo estarán exentas del impuesto de este Título respecto de las partes o piezas nacionales o nacionalizadas utilizadas en la fabricación o armadura de los bienes señalados en el inciso anterior, en su ingreso o reingreso desde las Zonas Francas al resto del país;

Comentario

Esta exención beneficia a las importaciones que realice el Ministerio de Defensa Nacional, como así también las realizadas por instituciones y empresas que sean o no dependientes de dicha cartera de gobierno, y que desarrollen actividades que estén relacionadas con la Defensa Nacional, el resguardo del orden y la seguridad pública o policiales.

De igual manera se encuentran exentas de I.V.A. respecto de las partes o piezas nacionales o nacionalizadas que sean utilizadas en la fabricación o ensamble de este tipo de bienes, en su ingreso reingreso desde las Zonas Francas a nuestro país.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 729 de 07.03.2000. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la importación de armamento, municiones y otros, efectuada por Gendarmería de Chile.*

Oficio N° 662 de 29.02.2000. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la importación de materiales y repuestos de aviación, efectuada por ENAER.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 2

Derogado.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 3

Las representaciones de naciones extranjeras acreditadas en el país; las instituciones u organismos internacionales a que Chile pertenezca, y los diplomáticos y funcionarios internacionales, de acuerdo con los convenios suscritos por Chile;

Comentario

Se encontrarán exentas de I.V.A., la importación de bienes que realicen las representaciones de naciones extranjeras que se encuentren acreditadas en nuestro país, como así también las que realicen instituciones u organismos internacionales a que Chile pertenezca, y la internación de especies que realicen los funcionarios internacionales y los diplomáticos pertenecientes a naciones, las cuales tengan convenios suscritos con Chile.

De la misma forma se encuentran exentas de este impuesto, respecto de las partes o piezas nacionales o nacionalizadas que sean utilizadas en la fabricación o ensamble de los bienes señalados en los párrafos predecesores, en su ingreso reingreso desde las Zonas Francas a nuestro país.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1301 de 31.03.1994. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la importación y donación de libros por la Embajada de España, a diversas instituciones universitarias y culturales.*

Oficio N° 2482 de 20.05.1977. *Régimen tributario respecto del IVA en las importaciones que haga la Cruz Roja Chilena.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 4

Los pasajeros, cuando ellas constituyan equipaje de viajeros, compuesto de efectos nuevos o usados, siempre que estas especies estén exentas de derechos aduaneros;

Comentario

Las especies que se encuentran exentas de I.V.A., solamente pueden corresponder a los artículos de viaje, prendas de vestir, artículos eléctricos de tocador y artículos de uso personal o de adorno, y que sean apropiados al uso y necesidades ordinarias de las personas que las

importen y no para su venta, los objetos de uso exclusivo para el ejercicio de profesionales u oficios usados, y hasta una cantidad que no exceda, por persona adulta de 400 unidades de cigarrillos; 500 gramos de tabaco de pipa; 50 unidades de puros y 2.500 centímetros cúbicos de bebidas alcohólicas.

Lo anterior no será aplicable al mobiliario de casa de todo orden, servicio de mesa, mantelería, lencería, cuadros, instrumentos musicales, aparatos o piezas de radiotelegrafía o telefonía, instrumentos o aparatos para reproducir a voz, la música y la visión, las instalaciones de oficinas, repuestos y artefactos eléctricos y, en general, todo aquello que pueda reputarse como mercancía susceptible de vender, como las piezas enteras de cualquier tejido u otros artículos.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 5

Los funcionarios o empleados del Gobierno chileno que presten servicios en el exterior y por inmigrantes, siempre que dichas especies consistan en efectos personales, menaje de casa, equipo y herramientas de trabajo, cuando no se requieran para todas ellas el respectivo registro de importación, planilla de venta de cambios para importación, u otro documento que lo sustituya;

Comentario

Las especies que sean importadas por los funcionarios o empleados del gobierno chileno que presten servicios en el exterior y por inmigrantes se encontrarán exentas del Impuesto en comento. Esta exención está condicionada a que las especies importadas consistan únicamente en efectos personales, menaje de casa, equipos y herramientas de trabajo, una embarcación deportiva y un vehículo automóvil terrestre y, además que no requiera de un registro de importación, de una planilla de venta de cambios para la importación, u otro documento que los sustituya.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1182 de 06.03.1978. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las mercaderías que interna el personal de la Armada que cumple misiones en el extranjero.*

Circular

Circular N° 43 de 14.04.1978. *Exención del IVA a las importaciones efectuadas por los funcionarios de Gobierno chileno que presten servicios en el exterior e inmigrantes, contemplada en el artículo 12, letra B), N° 5, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 6

Los tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando éstas constituyan equipaje de viajeros, compuesto de efectos nuevos o usados, siempre que estas especies se encuentren exentas de derechos aduaneros;

Comentario

Las especies que de cualquier naturaleza que importen los tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, siempre que no sea exigible también para ellos el respectivo registro de internación, planilla de venta de cambios para importación, u otro documento que los sustituya, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 6079 de 22.09.1978. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a los oficiales y tripulantes de naves por las especies importadas que constituyen su equipaje.*

Circular

Circular N° 43 de 14.04.1978. *Exención del IVA a las importaciones efectuadas por los Tripulantes de naves, aeronaves y otros respecto de su equipaje, contemplada en el artículo 12, letra B), N° 6, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 7

Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17° de la Ley de la Renta y los afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59° de la misma ley, salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile;

Comentario

Las personas sean residentes o no, de las zonas que posean un régimen aduanero especial y acrediten rentas ante el SII para el cálculo del Impuesto Global Complementario, quedarán exentos del Impuesto al Valor Agregado.

Las donaciones y socorros que hayan sido calificados como tales por el Servicio de Aduanas, que estén destinados a Fundaciones, corporaciones y Universidades, estarán exentas del Impuesto en comento.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1368 de 27.04.2009. *Procedencia de la liberación del IVA a la importación de una cantidad determinada de ejemplares de un libro, que será distribuido en forma gratuita a diversas universidades.*

Oficio N° 738 de 01.03.2006. *Aplicación de la exención establecida en el artículo 12, letra B), N° 7, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a una importación de insumos médicos efectuada por un hospital.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 8

Las instituciones u organismos que se encuentren exentos de impuesto en virtud de un tratado internacional ratificado por el Gobierno de Chile;

Comentario

La importación de especies que realicen instituciones u organismos, que se encuentren exentos del impuesto de Ley, por algún tratado ratificado por nuestro país, se encuentran exentas de I.V.A.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3138 de 15.06.1979. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las importaciones de bienes efectuados por la Dirección Nacional de Fronteras y Límites del Estado.*

Oficio N° 390 de 23.01.1979. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a los servicios prestados por un agente de aduanas a Caritas Chile, referidos a bienes corporales muebles importados.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 9

Los productores, en los casos que así lo declare la Dirección de Impuestos Internos por resolución fundada, y siempre que se trate de materias primas que estén destinadas a la producción, elaboración o fabricación de especies destinadas a la exportación;

Comentario

Los exportadores que internen materias primas que servirán para confeccionar un producto que se exportará, estarán exentos de este tributo, siempre y cuando así lo resuelva la Dirección Nacional del S.I.I.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3203 de 09.09.1994. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la importación de materias primas destinadas a la producción de champiñones para la exportación.*

Oficio N° 3846 de 03.11.1986. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a la importación de estacas enraizadas de plantas frutales, cuyos frutos se pretende exportar.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 10

Las personas naturales o jurídicas, sean éstas residentes o domiciliadas en el país o aquellos que califiquen como inversionistas extranjeros y las empresas receptores de inversión extranjera, conforme a lo establecido en el artículo 3° de la ley marco para la inversión extranjera directa en Chile, respecto de los bienes de capital importados que se destinen al desarrollo, exploración o explotación en Chile de proyectos mineros, industriales, forestales, de energía, de infraestructura, de telecomunicaciones, de investigación o desarrollo tecnológico, médico o científico, entre otros, que impliquen inversiones por un monto igual o superior a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

La exención a que se refiere este número, se aplicará únicamente respecto de la importación de bienes de capital que se destinen a proyectos de inversión que, por sus características de desarrollo, generen ingresos afectos, no afectos o exentos del impuesto establecido en el Título II de esta ley transcurridos, al menos, dos meses contados desde la internación al país o adquisición en Chile de los primeros bienes de capital cuya exención de Impuesto al Valor Agregado se solicite, o desde la dictación de la respectiva resolución de calificación ambiental otorgada por el Servicio de Evaluación Ambiental conforme lo dispuesto en la ley N° 19.300, o desde el otorgamiento de la concesión de uso oneroso de terreno otorgado por el Ministerio de Bienes Nacionales conforme a lo establecido en el decreto ley N° 1939 de 1977.

Para el otorgamiento de la exención a que se refiere este número, el peticionario deberá presentar una solicitud ante el Ministerio de Hacienda, debiendo cumplir para tales efectos con los requisitos establecidos en este número.

El Ministerio de Hacienda deberá pronunciarse respecto de la referida solicitud dentro del plazo de 60 días corridos, contado desde la fecha en que se reciban todos los antecedentes necesarios para verificar el cumplimiento de los requisitos señalados. Si no lo hiciere al término de dicho plazo, la solicitud del contribuyente se entenderá aprobada y dicho Ministerio deberá, sin más trámite, proceder a la emisión de una resolución en que se otorgue el beneficio, dentro del plazo de cinco días hábiles contado desde la fecha en que venció el plazo de sesenta días mencionado.

En caso que se presente una nueva solicitud de exención respecto de bienes de capital destinados a proyectos que se realicen por etapas, o que tengan por objeto complementar o expandir un proyecto de inversión sobre el cual se haya otorgado la exención, bastará, para que el Ministerio de Hacienda extienda dicha exención a los nuevos bienes de capital, que se acompañe copia de la resolución que haya otorgado la exención original y los antecedentes que permitan acreditar que se trata de distintas etapas, proyectos de expansión, una complementación del proyecto o en caso que se deba cambiar un bien por otro de idéntica naturaleza y valor a consecuencia de que el bien importado resulte defectuoso y que el vendedor lo reemplace o de proyectos complementarios o de expansión.

Facultase al Ministerio de Hacienda para que, mediante decreto supremo, precise las características de los bienes de capital y proyectos de inversión a que se refiere el presente número, así como la forma y procedimiento en que deberán presentarse los antecedentes que deban acompañarse para efectuar el análisis de la solicitud de exención a que se refiere este numeral.

El Ministerio de Hacienda deberá enviar al Servicio de Impuestos Internos copia de la resolución que otorgue la exención y de los antecedentes presentados por el contribuyente, dentro del plazo de veinte días corridos contado desde la emisión de la referida resolución.

Cuando en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, el Servicio de Impuestos Internos determine que la exención ha sido otorgada sobre la base de documentos u otros antecedentes erróneos acompañados por el contribuyente, previa citación practicada conforme a lo dispuesto por el artículo 63 del Código Tributario, deberá liquidar el impuesto que hubiese correspondido aplicar de no haberse otorgado la exención, con los reajustes e intereses penales establecidos en el artículo 53 del mismo código. En este último caso, se podrán aplicar las sanciones establecidas en el número 20 de su artículo 97.

De la liquidación que se dicte, así como de la multa aplicada, el contribuyente podrá reclamar conforme al procedimiento general establecido en el Libro III del Código Tributario. El impuesto al Valor Agregado que haya pagado el contribuyente con motivo de haberse dejado sin efecto la exención que establece este número, constituirá crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado del periodo en que se lleve a cabo el pago, en la medida que se trate de un contribuyente de este Título.

Cuando el contribuyente haya obtenido maliciosamente la exención de que trata este número, mediante la presentación de documentos u otros antecedentes erróneos, incompletos o falsos, será sancionado en la forma prevista en el párrafo segundo del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario, sin perjuicio del pago del impuesto evadido, con los respectivos intereses penales y multas, el que, una vez pagado, no constituirá crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

Comentario

Ley 20.899: Perfeccionamiento de la exención del IVA a la importación de bienes de capital, que modificó el artículo 12, N°10, del DL 825, para establecer que el plazo de un año, se cuente no sólo desde la importación de los bienes de capital, sino que también desde el otorgamiento de permisos ambientales o de la concesión de uso oneroso de terreno. Además,

se precisará que no corresponde al Ministerio de Hacienda "certificar" el cumplimiento de los requisitos exigidos, sino más bien constatarlos en el marco de la resolución que deba dictar de acuerdo a los antecedentes aportados por el contribuyente, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos

Se encuentran exentas de este Impuesto, las importaciones de bienes de capital que se efectúen por parte de inversionistas y por las empresas receptoras de la inversión, representativas de la inversión efectivamente recibida en calidad de aporte, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

h. Inversionistas Extranjeros

- 1. Que consistan en bienes de capital que formen parte de un proyecto de inversión extranjera convenida de acuerdo al D.L. N° 600, de 1974.*
- 2. Que dichos bienes estén incluidos en la lista contenida en el Decreto Supremo N° 468, D.O de fecha 22.04.91, del Ministerio de Economía.*

i. Inversionistas Nacionales

- 1. Que la inversión forme parte de un proyecto similar al de uno de inversión extranjera ya acogido al D.L. N° 600, de 1974.*
- 2. Que los bienes no se produzcan en Chile en calidad y cantidad suficiente.*
- 3. Que el proyecto de inversión nacional sea considerado de interés para el país.*
- 4. Que el Ministerio de Economía califique las circunstancias anteriores, mediante resolución fundada, refrendada por el Ministerio de Hacienda.*
- 5. Que los bienes figuren en la lista de bienes de capital referidos en el Decreto Supremo N° 468, D.O. de 22.04.91, del Ministerio de Economía.*

Este beneficio se otorga a los inversionistas nacionales por la instalación de nuevas actividades o ampliación de las ya existentes, que presenten informes técnicos que contemplen:

- ✓ Contratación de nuevas operaciones.*
- ✓ Aumento del volumen de producción.*
- ✓ Incremento de actividad exportadora.*
- ✓ Producción de nuevos productos o artículos no elaborados en Chile en cantidad suficiente para el consumo interno.*

Por lo tanto, es una condición indispensable para que un inversionista nacional pueda obtener la exención aludida que exista ya aprobado un proyecto de inversión extranjera destinado a producir bienes o servicios de la misma especie o características semejantes que impliquen una alternativa para el consumidor o usuario respectivo.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 707 de 04.04.2017. *El crédito tributario de la Ley Austral es compatible con la exención de IVA contemplada en el artículo 12 letra B N° 10 del D.L. N° 825, relativa a la importación de bienes de capital, y con el derecho a solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal, originados en la adquisición de bienes destinados a formar parte del activo fijo en los términos y condiciones expresados en el artículo 27 bis del mismo texto legal, en consideración al carácter genérico de ambos beneficios tributarios.*

Oficio N° 130 de 22.01.2013. *Aplicación de la exención del Art. 12° letra B) número 10) del Decreto Ley N°825, de 1974, a la importación de bienes de capital por una sociedad constituida en Chile. Tratándose de inversionistas nacionales, atendido que la facultad de calificar las concurrencia de los requisitos necesarios para el otorgamiento de dicha franquicia, por disposición expresa de la citada norma, recae en el Ministerio de Economía, Fomento y*

Reconstrucción, cuya decisión, de ser afirmativa, debe ser refrendada por el Ministerio de Hacienda, por lo que el SII carece de competencia para evaluar el cumplimiento de los requisitos legales para acceder al beneficio tributario en comento.

Oficio N° 1850 de 23.05.2006. *Aplicación de la exención establecida en el artículo 12, letra B), N° 10, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a la importación de bienes de capital y aplicación de IVA al posterior arrendamiento con opción de compra de los bienes internados al amparo de dicha franquicia.*

Circular

Circular N° 48 de 21.04.1978. *Exención del IVA que favorece a la importación de bienes de capital, en virtud de lo dispuesto en el artículo 12, letra B), N° 10, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 11

Las importaciones que constituyan premios o trofeos culturales o deportivos, sin carácter comercial, y aquéllas que cumplan con las condiciones previstas en la posición 00.23 del Arancel Aduanero y que no correspondan a aquellas gravadas por aplicación del inciso final del artículo 4.

Comentario

Están exentas de I.V.A. las importaciones que constituyan premios o trofeos culturales y aquellas previstas en la posición del 00.23 del arancel aduanero, el cual señala:

00.23 «Obsequios sin carácter comercial, hasta por un valor FOB de US \$ 50, aunque estén comprendidos en otras partidas del arancel aduanero».

Nota Legal (Arancel Aduanero): La expresión «obsequios sin carácter comercial» deberá entenderse referida a las mercancías que cumplan, además de las condiciones señaladas en la glosa misma de esta Partida, con los siguientes requisitos:

- a. Que vengan consignados a una persona natural por otra residente en el extranjero o en su nombre.*
- b. Que se trate de un envío ocasional.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 8586 de 21.11.1980. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a importaciones que se efectúen al amparo de las partidas 00.19 "muestra sin carácter comercial" y 00.23 "obsequios sin carácter comercial" e importaciones que se efectúan al amparo del Tratado Uruguayo.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 12

Las importaciones que constituyan premios y donaciones realizadas al amparo de la Sub-partida 00.12.05.00 de la Sección 0 del Arancel Aduanero.

Comentario

Estarán exentos de I.V.A. los premios otorgados y mercancías donadas en el exterior a chilenos, con ocasión y con motivo de Competencias y Concursos Internacionales en los cuales hayan obtenido la máxima distinción.

Nota Legal N° 1 (Arancel Aduanero): Las franquicias anteriores deberán ser autorizadas en cada caso por el Director Nacional de Aduanas, salvo las correspondientes a la Subpartida 0012.0300, que serán autorizadas directamente por los Directores Regionales o por los Administradores de Aduana.

Las mercancías que se importen al amparo de la Subpartida 0012.0100, deberán contar con Informes de Importación aprobados por el Banco Central de Chile, salvo las destinadas al Gobierno o a las Municipalidades.

Nota Legal N° 2 (Arancel Aduanero): Las Competencias y Concursos a que se refiere la Subpartida 0012.0500, por su difusión deberán tener connotación internacional que los hagan de interés para el país.

Los Ministerios del Interior y Hacienda calificarán en forma conjunta las circunstancias de procedencia de la franquicia que determina esta Subpartida.

El monto máximo de la franquicia se regirá por las disposiciones aplicables a la Partida 00.04 de esta sección.

La citada exención comenzó a regir a partir del 31 de diciembre de 1987.

Circular

Circular N° 12 de 26.01.1988. *Exentas del IVA las importaciones de premios y donaciones recibidas en competencias o concursos internacionales, de acuerdo al artículo 12, letra B), N° 12, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 13

Las bases ubicadas en el Territorio Antártico Chileno, las personas que en forma permanente o temporal realicen trabajos en ellas o las expediciones antárticas, siempre que las importaciones respectivas se acojan a la Partida 00.34 del Capítulo 0 del Arancel Aduanero.

Comentario

Las importaciones acogidas a la partida 00.34 del capítulo 0 del arancel aduanero son:

«Mercancías destinadas al uso o consumo de las bases ubicadas en el territorio antártico chileno o del personal que en forma permanente o temporal realice trabajo en ellas, o las destinadas al uso o consumo de las expediciones antárticas».

Nota Legal (Arancel Aduanero): El desaduanamiento de estas mercancías se perfeccionará mediante la simple petición escrita al Director Regional o Administrador de Aduanas respectivo, en el formulario que, para estos efectos, determine el Director Nacional de Aduanas.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 14

Los viajeros que se acojan a las Subpartidas 0009.0200, 0009.0300, 0009.04 y 0009.05, con excepción del ítem 0009.8900, del Arancel Aduanero.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 15

Los artistas nacionales respecto de las obras ejecutadas por ellos y que se acojan a la partida 00.35 del capítulo 0 del Arancel Aduanero.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 16

Los Cuerpos de Bomberos y la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, establecidos en el artículo 1° de la ley N° 20.564, respecto de los vehículos especificados en la subpartida 8705.30 y de las mercancías a que se refiere la Partida 00.36 de la Sección 0, ambas del Arancel Aduanero.

Comentario

Ley 20.899: Incluye en la exención tributaria, importaciones de terceros destinadas a donaciones al Cuerpo de Bomberos.

Circular

Circular N° 51 de 03.10.2014. Instrucciones sobre modificaciones introducidas a los artículos 3°; 12 letra B); 23 N°4 y 42 del D.L N° 825/74, por el artículo 2° de la Ley N° 20.780, que dicen relación con nuevas circunstancias para el cambio de sujeto del IVA; exención del IVA que favorece a los Cuerpos de Bomberos y a la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile; improcedencia de rebajar como crédito fiscal el impuesto pagado en compras en supermercados y negocios similares y nuevas tasas que afectan a la venta de bebidas alcohólicas y analcohólicas y otras, a contar del 01.10.2014.

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 17

La Casa de Moneda de Chile S.A. y las demás personas, por la importación de insumos, productos o demás elementos necesarios para la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas, siempre que la importación se lleve a cabo en el marco de operaciones con el Banco Central de Chile, ya sea con otivo de las pruebas que se realicen en sus procesos de contratación, como aquellas necesarias para el cumplimiento del contrato de que se trate, todo lo cual se acreditará mediante documentos o certificados que den cuenta de la participación del importador en dichos procesos o contratos.

Comentario

Ley 20.899: Exención de IVA en operaciones con el Banco Central de Chile. Hasta la entrada en vigencia de la Ley 20.899 de 2016, sobre simplificación a la Reforma Tributaria de 2014, tanto la Casa de Moneda de Chile como cualquier persona que adquiría insumos en el mercado local o extranjero con el fin de prestar servicios de elaboración de billetes, u otras especies valoradas al

Banco Central de Chile, debía soportar el IVA en la adquisición, lo que no ocurría cuando tales insumos eran adquiridos directamente por dicho Banco.

Para estos fines, se incorporó el nuevo N°17, a la letra B), del artículo 12

ARTÍCULO 12 LETRA B N° 18

Las personas que no tengan el carácter de vendedor o de prestador de servicios, o quienes realicen la compra por cuenta de éstas, en el caso del inciso final del artículo 4, siempre que se acredite que el impuesto que corresponde a dicha operación fue efectivamente cobrado por el vendedor o plataforma digital, lo cual se efectuará de la forma que disponga el Director del Servicio de Impuestos Internos y el Director del Servicio Nacional de Aduanas mediante resolución conjunta. Los bienes importados conforme a esta disposición estarán igualmente exentos de aranceles o derechos aduaneros.

Comentario

Las importaciones de particulares que no superen los US\$500, pagarán IVA pero no aranceles aduaneros, luego de 12 meses de publicada la ley 21.713.

ARTÍCULO 12 LETRA C

Las especies que se internen:

ARTÍCULO 12 LETRA C N° 1

Por los pasajeros o personas visitantes para su propio uso durante su estada en Chile, y siempre que se trate de efectos personales y vehículos para su movilización en el país, y

Comentario

Por «turista» debe entenderse las personas de nacionalidad extranjera que ingresan al país con fines de recreo, deportivos, de estudios, de salud, familiares, de gestión, de negocios, religiosos u otros similares, sin el ánimo de inmigración, residencia o desarrollo de ninguna actividad remunerada.

Jurisprudencia Administrativa

Circular 51 de 03-10-2014, comentando sobre la exención a ciertas importaciones de Bomberos de Chile.

ARTÍCULO 12 LETRA C N° 2

Transitoriamente al país en admisión temporal, almacenes francos, en depósito aduanero, en tránsito temporal u otra destinación aduanera semejante.

Comentario

Se exime del tributo a las especies que hayan sido internadas de manera transitoria en nuestro país, en admisión temporal, almacenes francos, en depósitos aduaneros, en tránsito temporal u otra destinación aduanera semejante.

Admisión Temporal: Régimen suspensivo de derecho que permite la internación y uso de ciertas mercaderías extranjeras por un plazo determinado sin pagar derechos aduaneros deben cumplir requisitos (artículo 139 Ordenanza de Aduanas).

Almacenes o Depósitos Francos: Recinto o Construcciones perfectamente deslindados que reúna condiciones de seguridad que exija o determine el Administrador de Aduanas respectivo, previa caución real o nominal que se determine y sean destinados permanentemente al depósito de mercaderías amparadas por presunción de extraterritorialidad aduanera.

Almacenes Particulares: Todo local o recinto perfectamente deslindado que el Director Nacional de Aduanas, habilite para el depósito de mercaderías presentadas o entradas a la Aduana. (Artículos 87 al 90 de la Ordenanza de Aduanas).

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2580 de 09.08.1983. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a los servicios prestados por EMPORCHI a mercadería internada al país en tránsito temporal hacia Perú.*

Oficio N° 3243 de 23.06.1977. *Exención de IVA por materias primas internadas transitoriamente al país.*

ARTÍCULO 12 LETRA D

Las especies exportadas en su venta al exterior.

Comentario

Esta exención opera de pleno derecho, ya que no es necesario acreditarla ante el Servicio de Impuestos Internos, pero si debe acreditarse de manera fehaciente la exportación con la documentación correspondiente.

Exportador

El Servicio de Impuestos Internos a través de la Circular N° 101 de 1977 define al exportador como sigue:

«Es exportador el que abre un registro de exportación en el Banco Central y queda obligado a presentar al referido banco para la visación correspondiente, la documentación comprobatoria de la exportación».

Es de suma importancia consignar que el ingreso de mercaderías nacionales o nacionalizadas desde las zonas francas primarias, que se usen o consuman por los usuarios de dichas zonas, se halla beneficiado con la exención del I.V.A que esta contemplada en la citada letra D del artículo 12 de la Ley. Todo lo anterior de acuerdo a lo que esta consignado en el D.S. de Hacienda N° 341 de 1977, en el sentido de que pueden ingresar a las Zonas Francas Primarias.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 5058 de 26.12.2005. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a los productos exportados sin retornos, destinados a promociones en el exterior.*

Oficio N° 4120 de 24.10.2000. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las ventas de combustibles a empresas de aeronavegación extranjeras dedicadas al transporte de carga.*

ARTÍCULO 12 LETRA E

Las siguientes remuneraciones y servicios:

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 1

Los ingresos percibidos por concepto de entradas a los siguientes espectáculos y reuniones:

- a) Artísticos, científicos o culturales, teatrales, musicales, poéticos, de danza y canto, que por su calidad artística y cultural cuenten con el auspicio otorgado por el Subsecretario de las Culturas, quien podrá delegar esta atribución en los secretarios regionales ministeriales del ramo. En el ejercicio de esta atribución, los secretarios regionales ministeriales deberán considerar los criterios que establezca el Subsecretario referido, mediante resolución dictada para estos efectos. Dicho Subsecretario emitirá un reporte anual sobre los auspicios otorgados, el que deberá remitir al Ministro del ramo, al Subsecretario de Hacienda, a las Comisiones de Hacienda y de Educación y Cultura del Senado y a las Comisiones de Hacienda y de Educación de la Cámara de Diputados.
- b) De carácter deportivo;
- c) Los que se celebren a beneficio total y exclusivo de los Cuerpos de Bomberos, de la Cruz Roja de Chile, del Comité Nacional de Jardines Infantiles y Navidad, de la Fundación Graciela Letelier de Ibañez "CEMA CHILE" y de las instituciones de beneficencia con personalidad jurídica. La exención será aplicable a un máximo de doce espectáculos o reuniones de beneficio, por institución, en cada año calendario, cualquiera que sea el lugar en que se presenten.
- d) Circenses presentados por compañías o conjuntos integrados exclusivamente por artistas nacionales. Para estos efectos, serán considerados chilenos los extranjeros con más de cinco años de residencia en el país, sin importar las ausencias esporádicas o accidentales, y aquellos con cónyuge o hijos chilenos.

Las exenciones establecidas en las letras c) y d) deberán ser declaradas por el Director Regional de Impuestos Internos que corresponda al lugar en que tenga su domicilio la empresa o entidad que presente el espectáculo u organice la reunión. La exención que se declare sólo beneficiará a la empresa o entidad que la solicite, y por las funciones o reuniones que expresamente indique. Con todo, tratándose de compañías o conjuntos artísticos o circenses estables, la exención podrá ser declarada por una temporada de funciones o presentaciones, siempre que ella no sea superior a un año.

Las exenciones referidas están condicionadas a que los espectáculos no se presenten conjuntamente con otro u otros no exentos, en un mismo programa.

No procederán las exenciones del presente número cuando en los locales que se efectúen los espectáculos o reuniones se transfieran especies o se presten otros servicios, a cualquier título,

que normalmente estén afectos al Impuesto al Valor Agregado, y cuyo valor no se determine como una operación distinta del servicio por ingreso al espectáculo o reunión correspondiente. No obstante, la exención a que se refiere la letra a) no procederá en caso alguno cuando en los locales en que se efectúen los espectáculos o reuniones en ella señalados, se transfieran bebidas alcohólicas;

Comentario

Cabe hacer presente que las funciones exentas de I.V.A. no dan derecho a recuperar crédito Fiscal. Además, aquellas empresas que adquieran bienes o utilicen servicios que se afecten o destinen a espectáculos y reuniones gravadas y exentas, deben calcular el crédito en forma proporcional sometándose a las reglas consignadas en el artículo 43 del reglamento de la Ley.

El artículo 64 de la Ley del I.V.A. obliga a estos contribuyentes a pagar en la Tesorería Comunal los Impuestos que su actividad traiga consigo, esto se podrá realizar hasta el día 12 del mes posterior a aquél en que se devengaron los Impuestos.

La Circular N° 50 del 09 de octubre de 1986 señala que estarán exentos de I.V.A. los espectáculos organizados por las siguientes instituciones:

- ✓ *Cuerpos de Bomberos.*
- ✓ *Cruz Roja de Chile.*
- ✓ *Comité Nacional de Jardines Infantiles y Navidad.*
- ✓ *Fundación Graciela Letelier de Ibáñez CEMA CHILE.*
- ✓ *Instituciones de beneficencia con personalidad Jurídica.*

La exención es aplicable a un máximo de doce espectáculos o reuniones de beneficio, por institución, en cada año calendario, cualquiera sea el lugar en que se presenten.

El límite de 12 reuniones o espectáculos opera respecto de cada una de las personas jurídicas, motivo por el cual deberá computarse ese límite para el conjunto de sedes dependientes de la Institución beneficiaria a menos que dichas sedes cuenten con personalidad jurídica propia, como es el caso del Cuerpo de Bomberos.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1573 de 06.06.2016. *En virtud de la modificación incorporada por la Ley N° 20.780, al Decreto Ley N° 825 de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a contar del 1° de enero del 2016, las transferencias de inmuebles, nuevos o usados que realicen los vendedores habituales de dichos bienes, se encontrarán gravadas con IVA, independientemente del valor de venta de dichos bienes, salvo que las referidas operaciones, se encuentren exentas por aplicación de las normas transitorias establecidas en los artículos 6° y 7°, de la Ley N° 20.780, del 2014, siempre que en este último caso, se cumplan todos los requisitos establecidos para su exención. Asimismo, se encontrarán exentas las transferencias de inmuebles que se hagan a beneficiarios de subsidio Habitacional, según la nueva letra F, del artículo 12° del D.L. N° 825, de 1974.*

Oficio N° 2767 de 24.06.2004. *Exención a las entradas cobradas por espectáculos circenses.*

Oficio N° 2813 de 15.09.2009. *Exención del IVA que favorece a los ingresos percibidos por concepto de entradas a los espectáculos y reuniones realizados a favor de los Cuerpos de Bomberos.*

Circular

Circular N° 50 de 09.10.1986. *Exención del IVA por los espectáculos y reuniones que se celebren a beneficio exclusivo de las instituciones que se indican, de acuerdo al artículo 12, letra E), N° 1, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 2

Los fletes marítimos, fluviales, lacustres, aéreos y terrestres del exterior a Chile, y viceversa y los pasajes internacionales. Tratándose de fletes marítimos o aéreos del exterior a Chile, la exención alcanzará incluso al flete que se haga dentro del territorio nacional, cuando éste sea necesario para trasladar las mercancías hasta el puerto o aeropuerto de destino, y siempre que la internación o nacionalización de las mercancías se produzca en dicho puerto o aeropuerto;

Comentario

El artículo 12 letra E N° 2 de la Ley del I.V.A. señala que estarán exentas de I.V.A., los ingresos correspondientes a fletes marítimos, fluviales, lacustres, aéreos y terrestres del exterior a Chile, y viceversa y los pasajes internacionales. Esta franquicia se extiende a fletes de cualquier naturaleza que tengan lugar dentro del territorio de nuestro país para hacer llegar a su destino final las mercaderías que provengan del extranjero por vía marítima o aérea, siempre que la nacionalización de estas se realice en el puerto o aeropuerto de destino último, esto es, cuando la importación o introducción legal de las mercaderías extranjeras para su uso o consumo en el país, se realice en puertos o aeropuertos, quedando en éstos las mercancías a disposición de los interesados.

Ahora bien, la Circular N° 47 de 1985 señala que esta franquicia se extiende a los fletes de cualquier naturaleza que tengan lugar dentro del territorio nacional, para hacer llegar a su destino final las mercancías que provienen del extranjero por vía marítima o aérea, siempre que la nacionalización de las mercancías se produzca en el puerto o aeropuerto de destino último, esto es, cuando la importación o introducción legal de las mercaderías extranjeras para su uso o consumo en el país se realice en esos puertos o aeropuertos, quedando en éstos las mercaderías a disposición de los interesados.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 483 de 11.03.2008. *Legislación y tratamiento tributario aplicable a los servicios de transporte aéreo de carga y pasajeros.*

Oficio N° 2715 de 25.09.2007. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a una empresa de transporte terrestre de carga internacional que no se ha constituido como persona jurídica, agencia o sucursal en Chile.*

Circular

Circular N° 47 de 04.12.1985. *Modificaciones introducidas a la exención del IVA contemplada en el artículo 12, letra E), N° 2, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por la Ley N° 18.454.*

ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 3

Las primas de seguros que cubran riesgos de transportes respecto de importaciones y exportaciones, de los seguros que versen sobre cascos de naves y de los que cubran riesgos de bienes situados fuera del país;

ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 4

Las primas de seguros que cubran riesgos de daños causados por terremotos o por incendios que tengan su origen en un terremoto. La exención regirá sea que el riesgo haya sido cubierto mediante póliza específica contra terremoto o mediante una póliza contra incendio que cubra el terremoto como riesgo adicional. En este último caso, la exención girará sólo respecto de la prima convenida para cubrir este riesgo adicional;

Comentario

Esta exención regirá, sea que el riesgo haya sido tomado específicamente contra el terremoto o una póliza contra incendio y que cubra el riesgo de un terremoto como un riesgo adicional. Dada esta eventualidad, la exención girará sólo respecto de la prima convenida para cubrir el riesgo adicional.

ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 5

Las primas de seguros contratados dentro del país que paguen la Federación Aérea de Chile, los clubes aéreos y las empresas chilenas de aeronavegación comercial;

Comentario

Los ingresos que provengan de las primas de seguros, que sean contratadas dentro del país y que pague la Federación Aérea de Chile, los clubes aéreos y las empresas chilenas de aeronavegación comercial, estarán exentas del Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio Nº 2533 de 02.08.1984. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las primas de seguros que paguen personas naturales o jurídicas distintas de la Federación Aérea de Chile, de los clubes aéreos y de las empresas chilenas de aeronavegación comercial.*

Oficio Nº 358 de 05.02.1982. *Los pagos de seguros de aeronaves institucionales, están afectos a IVA.*

ARTÍCULO 12 LETRA E Nº 6

Inciso Derogado

Las comisiones que perciban los Servicios Regionales y Metropolitano de Vivienda y Urbanización sobre los créditos hipotecarios que otorguen a los beneficiarios de subsidios habitacionales y las comisiones que perciban las Instituciones de Previsión en el otorgamiento de créditos hipotecarios a sus imponentes;

Comentario

Los ingresos provenientes de comisiones por créditos hipotecarios que reciban El SERVIU Metropolitano y los SERVIU regionales, estarán exentos del Impuesto al Valor Agregado.

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 7

Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17 de la Ley de la Renta y los afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la misma ley, salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

Comentario

La exención que favorece a los ingresos afectos al Impuesto Adicional establecido en el artículo 59 de la Ley de la Renta, procede tanto respecto de las partidas que en virtud de dicha disposición deben pagar este impuesto, como también de aquellas que en forma expresa se encuentran legalmente exentas de dicho tributo.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 508 de 08.02.2007. *Aplicación de la exención del artículo 12º, N°7, Letra E), a los servicios de procesamiento de datos prestados en el extranjero y que son utilizados en Chile.*

Oficio N° 1197 de 02.04.1993. *Se afectan con el impuesto Adicional del artículo 59 N° 2 y exentas de IVA, las cantidades remesadas a empresas extranjeras por servicios de emisión de señal de satélite para suministrar programas de televisión elaborados y seleccionados por la entidad foránea.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 8

Los ingresos mencionados en los artículos 42 y 48 de la Ley de la Renta. Para estos efectos quedarán comprendidos los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el artículo 42, N°2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría;

Comentario

Están exentas de Impuesto al Valor Agregado, los ingresos que provengan del trabajo dependiente, independiente y el que reciban los Directores de las Sociedades Anónimas.

Por su parte, los siguientes comisionistas no estarán afectos al citado tributo.

1. *Los comisionistas corredores que sean personas naturales y cuyas rentas provengan de su trabajo o actuación personal, sin que empleen capital; y*
2. *Tampoco están afectos los comisionistas que tienen vínculos de dependencia y subordinación con el comitente, como sucede con los vendedores viajeros, inscritos en el registro de viajantes y a quienes la Ley otorga el carácter de empleado particular y, con los dependientes de comercio, cuyas remuneraciones se pactan principalmente en base*

a comisiones de venta, por estar comprendidas en la exención establecida en el artículo 12 letra E N° 8, del D.L. N° 825.

- 3. El numeral 2.2, páginas 2 y 3 de la circular 50 de 2022, menciona los requisitos que deben cumplir las sociedades de profesionales, para acogerse a la exención de IVA del artículo 12, letra E, N°8 de la LIVS.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3484 de 10.12.2009. *Tratamiento tributario que afecta a los servicios de asesoría previsional desde el punto de vista del Impuesto a la Renta y del IVA prestados tanto por personas naturales como por personas jurídicas.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 9

Las inserciones o avisos que se publiquen o difundan de conformidad al artículo 11° de la Ley N° 16.643, que consagra el derecho de respuesta;

Comentario

El artículo 11 de la Ley N° 16.643 cita de forma textual lo siguiente:

«Todo diario, revista, escrito, periódico o radiodifusora o televisora está obligado a insertar o difundir gratuitamente las aclaraciones o rectificaciones que les sean dirigidas por cualquier persona natural o jurídica ofendida o infundadamente aludida por alguna información pública radiodifundida o televisada».

«Esta obligación regirá aun cuando la información que motiva la aclaración o rectificación provenga de terceros que han solicitado o contratado su inserción».

Por lo tanto, se puede concluir que la publicación de un aviso de desagravio, estará exento del Impuesto al Valor Agregado.

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 10

Los intereses provenientes de operaciones e instrumentos financieros y de créditos de cualquier naturaleza, incluidas las comisiones que correspondan a avales o fianzas otorgados por instituciones financieras, con excepción de los intereses señalados en el N° 1 del artículo 15.

Comentario

Las comisiones e intereses que perciban las instituciones financieras por los avales o fianzas que ellas otorguen, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 870 de 25.04.2008. *Aplicación de exención de artículo 12, letra E), N° 10, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a la emisión de boleta de garantía bancaria, realizada por un banco en representación de un banco extranjero.*

Oficio N° 3266 de 03.08.2001. *La comisión por mantención y uso de tarjeta de crédito cobrada por los bancos es considera como interés de la operación, encontrándose exenta de IVA, conforme al artículo 12º, letra E, N° 10.*

Circular

Circular N° 31 de 22.05.1981. *Exención del IVA que favorece a los intereses que provienen de operaciones e instrumentos financieros y de créditos.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 11

El arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8º y los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arriendo, no se haya recargado impuesto al valor agregado por tratarse de una venta exenta o no afecta;

Comentario

Ley 20.899: Amplía exención de IVA en arrendamiento de inmuebles bajo contrato leasing con opción de compra, con las condiciones que estipula el propio N° 11 de la letra E.

Las remuneraciones por concepto del arrendamiento de inmuebles se encuentran exentas de I.V.A., excepto en el caso del arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad ya sea comercial o industrial.

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 12

Los servicios prestados por trabajadores que laboren solos, en forma independiente, y en cuya actividad predomine el esfuerzo físico sobre el capital o los materiales empleados.

Para los efectos previstos en el inciso anterior se considera que el trabajador labora solo aun cuando colaboren con él su cónyuge, hijos menores de edad o un ayudante indispensable para la ejecución del trabajo.

En ningún caso gozarán de esta exención las personas que exploten vehículos motorizados destinados al transporte de carga;

Comentario

Los ingresos que provengan de los servicios prestados por trabajadores que laboren solos, de manera independiente, y en cuya actividad predomine el esfuerzo físico por sobre el capital o los recursos empleados, se encuentran exentas del impuesto de esta Ley.

Así también, se considera trabajadores que laboran de manera independiente a aquellos que realizan sus actividades con su cónyuge o con sus hijos. Para los efectos de la citada franquicia no se considerarán a aquellos trabajadores que exploten un vehículo motorizado que este destinado al transporte de carga.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 547 de 22.02.2005. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a peluqueros dueños de su propio local.*

Oficio N° 365 de 31.01.1989. *Prestador de servicios que labora solo, amplía sus actividades vendiendo productos propios del mismo giro en que presta servicios, no se beneficia con la exención del IVA establecida en el artículo 12, letra E), N° 12, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 13

Las siguientes remuneraciones o tarifas que dicen relación con la exportación de productos:

- a) Las remuneraciones, derechos o tarifas por servicios portuarios, fiscales o particulares de almacenaje, muellaje y atención de naves, como también los que se perciban en los contratos de depósitos, prendas y seguros recaídos en los productos que se vayan a exportar y mientras estén almacenados en el puerto de embarque;
- b) Las remuneraciones de los agentes de aduanas; las tarifas que los embarcadores particulares o fiscales o despachadores de aduana cobren por poner a bordo el producto que se exporta, y las remuneraciones pagadas por servicios prestados en el transporte del producto desde el puerto de embarque al exterior, sea aéreo, marítimo, lacustre, fluvial, terrestre o ferroviario;
- c) Derechos o tarifas por peaje o uso de muelles, malecones, playas, terrenos de playa, fondos de mar o terrenos fiscales, obras de otros elementos marítimos o portuarios, cuando no se presten servicios con costo de operación por el Estado u otros organismos estatales, siempre que se trate de la exportación de productos; y
- d) Derechos y comisiones que devenguen en trámites obligatorios para el retorno de las divisas y su liquidación.

Comentario

La prestación de los servicios enumerados en este artículo se encuentra exentos del Impuesto al Valor Agregado, manteniendo el espíritu de facilitar y garantizar la competitividad de las exportaciones chilenas.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1718 de 15.05.2009. *Procedencia de la exención contenida en el artículo 12º. letra e), N° 13, letra b), a los Agentes de Aduana, ya sea que los honorarios sean cobrados por ellos mismos como persona natural o bien por las sociedades de agencias de aduana de las que forman parte.*

Oficio N° 1514 de 24.05.2005. *Procedencia de las exenciones otorgadas por la Ley N° 16.528 y su alcance con la exención del IVA establecida en el artículo 12, letra E), N° 13, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 14

Las primas o desembolsos de contratos de reaseguro;

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 15

Las primas de contratos de seguro de vida reajustables, y

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2656 de 08.08.1986. *Consulta sobre aplicación del IVA en el seguro de accidentes personales, adicionales de los seguros de vida.*

Oficio N° 1651 de 22.05.1986. *Tratamiento tributario del IVA aplicable a las primas de los seguros de accidentes personales de los vehículos de la locomoción colectiva y taxis colectivos.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 16

Los ingresos percibidos por la prestación de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como exportación.

La exención procederá respecto de aquellos servicios que sean prestados total o parcialmente en Chile para ser utilizados en el extranjero;

Comentario

La Resolución Exenta N° 2.511 de 2007 del Servicio Nacional de Aduanas, señala cuales son las normas para poder ser considerado exportador de servicios. La citada Resolución señala los siguientes requisitos a saber:

El servicio deberá ser:

- a) Realizado en Chile y prestado a personas sin domicilio ni residencia en el país.*
- b) Utilizado exclusivamente en el extranjero, con excepción de los servicios que se presten a mercancías en tránsito por el país.*
- c) Susceptible de verificación en su existencia real y en su valor.*

El prestador del servicio deberá desarrollar la actividad pertinente en Chile, manteniendo domicilio o residencia en el país, o a través de una sociedad acogida a las normas del artículo 41 D de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En el mismo documento, el Servicio Nacional de Aduanas, entregó un anexo donde se enumera un Listado de Servicios Calificados como Exportación.

En consecuencia si se cumplen los requisitos mencionados anteriormente y la actividad se encuentra en el citado anexo, se estará frente a un Servicio calificado de exportación.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1688 de 24.09.2010. *Lo dispuesto en el artículo 6.1.3 del Convenio de Melbourne, que tiene por objeto evitar la doble tributación internacional de las telecomunicaciones internacionales facturadas a clientes sin domicilio ni residencia en Chile, se cumple con lo establecido en el artículo 12 letra E) N°16 del D.L N°825.*

Oficio N° 485 de 11.03.2008. *Devolución de IVA por servicios calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas. Agencia de negocios.*

Circular

Circular N° 50 de 06.10.2017. *Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.956 al N° 16 de la letra E. del artículo 12°, y al artículo 36°, ambos del Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que rigen a contar del 1° de noviembre de 2016.*

Circular N° 14 de 31.01.1989. *Exención a la prestación de servicios calificados como exportación por el servicio nacional de aduanas. Recuperación del IVA por estos contribuyentes de acuerdo a las normas del artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 17

Los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras y contribuyentes que arrienden inmuebles amoblados registrados ante el Servicio de Impuestos Internos con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Chile;

Comentario

1. *Exención del I.V.A. a empresas hoteleras por servicios prestados a turistas extranjeros y calidad de exportadores para la devolución del crédito fiscal I.V.A.*

Las Circular N° 14 de 1991 y 17 de 1989, señalan de manera textual lo siguiente:

Así, este numeral 17 del artículo 12, citado, exime de la aplicación del I.V.A. a los ingresos en moneda extranjera originados en servicios que se presten a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, por parte de empresas hoteleras registradas en el Banco Central de Chile para operar en cambios internacionales, de acuerdo con las instrucciones que dicha Institución haya impartido o imparta. Asimismo, con la modificación anterior se introduce otra al artículo 36, mediante la cual se les otorga a estas empresas el carácter de exportadoras de servicios, pudiendo recuperar, en virtud de ese artículo, el I.V.A. pagado o soportado al importar bienes o al adquirir éstos y utilizar servicios gravados con tal tributo, en la parte que corresponda a los servicios que se presten a los turistas extranjeros, lo que permite a las empresas hoteleras mencionadas, depurar el costo de las referidas prestaciones eliminando el componente tributario indirecto.

2. *Recuperación del Crédito Fiscal*

Por su parte, el texto actual del artículo 36 del Decreto Ley N° 825, permite ahora a los exportadores de servicios calificados como de exportación por el Servicio Nacional de Aduanas y a las empresas hoteleras registradas en el Banco Central que perciban ingresos en moneda extranjera de turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Chile, recuperar el Impuesto al Valor Agregado en los mismos términos en que esta franquicia beneficia a los exportadores de bienes y a las empresas aéreas que prestan servicios desde y hacia el exterior.

Los contribuyentes señalados, al igual que los exportadores en general, pueden recuperar el Impuesto al Valor Agregado soportado en la adquisición de bienes o en la utilización de servicios y el impuesto pagado en las importaciones, cuando esas operaciones sean necesarias para el desarrollo de su actividad y se cumplan los demás requisitos establecidos en el Párrafo 69 del Título II del Decreto Ley N° 825, para la determinación del crédito fiscal normalmente recuperable.

Asimismo, cuando presten servicios, que se consideren exportados, pueden recuperar como un crédito fiscal el I.V.A. a que tienen derecho, del débito fiscal que se genere por otras operaciones gravadas con dicho tributo.

Con todo, en caso de que no existan otras operaciones gravadas o el débito fiscal de éstas sea insuficiente, estos contribuyentes podrán recuperar el impuesto pidiendo su devolución o imputación de acuerdo a las normas del artículo 36 de la Ley y del Decreto Supremo N° 348, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción.

En cuanto a las empresas hoteleras, en esta última situación será necesario tener presente que éstas podrán pedir la devolución de los tributos hasta un monto máximo correspondiente a la tasa del I.V.A., o sea 19%, aplicado sobre el total de los ingresos en moneda extranjera percibidos por los servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile.

3. *Documentos que deben Emitirse.*

Por las prestaciones de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, calificadas como exportación de servicios por el Servicio Nacional de Aduanas y por los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Banco Central de Chile, por servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, deberá emitirse facturas de exportación.

4. *Registro de las Operaciones en el Libro de Compras y Ventas.*

En el Libro de Compras y Ventas que deben llevar las empresas hoteleras que perciban ingresos en moneda extranjera y las empresas exportadoras de servicios, se deben registrar en columnas separadas los ingresos provenientes de las operaciones exentas

5. *Inscripción de las Empresas Hoteleras en el Registro del Servicio de Impuestos Internos.*

Las empresas hoteleras que cumplan con los requisitos contemplados en el artículo 12 letra E), N° 17, deberán inscribirse en el registro que llevará el Servicio de Impuestos Internos en la Dirección Nacional para tener derecho a la exención contenida en esta misma norma y a la recuperación de los créditos fiscales correspondientes.

Para tal efecto las empresas hoteleras señaladas deberán presentar una solicitud para inscribirse en dicho registro en la Dirección Regional correspondiente a su domicilio.

La solicitud de inscripción deberá ser presentada en triplicado y una de las copias será timbrada, firmada por el funcionario receptor y devuelta al contribuyente como comprobante de haber cumplido con el requisito de inscripción. Otra de las copias quedará en la Dirección Regional y el original se remitirá a la Subdirección de Fiscalización para la confección del registro pertinente.

En la solicitud debe indicarse la siguiente información:

- a. Nombre o razón social de la empresa hotelera.*
- b. Rol Único Tributario.*
- c. Actividad económica.*
- d. Domicilio, comuna, región.*
- e. Teléfono.*
- f. Nombre y RUT del representante legal.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1994 de 06.08.2012. *Para efectos de aplicar la exención de IVA que favorece a las empresas, hoteleras conforme a lo dispuesto por el N°17 de la letra E) del artículo 12 del D.L N° 825, de 1974, ya no es procedente atender al tipo de establecimiento que presta el servicio, sino que al servicio prestado por éste, el cual debe ser de aquellos propios de un hotel.*

Oficio N° 3480 de 10.12.2009. *Requisitos que se deben cumplir para la procedencia de aplicar la exención contenida en el Art. 12º, letra E), N° 17, del D.L. N° 825, a los servicios de alimentación subcontratados por una empresa hotelera, que atiende a turistas extranjeros.*

Circular

Circular N° 56 de 03.12.1991. Complementa instrucciones impartidas por las Circulares N°s 14 de 1989 y 17 de 1991, sobre exención del IVA que favorece a las empresas hoteleras, establecida en el artículo 12, letra E), N° 17, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Circular N° 14 de 31.01.1989. Exención a los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros. Recuperación del IVA por estos contribuyentes de acuerdo a las normas del artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 18

Las comisiones de administración de cotizaciones voluntarias, depósitos de ahorro previsional voluntario, depósitos de ahorro previsional voluntario colectivo y de depósitos convenidos, efectuados en planes de ahorro previsional voluntario debidamente autorizados en conformidad a lo establecido por el Artículo 20 y siguientes del decreto ley N° 3.500, de 1980, que perciban las instituciones debidamente autorizadas para su administración, y

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 19

Las prestaciones de salud establecidas por ley, financiadas por el Fondo Nacional de Salud (FONASA) y aquellas financiadas por Instituciones de Salud Previsional (ISAPRES), pero hasta el monto del arancel FONASA en que se encuentre inscrito el prestador respectivo. Asimismo, la exención será aplicable a las cotizaciones obligatorias para salud, calculadas sobre la remuneración o renta imponible para efectos previsionales, conforme a lo establecido en el artículo 16 del Decreto Ley 3.500 de 1980.

ARTÍCULO 12 LETRA E N° 20

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.

Comentario

El numeral 3, páginas 6 a 9 de la circular 50 del 27-10-2022, analiza los requisitos para que proceda la exención de IVA para las prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, así como los efectos de la incorporación al artículo 12, letra E de la LIVS de este número 20.

ARTÍCULO 12 LETRA F

La venta de una vivienda efectuada al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, los contratos generales de construcción y los contratos de arriendo con opción de compra, cuando tales ventas, contratos o arriendos con opción de compra hayan sido financiados en definitiva, en todo o parte, por el referido subsidio. Para estos efectos, se considerará también como beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, a la persona natural o jurídica que adquiera o encargue la construcción de un bien corporal inmueble para venderlo o entregarlo en arriendo con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por dicho Ministerio, siempre que lo anterior conste en el contrato respectivo, debiendo aplicarse el impuesto al valor agregado en caso contrario. En este caso, si la venta o el contrato de arriendo con opción de compra posteriores no se celebran con beneficiarios de tales subsidios, deberá aplicarse el impuesto al valor agregado conforme a las reglas que corresponda según el caso, sin que proceda la exención establecida en el N° 11, de la letra E, del artículo 12; y la venta a un tercero de una vivienda entregada en arrendamiento con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el mismo Ministerio, cuando la opción de compra sea financiada, en todo o parte, por el señalado subsidio.

Comentario

Ley 20.899: Exención de IVA a contratos generales de construcción y contratos de leasing sobre inmuebles con beneficiarios de subsidio habitacional otorgado por el MINVIU.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°2081 de 20.07.2016. Ley N° 20.780, en conjunto con la Ley N° 20.899, vino a modificar la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado en la venta de bienes corporales inmuebles, sin perjuicio de contemplar una serie de medidas paliativas que, individualmente o en su conjunto, eliminan su aplicación o alivian de modo importante a las personas que adquieren inmuebles habitacionales de ciertos valores y características.

Oficio N°2947 de 18.11.2015. En materia de Impuesto a la Renta, las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, sobre reforma tributaria, sólo rigen respecto de las enajenaciones verificadas a contar del 01.01.2017. Por tanto, las enajenaciones de inmuebles verificadas antes de esa fecha, se rigen por la normativa actualmente vigente. En cuanto al Impuesto al Valor Agregado, las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780 a la ley del ramo, no alcanzan a las ventas de terrenos.

ARTÍCULO 13

Estarán liberadas del impuesto de este Título las siguientes empresas e instituciones:

1. Las empresas radioemisoras y concesionarios de canales de televisión por los ingresos que perciban dentro de su giro, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie;

Comentario

La Dirección del Servicio de Impuestos Internos ha dictaminado que deberá entenderse por actividad radiodifusión, la explotación del canal radial que se ha concedido a una empresa radiodifusora, explotación que comprende solamente las transmisiones de espacios con salida al aire. De lo anterior se desprende, que también estarán exentas del citado tributo, los ingresos provenientes del arrendamiento de espacios radiales a terceros.

Ahora bien, los ingresos generados por los avisos de propaganda de cualquier especie, sean transmitidos estos por la propia empresa radial, o en los espacios arrendados, se encontraran gravados con I.V.A.

Servicios de Transmisión de Televisión por Cable.

La norma del N° 1 del artículo 13 del mencionado Decreto Ley, declara exentos del I.V.A. a los ingresos que perciban, dentro de su giro, los concesionarios de canales de televisión. En tal circunstancia, la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos se ha pronunciado en el sentido de entender, que los prestadores de este sistema de telecomunicación se hallaban beneficiados con la señalada liberación de I.V.A., en la medida en que la autoridad competente a la época el Consejo Nacional de Televisión, le hubiese otorgado a cada uno de ellos una concesión para explotar el medio televisivo de cable para prestar este servicio.

Las personas que deseen prestar el servicio limitado de transmisión de televisión por cable, deben obtener un simple permiso y no una concesión de la Subsecretaría de Telecomunicaciones, ya que este permiso se otorga por Resolución, de acuerdo con lo establecido en el inciso primero del artículo 9º de la Ley N° 18.838, General de Telecomunicaciones, según modificación que le fuera introducida por el número 2 del artículo 47 de la Ley N° 18.838 Orgánica del Consejo Nacional de Televisión sustituido, a su vez, en su texto, por disposición del numeral 34 del Artículo Único de la Ley N° 19.131.

Por lo tanto, las personas autorizadas a prestar el citado servicio de transmisión de televisión por cable, tienen actualmente la calidad de “permisionarios” de la explotación de ese servicio y no la de “concesionarios” de la misma, calidad que antes de la modificación debían obtener del Consejo Nacional de Televisión. En consecuencia, y considerando que es condición para que opere la norma liberatoria en comento el que el operador de la actividad tenga la calidad de concesionario, no puede sino concluirse que las empresas de televisión por cable no se encuentran amparadas por la exención del I.V.A. que, para los concesionarios de canales de televisión, dispone el artículo 13, N° 1, del Decreto Ley N° 825, de 1974.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3652 07.09.1992. *Una empresa de transmisión de televisión por cable se encuentra exenta del IVA, por los ingresos de su giro, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie.*

Oficio N° 2629 10.07.1987. *Una empresa de transmisión de televisión por cable se encuentra exenta del IVA, por los ingresos de su giro, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie.*

ARTÍCULO 13 N° 2

Las agencias noticiosas, entendiéndose por tales las definidas en el artículo 1º de la Ley N° 10.621. Esta exención se limitará a la venta de servicios informativos, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie;

Comentario

Por agencias noticiosas, deben entenderse aquellas empresas de información, nacionales o extranjeras, que desarrollan sus actividades en territorio nacional, que tienen sus propias fuentes de información y que distribuyan su material noticioso en el país o en el extranjero.

Limitaciones a la norma de exención

- ✓ *A la venta de servicios informativos.*
- ✓ *No comprende la exención ingresos por avisos y*
- ✓ *Propaganda comercial de cualquier especie.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3848 de 24.09.2001. *Situación del IVA en la prestación de servicios de una agencia noticiosa.*

Oficio N° 2021 de 03.05.1977. IVA en franqueo en la entrega de servicios informativos gráficos.

ARTÍCULO 13 N° 3

Las empresas navieras, aéreas, ferroviarias y de movilización urbana, interurbana, interprovincial y rural, sólo respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros;

Comentario

Estarán liberadas del I.V.A. las empresas navieras aéreas, ferroviarias y de movilización colectiva, sólo respecto de los ingresos del transporte de pasajeros. Esta exención concurrirá solamente cuando se den los siguientes requisitos copulativos

Que se trate de empresas:

- ✓ Navieras,
- ✓ Aéreas,
- ✓ Ferroviarias, y
- ✓ De movilización urbana, interurbana, interprovincial y rural.
- ✓ Sólo respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros.

El Servicio de Impuestos Internos a través de la Circular N° 68 de 1975 ha señalado, que la citada exención comprende también la movilización de alumnos, trabajadores de empresas, hijos de trabajadores a salas cunas o guarderías infantiles, el transporte de turistas, simpatizantes de clubes deportivos.

A través de la misma Circular N° 68 de 1975, el S.I.I. ha señalado que esta exención no alcanza al transporte de carga, razón por la cual, aquellas empresas que se dediquen a ambas actividades, esto es, transporte de pasajeros y transporte de carga, deberán enterar el I.V.A. correspondiente a estas últimas actividades.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 202 de 30.01.2018. *En el caso de una empresa, con giro de transporte de personas, la cual subcontrata a terceros por carecer de vehículos propios para efectuar el transporte a que se obligó con el pasajero, de conformidad con los artículos 166° y 168° del código de Comercio, es posible considerar que es la empresa quien presta el servicio de transporte de pasajeros, en la medida que los vehículos estén a su disposición y los conductores dependan de la empresa. Además, tratándose de transporte de pasajeros, el contribuyente puede calificar como empresa de movilización urbana y, en consecuencia, encontrarse liberada del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el N° 3 del artículo 13° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

Circular

Circular N° 68 de 19.05.1975. *Exención del IVA que beneficia a las empresas de movilización colectiva urbana, interurbana y rural respecto del transporte de pasajeros, de acuerdo al artículo 13, N° 3, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 13 N° 4

Los establecimientos de educación. Esta exención se limitará a los ingresos que perciban en razón de su actividad *docente* propiamente tal;

Comentario

De tal forma, están liberados del citado tributo, todos los establecimientos de educación por los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal, sin que sea requisito previo para gozar del beneficio, su reconocimiento por parte del Estado.

Por lo tanto gozan de esta franquicia, entre otros, los establecimientos de enseñanza de modas, corte y confección, peinados, jardinería, economía doméstica, institutos de modelos, academias de recuperación de estudios, secretariado, taquigrafía y dactilografía, bailes, deportes, idiomas, música, estampados, dibujo y artes en general, establecimientos de educación técnica profesional, de computación y de administración. En consecuencia, la exención comprende la educación estatal, las escuelas, colegios, academias e institutos particulares y la educación profesional técnica y vocacional.

Por su parte la Circular 25 del 08 de marzo de 1976, señala que la exención que este artículo, alcanza a los Jardines infantiles, entendiéndose por tales a "todo establecimiento que reciba a niños durante el día, hasta la edad de su ingreso a la Educación General Básica y les proporcione atención integral que comprenda alimentación adecuada, educación correspondiente a su edad y atención médico dental". Por lo tanto, los ingresos que perciban los jardines infantiles, por concepto de valor de las atenciones prestadas a los pequeños que reciben a su cuidado, se encuentran exentos de I.V.A., por tratarse de remuneraciones de la función docente de los establecimientos de educación.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2726 de 26.09.2007. *Consulta respecto a la calidad de hecho gravado con IVA de los ingresos percibidos por la prestación de servicios consistente en impartir cursos de capacitación.*

Oficio N° 113 de 20.01.1997. *Los ingresos percibidos por una guardería infantil, se encuentran exentos del IVA, si se acredita el carácter educacional de la actividad.*

Circular

Circular N° 11 de 02.03.2004. *Resume las disposiciones relativas a las obligaciones tributarias de los establecimientos de educación en relación con el Impuesto al Valor Agregado.*

Circular N° 67 de 19.05.1975. *Exención del IVA a los servicios que favorece a los establecimientos educacionales.*

ARTÍCULO 13 N° 5

Los hospitales, dependientes del Estado o de las universidades reconocidas por éste, por los ingresos que perciban dentro de su giro;

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1979 de 10.09.2013. *Los Servicios de Salud y Hospitales del Sector Público, están sujetos a la obligación de llevar contabilidad, y los demás libros auxiliares exigidos por las leyes, los que deberán ser debidamente autorizados por el SII, conforme a las instrucciones que han sido dictadas al efecto.*

Oficio N° 4706 de 05.12.2000. *Impuesto al Valor Agregado en venta de drogas antineoplásicas en establecimientos del Sistema de Salud Público. La exención del Art. 13°, N° 5, del DL N° 825, de 1974, se aplica sólo si éstos son suministrados por los hospitales como parte del tratamiento contra el cáncer.*

ARTÍCULO 13 N° 6

Las siguientes instituciones, por los servicios que presten a terceros:

- a) Derogada.
- b) Derogada.
- c) Derogada.
- d) La Casa de Moneda de Chile por la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas. De la misma exención gozarán las personas que efectúen dicha elaboración total o parcial, por encargo de la Casa de Moneda de Chile, solamente respecto de las remuneraciones que perciban por dicho trabajo;
- e) La Empresa de Correos de Chile. y
- f) Derogada.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°126 de 22.01.2013. *La exención de Impuesto al Valor Agregado que favorece a los Servicios de Salud, por las prestaciones que realicen a terceros, se hace extensiva a otros prestadores, en lo que dice relación con las prestaciones establecidas por ley, cuando éstos, personas naturales o jurídicas, las efectúan en sustitución de los Servicios de Salud, en virtud de un contrato o una autorización entre ambos. Por lo tanto, procederá aplicar la exención contenida en el Art. 13°, N° 7, del D.L. N° 825, a los ingresos por concepto de prestaciones de laboratorio, efectuadas por quien se adjudique la licitación pública para proveer el servicio de laboratorio clínico y toma de muestras, en la medida que el adjudicatario realice efectivamente las prestaciones en sustitución del Servicio de Salud y no se trate solamente de una simple subcontratación de los servicios por parte de este último. No es aplicable la exención del artículo 13, N° 7, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a establecimientos de salud particulares, que han celebrado con el INP, contratos de prestaciones de salud a beneficiarios del seguro obligatorio contra riesgos de accidentes del trabajo.*

Oficio N° 180 de 23.01.1996. *La regla general es que el servicio de distribución de correspondencia esta afecto al IVA, excepto cuando la propia ley establece una exención, como es el caso del Servicio de Correos y Telégrafos de Chile.*

ARTÍCULO 13 N° 7

Los Servicios de Salud y las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o una autorización los sustituyan en la prestación de los beneficios establecidos por ley; y

Comentario

Están exentas de I.V.A. las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o de una autorización sustituyan a las siguientes instituciones en la prestación de servicios establecidos por Ley.

- ✓ *Servicio de Seguro Social.*
- ✓ *Servicio Médico Nacional de Empleados.*
- ✓ *Servicio Nacional de Salud.*

Las ISAPRES que sustituyan en las prestaciones y beneficios al Servicios Nacional de Salud (SNS) y al Fondo Nacional de Salud (FONASA) quedarán exentas del Impuesto al Valor Agregado por los Ingresos percibidos por las mencionadas prestaciones.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3225 de 06.11.2009. *Exención del impuesto al valor agregado establecida en el art. 13º, N° 7, del D.L N° 825, de 1974, es aplicable a los contribuyentes, en los términos allí señalados, sólo cuando efectúan prestaciones contempladas expresamente en el arancel Fonasa.*

ARTÍCULO 13 N° 8

La Polla Chilena de Beneficencia y la Lotería de Concepción por los intereses, primas, comisiones u otras formas de remuneraciones que paguen a personas naturales o jurídicas en razón de negocios, servicios o prestaciones de cualquier especie.

Comentario

Los intereses, primas, comisiones u otras formas de ingresos que cancelen a personas naturales o jurídicas en razón de negocios, servicios o prestaciones de cualquier especie que realicen tanto la Lotería de Concepción como la Polla estarán exentas del citado Tributo.

Exentos del I.V.A. la Polla Chilena de Beneficencia por los servicios contratados y relacionados con la administración de juegos de azar.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 45 de 07.01.2000. *Exención del IVA que beneficia a remuneraciones pagadas por la Polla Chilena de Beneficencia, al utilizar servicios relacionados con su giro.*

Oficio N° 7127 de 14.11.1978. *Exención del IVA que afecta a las comisiones pagadas por la Polla Chilena de Beneficencia a sus agentes y subagentes.*

Exenciones del Impuesto al Valor Agregado contempladas en otros textos legales

Dentro de los diversos textos legales, tratados suscritos por el Estado de Chile y Jurisprudencias Administrativas emanadas por el Servicio de Impuestos Internos, se han establecido otras exenciones al Impuesto al Valor Agregado, refrendado en el D.L. N° 825 de 1974, dentro de estas podemos señalar las siguientes:

1. *Tratado de Paz, Amistad y Comercio de 1904, Celebrado entre Chile y Bolivia.- Exención a los Servicios de Transporte de Carga entre Chile y Bolivia.*
2. *Decreto Supremo. N° 2.940 D.O., 02.12.65 Modificado por los D.S. N° 455 D.O., 08.09.84; N° 25 D.O 13.05.85, y N° 351 D.O., 24.06.89.- Declara cuales son las Franquicias Tributarias de que goza la Organización Europea para la Investigación Astronómico del Hemisferio Austral, eso.*
3. *D.L. N° 1.022 D.O., 17.05.75 - Por bienes transferidos de Acuerdo a este Decreto Ley Normas sobre empresas expropiadas antes del 11-09-73.*
4. *D.L. N° 1051 D.O., 06.06.75 - Compras, Importaciones y Servicios para fines que indica, que haga la Organización de las Naciones Unidas.*
5. *D.L. N° 1.078 D.O., 28.06.75 - Los billetes, monedas, metales, papel y cualquier otro elemento para imprimir billetes o acuñación de monedas.*
6. *D.L. N° 1.089 D.O. 09.07.75 Modificado por Ley N° 18.482 - D.O., 28-12-85 Contratos de operación petrolera.*
7. *D.L. N° 1.244 - Artículo 49 D.O. 08.11.75 - Favorece a habitantes en Isla de Pascua.*
8. *D.L. N° 1.244 - Artículo 19 D.O. 08.11.75 - Ventas y Servicios que realice Asmar y Famae.*
9. *D.L. N° 1.557 D.O. 30.09.76 - Ley N° 16.319 - Contratos de Operación para la explotación, exploración y beneficio de materiales atómicos naturales.*
10. *Artículo 23 del Decreto Supremo N° 341, de 1977. Que aprueba el texto refundido y coordinado de los Decretos Leyes N° 1.055 y 1.233, de 1975; 1.611, de 1976, y 1.968, de 1977, sobre zonas y depósitos francos, establece que las empresas que se instalen dentro de las zonas o depósitos francos estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del Decreto Ley N° 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas.*
11. *D.L. N° 3.059 D.O. 22.12.79 Modificado por la Ley N° 18.454 D.O.. 11.11.85 - Franquicias Tributarlas a la Marina Mercante Nacional.*
12. *Comisiones que se benefician con la exención del I.V.A. percibidas por las A.F.P. - Artículo 28 del D.L. N° 3.500, de 1980.*
13. *Ley N° 18.392 D.O.. 14.01.85 - Franquicia a zona preferencial creada en la XII Región de Magallanes.*
14. *Ley N° 18.285 D.O. 23.01.84 - Venta de Oro en forma de monedas, cospeles y onzas trío.*
15. *Ley N° 18.297 D.O. 16.03.84 - Franquicia Empresa Nacional de Aeronáutica de Chile.*
16. *Artículo 9, Ley N° 18.714, Exenta de I.V.A. las prestaciones que se otorguen por la jefatura de bienestar de la Policía de Investigaciones de Chile.*
17. *Artículo 101 Ley N° 18.948, de 1990 - Ley Orgánica constitucional de las Fuerzas Armadas.*

Exención para adquisición con el fondo rotativo de abastecimiento.

18. *Artículo Ley N° 18.961 D.O. 07.03.90 - Ley orgánica constitucional de Carabineros de Chile. Exención por adquisiciones con el fondo rotativo de abastecimiento.-*
19. *D.S. N° 518 D.O. 18.08.90- Exención del I.V.A. que favorece a las adquisiciones efectuadas por Unicef.*
20. *Artículo 16 Ley N° 18.989 D.O. 19.07.90 - Franquicia que favorece al fondo de solidaridad e inversión social, exentas de todo impuesto indirecto de carácter fiscal.*
21. *Franquicias Tributarias para exiliados políticos - Ley N° 19.128 D.O. 07.02.1991.- Circular N° 21, De 09.04.92*
22. *Ley N° 19.149. Publicada en el Diario Oficial el 06.07.92. Establece un régimen preferencial aduanero y tributario, por un plazo de cuarenta y cuatro años contados desde la fecha de publicación de la ley, para las comunas de porvenir y primavera de la provincia de tierra del fuego, de la XII Región de Magallanes y la Antártica Chilena.*
23. *Artículo 5° Ley N° 19.186 D.O. 21.12.929 Franquicias Tributarias que favorece a la Fundación Empresarial Comunidad Europea Chile.*
24. *Artículo 5° Ley N° 19.281 D.O. 27.12.93) Establece normas sobre arrendamiento de viviendas con promesas de viviendas con promesa de compra venta exención del I.V.A. a las comisiones de cargo de los Titulares de las cuentas de ahorro para el arrendamiento de viviendas.*
25. *Artículo 8° Ley N° 19.288 D.O. 09.02.94 Exención del I.V.A. que favorece a las ventas de mercaderías nacionales y extranjeras que se hagan en los almacenes de venta libre en el Aeropuerto Arturo Merino Benítez de Santiago.*

PÁRRAFO 5°

TASA, BASE IMPONIBLE Y DÉBITO FISCAL

ARTÍCULO 14

Los contribuyentes afectos a las disposiciones del presente Título pagarán el impuesto con una tasa de 19% sobre la base imponible.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 934 de 17.02.2004. *Resuelve consulta acerca del sujeto que debe asumir el aumento de la tasa del IVA, respecto de un contrato de servicios de aseo comunal, suscrito con anterioridad a la fecha de aumento de dicha tasa.*

Oficio N° 2 de 02.01.2004. *Efecto que el aumento del IVA provoca en las cotizaciones de salud pactadas entre las isapres y sus afiliados.*

Circular

Circular N° 47 de 12.09.2003. *Aumento de la tasa del IVA, de 18% a 19%.*

ARTÍCULO 15

Para los efectos de este impuesto, la base imponible de las ventas o servicios estará constituida, salvo disposición en contrario de la presente ley, por el valor de las operaciones respectivas, debiendo adicionarse a dicho valor, si no estuvieren comprendidos en él, los siguientes rubros:

- 1° El monto de los reajustes, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses moratorios, que se hubieren hecho exigibles o percibidos anticipadamente en el período tributario. En todo caso deberá excluirse el monto de los reajustes de valores que ya pagaron el impuesto de este Título, en la parte que corresponda a la variación de la unidad de fomento determinada por el período respectivo de la operación a plazo;
- 2° El valor de los envases y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución.

El Servicio de Impuestos Internos, sin embargo, podrá autorizar en casos calificados la exclusión de tales depósitos del valor de venta e impuesto, y

- 3° El monto de los impuestos, salvo el de este Título.

Los rubros señalados en los números precedentes se entenderán comprendidos en el valor de la venta o del servicio prestado aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, y se presumirá que están afectos al impuesto de este Título, salvo que se demuestre fehacientemente, ante el Servicio de Impuestos Internos, que dichos rubros corresponden o acceden a operaciones exentas o no gravadas con este tributo.

No formarán parte de la base imponible el impuesto de este Título, los de los Párrafos 1º, 3º y 4º del Título III, el establecido en el Decreto Ley N° 826, de 1974, sobre impuesto a los Alcoholes y Bebidas Alcohólicas, y aquellos que se fijen en virtud de la facultad contenida en el artículo 48, sobre impuestos específicos a los combustibles, que graven la misma operación.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 14: Los ingresos que perciban los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, toda persona que compre o venda bienes corporales muebles o inmuebles por cuenta de terceros, están afectos al Impuesto al Valor Agregado sobre el monto total de la comisión o remuneración pactada, sin deducción de ninguna naturaleza.

Artículo 25: La aplicación del Impuesto al Valor Agregado no obsta a la aplicación de los impuestos especiales establecidos en el Título III de la ley.

Sin perjuicio de lo anterior, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15º de la ley, los impuestos anteriormente mencionados no forman parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.

Sin perjuicio de lo anterior, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15, N° 3, inciso final, de la ley, los tributos adicionales anteriormente mencionados no forman parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 26: Para los efectos del Impuesto al Valor Agregado, la base imponible, esto es, la suma sobre la cual se debe aplicar la tasa respecto de cada operación gravada, estará constituida, salvo los casos mencionados en el artículo 16 de la ley, por el precio de venta de los bienes corporales muebles transferidos o el valor de los servicios prestados, con excepción de las bonificaciones y descuentos coetáneos con la facturación.

Aumentan dicho precio o valor y, por ende la base imponible, los rubros indicados en el artículo 15 de la ley, de acuerdo a las modalidades que se señalan en los artículos siguientes, y aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada. De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 15 de la ley, no forma parte de la base imponible, el Impuesto al Valor Agregado que grave la misma operación.

Artículo 27: Forman parte de la base imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el N° 1 del artículo 15 de la ley, los siguientes rubros que se hubieren devengado en el período tributario:

- 1° Los reajustes de todo tipo pactados, ya sea antes, al momento de celebrarse la convención gravada o con posterioridad a ella;*
- 2° Los intereses, con inclusión de los moratorios, esto es, de aquellos que se devengan con motivo del pago no oportuno de la totalidad o parte del precio, y*
- 3° Los gastos de financiamiento de la operación, tales como comisiones e intereses pagados a bancos, gastos de notaría y de inscripción de contratos de prenda en registros públicos.*

Artículo 28: Deben considerarse asimismo incluidos en el precio de venta el valor de los envases y embalajes de las especies transferidas, como también los depósitos constituidos por los compradores para garantizar la devolución de aquéllos. No obstante lo anterior, el Servicio de Impuestos Internos para hacer uso de la facultad que le confiere el inciso segundo del N° 2 del artículo 15 de la ley, tendrá en consideración el giro de la empresa, la habitualidad en la constitución de los aludidos depósitos y la simplificación que podría significar, tanto para el movimiento contable del contribuyente como para el control del tributo, la exclusión de tales depósitos del valor de venta e Impuesto al Valor Agregado. No se considerarán incluidos en el precio de venta el valor de los envases que empleen habitualmente, en su giro ordinario, las empresas dedicadas a la fabricación de cervezas, jugos, aguas minerales y bebidas analcohólicas en general.

Artículo 29: Forman también parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 3 del artículo 15 de la ley, el monto de todos los impuestos incluidos o recargados en el precio de los bienes adquiridos y/o de los servicios recibidos, con excepción del Impuesto al Valor Agregado y adicional a ciertos productos, establecidos, respectivamente, en los Títulos II y III de la ley, que graven la misma operación.

Artículo 30: Sin perjuicio de las modalidades y limitaciones con que se consideran parte de la base imponible los rubros mencionados en los artículos 26 a 29 de este Reglamento, se presumirá que dichos reajustes, intereses, etc., están afectos al Impuesto al Valor Agregado, salvo que se acredite fehacientemente, a juicio exclusivo del Servicio, que dichos rubros corresponden o acceden a operaciones exentas o no gravadas.

Comentario

La base imponible tanto para las ventas como para los servicios esta conformada por la suma de las siguientes partidas:

- 1. Valor de la operación.*

2. *Reajustes intereses y gastos de financiamiento (incluidos los intereses moratorios).*
3. *Valor de los envases y de los depósitos.*
4. *Monto de los impuestos de otras leyes.*

Los rubros señalados se entenderán comprendidos en el valor de la venta o del servicio prestado aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, y se presumirá que están afectos al I.V.A., salvo que se demuestre fehacientemente, a juicio exclusivo del Servicio de Impuestos Internos, que dichos rubros corresponden o acceden a operaciones exentas o no gravadas con este tributo.

De acuerdo a lo establecido por el artículo 26 del D.S. N° 55 no forman parte de la base imponible las bonificaciones o descuentos coetáneos con la facturación

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1351 de 15.06.2017. *Para efectos de IVA, cabe hacer presente que el estacionamiento de automóviles, y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados al mismo fin, constituye un hecho gravado especial, debiendo pagar el IVA sobre la base imponible, constituida por el monto de la operación, sin deducciones. Por otra parte, el arrendamiento de inmuebles amoblados se encuentra también gravado con IVA, pero el impuesto se aplica sobre la renta rebajada en un 11% del avalúo fiscal anual o la proporción que corresponda.*

Oficio N° 2181 de 26.06.2009. *La venta de máquinas de juegos se encuentra gravada con el IVA, al igual que su arrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión de su uso o goce temporal. La base imponible para la aplicación del IVA está constituida por todo el dinero que introducen los clientes a las máquinas o la cantidad total pagada al adquirir las fichas u otros medios necesarios para jugar. Momento en que debe emitirse la boleta respectiva.*

Oficio N° 1719 de 15.05.2009. *Ventas a plazo. La base imponible de dichas operaciones, esta compuesta por los reajustes, intereses y gastos de financiamiento y por tanto se afectan con IVA, sólo cuando el crédito que origina dichos montos es otorgado directamente por el vendedor de los bienes.*

Circular

Circular N° 111 de 29.08.1975. *Instrucciones generales sobre el impuesto a los servicios: sujeto, base imponible, crédito fiscal, momento en que se devenga el impuesto, declaración y pago.*

Resolución

Resolución N°119 de 22.12.2014. *Fija procedimiento de pago, exención y devolución del impuesto adicional a los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos, establecido por el artículo 3° de la Ley N°20.780, sobre Reforma Tributaria.*

ARTÍCULO 16

En los casos que a continuación se señalan, se entenderá por base imponible:

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA A)

En las importaciones, el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos bienes. En todo caso, formarán parte de la base imponible los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.

Para determinar el impuesto que afecta la operación establecida en el inciso segundo de la letra a) del artículo 8º, se considerará la misma base imponible de las importaciones menos la depreciación por uso. Dicha depreciación ascenderá a un diez por ciento por cada año completo transcurrido entre el 1º de enero del año del modelo y el momento en que se pague el impuesto, salvo que en el valor aduanero ya se hubiese considerado rebaja por uso, caso en el cual sólo procederá depreciación por los años no tomados en cuenta;

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 31: Tratándose de importaciones, la base imponible es el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos bienes. Estos valores se consideran aumentados por los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación, aunque su pago se encuentre diferido conforme a las normas legales vigentes, o por el que se genere en el caso previsto en la parte final de la letra b) del artículo 9º de la ley. En el caso de importaciones de productos afectos a los impuestos adicionales establecidos en los artículos 37º y 42º de la ley, la base imponible de dichos tributos es la misma del inciso anterior.

El Servicio de Aduanas deberá indicar en los documentos de importación la suma del valor aduanero y los gravámenes aduaneros correspondientes que servirán para determinar la base imponible. En el caso señalado, en el inciso precedente, deberán también señalarse separadamente las mismas menciones respecto al impuesto especial del artículo 37 y del artículo 42º de la ley. Un ejemplar de cada documento aduanero de importación con toda la información señalada en el inciso precedente y la indicación en ella del pago en Tesorería deberá ser enviada mensualmente a la Subdirección de Operaciones del Servicio. Las Aduanas al remitir al Servicio el documento aduanero de importación con las formalidades establecidas anteriormente, darán cumplimiento, de esa manera, a lo dispuesto en el artículo 73 del Código Tributario, respecto del envío de la copia de las pólizas de importación tramitadas en el mes anterior.

Artículo 32: Las bases imponibles señaladas en el artículo 16 de la ley deben considerarse aumentadas, cuando fuere procedente, con los rubros enumerados en el artículo 15 del mismo cuerpo legal.

Comentario

La base imponible de las Importaciones esta constituida por el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto el valor CIF mas gravámenes aduaneros que causen la misma importación.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3590 de 29.08.2001. *Cálculo del IVA en la importación de bananos, sobre el valor CIF de los mismos y no sobre su valor aduanero.*

Oficio N° 4767 de 24.12.1985. *Base imponible del IVA en la remuneración de un servicio prestado en el extranjero.*

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA B)

En los casos contemplados en la letra d) del artículo 8° el valor que el propio contribuyente tenga asignado a los bienes o sobre el valor que tuvieren los mismos en plaza, si este último fuere superior, según lo determine el Servicio de Impuestos Internos;

Comentario

La base Imponible de los retiros estará compuesta por:

- a) *Valor asignado por el contribuyente, o*
- b) *Valor en plaza si el anterior es inferior según lo determine el S.I.I., a su juicio exclusivo.*
- c) *En los contratos a que se refiere la letra e) del artículo 8°, el valor total del contrato incluyendo los materiales.*

En los contratos de construcción de obras de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la obra sea que la construcción la efectúe el concesionario original, el concesionario por cesión o un tercero, el costo total de la construcción de la obra, considerando todas las partidas y desembolsos que digan relación a la construcción de ella, tales como mano de obra, materiales, utilización de servicios, gastos financieros y subcontratación por administración o sumaalzada de la construcción de la totalidad o parte de la obra. En el caso de que la construcción la efectúe el concesionario por cesión, la base imponible estará constituida por aquella parte del costo en que efectivamente hubiere incurrido el cesionario, sin considerar el costo facturado por el cedente, en la fecha de la cesión respectiva.

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA C)

En los contratos a que se refiere la letra e) del artículo 8°, el valor total del contrato incluyendo los materiales.

En los contratos de construcción de obras de uso público cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de la obra - sea que la construcción la efectúe el concesionario original, el concesionario por cesión o un tercero -, el costo total de la construcción de la obra, considerando todas las partidas y desembolsos que digan relación a la construcción de ella, tales como mano de obra, materiales, utilización de servicios, gastos financieros y subcontratación por administración o sumaalzada de la construcción de la totalidad o parte de la obra. En el caso de que la construcción la efectúe el concesionario por cesión, la base imponible estará constituida por aquella parte del costo en que efectivamente hubiere incurrido el concesionario, sin considerar el costo facturado por el cedente, en la fecha de la cesión respectiva;

Comentario

La base imponible de este impuesto, en los contratos de instalación y en los contratos generales de construcción esta compuesta por el valor del contrato (incluyendo los materiales) más fletes, reajustes, intereses y gastos financieros, si es que corresponde.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 196 de 16.01.1991. *El pago de una indemnización de perjuicios derivada de la ejecución de la cláusula penal de un contrato de construcción, no constituye hecho gravado con IVA.*

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA D)

En el caso contemplado en la letra f) del artículo 8º, el valor de los bienes corporales muebles e inmuebles comprendidos en la venta, sin que sea admisible deducir de dicho valor el monto de las deudas que puedan afectar a tales bienes.

Si la venta de las universalidades a que se refiere el inciso anterior se hiciere por suma alzada, el Servicio de Impuestos Internos tasaré, para los efectos de este impuesto, el valor de los diferentes bienes corporales muebles e inmuebles del giro del vendedor o que formen parte de su activo inmovilizado, en la medida que hayan dado derecho a crédito fiscal en su adquisición, importación, fabricación o construcción, comprendidos en la venta.

Lo dispuesto en el inciso anterior será aplicable, asimismo, respecto de todas aquellas convenciones en que los interesados no asignaren un valor determinado a los bienes corporales muebles e inmuebles que enajenen o el fijado fuere notoriamente inferior al corriente en plaza;

Comentario

En la venta de un establecimiento de comercio, la base imponible estará compuesta por el valor de los bienes corporales muebles que lo componen, sin deducir las posibles deudas que afectasen a los bienes en comento.

Si la venta de los citados establecimientos, se realiza bajo la modalidad de Suma Alzada, el

S.I.I. deberá tasar los bienes que conforman dicho establecimiento, para así determinar la base imponible del I.V.A.

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA E)

Respecto de las prestaciones de servicios y los productos vendidos o transferidos en hoteles, residenciales, hosterías, casas de pensión, restaurantes, clubes sociales, fuentes de soda, salones de té y café, bares, tabernas, cantinas, boites, cabarets, discotheques, drive-in y otros negocios similares, el valor total de las ventas, servicios y demás prestaciones que se efectúen.

Sin embargo, el impuesto no se aplicará al valor de la propina que por disposición de la ley deba recargarse en los precios de los bienes transferidos y servicios prestados en estos establecimientos;

Comentario

La base Imponible del I.V.A., en la ventas y servicios prestados por restaurantes, clubes sociales, y demás establecimientos nombrados, estará compuesta por el valor total de las ventas, servicios y demás prestaciones que efectúen.

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA F)

Tratándose de peluquerías y salones de belleza no formará parte de la base imponible el porcentaje adicional establecido en el artículo 6º de la Ley N° 9.613, de 7 de julio de 1950, y sus modificaciones posteriores, y

Comentario

La Base Imponible de este tipo de servicios, esta compuesta por el valor de la mano de obra, más los materiales que se hayan empleado.

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA G)

En el caso de venta de bienes corporales inmuebles, en cuya adquisición no se haya soportado impuesto al valor agregado, realizada por un vendedor habitual, la base imponible será la diferencia entre los precios de venta y compra. Para estos efectos deberá reajustarse el valor de adquisición del inmueble de acuerdo con el porcentaje de variación que experimente el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior a la fecha de la venta.

Con todo, en la determinación de la base imponible a que se refiere el párrafo anterior deberá descontarse del precio de compra y del precio de venta, el valor del terreno que se encuentre incluido en ambas operaciones. Para estos efectos, el vendedor deberá deducir del precio de venta el valor comercial de éste a la fecha de la operación. Efectuada esta deducción, el vendedor deberá deducir del precio de adquisición del inmueble una cantidad equivalente al porcentaje que representa el valor comercial del terreno en el precio de venta.

El Servicio podrá tasar el valor asignado al terreno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario.

Comentario

La base imponible en la venta de inmuebles usados, realizada por un vendedor habitual, cuya adquisición no estuvo afecta a IVA, será igual a:

(Precio de venta - Valor del Terreno)

- (Valor reajustado de adquisición - Proporción del Valor Comercial del Terreno sobre el Precio de Venta).

El valor máximo del terreno a deducir del precio de venta, será el valor comercial del mismo a la fecha de operación.

El valor a deducir del precio de compra del inmueble, será una cantidad equivalente al porcentaje que representa el valor comercial del terreno, sobre el precio de venta.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°2309 de 19.08.2016. *De acuerdo a las modificaciones que las leyes N° 20.780 y 20.899, incorporan al D.L. N° 825, de 1974, a contar del 1° de enero del 2016, se encuentran gravadas con IVA las ventas de inmuebles nuevos o usados que realicen vendedores habituales de dichos bienes, excepto los terrenos, independiente que la transferencia se realice antes o después de un año, entre la construcción o adquisición del bien raíz y la fecha de su transferencia efectiva. Corresponde al SII calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.*

ARTÍCULO 16 INCISO 1 LETRA H)

Tratándose de los servicios de conservación, reparación y explotación de una obra de uso público prestados por el concesionario de ésta y cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de dicha obra, la base imponible estará constituida por los ingresos mensuales totales de explotación de la concesión, deducidas las cantidades que deban imputarse, en la proporción que se determine en el decreto o contrato que otorgue la concesión al pago de la construcción de la obra respectiva. La parte facturada que no sea base imponible del impuesto, no será considerada operación exenta o no gravada para los efectos de la recuperación del crédito fiscal.

En el caso de que dichos servicios de conservación, reparación y explotación sean prestados por el concesionario por cesión, la base imponible estará constituida por los ingresos mensuales de explotación de la concesión de la obra, deducidas las cantidades que deban imputarse a la amortización de la adquisición de la concesión en la proporción establecida en el decreto o contrato que otorgó la concesión. Si la cesión se hubiere efectuado antes del término de la construcción de la obra respectiva, la base imponible será equivalente a los ingresos mensuales obtenidos por la explotación de la concesión, deducidas las cantidades que deban imputarse a la construcción de la obra y al valor de adquisición de la concesión, según la misma proporción señalada anteriormente.

Comentario

La letra h) del artículo 16 del Decreto Ley N° 825, de 1974, especifica que tratándose de los servicios de conservación, reparación y explotación de inmuebles que sean bienes de uso público, cuyo precio se pague con la concesión temporal del derecho a explotarlos, constituye base imponible del I.V.A. el total de los ingresos obtenidos por ese concepto, una vez descontada la cantidad que resulte de aplicar el porcentaje de ese total que, según el contrato o decreto de otorgamiento de la concesión, deba imputarse al pago del precio de la construcción del bien, deducidos los eventuales subsidios pagados por el Fisco en la etapa de construcción de la obra.

Por otra parte, este pago parcial que debe imputarse al precio de la construcción a que se refiere la disposición en estudio, no se encuentra gravado con I.V.A., por haberse pagado el impuesto correspondiente al total o al saldo adeudado por el Fisco, según la factura de venta del inmueble, que habrá debido emitir el concesionario en cada estado de avance o al entregar a la autoridad concedente el bien construido, en conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 55 del Decreto Ley N° 825, de 1974, al iniciar la explotación concedida.

La última frase del inciso primero de la letra h), aclara que la inclusión de parte del precio de la construcción de la obra sin I.V.A., en la facturación de la conservación y reparación del mismo con I.V.A.) no significa que el concesionario debe proporcionalizar el crédito fiscal del impuesto que pueda imputar en el período, como lo exige en forma general en determinados casos el artículo 23 del D.L. N° 825, de 1974.

La norma comentada determina en su inciso segundo que si los servicios de mantenimiento, reparación y explotación son prestados por el concesionario por cesión, la base imponible del I.V.A. que grava su precio estará constituida por los ingresos mensuales obtenidos por concepto de la explotación de la concesión, una vez deducidas las cantidades que deban imputarse a la amortización del valor de adquisición de la concesión, en la proporción contratada o decretada al otorgarse la concesión.

Agrega que si la cesión se hubiera realizado antes de terminarse la construcción del inmueble, la base imponible será equivalente a los ingresos mensuales provenientes de su explotación, luego de rebajarse las sumas que hayan de ser imputadas al precio del costo de construcción de la obra y a la amortización del valor de adquisición de la concesión, según la proporción contratada o decretada al otorgarse ésta.

Cabe señalar que el precio del contrato, y por consiguiente la base imponible por ejemplo del impuesto al valor agregado, está constituido por el total de los ingresos que contemple la concesión, como los peajes y en algunos casos otras cantidades que se cobren por el concesionario, según la naturaleza de la explotación, como por ejemplo, por pasajeros embarcados, por la explotación de un terminal de carga, etc. (Ver Circular N° 44, de 1996).

En el caso de adjudicaciones de bienes corporales inmuebles a que se refiere la letra

c) del artículo 8°, la base imponible será el valor de los bienes adjudicados, la cual en ningún caso podrá ser inferior al avalúo fiscal de la construcción determinado de conformidad a las normas de la Ley N° 17.235.

Comentario

El inciso tercero de este artículo 16, se indica que en la liquidación de sociedades que sean empresas constructoras, de comunidades que no sean hereditarias ni provengan de la disolución de la sociedad conyugal, y de cooperativas de vivienda, la base imponible de la adjudicación de bienes corporales inmuebles construidos total o parcialmente por la sociedad, comunidad o cooperativa será el valor de los bienes adjudicados, el cual no podrá ser inferior al avalúo fiscal de la construcción. Nótese que sólo debe considerarse, para determinar la base imponible en las mencionadas adjudicaciones, el valor de la construcción excluyendo el del terreno pues éste no se encuentra afecto al Impuesto al Valor Agregado. (Ver Circular N° 26, de 1987).

Las normas generales sobre base imponible establecidas en el artículo anterior, serán aplicables también, cuando proceda, para el cálculo de las bases imponibles especiales a que se refiere el presente artículo.

ARTÍCULO 16, LETRA I)

En los contratos a que se refiere la letra I) del artículo 8°, el valor de cada cuota incluida en el contrato, debiendo rebajarse la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación. El Servicio podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario cuando el monto de la utilidad o interés que se cobre o pacte en la operación sea notoriamente superior al valor que se obtenga, cobre o pacte en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia que se determine entre la utilidad o interés de la operación y el fijado por el Servicio quedará afecto al Impuesto al Valor Agregado. La tasación, liquidación o giro, podrá reclamarse en la forma, plazo y de acuerdo al procedimiento a que se refiere dicha disposición.

Comentario

Ley 20.899: Artículo aplicable a contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles.

ARTÍCULO 16, LETRA J)

En los casos señalados en el párrafo cuarto de la letra m) del artículo 8, el valor normal de mercado de los activos inmovilizados enajenados indirectamente o los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación. El Servicio podrá ejercer su facultad de tasación conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, con los ajustes que correspondan en la determinación de la base imponible según las reglas de esta ley.

Comentario

La venta de AF no debe ser inferior a valor de mercado.

ARTÍCULO 17

En el caso de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos o de comercio que incluya un bien raíz, deberá deducirse de la renta, para los efectos de este párrafo, una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año.

Tratándose de la venta de bienes inmuebles gravados por esta ley, deberá deducirse del precio estipulado en el contrato el monto total o la proporción que corresponda, del valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación. En el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato. Para estos efectos, deberá reajustarse el valor de adquisición del terreno de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior al de la fecha del contrato.

No obstante, en reemplazo del valor de adquisición del terreno podrá rebajarse el avalúo fiscal de éste, o la proporción que corresponda, cuando el terreno se encuentre incluido en la operación.

Si en el avalúo fiscal no se comprendieran construcciones o en su determinación no se hubieran considerado otras situaciones, el contribuyente podrá solicitar una nueva tasación, la cual se sujetará a las normas de la Ley N° 17.235, sin perjuicio de la vigencia que tenga el nuevo avalúo para los efectos del Impuesto Territorial, pero deberán excluirse las construcciones que den derecho a crédito fiscal.

Para estos efectos, el contribuyente podrá solicitar una nueva tasación, la cual se sujetará a las normas de la Ley N° 17.235, sin perjuicio de la vigencia que tenga el nuevo avalúo para los efectos del Impuesto Territorial, pero deberán excluirse las construcciones que den derecho a crédito fiscal. El Servicio fijará mediante resolución el procedimiento para solicitar esta nueva tasación.

En las facturas que deban emitirse por los pagos que se efectúen en cumplimiento de alguno de los contratos señalados en el inciso segundo de este artículo, deberá indicarse separadamente el valor del terreno determinado de acuerdo con las normas precedentes, en la forma pactada a

la fecha de celebrarse el contrato de venta o de arriendo con opción de compra del inmueble. Cuando no exista esta constancia en el contrato de venta, se presumirá que en cada uno de los pagos correspondientes se comprenderá parte del valor del terreno en la misma proporción que se determine respecto del total del precio de la operación a la fecha del contrato.

En los contratos de venta o de arriendo con opción de compra de un bien inmueble, ya sea que el terreno se transfiera o se considere en la misma operación o no, y en los contratos generales de construcción, gravados por esta ley, el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario cuando el valor de enajenación del terreno sea notoriamente superior al valor comercial de aquellos de características y ubicación similares en la localidad respectiva, como asimismo, cuando el valor de la construcción sea notoriamente inferior a las de igual naturaleza considerando el costo incurrido y los precios de otras construcciones similares. La diferencia de valor que se determine entre el de la enajenación y el fijado por el Servicio de Impuestos Internos quedará afecta al Impuesto al Valor Agregado. La tasación y giro que se realicen con motivo de la aplicación del citado artículo 64 del Código Tributario, podrá reclamarse en la forma y en los plazos que esta disposición señala y de acuerdo con los procedimientos que indica.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 33: Para efectuar la rebaja establecida en el artículo 17 de la ley se considerará el avalúo fiscal vigente en la fecha en que deba pagarse la renta, remuneración o precio, conforme a lo estipulado en el contrato.

Comentario

Ley 20.899: Incluye la opción de deducir proporcionalmente el valor del terreno, en las cuotas de un arriendo con opción de compra que recaiga sobre bienes corporales inmuebles.

Tratándose de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos de comercio que incluya un bien raíz, procede rebajar de la renta, para los efectos de la determinación de la base imponible, una cantidad equivalente al 11 % del avalúo fiscal del inmueble, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuera parcial o por períodos distintos a un año. Para estos efectos se considerará el avalúo fiscal vigente en la fecha que debe pagarse la renta, remuneración precio, conforme a lo estipulado en el contrato.

Venta de bienes corporales inmuebles gravados Podrá deducirse del precio estipulado en el contrato:

- a. *El monto total o proporción correspondiente del valor del terreno incluido en la operación, reajustado según variación del I.P.C. entre mes anterior a la adquisición y mes anterior a la fecha del contrato.*

Tope: El doble de su avalúo fiscal Ley N° 17.235

Por Resolución fundada el S.I.I., puede autorizar la liberación del límite, considerando el valor de terrenos de ubicación y características similares al momento de su aplicación.

No hay tope en la rebaja si el bien fue adquirido tres o más años a la fecha del contrato.

- b. *En reemplazo del valor de adquisición, puede rebajarse el avalúo fiscal del terreno o su proporción, cuando el terreno se encuentre incluido en la operación.*

Si en el avalúo no se comprendieran construcciones o en su determinación no se hubieren considerado otras situaciones, se podrá solicitar una nueva tasación según la Ley N°17.235, debiendo excluirse las construcciones que den derecho a crédito fiscal.

Esta tasación incidirá en el Impuesto Territorial.

Facturación

En las facturas debe indicarse separadamente el valor del terreno, determinado según normas anteriores y lo pactado. En el contrato se indicará que cuota o cuotas comprenden el valor del terreno, en caso, contrario, se presumirá que cada pago contiene parte de su valor en proporción al valor del terreno en el total del precio.

Crédito especial de empresas constructoras artículo 5 Ley N° 18.630 D.O. 23.07.87

Las empresas constructoras tienen derecho a rebajar del débito fiscal que determinen al facturar, un 65% de éste. Esta deducción procede sólo en el caso de pagos con motivo de la venta a promesa de venta de inmuebles para habitación construidos por una, empresa constructora, o de un contrato general de construcción de inmuebles para habitación, que no sea por administración.

Se encuentran incluidas en el concepto de habitación dependencias directas tales como estacionamientos y bodegas amparadas con el mismo permiso de edificación. Se consideran también inmuebles para habitación las denominadas “casetas sanitarias” y las urbanizaciones que se destinan exclusivamente a viviendas. Las empresas constructoras deben facturar de la siguiente manera cuando proceda la deducción:

Franquicia - TOPES:

Valor de la Vivienda no debe exceder de 4.500 U.F.

El crédito especial del 65% no puede exceder 225 U.F. por vivienda

En los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda.

Adicionalmente para acceder al beneficio la empresa constructora deberá contar con el respectivo permiso municipal de edificación.

Facultad del Servicio de Impuestos Internos para tasar la base imponible

La facultad para tasar la base imponible, para los efectos del I.V.A., se encuentra establecida en el inciso tercero de la letra d) del artículo 16, que dispone que el Servicio tasará el valor de los bienes corporales muebles que se enajenan en todos aquellos casos en que las partes no asignaren a dichos bienes un valor determina o cuando el fijado por ellas sea notoriamente inferior al corriente en plaza. La norma anterior autoriza al organismo fiscalizador para prescindir de los precios o valores asignados o estipulados por los contratantes, sustituyéndolos por los que resulten de la tasación practicada por él, cuando aquellos sean notoriamente inferiores a los comentes en plaza.

La expresión “notoriamente inferior” utilizada por el legislador debe entenderse referida a los precios que se pagan ordinariamente por artículos similares a los transferidos en la misma época y localidad en que se hubiere efectuado la operación.

Conviene tener presente que esta facultad de tasar está contenida también en el artículo N° 64 del Código Tributario al establecer que cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble sirva de base o sea uno de los elementos para determinar

un impuesto, el Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

De acuerdo a esta norma, en los contratos de venta o promesas de venta de bienes inmuebles y en los contratos Generales de construcción, el Servicio podrá aplicar esta facultad cuando:

- 1. El valor del terreno sea notoriamente superior a los de características y ubicación similares en la localidad, considerado o no en la misma operación.*
- 2. La construcción sea notoriamente inferior a las de igual naturaleza considerando costo y precios de construcciones similares.*

La diferencia quedará afecta a I.V.A. Tasación y giro simultáneos.

Plazo de reclamación: 60 días desde, notificación.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1075 de 19.05.2017 *Si una empresa constructora incurre en gastos por compras o servicios que se identifican simultáneamente con un conjunto de operaciones, tanto exentas como gravadas o no gravadas, deben aplicarse las normas de proporcionalidad.*

Oficio N° 1716 de 29.09.2010. *Forma de aplicar el beneficio establecido en el artículo 17 del D.L. N° 825 que corresponde a la deducción del 11% anual del avalúo, tratándose de un centro comercial o mall, no sujeto a la Ley de Copropiedad cuyo impuesto territorial está tasado bajo un rol de avalúo fiscal único.*

Oficio N° 783 de 04.04.2007. *Tratamiento tributario del IVA aplicable al arrendamiento de bienes raíces amoblados o con instalaciones. Opción de rebajar el 11% del avalúo del inmueble.*

Resoluciones

Resolución N°49 de 26.05.2016. *Fija procedimiento mediante el cual los contribuyentes pueden solicitar una nueva tasación fiscal de un inmueble al amparo de lo establecido en el inciso cuarto de este artículo.*

ARTÍCULO 18

En los casos de permutas o de otras convenciones por las cuales las partes se obligan a transferirse recíprocamente el dominio de bienes corporales muebles o inmuebles, se considerará que cada parte que tenga el carácter de vendedor, realiza una venta gravada con el impuesto de este Título, teniéndose como base imponible de cada prestación, si procediere, el valor de los bienes comprendidos en ella. Lo dispuesto en este inciso será igualmente aplicable a las ventas en que parte del precio consiste en un bien corporal mueble o inmueble, y a los préstamos de consumo.

Si se tratare de una convención que involucre el cambio de bienes gravados por esta ley, el impuesto de este Título se determinará en base al valor de los bienes corporales muebles e inmuebles incluidos en ella, sin perjuicio de la aplicación de los tributos establecidos en ésta u otras leyes que puedan gravar la misma convención.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo N° 34: Para dar cumplimiento a la norma contenida en el artículo 18 de la ley, las partes vendedoras deberán, para los efectos de este tributo, señalar el precio o valor de las especies corporales muebles o inmuebles incluidas en las permutas, trueques u otros contratos a que se refiere el citado precepto, sin perjuicio de la facultad del Servicio para tasar los precios o valores que sean inferiores a los corrientes en plaza.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 211 de 22.01.1990. *Establece que el trueque es una convención afecta a IVA.*

Oficio N° 7318 de 21.11.1975. *Tributación del mutuo de bienes corporales muebles con IVA.*

En estos casos, y en los del artículo 19º, se aplicará lo dispuesto en la letra g) del artículo 16º y en los incisos segundo y siguientes del artículo 17.

Comentario

Cuando las permutas y convenciones similares sean sobre bienes usados y que en su adquisición no fueron afectas con el IVA, aplicará lo dispuesto en la letra g) del artículo 16, igualmente para los arriendo de inmuebles amoblados, ventas y promesas de venta gravadas con el IVA, según el artículo 17, inciso segundo y sucesivos.

ARTÍCULO 19

Cuando se dieren en pago de un servicio bienes corporales muebles o inmuebles, se tendrá como precio del servicio, para los fines del impuesto de este Título, el valor que las partes hubieren asignado a los bienes transferidos o el que, en su defecto, fijare el Servicio de Impuestos Internos.

En los casos a que se refiere este artículo, el beneficiario del servicio será tenido como vendedor de los bienes para los efectos de la aplicación del impuesto cuando proceda.

Igual tratamiento se aplicará en los casos de ventas de bienes corporales muebles o inmuebles que se paguen con servicios.

Comentario

En el evento que se cancele un servicio con la entrega de bienes muebles o inmuebles, la base imponible será aquella que estipulasen las partes contratantes, en su defecto, el S.I.I. podrá tasar dichas especies, para los efectos del cálculo de este impuesto.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 4337 de 02.12.1982. *IVA en servicios pagados en especie. Aplicación de IVA en contrato de transporte de correspondencia con empresario de buses pagando el servicio con la entrega de bencina.*

Oficio N° 2146 de 14.04.1980. *Tratamiento tributario de los taxis dados en pago de deudas.*

ARTÍCULO 20

Constituye débito fiscal mensual la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo.

El impuesto a pagar se determinará, estableciendo la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal, determinado según las normas del párrafo 6º.

Respecto de las importaciones, el impuesto se determinará aplicando la tasa sobre el valor de la operación señalado en la letra a) del artículo 16 y teniendo presente, cuando proceda, lo dispuesto en el inciso final de ese mismo artículo.

Cuando no se pueda determinar de forma clara o fehaciente el impuesto que un contribuyente deba pagar, el Servicio, mediante resolución fundada y previa citación según el artículo 63 del Código Tributario, podrá tasar las ventas o servicios realizados, considerando los antecedentes que tenga en su poder, o tomando como base las ventas realizadas o los servicios prestados por contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad u otros que permitan hacer una estimación razonable del impuesto a pagar. Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente podrá acreditar el crédito soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a sus operaciones, en los términos del artículo 23.

Asimismo, un contribuyente podrá solicitar al Servicio que ejerza la facultad señalada en el inciso anterior cuando entregue antecedentes que den cuenta que no está en condiciones de determinar su impuesto a pagar. En este caso y sólo por una vez, el Servicio deberá estimar un monto de crédito fiscal que será imputable al débito fiscal, determinado de acuerdo con lo observado para contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad. El contribuyente podrá solicitar que el impuesto determinado y la fórmula de su cálculo sean enviadas a la Defensoría del Contribuyente para su asesoría en el proceso. Este procedimiento será sólo aplicable cuando las ventas determinadas por el Servicio no superen las 2.400 unidades de fomento dentro de un año calendario.

Respecto del impuesto determinado según lo dispuesto en el inciso anterior, procederá la condonación de la totalidad de los intereses y multas, siempre que su pago se verifique dentro de los tres meses siguientes a la fecha del giro respectivo y que el contribuyente haya iniciado actividades al momento del pago.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 35: El débito fiscal mensual estará constituido por la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo y se determinará por los contribuyentes en la siguiente forma:

1º. Las personas obligadas a emitir facturas, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 53, letra a), de la ley, sumando el total de los impuestos recargados en las operaciones afectas realizadas en el período tributario respectivo;

2º. Los contribuyentes, que, de acuerdo con el artículo 53, letra b), de la ley, deben emitir boletas, sumando el total de las ventas y/o servicios afectos del período tributario y aplicando a dicho total la operación aritmética que corresponda para determinar el impuesto incluido en los valores de transferencias de los bienes o remuneraciones de los servicios prestados. Se exceptúan los contribuyentes a los cuales el Servicio en virtud de lo dispuesto en el artículo 69º, inciso 2º de la ley, autorice para recargar separadamente el impuesto en los precios, en cuyo caso el débito fiscal mensual se determinará de acuerdo a lo expresado en el número anterior;

3º. Las empresas que emitan facturas y boletas, simultáneamente, deberán calcular su débito fiscal mensual aplicando las normas contenidas en los números 1 y 2 de este precepto.

No se aplicarán las normas anteriores a los pequeños contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen de tributación simplificada que establece el párrafo 7 del Título II de la ley.

Artículo 36: El débito fiscal mensual se considerará aumentado con aquellas partidas respecto de las cuales el vendedor y/o prestador de servicios haya emitido notas de débito dentro del mismo período tributario.

Artículo 47: El impuesto a pagarse en un período tributario se determinará de la siguiente manera:

1º. Respecto de las ventas y prestaciones de servicios, como diferencia entre el débito fiscal fijado según normas dadas en el Título VII y el crédito fiscal determinado según las normas del Título VIII, y

2º. Respecto de las importaciones, incluso las de bienes afectos a los impuestos especiales o adicionales establecidos en los artículos 37º y 42º de la ley, se hará aplicando la referida tasa sobre la suma total del valor aduanero o valor CIF en su defecto, más los gravámenes aduaneros correspondientes.

Artículo 48: No obstante lo expresado en el N° 2 del artículo anterior, en las ventas privadas o en pública subasta que efectúe el Servicio de Aduanas de mercaderías rezagadas, éste determinará el impuesto aplicando la tasa sobre el precio efectivo pactado o el que alcancen en pública subasta.

Comentario

Constituye débito fiscal mensual la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período tributario.

Toda venta de bienes corporales muebles o inmuebles de vendedor habitual, salvo que recaiga sobre especies expresamente exentas o sea parte de la convención alguna persona exenta del I.V.A. queda gravada por el impuesto cuya cuantía resulta de aplicar la tasa del 19% sobre la base imponible analizada anteriormente.

Los contribuyentes para determinar su débito fiscal mensual deben hacerlo con arreglo a las siguientes normas:

- 1) *Personas obligadas a emitir facturas, sumando el total del impuesto recargado separadamente en las operaciones afectas en el período tributario respectivo.*
- 2) *Personas obligadas a emitir boletas, sumando el total de las ventas y/o prestaciones de servicios gravadas realizadas en el período tributario respectivo y aplicando a dicho valor la operación aritmética que corresponda para establecer el monto del impuesto incluido en los valores de transferencia de los bienes o remuneraciones de los servicios prestados.*
- 3) *Personas que emiten facturas y boletas simultáneamente.*

En este caso deben calcular su débito fiscal aplicando separadamente las normas enunciadas precedentemente para cada modalidad.

El débito fiscal mensual debe ser aumentado con aquellas partidas respecto de las cuales el contribuyente haya emitido notas de débito dentro del mismo período y siempre que correspondan o accedan a operaciones gravadas. Cuando las diferencias de precios, intereses, etc., correspondan o accedan a operaciones gravadas respecto de las cuales se otorga boleta y no factura bastará que se emita una boleta por dichas sumas. En este caso, el débito fiscal mensual se aumenta con el impuesto incluido en dichos documentos.

ARTÍCULO 21

Del impuesto determinado, o débito fiscal, se deducirán los impuestos de este Título correspondiente a:

- 1º Las bonificaciones y descuentos otorgados a los compradores o beneficiarios del servicio sobre operaciones afectas, con posterioridad a la facturación.
- 2º Las cantidades restituidas a los compradores o beneficiarios del servicio en razón de bienes devueltos y servicios resciliados por los contratantes, siempre que correspondan a operaciones afectas y la devolución de las especies o resciliación del servicio se hubiera producido dentro del plazo de seis meses establecido en el inciso segundo del artículo 70. Igual procedimiento corresponderá aplicar por las cantidades restituidas cuando una venta o arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, gravadas con esta ley, queden sin efecto por resolución, resciliación, nulidad u otra causa; pero el plazo de seis meses para efectuar la deducción del impuesto se contará desde la fecha en que se produzca la resolución, o desde la fecha de la escritura pública de resciliación y, en el caso que la venta o arriendo con opción de compra quede sin efecto por sentencia judicial, desde la fecha que ésta se encuentre ejecutoriada, y
- 3º Las sumas devueltas a los compradores por los depósitos a que se refiere el número 2º del artículo 15, cuando ellas hayan sido incluidas en el valor de venta afecto a impuesto.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 37: Del impuesto o débito fiscal mensual determinado de acuerdo con las normas dadas en los artículos 35 y 36, los vendedores y/o prestadores de servicios deducirán, cuando proceda, los tributos correspondientes a:

- 1º *Las bonificaciones y descuentos sobre operaciones afectas otorgadas a los compradores y/o beneficiarios del servicio con posterioridad a la facturación sea que dichas bonificaciones o descuentos correspondan a convenciones gravadas, del mismo o anteriores períodos tributarios.*
- 2º *Las sumas restituidas a los adquirentes por concepto de bienes devueltos por éstos, siempre que correspondan a operaciones gravadas y la devolución de las especies se hubiere producido en los casos y dentro del plazo establecido en el artículo 70 de la ley.*
- 3º *Las cantidades devueltas a los compradores por los depósitos constituidos por éstos para garantizar la devolución de los envases, cuando el Servicio no haya hecho uso de la facultad de excluirlos de la base imponible del tributo de acuerdo a lo expresado en el artículo 28 de este Reglamento. Para efectuar estas deducciones al débito fiscal es requisito indispensable que el contribuyente emita las notas de crédito a que se refiere el artículo 57 de la ley y que las registren en los libros especiales que señala el artículo 59 de la misma.*

Comentario

Las bonificaciones y descuentos que realice el vendedor o prestador de servicio deberán ser descontados de la base imponible del débito fiscal. De la misma manera, las cantidades que se restituyan por devoluciones de mercaderías o la resciliación de servicios, deberán ser descontadas de la base imponible.

En el caso de los descuentos no existirá un plazo para descontar de la base imponible la cantidad correspondiente al I.V.A.

A su vez, el plazo para descontar de la base imponible, las cantidades que correspondan a la devolución de mercaderías y resciliación de servicios será de seis meses, contados desde que se emitió la factura original. (Fecha que fue ampliada de 3 a 6 meses por la ley 21.398 de 2021)

El documento a emitir dados este tipo de situación será una Nota de Crédito.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2543 de 04.12.2018. *Conforme al art. 21 N° 2 y al 70 inc. 2°, ambos del D.L. N° 825, de 1974, cabe deducir del débito fiscal el IVA correspondiente a las cantidades restituidas a los compradores en razón de bienes devueltos por los contratantes, siempre que se trate de operaciones afectas al IVA y dicha devolución se hubiera producido dentro del plazo de tres meses (actualmente seis meses) contado entre la fecha de entrega y la fecha de la referida devolución, no resultando relevante, para dicho efecto, el que la factura se hubiere emitido anticipadamente. Tratándose de un bien corporal mueble, no existe inconveniente en que la factura se emita anticipadamente (antes de la entrega), pero su emisión implicará el devengo del IVA, debiendo recargarse el monto de dicho tributo.*

Oficio N°157 de 20.01.2016. *El mero reemplazo de productos de manera gratuita hecho en virtud del deber de garantía legal, no constituye una venta, consecuentemente no procede la emisión de boletas o facturas, como tampoco notas de crédito o débito por cuanto en la condición de gratuidad, no hay una modificación en el impuesto previamente facturado. Consecuentemente para respaldar el traslado de dichos productos, se deberá emitir una guía de despacho, en la que se indique expresamente que la salida del bien de inventario de la empresa es a causa del cumplimiento del deber de garantía legal o convencional.*

ARTÍCULO 22

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, los contribuyentes que hubiesen facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda de acuerdo con las disposiciones de esta ley, deberán considerar los importes facturados para los efectos de la determinación del débito fiscal del período tributario, salvo cuando dentro de dicho período o a más tardar el período siguiente hayan subsanado el error, emitiendo nota de crédito extendida de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 57°.

La nota de crédito emitida con arreglo a lo dispuesto en el referido artículo también será requisito indispensable para que los contribuyentes puedan obtener la devolución de impuestos pagados en exceso por errores en la facturación del débito fiscal.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 38: Los vendedores y/o prestadores de servicios que hubieran facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda y que no hubieran subsanado este hecho emitiendo la nota de crédito a que se refiere el artículo 22 de la ley, deberán considerar los importes facturados para los efectos de la determinación del débito fiscal correspondiente al período tributario y no podrán imputar el exceso facturado, debiendo solicitar su devolución al Servicio de acuerdo con las normas del Código Tributario.

Comentario

Los contribuyentes que hubiesen cometido un error en la facturación, al facturar un débito superior al que efectivamente correspondía, y no hubiesen emitido la Nota de Crédito correspondiente, deberán considerar los montos facturados para la determinación del Débito Fiscal.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1952 de 14.09.2018. *Tratándose de una facturación indebida de una factura electrónica que no pudo ser anulada dentro del plazo establecido en la Resolución Ex. N° 45 de 2003, al igual que los documentos en papel, ella debe corregirse a través de la emisión de una nota de crédito, de conformidad a las normas establecidas en el inciso segundo del artículo 22 del DL N° 825; la nota de crédito que se emita no incidirá en el débito fiscal del periodo tributario respectivo, pero servirá de base para que los contribuyentes puedan solicitar la devolución de las sumas pagadas en exceso, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 126 del Código Tributario.*

Oficio N° 2995 de 25.10.2007. *Procedimiento aplicable para regularizar el débito fiscal de un contribuyente que recargó IVA por la prestación de un servicio que no se encontraba afecto al tributo.*

PÁRRAFO 6° DEL CRÉDITO FISCAL

ARTÍCULO 23

Los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes:

1°. Dicho crédito será equivalente al impuesto de este Título recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Igualmente dará derecho a crédito el impuesto de este Título recargado en las facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8°.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 39: El crédito fiscal que establece el párrafo 6° del Título II de la ley está constituido por los impuestos que a los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado les han sido recargados en sus adquisiciones o servicios recibidos y que pueden deducir de su débito fiscal mensual determinado en conformidad a las normas contenidas en la ley. Para hacer uso de este

derecho, es requisito esencial, de acuerdo con el artículo 25 de la ley, que los referidos contribuyentes acrediten que los impuestos les han sido recargados separadamente en las respectivas facturas o en los comprobantes de ingreso, si se trata de importaciones.

Artículo 40: Dan derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior, los impuestos correspondientes a todas las adquisiciones y servicios gravados con el tributo al valor agregado que les hayan sido recargados separadamente en las facturas que acrediten las respectivas adquisiciones o prestaciones de servicios. Se consideran como tales adquisiciones las que recaigan sobre especies corporales muebles o inmuebles o servicios destinados a formar parte del activo fijo y del activo realizable de un contribuyente, como también las relacionadas con otros gastos de tipo general, que digan relación con su giro o actividad.

Artículo 42: Para determinar el monto del crédito fiscal a que tienen derecho los vendedores y/o prestadores de servicios respecto de un período tributario se observarán las siguientes reglas:

1º. Si se trata de adquisiciones y/o utilización de servicios dicho crédito será equivalente al Impuesto al Valor Agregado recargado separadamente en las facturas que acrediten las compras o servicios utilizados en el mismo período tributario, y

2º. En las importaciones, el crédito a que tienen derecho los importadores será igual al Impuesto al Valor Agregado pagado en la internación de las especies al territorio nacional en el período tributario de que se trate.

Comentario

Darán derecho al crédito por el impuesto en comento, las adquisiciones de bienes corporales muebles que estén relacionados con la actividad y que estén destinados a:

- ✓ *Mercaderías o activo realizable.*
- ✓ *Activo inmovilizado.*
- ✓ *Gastos generales.*

Así también darán derecho a Crédito Fiscal la importación de bienes corporales muebles, que estén relacionados con la actividad, y que se destinen a:

- ✓ *Mercaderías o activo realizable.*
- ✓ *Activo inmovilizado.*
- ✓ *Gastos generales.*

Para poder impetrar este derecho a crédito fiscal, se deberá ser contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, la compra o importación deberá versar sobre bienes muebles relacionados con la actividad o giro y el documento que la respalde deberá cumplir con las siguientes formalidades:

- ✓ *Respaldada con el original de la factura.*
- ✓ *Recargarse el I.V.A. separadamente.*
- ✓ *La factura debe cumplir con los requisitos legales y características establecidas en las Resoluciones Ex. N° 2.107, N° 1.661 y Resolución N° 14 de 2005.*
- ✓ *Estar registrada en el Libro de Compras.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°1074 de 19.05.2017. *Para efectos de IVA no resulta relevante que una parte del precio de las obras respectivas haya sido financiada por un tercero, como sería el caso de un subsidio, en la medida que en su adquisición se haya cumplido con los requisitos generales del artículo 23° del D.L. N° 825, de 1974, para haber tenido derecho a crédito fiscal.*

Oficio N° 675 de 23.02.2006. *Utilización del crédito fiscal originado en la adquisición de buses destinados al transporte de trabajadores de la propia empresa.*

Circular

Circular N° 29 de 17.08.1987. *Tratamiento tributario del crédito fiscal IVA por las adquisiciones de bienes y utilización de servicios destinados a formar parte del activo realizable e inmovilizado.*

Circular N° 101 de 10.08.1977. *Sobre crédito fiscal que corresponde a los agricultores, para los efectos del IVA.*

ARTÍCULO 23 N° 2

No procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados por esta ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del vendedor.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 41: No procede el derecho a crédito fiscal en los siguientes casos:

1º. Respecto de los impuestos pagados en la importación o adquisición de bienes o utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones no gravadas con el Impuesto al Valor Agregado;

2º. Por los impuestos pagados en la importación o adquisición de especies o utilización de servicios que afecten o destinen a operaciones exentas del tributo al valor agregado.

3º. Por los gravámenes pagados en la importación o compra de bienes corporales muebles o inmuebles o utilización de servicios que no guarden relación directa con la actividad o giro del contribuyente. Se entenderá que las operaciones señaladas en el inciso anterior no guardan relación directa con la actividad o giro del contribuyente cuando se destinen a fines diferentes de aquellos que constituyen su giro o actividad habitual, como ocurriría por ejemplo con las importaciones, adquisiciones o utilización de servicios que éste efectuara para su uso particular, o que destinándolo a su empresa o negocio, dicha destinación sea con fines ajenos a los de su industria o actividad, de forma tal que no pueda estimarse que guarda relación directa con su giro, y

4º. Los impuestos que se recarguen, en razón de los retiros, a que se refiere el inciso final de la letra d) del artículo 8º de la ley.

Comentario

La norma en estudio nos señala que no dará a crédito fiscal aquellas operaciones que estén exentas o no gravadas con I.V.A., como así tampoco darán derecho al crédito en cuestión,

aquellas compras o prestación de servicios que no guardan relación directa con el giro del contribuyente.

Así también, no darán derecho a crédito, el impuesto recargado en las compras, que proviene del artículo 8º letra d) de la ley en comento.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 327 de 24.02.2010. *Improcedencia de proporcionalizar los créditos fiscales de un período, cuando éstos guardan relación directa con una operación gravada, a pesar de que en el mismo período se realiza una operación particular consistente en una cesión de derechos no gravada con el impuesto.*

Oficio N° 3055 de 18.08.2005. *No procede el uso como crédito fiscal, del IVA soportado en el pago de primas de seguros de vida y complementarios de salud, contratados por una empresa en beneficio de sus trabajadores.*

ARTÍCULO 23 N° 3

En el caso de importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y operaciones exentas o a hechos no gravados por esta ley, el crédito se calculará en forma proporcional, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 43: El crédito fiscal a que tiene derecho el vendedor o prestador de servicios cuando ha importado, adquirido bienes corporales o utilizado servicios afectos al Impuesto al Valor Agregado, destinados a generar simultáneamente operaciones gravadas con este tributo y exentas o no gravadas por el mismo, deberá ser calculado de la siguiente forma:

1º. El crédito fiscal respecto de las maquinarias y otros bienes del activo fijo de las empresas e insumos, materias primas o servicios de utilización común, deberá ser calculado separadamente del crédito fiscal a que tienen derecho los contribuyentes de acuerdo con las normas dadas en los artículos anteriores, respecto de las importaciones, adquisiciones de especies o utilización de servicios destinados a generar exclusivamente operaciones gravadas con el Impuesto al Valor Agregado;

2º. Para determinar el monto del crédito fiscal respecto de los bienes corporales muebles e inmuebles y de los servicios de utilización común, indicados en el número anterior, se estará a la relación porcentual que se establezca entre las operaciones netas contabilizadas, otorgándose dicho crédito únicamente por el porcentaje que corresponda a las ventas o servicios gravados con el Impuesto al Valor Agregado;

3º. Los contribuyentes deberán determinar la relación porcentual a que se refiere el número anterior considerando las ventas y/o servicios netos gravados y el total de las ventas y/o servicios netos contabilizados, efectuados durante el primer período tributario en que efectúan conjuntamente operaciones gravadas y exentas. Para los períodos tributarios siguientes deberán considerar la misma relación porcentual, pero acumulado mes a mes los valores mencionados, hasta completar el año calendario respectivo.

4°. El crédito fiscal proporcional determinado de acuerdo a las normas anteriores podrá ser ajustado en la forma y condiciones que determine la Dirección a su juicio exclusivo;

5°. La Dirección, a su juicio exclusivo, podrá también establecer otros métodos para determinar el monto del crédito fiscal proporcional. Lo anterior se aplicará en forma especial, pero no limitada, respecto de proyectos de lato desarrollo u otras operaciones en que transcurra un tiempo considerable entre la generación del crédito fiscal y el devengo del débito fiscal; y

6°. Eliminado.

7°. El crédito fiscal por maquinarias y otros bienes del activo fijo de las empresas e insumos, materias primas o servicios de utilización común, del cual hizo uso indebido el contribuyente al deducir su valor total de débito fiscal dará derecho al Fisco a exigir el reintegro del impuesto con reajustes, intereses y multas, en la parte proporcional en que los referidos bienes, insumos o servicios se usen en la generación de operaciones exentas o no gravadas con el Impuesto al Valor Agregado.

Comentario

En el N° 3 del artículo 23 se establece que en el caso de la importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y exentas el crédito se calculará en forma proporcional de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.

En cumplimiento de lo anterior conviene dejar establecido que las normas del artículo 43 del Reglamento se aplican sólo respecto de los bienes o servicios que se afecten o destinen a generar simultáneamente operaciones afectas al I.V.A. y operaciones exentas o no gravadas, como sería el caso, por ejemplo, de las empresas de transporte de carga de pasajeros, o clínicas que atienden particularmente o por FONASA cuando adquieren insumos de utilización común.

Esta es la razón por la que deben excluirse de la distribución proporcional los insumos destinados en forma exclusiva a cada tipo de operaciones, calculándose en forma separada el crédito fiscal originado por aquellos insumos afectos a operaciones gravadas. Ver párrafo 6° de la Circular. 134 de 1975, y párrafo V de la Circular. 101 de 1977.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3481 de 10.12.2009. *Proporcionalidad del crédito fiscal en caso de una empresa que desarrolla dos giros diferentes, uno afecto a IVA y otro exento. Para la determinación del derecho a crédito fiscal en este caso es fundamental la destinación que tengan las importaciones, adquisiciones o utilización de servicios, en relación con las diferentes actividades que desarrolla el contribuyente.*

Oficio N° 427 de 10.02.1995. *Proporcionalización del crédito fiscal cuando existen ventas afectas, exentas y exportaciones.*

ARTÍCULO 23 N° 4

No darán derecho a crédito las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisición de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención, ni las de productos o sus componentes que gocen en cualquier forma de subsidios al consumidor, de acuerdo a la facultad del artículo 48, salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o arrendamiento de dichos bienes,

según corresponda, salvo en aquellos casos en que se ejerza la facultad del inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Tampoco darán derecho a crédito los gastos incurridos en supermercados y comercios similares que no cumplan con los requisitos que establece el inciso primero del artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta.

Comentario

Este artículo no otorga crédito fiscal a las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisiciones de automóviles, station wagons y similares ni tampoco da derecho a crédito fiscal por la compra de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención. Con la modificación introducida por la Ley N° 19.738 se confirma lo establecido en el artículo 31 de la Ley de la Renta, en relación a que si el Director del S.I.I. califica de necesarias estas adquisiciones, tendrán derecho al crédito fiscal.

La limitante al crédito fiscal respecto a los gastos de supermercado, exige que sea un gasto necesario para generar la renta.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2135 de 03.10.2013. *Tratándose de empresas publicitarias, procede el uso del crédito fiscal por el impuesto soportado en la adquisición de bienes corporales muebles destinados a ser entregados de manera gratuita en el marco de las campañas de publicidad que ésta realice. Lo anterior no resulta aplicable respecto de aquel impuesto soportado en la adquisición de automóviles, el cual conforme a lo dispuesto en el N° 4 del artículo 23 del D.L N°825, de 1974, no da derecho a crédito fiscal.*

Oficio N° 854 de 20.03.2000. *No da derecho a crédito fiscal el impuesto soportado en la adquisición de vehículos station wagon y minibuses y sus repuestos e insumos, realizada por empresa dedicada a la asesoría en la instalación de extranjeros en el país.*

Resolución

Resolución N°123 de 31.12.2015. *Establece forma de informar los gastos incurridos en supermercados y comercios similares para su rebaja como gastos necesarios para producir la renta, conforme a la modificación introducida al inciso 1°, del Artículo 31 de la LIR por la Ley N°20.780, sobre Reforma Tributaria.*

Resolución Exenta N° 73 de 28.08.2015. *Sobre Modificaciones al diseño del formulario 29, incorporando una nueva línea 27, con códigos para gastos de supermercados y similares.*

Circular

Circular N° 5 de 18.01.2018. *Actualización de instrucciones referentes al tratamiento tributario de vehículos motorizados frente a las normas contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta y Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

Circular N° 1 de 01.01.2015. *Sobre modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, a la Ley sobre Impuesto a la Renta y otras normas legales que se indican, que entran en vigencia a contar del 1° de enero de 2015.*

Circular N° 51 de 03.10.2014. *Sobre instrucciones sobre gastos de supermercado.*

ARTÍCULO 23 N° 5

No darán derecho a crédito los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y en aquellas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de este impuesto.

Lo establecido en el inciso anterior no se aplicará cuando el pago de la factura se haga dando cumplimiento a los siguientes requisitos:

- a) Con un cheque nominativo, vale vista nominativo o transferencia electrónica de dinero a nombre del emisor de la factura, girados contra la cuenta corriente bancaria del respectivo comprador o beneficiario del servicio.
- b) Haber anotado por el librador al extender el cheque o por el banco al extender el vale vista, en el reverso del mismo, el número del rol único tributario del emisor de la factura y el número de ésta. En el caso de transferencias electrónicas de dinero, esta misma información, incluyendo el monto de la operación, se deberá haber registrado en los respaldos de la transacción electrónica del banco.

El contribuyente deberá aportar los antecedentes que acrediten las circunstancias de las letras a) y b) precedentes, dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de notificación del requerimiento realizado por el Servicio de Impuestos Internos. En caso que no dé cumplimiento a lo requerido, previa certificación del Director Regional respectivo, se presumirá que la factura es falsa o no fidedigna, no dando derecho a la utilización del crédito fiscal mientras no se acredite que dicha factura es fidedigna.

Con todo, si con posterioridad al pago de una factura, ésta fuere objetada por el Servicio de Impuestos Internos, el comprador o beneficiario del servicio perderá el derecho al crédito fiscal que ella hubiere originado, a menos que acredite a satisfacción de dicho Servicio, lo siguiente:

- a) La emisión y pago del cheque, vale vista o transferencia electrónica, mediante el documento original o fotocopia de los primeros o certificación del banco, según corresponda, con las especificaciones que determine el Director del Servicio de Impuestos Internos.
- b) Tener registrada la respectiva cuenta corriente bancaria en la contabilidad, si está obligado a llevarla, donde se asentarán los pagos efectuados con cheque, vale vista o transferencia electrónica de dinero.
- c) Que la factura cumple con las obligaciones formales establecidas por las leyes y reglamentos.
- d) La efectividad material de la operación y de su monto, por los medios de prueba instrumental o pericial que la ley establece, cuando el Servicio de Impuestos Internos así lo solicite.

No obstante lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto, no se perderá el derecho a crédito fiscal, si se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor.

Lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto no se aplicará en el caso que el comprador o beneficiario del servicio haya tenido conocimiento o participación en la falsedad de la factura.

Comentario

Conforme a este N° 5, los casos en que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado pierden el derecho que determina el mismo artículo por la sola circunstancia de la irregularidad del documento, consisten en usar como crédito fiscal el tributo recargado en:

- 1) *Facturas no fidedignas;*
- 2) *Facturas falsas;*
- 3) *Facturas que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios, y*
- 4) *Facturas que hayan sido otorgadas por personas que no sean contribuyentes del I.V.A. Medidas de prevención que el contribuyente debe tomar al efectuar el pago de la factura. Estas medidas son las siguientes:*

Pagar la factura con un cheque nominativo a nombre del emisor de aquélla, vale vista nominativo o transferencia electrónica de dinero a nombre del emisor de la factura, girados contra la cuenta corriente bancaria del respectivo comprador o beneficiario del servicio.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 867 de 25.04.2008. *Procedencia de utilizar como crédito fiscal, el impuesto soportado en facturas emitidas después de su fecha de vigencia.*

Oficio N° 4110 de 02.11.1993. *Condiciones para que sea procedente el crédito fiscal IVA en el caso de facturas que resulten ser no fidedignas o falsas.*

Resolución

Resolución N°61 de 30.06.2016. *Imparte instrucciones referentes al procedimiento de término de giro de emisores de documentos tributarios electrónicos, complementa Circular N° 66, de 29 de octubre de 1998.*

Circular

Circular N° 93 19.12.2001. *Actualiza instrucciones sobre procedimientos que deben observarse en caso de detectarse documentos que no dan derecho a crédito fiscal. Deroga Circulares N° 59 y 73, ambas de 1996.*

Circular N° 36 de 03.09.1984. *Complementa instrucciones sobre la improcedencia del uso del crédito fiscal del IVA, recargado o retenido en facturas falsas, no fidedignas o extendidas sin los requisitos legales o reglamentarios.*

ARTÍCULO 23 N° 6

El derecho a crédito fiscal para el adquirente o contratante por la parte del impuesto al valor agregado que la empresa constructora recupere en virtud de lo prescrito en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, procederá sólo para contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles.

Cuando los contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles o las empresas constructoras, no puedan determinar la procedencia del crédito fiscal conforme a los números 1 al 3 de este artículo, en el período tributario en que adquirieron o construyeron los bienes, deberán aplicar las siguientes reglas:

- a) El impuesto soportado será considerado provisionalmente como crédito fiscal del período correspondiente; y
- b) El crédito fiscal provisional deberá ser ajustado en cada periodo en que se realicen operaciones no gravadas o exentas, adicionando, debidamente reajustado, al débito fiscal de dicho período, el monto equivalente al impuesto soportado en la adquisición o construcción de la o las unidades que se transfieren en dichas operaciones.

Comentario

El artículo quinto transitorio de la ley 21420 del 04-02- 2022, modificado por la ley 21.462 del 26-07-2022, señala que el Crédito Especial de Empresas Constructoras (CEEC) del DL 910 de 1975 se elimina totalmente a contar del 01-01-2027 y con la misma fecha debe eliminarse o derogarse el párrafo primero del número 6° del artículo 23 del DL 825 (LIVS).

Jurisprudencia Administrativa

Circular N°37 de 06.09.2023, imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley 21.558 a las normas transitorias de la Ley 21.420, vinculadas a la eliminación del artículo 21 del DL 910 de 1975. Deja sin efecto la Circular 43 de 2022

ARTÍCULO 23 N° 7

El impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan el acuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso primero del artículo 9° de la ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura. Esta limitación no regirá en el caso de prestaciones de servicios, ni de actos o contratos afectos en los que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 55, la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios o de la entrega de los bienes respectivos.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 781 de 20.04.2018. Resuelve consultas relacionadas con el acuse de recibo de Facturas Electrónicas para uso del Crédito Fiscal del IVA.

Circular

Circular N°4 de 11.01.2017. Establece requisitos para efectos de hacer uso del crédito fiscal contenido en la factura electrónica por modificaciones establecidas a la Ley de Mérito Ejecutivo.

Circular N°35 de 23.06.2017. Complementa Circular N°4, de 11.01.2017 que establece requisitos para efectos de hacer uso del crédito fiscal contenido en la factura electrónica.

ARTÍCULO 24

Del crédito calculado con arreglo a las normas del artículo anterior, deberán deducirse los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas en el mismo periodo por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores y prestadores de servicios hubieren, a su vez, rebajado al efectuar las deducciones permitidas en el artículo 21.

Por otra parte, deberá sumarse al crédito fiscal el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumentos del impuesto ya facturado.

No obstante lo dispuesto en los incisos precedentes y en el artículo anterior, los contribuyentes podrán efectuar los ajustes señalados o deducir el crédito fiscal del débito fiscal o recuperar este crédito en el caso de los exportadores, dentro de los dos periodos tributarios siguientes a aquel que se indica en dichas normas, sólo cuando las respectivas notas de crédito y débito, las facturas o comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones, según corresponda, se reciban o se registren con retraso, por cualquier hecho no imputable al contribuyente.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 44: El crédito fiscal calculado de acuerdo con las reglas dadas en el artículo 42 respecto de un periodo tributario determinado, deberá ser ajustado, deduciéndose de él los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas en el mismo período por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones que consten en las notas de crédito recibidas y que los contribuyentes hubieren a su vez rebajado al efectuar las deducciones permitidas en el artículo 21 de la ley, o bien, sumando a dicho crédito el tributo que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumentos del impuesto ya facturado.

Comentario

Del Crédito Fiscal que se determine, deberá ser rebajado de los impuestos que corresponda a las cantidades que estén incluidas en las Notas de Crédito que se hayan recibido de los proveedores y que se hayan registrado durante el mes, por los siguientes conceptos:

- ✓ *Bonificaciones;*
- ✓ *Diferencias de precios;*
- ✓ *Devoluciones de mercaderías;*
- ✓ *Descuentos, por volumen, pronto pago, etc.;*

A su vez, el impuesto que proviene de las notas de débito y que se hubiesen registrado en los libros en el periodo correspondiente, deberán aumentar el crédito fiscal que se determine por los siguientes conceptos:

- ✓ *Intereses por operaciones a plazo o por mora en el pago.*
- ✓ *Reajustes de valores que no han pagado el Impuesto al Valor Agregado.*
- ✓ *Diferencias de precios.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1430 de 07.07.2008. *Devolución de IVA pagado en exceso al omitir registrar como crédito fiscal, en los plazos legales, el impuesto soportado en la importación de diversos equipos y repuestos relacionados con su giro.*

Oficio N° 687 de 16.03.2005. *Plazo para efectuar ajustes al crédito fiscal cuando las facturas, notas de débito y notas de crédito, son recibidas o registradas con retraso, establecido en el artículo 24º, del D.L. N° 825, a los comprobantes de ingreso por importaciones.*

Circular

Circular N° 11 de 27.01.1986. *Sobre los ajustes que pueden efectuar los contribuyentes a deducir el crédito fiscal del débito fiscal dentro de los dos períodos tributables siguientes.*

ARTÍCULO 25

Para hacer uso del crédito fiscal, el contribuyente deberá acreditar que el impuesto le ha sido recargado en las respectivas facturas, o pagado según los comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones, y que estos documentos han sido registrados en los libros especiales que señala el artículo 59. En el caso de impuestos acreditados con factura, éstos sólo podrán deducirse si se hubieren recargado separadamente en ellas.

Comentario

Los documentos que nos autorizan para hacer uso el crédito fiscal son las facturas y el comprobante de ingreso de importación, siempre y cuando, en los citados documentos, se haya recargado el Impuesto al Valor Agregado.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 335 de 26.01.2004. *El crédito fiscal en las importaciones, corresponde al monto del impuesto al valor agregado, que se ha recargado en los comprobantes de ingreso de ese tributo, enterado en arcas fiscales.*

Oficio N° 4617 de 29.11.2000. *El uso del crédito fiscal sólo puede impetrarse con el original de la factura.*

ARTÍCULO 26

Si de la aplicación de las normas contempladas en los artículos precedentes resultare un remanente de crédito en favor del contribuyente, respecto de un período tributario, dicho remanente no utilizado se acumulará a los créditos que tengan su origen en el período tributario inmediatamente siguiente. Igual regla se aplicará en los períodos sucesivos, si a raíz de estas acumulaciones subsistiere un remanente a favor del contribuyente.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 45: Los saldos que resulten a favor de los contribuyentes, con motivo de la aplicación de las normas contenidas en el párrafo 6º del Título II de la ley, se tratarán en la siguiente forma:

1. *El saldo que resulte a favor de un vendedor y/o prestador de servicios respecto de un período tributario que provenga de compras o utilización de servicios superiores a las ventas o prestaciones de servicios dentro de dicho período, se acumulará a los créditos fiscales que tengan su origen en el período tributario inmediatamente siguiente. Igual*

regla se aplicará en los períodos sucesivos si a raíz de estas acumulaciones el crédito volviera a ser superior al débito fiscal.

2. *En los casos de término de giro, el saldo de crédito que hubiere quedado a favor del contribuyente podrá ser imputado por éste al tributo del Título II de la ley que se origine con motivo de la venta o liquidación del establecimiento o de los bienes corporales muebles que lo componen. Si aún quedare un saldo a su favor, sólo podrá imputarlo al pago del impuesto a la renta de Primera Categoría, que adeudare por el último ejercicio. Son aplicables a dichos saldos o remanentes las normas de reajustabilidad que establece el artículo 27 de la ley, en lo que fueren pertinentes.*

Comentario

El D.L. N° 825 establece que constituye “crédito fiscal” el impuesto soportado en las adquisiciones, utilización de servicios y el pago en las importaciones, a su vez el “Débito Fiscal”, es aquel impuesto recargado en las ventas o prestaciones de servicios.

El remanente de crédito se origina al ser superior el crédito fiscal del mes al débito fiscal del mismo período.

Cabe señalar que la Circular N° 134, de 05 de noviembre señala: “Si como consecuencia del cálculo anterior, resulta un saldo a favor del contribuyente, por ser su crédito mayor al débito, este saldo se acumulará a los créditos fiscales que tengan su origen en el período tributario inmediatamente siguiente. Igual regla se aplicará en los períodos sucesivos si a raíz de estas acumulaciones el crédito volviera a ser superior al débito fiscal”.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1815 de 09.05.1994. *Sentido y alcance del remanente de crédito fiscal.*

Oficio N° 3344 de 05.06.1980. *Recuperación de remanente cuando las declaraciones no han sido presentadas oportunamente.*

ARTÍCULO 27

Para los efectos de imputar los remanentes de crédito fiscal a los débitos que se generen por las operaciones realizadas en los períodos tributarios inmediatamente siguientes, los contribuyentes podrán reajustar dichos remanentes, convirtiéndolos en unidades tributarias mensuales, según su monto vigente a la fecha en que debió pagarse el tributo, y posteriormente reconvirtiendo el número de unidades tributarias así obtenido, al valor en pesos de ellas a la fecha en que se impute efectivamente dicho remanente.

Las diferencias de crédito fiscal que provengan de la no utilización oportuna por el contribuyente del mecanismo de reajuste antes señalado, no podrán invocarse como crédito fiscal en períodos posteriores.

El Presidente de la República estará facultado para hacer extensiva la reajustabilidad anteriormente señalada, a las sumas que los contribuyentes hayan cancelado en exceso en un período tributario, en razón de cambio en las modalidades de declaración y pago del impuesto de esta ley.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 46: Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 27, inciso segundo de la ley, se considera que un contribuyente no ha utilizado oportunamente el mecanismo de reajuste del crédito fiscal, cuando en un período tributario, existiendo débito fiscal, no ha efectuado la debida rebaja del crédito reajustado de acuerdo con lo previsto en el inciso primero del precepto citado.

Comentario

Este remanente puede ser reajustado para su imputación a los débitos que se generen en los períodos tributarios siguientes. Para estos efectos, dicho remanente debe ser convertido en unidades tributarias mensuales, según su monto vigente a la fecha en que debió pagarse el impuesto y posteriormente reconvertirse al valor en pesos a la fecha que efectivamente se aplique dicho remanente.

Las diferencias de crédito fiscal originadas por la no utilización oportuna del mecanismo de reajuste no podrán ser invocadas como crédito fiscal en períodos posteriores inciso 2º artículo 27 Ley.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3677 de 09.09.1992. *Procedencia de reajustar el monto del IVA que se pide recuperar según artículo 36 del D.L. N°825, cuando se retarda la devolución por Tesorería.*

ARTÍCULO 27 BIS

Los contribuyentes gravados con el impuesto del Título II de esta ley y los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23, durante dos o más períodos tributarios consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su Activo Fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República. En el caso que en los dos o más períodos tributarios señalados se originen créditos fiscales en adquisiciones distintas a las anteriores o en utilizations de servicios de los no señalados precedentemente, el monto de la imputación o de la devolución se determinará aplicando al total de remanente acumulado, el porcentaje que represente el Impuesto al Valor Agregado soportado por adquisiciones de bienes corporales muebles o inmuebles destinados al Activo Fijo o de servicios que se integren al costo de éste en relación al total del crédito fiscal de los dos o más períodos tributarios. Tratándose de bienes corporales inmuebles, se entenderán como destinados a formar parte de su activo fijo, desde el momento en que la obra o cada una de sus etapas es recibida conforme por quien la encarga. En caso que el contribuyente haya obtenido devoluciones durante el desarrollo de la obra, al término de la misma, presentar, a requerimiento del Servicio, el certificado de recepción definitiva, y acreditar su incorporación efectiva al activo inmovilizado.

Los contribuyentes señalados en el inciso anterior, restituirán las sumas recibidas mediante los pagos efectivos que realicen en Tesorería por concepto del Impuesto al Valor Agregado, generado en la operaciones normales que efectúen a contar del mes siguiente del período al cual esas sumas corresponden. En el caso de que en cualquiera de los períodos tributarios siguientes existan operaciones exentas o no gravadas, deberán adicionalmente restituir las sumas equivalentes a las cantidades que resulten de aplicar la tasa de impuesto establecida en el artículo 14, que se determine de multiplicar las operaciones totales del mes por la proporción de operaciones gravadas usada para determinar el crédito fiscal en el mes de adquisición del activo fijo que originó la devolución y restar de dicho resultado las operaciones afectas del mes. A los contribuyentes que no hayan realizado ventas o prestaciones de servicios en dicho período de seis o más meses, se les determinará en el primer mes en que tengan operaciones si han importado o adquirido bienes corporales muebles o inmuebles o recibido servicios afectado a operaciones gravadas, no gravadas o exentas aplicándose la proporcionalidad que establece el reglamento, debiendo devolver el exceso, correspondiente a las operaciones exentas o no gravadas, debidamente reajustado en conformidad al artículo 27, adicionándolo al débito fiscal en la primera declaración del Impuesto al Valor Agregado. De igual forma, deberá devolverse el remanente de crédito obtenido por el contribuyente, o la parte que proceda, cuando se haya efectuado una imputación u obtenido una devolución superior a la que corresponda de acuerdo a la ley o a su reglamento, y en el caso de término de giro de la empresa. Las devoluciones a que se tengan derecho por las exportaciones, se regirán por lo dispuesto en el artículo 36.

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

Para obtener la devolución del remanente de crédito fiscal, los contribuyentes que opten por este procedimiento, deberán presentar una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos, a fin de que éste verifique y certifique, en forma previa a la devolución por la Tesorería General de la República, la correcta constitución de este crédito. El Servicio de Impuestos Internos deberá pronunciarse dentro del plazo de 20 días contado desde la fecha en que reciba los antecedentes correspondientes. Si no lo hiciere al término de dicho plazo, la solicitud del contribuyente se entenderá aprobada y el Servicio de Tesorerías deberá proceder a la devolución del remanente de crédito fiscal que corresponda, dentro del plazo de cinco días hábiles contado desde la fecha en que se le presente la copia de la referida solicitud debidamente timbrada por el Servicio de Impuestos Internos. No será aplicable el procedimiento establecido en el artículo 80 y siguientes para el procedimiento de devolución que establece este artículo.

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

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

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo se entenderá que forman parte del activo fijo, los bienes corporales muebles importados en virtud de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, respecto del impuesto pagado en la importación, siempre que dichos bienes, por su naturaleza y características, correspondan a los que normalmente se clasifican en el citado activo.

Comentario

Estos remanentes deben ser originados en adquisiciones de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte del activo fijo o de servicios, que deban integrar el valor de costo de este, y los originados por la adquisición de bienes corporales muebles importados en virtud de un contrato de arrendamiento, con o sin opción de compra, siempre que dichos bienes por su naturaleza y características correspondan a los que normalmente se clasifican dentro del rubro de activo fijo.

Este remanente acumulado en 6 o más períodos, en las condiciones antes indicadas y debidamente reajustado de conformidad a lo dispuesto en el artículo 27, puede ser imputado a cualquier clase de impuesto fiscal, incluso aquellos de retención, a los derechos, tasas y demás gravámenes aduaneros o bien se puede optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República.

Ahora bien, si ha existido una restitución indebida, el contribuyente deberá restituir las cantidades devueltas por medio del pago a tesorerías y si efectúa operaciones exentas o no gravadas deberá efectuar una restitución adicional.

Antes que nada, se debe señalar cómo se efectuará la restitución normal y restitución adicional.

La restitución por concepto de remanente de crédito fiscal I.V.A. por adquisición de activo fijo, se entenderá cumplida mediante los pagos efectivos que se realicen en Tesorería por concepto de I.V.A., es decir, aquellas cantidades que se cancelan mensualmente en dinero en Tesorería por concepto de I.V.A. y que además deben haber sido generadas en sus operaciones normales, es decir aquellas afectas a impuesto.

La obligación de efectuar las devoluciones es de carácter mensual y se hace exigible a contar del mes siguiente de "seis o más meses" en el cual el contribuyente obtuvo la devolución de los remanentes de acuerdo al artículo 27 bis. Por lo tanto aquel contribuyente que no haya tenido operaciones en el mes siguiente, la obligación se hará exigible a contar del mes en que comience a generar operaciones. Esta obligación permanecerá hasta que el contribuyente entere efectivamente en arcas fiscales la suma de dinero equivalente a la devolución obtenida

Cuando los contribuyentes, luego de haber obtenido la recuperación por activos fijos, REALICEN OPERACIONES EXENTAS O NO GRAVADAS CON I.V.A. en cualquiera de los períodos tributarios siguientes, deberán adicionalmente al I.V.A. que enteran en Tesorería como resultado de sus operaciones normales del mes, restituir el exceso obtenido correspondiente a las operaciones exentas o no gravadas que hayan realizado mediante la agregación el débito fiscal en la declaración de impuesto de las cantidades que resulten del mecanismo señalado a continuación:

19% * ventas totales * p - ventas afectas

Donde p es: Ventas Gravadas del mes originario

Ventas Totales mes Originario

Esto es, a grandes rasgos, como operará la devolución de los remanentes por activos fijos del artículo 27 bis, se debe tener en consideración que dicho exceso se encontrará representado por las cantidades que resulten de aplicar la tasa del impuesto del 19%, ya sea directamente sobre el total de operaciones exentas o no gravadas o sobre una parte de ellas, dependiendo de la situación en que se encontraba el contribuyente en el período de seis o más meses en que mantuvo el remanente de crédito fiscal por activo fijo.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 691 de 13.04.2018. *En la medida que el software que forma parte integrante de los puntos de transmisión adquiridos para la implementación de la red LTE y los desembolsos asociados a su adquisición y habilitación, de acuerdo a los antecedentes aportados, integren el costo del bien del activo fijo de la empresa, se podrá aplicar lo dispuesto por el artículo 27 bis del D.L N° 825/74 sobre el reembolso del remanente acumulado de crédito fiscal del IVA (Definición de activo fijo o inmovilizado).*

Oficio N°707 de 04.04.2017. *El crédito tributario de la Ley Austral es compatible con la exención de IVA contemplada en el artículo 12 letra B N° 10 del D.L. N° 825, relativa a la importación de bienes de capital, y con el derecho a solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal, originados en la adquisición de bienes destinados a formar parte del activo fijo en los términos y condiciones expresados en el artículo 27 bis del mismo texto legal, en consideración al carácter genérico de ambos beneficios tributarios.*

Oficio N°823 de 23.04.2013. *En virtud de lo dispuesto por el Art. 8° letra g) del D.L N°825, de 1974, un contrato de arrendamiento sobre una edificación amoblada emplazada en un terreno de propiedad del arrendatario, se encuentra gravado con el IVA, debiendo recargarse en la operación el tributo correspondiente. El edificio emplazado en terreno ajeno reúne los requisitos para ser considerado como un bien del activo fijo de la sociedad que lo construyó, pudiendo en consecuencia, dicho contribuyente solicitar la devolución del remanente de crédito fiscal originado en la construcción del referido inmueble, acumulado durante seis o más períodos tributarios consecutivos desde la fecha de su adquisición, en los términos y condiciones establecidas en el Art. 27 bis del D.L N°825, de 1974.*

Circular

Circular N° 40 de 20.06.2002. *Instrucciones sobre modificaciones introducidas al artículo 27 bis de la Ley del IVA por la Ley N° 19806.*

ARTÍCULO 27 TER

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

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

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

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

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

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

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

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

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°155 de 23.01.2017. Alcance que debe darse a lo dispuesto en el inciso 4° del artículo 27 ter de la Ley del IVA, especialmente en lo referente a los requisitos para la recuperación del IVA e impuestos especiales recargados en facturas pendientes de pago por parte de un acreedor en

un Procedimiento Concursal de Reorganización, regido por la Ley de Reorganización y Liquidación de Activos de Empresas y Personas. En el caso de que estos contribuyentes, opten por solicitar al SII devolución de los impuestos, recargados en las facturas pendientes de pago, de conformidad al procedimiento que establece el artículo 27 ter, deberán demostrar que tales tributos fueron declarados y enterados efectivamente en arcas fiscales y encontrarse al día en el pago de todas sus obligaciones tributarias, cuya fiscalización sea de competencia del SII y/o del Servicio Nacional de Aduanas, los que se podrán acreditar con el recibo respectivo, certificado de exención, o con los comprobantes de pago.

ARTÍCULO 28

En los casos de término de giro, el saldo de crédito que hubiere quedado en favor del contribuyente podrá ser imputado por éste al impuesto del presente Título que se causare con motivo de la venta o liquidación del establecimiento o de los bienes corporales muebles o inmuebles que lo componen. Si aún quedare un remanente a su favor, sólo podrá imputarlo al pago del impuesto a la renta de primera categoría que adeudare por el último ejercicio.

Serán aplicables a los saldos o remanentes a que se refiere este artículo, las normas de reajustabilidad que establece el artículo anterior, en lo que fueren pertinentes.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 45: Los saldos que resulten a favor de los contribuyentes, con motivo de la aplicación de las normas contenidas en el párrafo 6º del Título II de la ley, se tratarán en la siguiente forma:

2. En los casos de término de giro, el saldo de crédito que hubiere quedado a favor del contribuyente podrá ser imputado por éste al tributo del Título II de la ley que se origine con motivo de la venta o liquidación del establecimiento o de los bienes corporales muebles que lo componen. Si aún quedare un saldo a su favor, sólo podrá imputarlo al pago del impuesto a la renta de Primera Categoría, que adeudare por el último ejercicio. Son aplicables a dichos saldos o remanentes las normas de reajustabilidad que establece el artículo 27 de la ley, en lo que fueren pertinentes.

Comentario

El saldo de crédito a favor del contribuyente en los casos de término de giro podrá ser imputado:

1º. Al impuesto al valor agregado que se produce por la venta o liquidación del establecimiento o de los bienes corporales muebles o inmuebles que lo componen.

2º. En el caso que quedare un remanente este será aplicable a aquel saldo del Impuesto a la Renta a pagar que resulte después de haberse efectuado todas las deducciones de los créditos a que tenga derecho el contribuyente, conforme a la Ley de la Renta o de otros textos legales y antes de los pagos provisionales mensuales, atendida la naturaleza de anticipos o provisiones para el pago del impuesto que revisten estos últimos.

3º. Una vez realizadas las imputaciones antes señaladas los saldos que persistan se perderán.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2679 de 26.09.1996. *Acerca del orden de imputación del remanente de crédito fiscal que queda a favor del contribuyente a la fecha de término de giro.*

Oficio N° 361 de 31.01.1989. *No procede devolver el remanente del crédito fiscal del IVA con motivo del término de giro.*

Circulares

Circular N°42 de 05.09.2013. *Complementa instrucciones de Circular N° 66 del 29 de octubre de 1998, para su aplicación en la Dirección de Grandes Contribuyentes, en relación con el procedimiento de término de giro.*

PÁRRAFO 7° DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA PARA LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

ARTÍCULO 29

Los pequeños comerciantes, artesanos y pequeños prestadores de servicios que vendan o realicen prestaciones al consumidor y que determine la Dirección Nacional de Impuestos Internos, pagarán el impuesto de este Título sobre la base de una cuota fija mensual que se determinará por decreto supremo por grupos de actividades o contribuyentes, considerando factores tales como el monto efectivo o estimado de ventas o prestaciones, el índice de rotación de las existencias de mercaderías, el valor de las instalaciones u otros que puedan denotar el volumen de operaciones.

El monto de la cuota fija mensual establecida para cada grupo de actividades o contribuyentes podrá ser modificado por decreto supremo.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 49: Pueden acogerse al régimen de tributación simplificada establecido en el artículo 29 de la ley, los comerciantes, artesanos y prestadores de servicios que cumplan con los siguientes requisitos:

- 1°. Que sean personas naturales;*
- 2°. Que sus operaciones las efectúen al público consumidor;*
- 3°. Que sean clasificados como pequeños contribuyentes por la Dirección.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 94 de 20.01.2010. *Régimen tributario respecto al Impuesto al Valor Agregado que afecta a los vendedores de productos usados en ferias persas.*

Oficio N° 1455 de 04.04.1977. *Tributación del IVA que afecta a los pequeños contribuyentes.*

Circular

Circular N° 10 de 20.01.2010. *Régimen tributario frente a las normas de la Ley de la Renta e IVA aplicable a las personas que ejercen el comercio ambulantes o actividades artísticas a bordo de vehículos de transporte urbano de pasajeros.*

Circular N° 35 de 04.03.1977. *Imparte instrucciones sobre el régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes del Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 30

Los contribuyentes acogidos a las disposiciones de este párrafo tendrán derecho a un crédito contra el monto de la cuota fija mensual antes señalada, equivalente al monto de los impuestos de este Título que se les hubiere recargado, en el mes correspondiente, por las compras de bienes y utilización de servicios efectuados conforme a las normas del párrafo 6° y, además, la cantidad que resulte de aplicar la tasa del artículo 14 al monto de las compras o servicios exentos del mismo período.

En caso que el monto del crédito así determinado excediera de la cuota fija mensual correspondiente, no dará derecho a imputar dicho exceso ni a solicitar su devolución.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 50: El crédito fiscal que estos contribuyentes pueden aplicar mensualmente contra la cuota fija mensual que se determine para grupos de actividades o contribuyentes mediante decreto supremo, se compone de los siguientes rubros:

1°. Del impuesto del Título II de la ley que se les haya recargado separadamente en las facturas que acrediten la adquisición de los bienes o utilización de los servicios en el mes correspondiente, y

2°. Por la cantidad que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 14 de la ley al monto de las compras o servicios exentos del mismo período.

Artículo 51: Por disposición expresa del inciso final del artículo 30 de la ley, no procede solicitar la devolución del remanente ni utilizarlo en los períodos tributarios siguientes, cuando el monto del crédito determinado de acuerdo con las normas del artículo anterior excediere de la cuota fija mensual correspondiente.

Comentario

Para determinar el crédito fiscal del período a los montos de impuesto correspondientes a las facturas, se les debe adicionar aquellos montos estipulados en las notas de débito y deducir los mismos de las notas créditos, se debe sumar además el 19% sobre el total de las adquisiciones exentas efectuadas y/o de los servicios exentos utilizados en el período tributario. Si del Débito Fiscal determinado anteriormente y al rebajar el Crédito Fiscal de un fijo mensual, según el monto de sus ventas y/o servicios del respectivo meses desprendiera un remanente de crédito fiscal este no será aplicable a otros períodos ni puede solicitarse su devolución.

ARTÍCULO 31

La Dirección Nacional de Impuestos Internos podrá exonerar del impuesto de este Título a los vendedores o prestadores de servicios, a que se refiere el artículo 29, cuyas ventas o remuneraciones totales sean de muy pequeño monto, o cuando, considerando los mismos factores indicados en dicho artículo, pueda presumirse escasa importancia económica a las actividades de estos contribuyentes.

Comentario

Estarán eximidos del impuesto al valor agregado los pequeños comerciantes, artesanos y pequeños prestadores de servicios que vendan o realicen prestaciones al consumidor que a juicio de la Dirección Nacional de Impuestos Internos realicen ventas o tengan remuneraciones totales pequeñas o que su importancia económica sea mínima considerando factores tales como, el monto efectivo o estimado de ventas o prestaciones, el índice de rotación de las existencias de mercaderías, el valor de las instalaciones u otros que puedan denotar el volumen de operaciones.

ARTÍCULO 32

Todo vendedor o prestador de servicios acogido al régimen de excepción establecido en este párrafo podrá ser reclasificado por el Servicio de Impuestos Internos, teniendo en cuenta las variaciones de los factores señalados en el artículo 29°.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 52: La facultad que para reclasificar a los pequeños contribuyentes concede al Servicio el artículo 32 de la ley, comprende tanto la facultad para hacerlos tributar de acuerdo a las normas generales del Título II del Decreto Ley N° 825, como para variarles el débito fijo mensual a que se refiere el artículo 29 de la ley.

Comentario

La reclasificación de los pequeños contribuyentes tanto para hacerlos tributar de acuerdo a las normas generales del Título II del Decreto Ley N° 825, como para variarles el débito fijo mensual a que se refiere el artículo 29 de la ley estará dada por el cambio en alguno de los siguientes factores:

- a. el monto efectivo o estimado de ventas o prestaciones.*
- b. el índice de rotación de las existencias de mercaderías.*
- c. el valor de las instalaciones, u.*
- d. otros que puedan denotar el volumen de operaciones.*

ARTÍCULO 33

Los vendedores y prestadores de servicios que tributen de acuerdo con el régimen simplificado establecido en este párrafo, quedarán sujetos a todas las normas y obligaciones que afectan a los restantes contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, sin perjuicio de lo dispuesto en el presente párrafo, y salvo las excepciones establecidas en el Título IV, sobre administración de impuesto.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 53: Los comerciantes, artesanos y pequeños prestadores de servicios afectos a las disposiciones del presente Título, estarán exentos de la obligación de emitir boletas por sus operaciones.

Comentario

Las obligaciones normales de la Tributación Simplificada del I.V.A., entre otras, son:

1. *Llevar un libro de ventas diarias, donde se registren las ventas y/o servicios efectuados.*
2. *Llevar un libro de compras, en que sean registradas las adquisiciones y/o servicios recibidos que dan derecho a Crédito Fiscal.*
3. *Conservar la documentación que haya dado derecho a Crédito Fiscal.*
4. *Mantener a la vista del público un cartel donde el S.I.I. lo acredite como pequeño contribuyente.*
5. *Declarar y pagar el I.V.A. el 12 de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, correspondiente a los períodos:*
 - ✓ *De enero a marzo.*
 - ✓ *De abril a junio.*
 - ✓ *De julio a septiembre.*
 - ✓ *De octubre a noviembre.*

Las características generales de la Tributación Simplificada son:

- ✓ *Liberación de la obligación de emitir boletas por las ventas o servicios.*
- ✓ *Las declaraciones se efectuarán cada tres meses.*
- ✓ *Los pagos del Impuesto al Valor Agregado I.V.A. se realizan cada tres meses.*
- ✓ *Los contribuyentes que cumplan un año de actividades en una fecha posterior al 31 de diciembre o junio de cada año, deberán presentar la Declaración Jurada en el formulario proporcionado por el S.I.I.*
- ✓ *Los contribuyentes con actividades de escasa significación económica o que no puedan determinar el monto de sus operaciones, podrán a juicio exclusivo del Director Regional del S.I.I. respectivo, presentar su Declaración Jurada de inmediato, sin cumplir doce meses de ventas.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1998 de 25.06.1984. *Los contribuyentes que se acojan al sistema de tributación simplificado del IVA, quedan liberados de emitir boletas.*

ARTÍCULO 34

No podrán continuar acogidos al régimen de tributación simplificada los vendedores o prestadores de servicios, que en razón de los factores señalados en el artículo 29, les corresponda quedar afectos al sistema general del Impuesto al Valor Agregado.

Comentario

La reclasificación de los pequeños contribuyentes, para hacerlos tributar de acuerdo a las normas generales del Título II del Decreto Ley N° 825, estará dada por el cambio en alguno de los siguientes factores:

- a. *El monto efectivo o estimado de ventas o prestaciones.*
- b. *El índice de rotación de las existencias de mercaderías.*
- c. *El valor de las instalaciones, u.*
- d. *Otros que puedan denotar el volumen de operaciones.*

ARTÍCULO 35

No podrán acogerse al régimen simplificado del presente párrafo las personas jurídicas.

PÁRRAFO 7° BIS DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO PARA CONTRIBUYENTES NO DOMICILIADOS NI RESIDENTES EN CHILE

ARTÍCULO 35 A

Los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten servicios o realicen ventas a personas domiciliadas o residentes en el país y que no sean contribuyentes de los impuestos establecidos en esta ley, quedarán sujetos al régimen de tributación simplificada que tratan los artículos siguientes.

ARTÍCULO 35 B

El Director, estará facultado para, eximir total o parcialmente a los contribuyentes del presente régimen de las obligaciones dispuestas en el artículo 51, mediante normas de carácter general, y, asimismo, de las obligaciones establecidas en el Párrafo 2° del Título IV del Libro Primero del Código Tributario, o bien, para sustituirlas por otros procedimientos que constituyan un trámite simplificado.

ARTÍCULO 35 C

Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis no tendrán derecho a crédito fiscal y se encontrarán liberados de la obligación de emitir documentos tributarios por sus operaciones.

ARTÍCULO 35 D

Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis deberán recargar a la contraprestación recibida por los servicios o ventas afectas, el impuesto de esta ley, el que se calculará aplicando a dicha contraprestación la tasa establecida en el artículo 14.

El impuesto que estos contribuyentes deberán pagar se determinará sobre la base de la suma de los impuestos recargados conforme al inciso primero, por los servicios prestados o ventas realizadas en el período tributario respectivo. Para estos efectos, se entenderá por "período tributario" un periodo de uno o tres meses seguidos, a elección del contribuyente.

ARTÍCULO 35 E

Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis deberán declarar en forma simplificada y pagar los impuestos devengados en un período tributario, hasta el día 20 del primer mes siguiente.

La declaración y pago del impuesto se realizará electrónicamente, a través del portal o mecanismo digital que el Servicio de Impuestos Internos habilite al efecto, estando facultado con ese objeto para disponer y requerir información en idiomas distintos al español.

ARTÍCULO 35 F

El Director, mediante norma de general aplicación, establecerá los procedimientos necesarios para la determinación y pago del impuesto en moneda extranjera.

De igual forma, el Director podrá autorizar que la determinación y pago del impuesto se realice en moneda nacional, cuando la operación se efectúe en moneda extranjera. Para determinar la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera, se estará al tipo de cambio a la fecha de pago del impuesto según la información que publique el Banco Central de Chile en conformidad a lo dispuesto en el número 6 del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales. Si la moneda extranjera en que se efectuará el pago no es una de aquellas informada por el Banco Central, el impuesto que corresponda pagar en el extranjero en dicha divisa deberá primeramente ser calculado en su equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, de acuerdo a la paridad entre ambas monedas, para luego convertirse a su equivalente en pesos chilenos de la forma ya indicada.

ARTÍCULO 35 G

En los casos de descuentos, anulación, rescisión, terminación o resolución de servicios o ventas, el contribuyente que hubiere devuelto al consumidor del servicio o venta el impuesto respectivo, podrá descontar del monto del impuesto que le correspondería pagar en el periodo tributario en que aquellas situaciones se hayan producido, o los periodos tributarios posteriores si en el mismo periodo tributario no correspondiera realizar un pago o si el que procede fuera menor.

ARTÍCULO 35 H

No será aplicable lo dispuesto en el Párrafo 3° del Título IV, ni las demás disposiciones de esta ley en lo que no sean compatibles con la naturaleza del régimen establecido en el presente párrafo.

ARTÍCULO 35 I

El Servicio de Impuestos Internos podrá utilizar todos los medios de fiscalización tecnológicos de que disponga para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que digan relación con los hechos gravados establecidos en esta ley, independientemente del lugar o jurisdicción donde la información respectiva se encuentre alojada.

Asimismo, el Servicio podrá solicitar, fundadamente, a los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis, que entreguen información que tengan disponible sobre la identificación de los vendedores o prestadores de servicios respecto de los que intermedian y de las cantidades que se paguen o pongan a disposición de dichos vendedores o prestadores.

PÁRRAFO 8° DE LOS EXPORTADORES

ARTÍCULO 36

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

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

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

Los exportadores que den aviso de término de giro deberán acreditar que, en el período de los treinta y seis meses anteriores al último embarque o aceptación a trámite de la declaración de exportación en el caso de servicios, realizaron exportaciones equivalentes, a lo menos, al monto total del impuesto reembolsado en dicho período. Para estos efectos, se deberá considerar el valor FOB de los bienes o servicios exportados al término del período de treinta y seis meses. En caso de no cumplir con exportaciones por el valor mínimo antes señalado, los contribuyentes deberán reintegrar las sumas reembolsadas en proporción al monto de las exportaciones no realizadas. Las sumas reintegradas se considerarán crédito fiscal del período en que se verifique el reintegro. Con todo, no se aplicará la obligación de reintegrar las sumas reembolsadas cuando se acredite que la empresa se encuentra en un proceso de liquidación concursal.

En aquellos casos en que los exportadores cuenten con autorización para obtener el reembolso de forma previa a la materialización de una exportación y que, con posterioridad a la fecha en que se efectúe el reembolso y se encuentre pendiente la exportación, se lleve a cabo un proceso de reorganización empresarial en virtud del cual el titular del beneficio sea absorbido por otro contribuyente, la empresa que tenga la calidad de continuadora legal mantendrá la autorización

otorgada, con todos los derechos y obligaciones que se hubiesen establecido. Lo anterior, siempre y cuando la empresa que se cree o subsista manifieste su voluntad de continuar con el referido proyecto, en la forma que establezca el Ministro de Hacienda mediante el decreto supremo a que hace referencia el inciso tercero. En tal caso, no procederá cobro alguno respecto de las sumas devueltas con anterioridad al titular del beneficio.

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

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

Para los mismos efectos, serán considerados también exportadores las empresas aéreas, navieras y de turismo y las organizaciones científicas, o su representantes legales en el país, por el aprovisionamiento de las naves o aeronaves que efectúen en los puertos de Punta Arenas o Puerto Williams y por la carga, pasajes o por los servicios que presten o utilicen para los viajes que realicen desde dichos puertos al Continente Antártico, certificados por la Dirección General del Territorio Marítimo y Marina Mercante Nacional o por la Dirección General de Aeronáutica Civil, según corresponda. La recuperación del impuesto en los términos establecidos en este artículo, sólo procederá respecto del aprovisionamiento, carga, pasaje o de los servicios que sea necesario realizar exclusivamente para efectuar el viaje y transporte respectivo desde Punta Arenas o Puerto Williams al Continente Antártico.

También gozarán de este beneficio, las empresas que no estén constituidas en Chile, que exploten naves pesqueras y buques factorías que operen fuera de la zona económica exclusiva, y que recalen en los puertos de las Regiones de Tarapacá, de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo, de Magallanes y la Antártica Chilena o Arica y Parinacota, respecto de las mercancías que adquieran para su aprovisionamiento o rancho, o por los servicios de reparación y mantención

de las naves y de sus equipos de pesca, por los servicios de muellaje, estiba, desestiba y demás servicios portuarios y por el almacenamiento de las mercancías que autorice el Servicio Nacional de Aduanas. Igual beneficio tendrán las referidas empresas, incluso aquellas constituidas en Chile, que efectúen transporte de pasajeros o de carga en tránsito por el país y que, por consiguiente, no tomen o dejen pasajeros ni carguen o descarguen bienes o mercancías en Chile, que recalen en las citadas Regiones por los servicios portuarios que en ellas les presten. Las naves pesqueras, buques factorías y las de carga que transporten productos del mar deberán ajustarse en todo lo que corresponda a las normas, instrucciones y autorizaciones impartidas por la subsecretaría de pesca y el Servicio Nacional de Pesca.

Inciso Octavo Suprimido.

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

Serán también considerados exportadores para gozar del beneficio establecido en este artículo, las empresas portuarias creadas en virtud del artículo 1º de la Ley Nº 19.542, las empresas titulares de las concesiones portuarias a que se refiere la misma ley, así como, las demás empresas que exploten u operen puertos marítimos privados de uso público, por los servicios que presten y que digan relación con operaciones de exportación, importación y tránsito internacional de bienes.

Comentario

El tratamiento tributario de los incisos cuarto y quinto, rigen a contar de lo dispuesto por el artículo tercero transitorio N°2 de la ley 21.713.

Los exportadores de bienes y servicios tienen derecho a recuperar el I.V.A. que se les haya recargado o que hubieren pagado al adquirir o importar bienes, o al utilizar servicios, todos ellos destinados a la actividad de exportación.

Esta franquicia favorece a todos los exportadores independientemente de cómo tengan organizada su empresa (personas naturales, sociedad de personas, sociedad anónima, etc.), sea que se trate de exportaciones de bienes de producción propia o de un tercero para realizar dicha exportación.

Para determinar la procedencia del impuesto a recuperar, se aplicarán las normas del artículo 25 de la Ley de I.V.A., esta norma legal, dispone que para hacer uso del crédito fiscal el contribuyente deberá acreditar que el impuesto le ha sido recargado en las respectivas facturas o pagado según los comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones) y que estos documentos han sido registrados en los libros que señala el artículo 59.

Se señala además que en el caso de impuestos acreditados con factura, estos solo podrán deducirse si se hubieren recargado separadamente en ellas. Esta franquicia es la de mayor gravitación para este sector económico, toda vez que permite colocar sus productos en el extranjero en condiciones más competitivas y ventajosas.

Para determinar si procede o no la recuperación de I.V.A., debemos basarnos en el siguiente esquema:

1. *Quién es exportador.*
2. *Si el que exporta, solo exporta o además tiene ventas nacionales.*

Aún cuando las ventas externas o exportaciones se encuentren exentas de I.V.A., en virtud del artículo 12 letra D del D.L. N° 825, se debe tener presente lo dispuesto en el artículo 23 N° 2 y 36 de la misma ley, ya que de acuerdo a estas disposiciones el exportador tiene derecho a imputar o recuperar impuesto recargado en las compras efectuadas para su actividad de exportación.

El I.V.A. soportado en las adquisiciones, importaciones o utilización de servicios destinados a la actividad exportadora, puede ser recuperado opcionalmente por el exportador de acuerdo a los siguientes métodos:

- a) *Imputándolo directamente al débito fiscal generado por las operaciones internas, artículo 36 inciso 3° D.L. 825.*
- b) *Solicitado su devolución a Tesorería cuando se hayan efectuado los embarques (recuperación post embarques) artículo 1° y 2° del D.S. N° 348, de 1975.*
- c) *Solicitando su devolución anticipada, cuando no existiendo embarques, presenten un proyecto de inversión que originará en el futuro una exportación Recuperación pre-embarque artículo 6° D.S. N° 348.*

El crédito fiscal a recuperar por las exportaciones se determina de acuerdo a la forma establecida en el artículo N° 1 del D.S. N° 348 de 1975, que expresa textualmente lo siguiente:

“El monto de la recuperación a que se refiere el inciso anterior se determinará aplicando al total del Crédito Fiscal, del período correspondiente, el porcentaje que represente al valor de las exportaciones con derecho a recuperación del impuesto, en relación a las ventas totales de bienes y servicios del mismo período tributario. Para efectos de lo dispuesto en este inciso, el valor de las exportaciones será igual al valor F.O.B. de ellas y se calculará al tipo de cambio del mercado bancario vigente a la fecha de embarque de los bienes.

Los remanentes de créditos fiscales de períodos anteriores al indicado precedentemente, relacionados con ventas internas, se recuperarán hasta la suma que resulte de aplicar el porcentaje establecido en el artículo 14 del D.L. N° 825, 1974, al valor F.O.B. de las exportaciones”.

Plazo para solicitar el reembolso a Tesorería.

Se solicita el reembolso dentro del mes siguiente de efectuado el embarque para los bienes o de aceptación a trámite de la Declaración de Exportación en el caso de los servicios, o del mes siguiente de recibida la liquidación final de venta en consignación al exterior o dentro del mes siguiente a la contratación de la carga o desde el zarpe del último puerto o aeropuerto de recalada en el país de la nave o aeronave, o venta de pasajes internacionales o de la percepción del valor del flete externo por pagar en Chile o de la emisión de la factura tratándose de empresas hoteleras, el exportador de bienes o servicios deberá solicitar la recuperación de los créditos fiscales en relación con las operaciones que se efectúen en su actividad de exportación o considerada como tal.

Dentro del plazo señalado los exportadores deben presentar al Servicio de Tesorerías una declaración jurada que contiene el valor de las exportaciones, además del crédito fiscal que tengan derecho a deducir y el monto del crédito fiscal cuya recuperación se solicita.

Además se acompañarán copia de los conocimientos de embarques en caso de bienes o de las Declaraciones de Exportación en caso de servicios. Para el caso de empresas hoteleras deben incluir una copia de factura de exportación y una copia del comprobante de liquidación de las divisas. En el caso de prestadores de servicios que efectúen transporte aéreo internacional de carga y pasajeros, solo deberá acompañarse de la declaración jurada que exija el S.I.I.

El Servicio de Tesorería girará el cheque y lo entregará dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la declaración jurada.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1971 de 24.09.2018. *No resulta procedente solicitar simultáneamente en un mismo periodo tributario la devolución de remanente de crédito fiscal por concepto de cambio de sujeto e IVA exportador, establecidos en el art 3° y 36 del D.L. N° 825 respectivamente. Lo anterior, por cuanto si bien la ley no limita esta forma de operar, ambas situaciones requieren como requisito previo para su aplicación, que exista remanente de crédito fiscal, el cual sólo puede determinarse una vez en cada periodo tributario. Reitera criterio expresado en Oficio N° 4.266 de 18 de Octubre de 2006.*

Circular

Circular N° 50 de 06.10.2017. *Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.956 al N° 16 de la letra E. del artículo 12°, y al artículo 36°, ambos del Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que rigen a contar del 1° de noviembre de 2016.*

Circular N° 45 de 10.09.1991. *Requisitos que deben cumplir las declaraciones juradas por devolución de IVA a los exportadores. Devolución crédito fiscal a exportadores.*

TÍTULO III IMPUESTOS ESPECIALES A LAS VENTAS Y SERVICIOS

PÁRRAFO 1° DEL IMPUESTO ADICIONAL A CIERTOS PRODUCTOS

ARTÍCULO 37

Sin perjuicio del impuesto establecido en el Título II de esta ley, la primera venta o importación, sea esta última habitual o no, de las especies que se señalan en este artículo, pagará un impuesto sobre el valor determinado según el artículo siguiente, con la tasa de 15%, con excepción de las señaladas en la letra j), que pagarán con una tasa de 50%:

Comentario

La primera venta o importación, sea habitual o no, que se realice por artículos de oro, platino y marfil; joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas, pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no; Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza; calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos; Vehículos casa-rodantes auto propulsados; Conservas de caviar y sus sucedáneos; Artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa; Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina; devengarán un impuesto con tasas que varían del 15% al 50%.

ARTÍCULO 37 LETRA A

Artículos de oro, platino y marfil;

Reglamento Ley del IVA

Artículo 54: Los impuestos adicionales establecidos en el Título III de la ley se aplicarán sin perjuicio del tributo al valor agregado que corresponda pagar por las respectivas ventas, importaciones o transferencias y servicios.

Artículo 55: Los impuestos adicionales o especiales pagados en la importación o adquisición de bienes corporales muebles no darán derecho al crédito fiscal establecido en el párrafo 6° del Título II de la ley.

Artículo 59: Para los efectos de lo previsto en la letra a) del artículo 37 de la ley, se presume que la venta de objetos que habitualmente expenden los productores como marfil, sin ser de esta naturaleza, se ha recargado el tributo adicional que corresponde a tales artículos, y, por consiguiente, el impuesto debe declararse y pagarse con dicha tasa adicional.

Comentario

Al respecto, cabe destacar que en el caso del oro: no será gravado el oro metálico, la venta de monedas de oro, la venta de oro metálico o productos con contenido de oro metálico. (Adquiridos a un pirquinero), Importación de piezas de maquinaria industrial compuesta de una aleación de oro, platino y rodio, Importación de relojes de plata bañados en oro, y en el caso del platino la primera venta o importación de especies fabricadas de algún metal precioso destinadas a equipos industriales, Importación o venta de termo alambre de platino al 10% para la fabricación de medidores.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3161 de 26.06.2003. *El impuesto adicional establecido en el artículo 37° de la Ley del IVA, afecta sólo a la venta de artículos de oro y joyas que lo contengan, es decir sólo grava las operaciones que recaigan sobre oro manufacturado y no sobre oro metálico.*

Oficio N° 2454 de 08.07.2002. *IVA e Impuesto Adicional del artículo 37 letra a) del DL N° 825, de 1974, aplicable a la venta de monedas de oro conmemorativas del 50 aniversario del Banco Central de Costa Rica. Operaciones de cambios internacionales.*

ARTÍCULO 37 LETRA B

Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;

Reglamento Ley del IVA

Artículo 58: Para los fines de lo dispuesto en el artículo 37 de la ley, las expresiones que se indican tendrán los siguientes significados:

- a) *Yates destinados habitualmente a competencias deportivas: Aquellos que sólo tengan un motor auxiliar que no sea el medio principal de propulsión y que, además, sean reconocidos como tales por la Federación de Yachting de Chile, afiliada al Comité Olímpico de Chile, mediante un certificado fundado de la mencionada Federación;*
- b) *Joyas: Toda pieza de oro o platino con perlas o piedras preciosas o sin ellas, que sirven de adorno;*
- c) *Piedras preciosas: Piedras finas, por lo común transparentes, o al menos traslúcidas, de alto valor comercial, que se emplean en la confección de adornos. Por ejemplo, brillantes, diamantes, esmeraldas, rubíes, zafiros, aguamarinas, etc.*
- d) *Pieles finas: Aquellas calificadas como tales, a juicio exclusivo del Servicio.*

Comentario

Para efectos de la letra anterior se entenderá por Joyas: Toda pieza de oro o platino con perlas o piedras preciosas o sin ellas, que sirven de adorno; y por Piedras preciosas: Piedras finas, por lo común transparentes, o al menos traslúcidas, de alto valor comercial, que se emplean en la confección de adornos. Por ejemplo, brillantes, diamantes, esmeraldas, rubíes, zafiros, aguamarinas, etc.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3716 de 06.11.1990. *Sólo aquellas ventas o importaciones que recaigan en joyas de plata -esto es en adornos personales tales como anillos, pulsera y collares- se encuentran afectas al pago del impuesto adicional.*

Oficio N° 903 de 22.03.1989. *Sólo aquellas ventas o importaciones que recaigan en joyas de plata -esto es en adornos personales tales como anillos, pulsera y collares- se encuentran afectas al pago del impuesto adicional. El artículo 40° a su vez hace excesiva la aplicación del tributo a las ventas posteriores a la primera venta o importación.*

ARTÍCULO 37 LETRA C

Pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no;

ARTÍCULO 37 LETRA D

Derogada;

ARTÍCULO 37 LETRA E

Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza; calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos;

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 58: Para los fines de lo dispuesto en el artículo 37 de la ley, las expresiones que se indican tendrán los siguientes significados:

d) Pielés finas: Aquellas calificadas como tales, a juicio exclusivo del Servicio.

Comentario

Para los efectos de aplicar el tributo adicional el Servicio tendrá por alfombra fina, aquellas confeccionadas de lana, seda o cualquier otro componente natural similar u otro que le dé mayor valor. En todo caso, las referidas alfombras y aquellas de material distinto, sólo se considerarán finas cuando su precio o valor aduanero más gravámenes aduaneros, incluyendo en ambos el I.V.A., exceda por metro cuadro de la suma de dos unidades tributarias mensuales vigentes al momento de su venta o de su importación.

Por tapices finos se entenderá aquellos confeccionados de lana, seda, oro y plata o en cuya elaboración predominen estos materiales.

Circular

Circular N° 42 de 06.12.1983. Impuesto adicional que grava a las alfombras y tapices finos.

ARTÍCULO 37 LETRA F

Derogada;

ARTÍCULO 37 LETRA G

Derogada;

ARTÍCULO 37 LETRA H

Suprimida;

ARTÍCULO 37 LETRA I

Conservas de caviar y sus sucedáneos;

Comentario

Al respecto debemos señalar que en la circular N° 26 de 03.06.1985, señala que se entiende como sucedáneos de este comestible a otras conservas de huevos de pez, siempre que presenten características similares que permitan compararlas con el auténtico caviar y que usen dicha denominación, o se refieren a ellas como del mismo tipo.

Circular

Circular N° 26 de 03.06.1985. *Impuesto adicional del 50% que grava a las conservas de caviar y sus sucedáneos.*

ARTÍCULO 37 LETRA J

Artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa;

Comentario

Se exceptúa expresamente de la aplicación del impuesto a las operaciones que recaigan en especies de uso industrial, minero, agrícola o de señalización luminosa, como sucede con los petardos de ferrocarril, cohetes portaamarras, mechas parafinadas en tiras o rollos para encender las lámparas de mineros, etc.

Circular

Circular N° 26 de 03.06.1985. *Impuesto adicional del 50% que grava a los artículos de pirotecnia.*

ARTÍCULO 37 LETRA K

Derogada;

ARTÍCULO 37 LETRA L

Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina, y

Comentario

Mediante Circular N° 26, de fecha 3 de Junio de 1985, el S.I.I. señala que se entiende por accesorios. Para estos efectos, las piezas destinadas a integrarse al producto standard principal, que en este caso es el arma de aire o gas comprimido. Al respecto constituirán accesorios, los envases, estuches o fundas que se importen o vendan con las respectivas armas.

Circular

Circular N° 26 de 03.06.1985. *Impuesto adicional del 50% que grava a las armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles.*

ARTÍCULO 37 LETRA M

Derogada.

ARTÍCULO 38

El impuesto que se establece en el artículo anterior se aplicará:

- a) En las ventas, sobre el valor de transferencia de las especies, y
- b) En las importaciones, sobre el valor de los bienes importados, en los términos establecidos en la letra a) del artículo 16, y deberá ser pagado por el respectivo importador conjuntamente con el Impuesto al Valor Agregado en la forma y oportunidad señaladas en la letra b) del artículo 9°.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 56: Tratándose de operaciones gravadas con cualquiera de los tributos establecidos en el Título III de la ley, éstos se aplicarán sobre la misma base imponible que sirva para determinar el Impuesto al Valor Agregado, no formando parte de los impuestos que gravan la misma operación.

Artículo 57: La base imponible de las importaciones afectas a estos impuestos especiales estará constituida por el valor aduanero de los bienes internados, o en su defecto, sobre el valor CIF de los mismos bienes, entendiéndose que también forman parte de dicha base los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.

Comentario

La base del impuesto adicional del artículo 37 en el caso de las ventas, es el valor de transferencia de los bienes sin considerar impuesto adicional y el I.V.A. de la misma, teniendo en consideración que la base imponible variará si en la operación hay rubros afectos sólo a I.V.A. en el caso de importaciones estará dado por el valor aduanero o valor C.I.F. de los mismos bienes, más los gravámenes aduaneros, teniendo en consideración que el impuesto adicional y el I.V.A. deben pagarse antes de su retiro de recinto aduanero, salvo el caso de las importaciones con cobertura diferida que se refiere el inciso cuarto del artículo 64.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2534 de 02.08.1984. *La base imponible del impuesto adicional que grava a los artículos suntuarios en la importación desde la Zona Franca Primaria a Zona Franca Extensión debe incluir el impuesto del artículo 11 de la Ley N° 18.211 de 1983.*

Oficio N° 1281 de 26.02.1980. *Oportunidad en que se devenga el impuesto adicional que grava a los artículos suntuarios.*

ARTÍCULO 39

El impuesto del presente párrafo no afectará a las especies que se importen al país en los casos previstos en las letras B y C del artículo 12.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 60: De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39 de la ley, los tributos especiales establecidos en el artículo 37 de la misma no afectarán a las importaciones de las especies señaladas en las letras B) y C) del artículo 12 de la ley.

Comentario

Las importaciones del artículo 12 letra b) y c) de la ley no se afectarán por los tributos especiales del artículo 37, cuya tasa es de 15%, con excepción de las señaladas en la letra j) del artículo 37 que pagarán con una tasa de 50%.

ARTÍCULO 40

Las especies señaladas en las letras a), b) y c) del artículo 37º quedarán afectas a la misma tasa del 15% por las ventas no gravadas en dicha disposición. Para estos efectos, tanto el impuesto determinado en virtud del referido artículo 37º como el de este artículo se regirán por las normas del Título II, incluso las del artículo 36º y sus disposiciones reglamentarias; todo ello sin perjuicio de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

Comentario

Aquellas ventas de las especies siguientes a las señalamientos en las letras a), b) y c) del artículo 37 se gravarán también con la tasa del 15%, para cuyos efectos se regirán por las normas del Título II, incluso las del artículo 36 tendrán derecho los importadores a recuperar el impuesto pagado al importar bienes y sus disposiciones reglamentarias, sin perjuicio de que se aplique el impuesto al valor agregado.

PÁRRAFO 2º

DEL IMPUESTO A LAS VENTAS DE AUTOMÓVILES Y OTROS VEHÍCULOS

ARTÍCULO 41

Derogado.

PÁRRAFO 3º

DEL IMPUESTO ADICIONAL A LAS BEBIDAS ALCOHÓLICAS, ANALCOHÓLICAS Y PRODUCTOS SIMILARES

ARTÍCULO 42

Sin perjuicio del impuesto establecido en el Título II de esta ley, las ventas o importaciones, sean estas últimas habituales o no, de las especies que se señalan en este artículo, pagarán un impuesto adicional con la tasa que en cada caso se indica, que se aplicará sobre la misma base imponible que la del impuesto al valor agregado:

- a) Bebidas analcohólicas naturales o artificiales, energizantes o hipertónicas, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, y aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes, tasa del 10%.

En el caso que las especies señaladas en esta letra presenten la composición nutricional de elevado contenido de azúcares a que se refiere el artículo 5º de la ley N° 20.606, la que para estos efectos se considerará existente cuando tengan más de 15 gramos (g) por cada 240 mililitros (ml) o porción equivalente, la tasa será del 18%.

- b) Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth, tasa del 31,5%.
- c) Vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación, tasa del 20,5%.

Para los efectos de este impuesto se considerarán también ventas las operaciones señaladas en el artículo 8º de la presente ley, siéndoles aplicables, en lo que corresponda, todas las disposiciones referidas a ellas.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 91: Para los efectos de la aplicación del impuesto establecido en la letra b) del artículo 42º de la ley, deberán considerarse como licores los vinos generosos, asoleados, dulces, añejos, pajaretos u otros cuando en su fabricación o elaboración se haya empleado alcohol o algún licor en algunas de sus fases, en cualquier proporción.

Comentario

Será aplicable a las ventas o importaciones siendo estas últimas habituales o no, un impuesto adicional sobre la misma base que la del I.V.A., según la siguiente tabla:

Ventas o importaciones tasa

- a) *Licores, piscos whisky, aguardientes, destilados, vinos licorosos o aromatizados vermouth) 31,5%*

- b) *Vinos para consumo, vino gasificados, espumosos o champaña, generosos o asoleados, chichas y sidras para consumo cualquiera sea su envase, cervezas y bebidas alcohólicas (cualquier tipo, calidad o denominación) 20,5% Bebidas analcohólicas, naturales o artificiales, jarabes y en general cualquier otro producto que la sustituye o sirva para preparar bebidas similares. 10% En el mismo caso de estas bebidas analcohólicas con un alto contenido de azúcar, la tasa será de 18% Impuesto Adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares artículo 42, Ley del I.V.A. .*
1. *Operaciones afectas: Importaciones habituales o no, Ventas, Asimiladas a Ventas, Aportes, Adjudicaciones, Retiros, Otras operaciones señaladas en el artículo 8° D.L. N° 825.*
 2. *Operaciones no gravadas: Ventas realizadas por el comerciante minorista al consumidor. Ventas de vino a granel efectuadas por productores a otros vendedores sujetos de este impuesto, Jarabes medicinales, inscritos en el S.N.S., Aguas minerales, termales sin colorantes, saborizantes y edulcorantes.*
 3. *Operaciones Exentas, Exportaciones de bebidas alcohólicas, analcohólicas y otros productos similares, Ventas a las Zonas Francas, La internación al país de bebidas alcohólicas que realicen los pasajeros para su consumo en una cantidad que no exceda de 2.500 centímetros cúbicos por persona adulta.*
 4. *Realizadas por Vendedores, considerando como tales a artículo 89, Reglamento I.V.A.: Productores, Elaboradores, Envasadores, Licoristas, Fabricantes, Distribuidores, Importadores, cualquier otro vendedor.*
 5. *Conceptos y Definiciones artículo 42, Ley del I.V.A.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 359 de 12.02.2007. *Aplicación del impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares.*

Oficio N° 69 de 07.01.2005. *Impuesto adicional que afecta a la importación y venta de bebida energética. (Art. 42° letra d) D.L. N° 825).*

Circular

Circular N° 51 de 03.10.2014. *Instrucciones sobre modificaciones introducidas al artículo 42 del D.L N° 825/74, que dicen relación con las nuevas tasas que afectan a la venta de bebidas alcohólicas y analcohólicas y otras, a contar del 01.10.2014.*

ARTÍCULO 43

Estarán afectos al impuesto establecido en el artículo anterior, por las ventas o importaciones que realicen de las especies allí señaladas:

- a) Los importadores por las importaciones habituales o no y por sus ventas;
- b) Los productores, elaboradores y envasadores;
- c) Las empresas distribuidoras, y
- d) Cualquier otro vendedor por las operaciones que efectúe con otro vendedor.

No se encuentran afectas a este impuesto adicional las ventas del comerciante minorista al consumidor, como tampoco las ventas de vinos a granel efectuadas por productores a otros vendedores sujetos a este impuesto.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 89: Para la aplicación y control del Impuesto Adicional a las ventas e importaciones de bebidas alcohólicas, debe entenderse por:

- a) Productor: todo propietario, arrendatario o tenedor de un viñedo a cualquier título, que produzca vino y/o chicha con uvas de su propia producción o adquiridas de terceros, como también aquel que destine su producción de uvas en forma total o parcial a la vinificación en otros establecimientos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 100. Igualmente se considerará productor a todo el que fabrique sidra o chicha de manzanas o de otras frutas.*
- b) Elaborador: el que elabora vinos, chichas o sidras, ya sea de su propia producción, adquiridas de terceros o por cuenta ajena.*
- c) Envasador: el que envasa vino, chicha o sidra de producción propia, adquirida de terceros o por cuenta ajena, en envases legalmente autorizados para el expendio de dichos productos al consumidor.*
- d) Licorista: el que fabrica y/o embotella licor.*
- e) Fabricante: el que fabrica cerveza o cualquiera otra bebida alcohólica afecta el Impuesto Adicional.*
- f) Comerciante al por mayor: el que interviene como tal en las operaciones de ventas de productos afectos a este tributo, y*
- g) Importador: el que interna al territorio nacional, en forma habitual o no, productos afectos al Impuesto Adicional de la ley.*

Artículo 90: Para los mismos efectos de lo establecido en el artículo anterior deberá considerarse como:

- a) Producto destinado al consumo: toda bebida alcohólica producida en el país o importada que pueda ser consumida en cualquiera de sus etapas de comercialización, exceptuándose aquella destinada a servir como materia prima en la fabricación de otros productos alcohólicos o bien para ser destilada o transformada en vinagre, y*
- b) Producto a granel: toda bebida alcohólica que se comercialice o movilice en envases distintos a los legalmente autorizados para el expendio de dichos productos al consumidor.*

Artículo 92: Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 3º del Título IV de la ley y Título XIV de este Reglamento los sujetos indicados a continuación llevarán el control de sus respectivas actividades, para los efectos del Impuesto Adicional a las ventas e importaciones de bebidas alcohólicas mediante los siguientes libros de contabilidad especiales:

El productor: libro de existencias. El elaborador: libro de existencias. El envasador: libro de existencias.

El licorista: libro de fabricación y existencias, libro de sellos, cuando corresponda. El fabricante: libro de fabricación y existencias.

El comerciante mayorista: libro de existencias.

El importador: libro de existencias y control de importaciones.

Los libros y registros especiales antes señalados deberán estar foliados, y antes de ser usados deberán ser autorizados por la Inspección respectiva.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio del ejercicio por los Directores Regionales de la facultad contenida en el inciso 4º del artículo 17 del Código Tributario.

Artículo 93: Los alcoholes y bebidas alcohólicas que reciba el licorista como materia prima, deberán registrarse en el libro de fabricación y existencias conforme a los antecedentes consignados en la guía de despacho y factura, dejándose expresa constancia de su graduación y total de litros a 100 grados centesimales, sin perjuicio de las verificaciones que puedan practicar los funcionarios del Servicio.

Artículo 94: Para los controles que pueda efectuar el Servicio, es obligación que los sujetos señalados en el artículo 89 de este Reglamento, cuando corresponda, hagan numerar y aforar las vasijas en que almacenen sus productos.

Comentario

En la aplicación de impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares se afectarán los importadores por las importaciones habituales o no, los productores, elaboradores y envasadores, las empresas distribuidoras y cualquier otro vendedor por las operaciones que efectúe con otro vendedor, exceptuando las ventas de los comerciantes minoristas al consumidor y las ventas de vino a granel que realicen los productores sujetos a este impuesto.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N°100 de 12.01.2015. *Sólo están exentas las importaciones de vehículos efectuadas “desde” las Zonas Francas “a sus” respectivas Zonas Francas de Extensión. Las importaciones de vehículos desde las Zonas Francas de Iquique y Punta Arenas a que se refiere el DFL N° 341 de 1977, a las regiones que actualmente tienen la calidad de Zonas Francas de Extensión, mantendrán la exención de impuesto adicional a los vehículos en caso que en dichas regiones se instale una Zona Franca de acuerdo al artículo séptimo de la Ley N° 20.655. Concepto de Zonas Francas.*

Oficio N° 6059 de 26.11.2003. *No procede considerar como “centro vitivinícola” a sociedad anónima, para efectos de otorgarle el carácter de productor, conforme a lo dispuesto en el artículo 100º del D.S. de Hacienda N° 55 y así liberarse del impuesto adicional establecido en el artículo 42º letra c), del D.L. N° 825, en las ventas de vino a granel que efectúe a otros vendedores sujetos del impuesto.*

Oficio N° 935 de 31.03.1995. *Procede que un contribuyente distribuidor de bebidas alcohólicas, analcohólicas y similares, utilice el crédito fiscal de este, contra el débito del mismo impuesto recargado en las ventas que efectúe a consumidores finales con boleta.*

ARTÍCULO 43 BIS

Sin perjuicio del impuesto establecido en el Título II de esta ley, la importación, sea habitual o no, de vehículos, de conjuntos de partes o piezas necesarias para su armadura o ensamblaje en el país y de vehículos semiterminados, cuyo destino normal sea el transporte de pasajeros o de carga, pagará un impuesto adicional, el que se determinará aplicando al valor aduanero respectivo el porcentaje que resulte de multiplicar la cilindrada del motor, expresada en centímetros cúbicos, por el factor 0,03, restando 45 al resultado de esta multiplicación. En todo caso el monto resultante de la aplicación de este impuesto no podrá exceder a US\$ 7.503,55 dólares de Estados Unidos de América. La cantidad anterior, será reactualizada a contar del 1° de Enero de cada año, mediante decreto supremo expedido a través del Ministerio de Hacienda, de acuerdo con la variación experimentada por el Índice Oficial de Precios al por Mayor de los Estados Unidos de América en el período de doce meses comprendido entre el 1° de noviembre del año que antecede al de la dictación del decreto supremo y el 30 de Octubre del año anterior a la vigencia de dicho decreto.

Tratándose de la importación de conjuntos de partes o piezas de vehículos y de vehículos semiterminados, el valor aduanero que se considerará para los efectos del cálculo del presente impuesto, será el que corresponda al vehículo totalmente terminado, fijado por el Servicio Nacional de Aduanas, considerando por tanto, el valor correspondiente al porcentaje de integración nacional.

En la importación de camionetas de 500 kilos y hasta 2.000 kilos de capacidad de carga útil; vehículos tipo jeep y furgones, según definición que al efecto fije la Comisión Automotriz a que se refiere la Ley N° 18.483 a su juicio exclusivo, de conjuntos de partes o piezas necesarias para su armadura o ensamblaje en el país y de estos vehículos semiterminados, el impuesto establecido en este artículo se determinará rebajando en un 75% la tasa que corresponda aplicar. En todo caso el porcentaje a aplicar no podrá ser superior al 15%.

Asimismo, los vehículos destinados al transporte de pasajeros, con capacidad de 10 y hasta 15 asientos, incluido el del conductor, conjuntos de partes o piezas necesarias para su armadura o ensamblaje en el país y de estos vehículos semiterminados, pagarán el impuesto de este artículo rebajado en un 75% y con una tasa mínima de 5%.

Este impuesto afectará también a la importación, habitual o no, de carrocerías de vehículos automóviles destinados al transporte de pasajeros, con capacidad de hasta 15 asientos, incluido el del conductor o de carga con una capacidad de hasta 2.000 kilos de carga útil. Para los fines de su aplicación, determinación y pago, este impuesto se sujetará a las mismas normas que este artículo y el artículo 47 bis de esta ley, contemplan respecto del impuesto que afecta a la importación de conjuntos de partes y piezas, considerando la cilindrada del motor y el valor aduanero del último modelo nuevo del vehículo automóvil al que corresponda dicha carrocería, rebajado en un sesenta por ciento.

El impuesto establecido en este artículo no se aplicará tratándose de la importación de vehículos motorizados destinados al transporte de pasajeros, con capacidad de más de 15 asientos, incluido el del conductor, ni a la importación de camiones, camionetas y furgones de más de 2.000 kilos de capacidad de carga útil. Asimismo, no se aplicará este impuesto a la importación de conjuntos de partes o piezas o de vehículos semiterminados necesarios para la armadura o ensamblaje de los vehículos a que se refiere este inciso.

Este impuesto no afectará a aquellos vehículos que se internen al país en los casos previstos en las letras B) y C) del artículo 12 ni a los que se importen con franquicias desde las Zonas Francas a que se refiere el Decreto con Fuerza de Ley N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, a sus

respectivas Zonas Francas de Extensión.

Tampoco se aplicará este impuesto a los tractores, carretillas automóviles, vehículos casa rodante autopropulsados, vehículos para transporte fuera de carretera, coches celulares, coches ambulancias, coches mortuorios, coches blindados para el transporte y en general vehículos especiales clasificados en la partida 87.03 del Arancel Aduanero.

Los vehículos de años anteriores, nuevos o usados pagarán el impuesto establecido en este artículo considerando el valor aduanero correspondiente al último modelo nuevo o a su similar, aplicándose, si procediere, rebajas por uso y/o daño, de acuerdo a las normas que determine el Servicio Nacional de Aduanas.

El impuesto que afecta a la importación del conjunto de partes o piezas o de vehículos semiterminados necesarias para la armadura, se pagará dentro de los 60 días siguientes al de la importación, y será girado por el Servicio de Aduanas expresado en dólares de los Estados Unidos de América.

Para retirar de la potestad aduanera los conjuntos de partes o piezas o vehículos semiterminados, el importador deberá suscribir un pagaré por el monto del impuesto establecido en este artículo. El Servicio de Tesorerías cancelará el giro comprobante de pago a la suscripción de dicho pagaré.

Sin perjuicio de las atribuciones del Servicio de Impuestos Internos, el Servicio Nacional de Aduanas deberá verificar la correcta aplicación y determinación de este impuesto.

Comentario

SUJETO DEL IMPUESTO: *El importador, habitual o no, sea: Persona natural, Persona jurídica, Comunidades y Sociedades de hecho.*

HECHO GRAVADO: *La importación, habitual o no de: Vehículos destinados al transporte de carga y pasajeros, conjuntos, partes o piezas de vehículos semiterminados para ser armados o ensamblados en el país y la importación habitual o no de carrocerías .*

BASE IMPONIBLE: *Vehículo destinado al transporte de pasajeros o de carga El valor aduanero del vehículo fijado por el Servicio Nacional de Aduanas, Conjuntos, partes, piezas o vehículos semiterminados El valor aduanero correspondiente al vehículo similar totalmente terminado, sin deducción alguna, Carrocerías de automóviles El valor aduanero del último modelo nuevo del vehículo totalmente terminado, rebajado en un 60% .*

TASA: *El porcentaje que resulte de multiplicar la cilindrada del motor, expresada en centímetros cúbicos, por el factor 0,03 restando 45 al resultado de esta multiplicación.*

Fórmula de Cálculo: cilindrada del motor X 0,03 - 45 = % que se debe APLICAR

TASA ESPECIAL: *En la importación de : Camionetas de 500 kilos, hasta 2.000 kilos de capacidad de carga útil, Vehículos tipo jeep y furgones según definición de la Comisión Automotriz, piezas o partes necesarias para su armadura o ensamblaje, d) Vehículos semiterminados, la tasa determinada según la fórmula anterior, se aplicará rebajada en un 75%. En todo caso la tasa que se aplique en definitiva no podrá ser superior a un 15%; Vehículos destinados al transporte de pasajeros con 10 hasta 15 asientos, incluido el conductor, conjuntos, partes o piezas y vehículos semiterminados la tasa determinada según fórmula anterior, se aplicará rebajada en un 75% y con tasa mínima de 5%.*

IMPUESTO MÁXIMO A PAGAR: *De acuerdo al Decreto Supremo N° 1.303 D.O. 31.12 93, a contar del 01.01.94 este impuesto no podrá exceder de US\$ 7.229,96.*

VEHÍCULOS NO AFECTADOS CON EL IMPUESTO ADICIONAL: *Vehículos motorizados destinados al transporte de pasajeros, con capacidad de más de 15 asientos, incluido el del conductor; Camionetas, camiones y furgones de más de 2.000 kilos de capacidad de carga útil; Tampoco se aplica este impuesto a la importación de conjunto de piezas o partes de vehículos semiterminados necesarios para la armadura o ensamblaje de los vehículos antes mencionados; Vehículos especiales tales como Tractores, Carretillas automóviles, Vehículos casa rodante autopropulsados, Vehículos para transporte fuera de carretera, Coches celulares, Coches ambulancias, Coches mortuorios, Coches blindados para el transporte, Vehículos especiales clasificados en la Partida 87.03 del Arancel Aduanero, Vehículos a que se refieren las letras B) y C) del artículo 12 del D.L. N° 825 y Importaciones desde Zonas Francas a Zonas Francas de Extensión.*

SITUACIÓN DE LOS VEHÍCULOS ANTIGUOS: *Los vehículos importados que correspondan a años anteriores, sean nuevos o usados, pagarán un impuesto considerando como base imponible el valor aduanero correspondiente al último modelo nuevo o similar, rebajando su valor por uso y/o daño según las normas que determine Aduanas.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 5017 de 01.10.2003. *Vigencia del impuesto establecido en el artículo 43° bis, del D.L. N° 825, en especial la relacionada con la aplicación de la tasa mínima dispuesta en el inciso cuarto del mencionado artículo.*

Oficio N° 4432 de 13.12.1994. *Aplicación de impuestos adicionales en la importación de un automóvil con motor eléctrico.*

Circular

Circular N° 19 de 08.04.1993. *Aplicación de impuestos adicionales en la importación de un automóvil con motor eléctrico.*

Circular N° 17 de 04.04.1991. *Modificaciones introducidas a los artículos 12, Letra E y al 43 bis del D.L. N° 825, de 1974. Determinación de la base imponible del impuesto adicional de los vehículos de años anteriores, nuevos o usados.*

ARTÍCULO 44

Los contribuyentes señalados en el artículo 43 tendrán derecho a un crédito fiscal contra el impuesto de este párrafo determinado por el mismo período tributario equivalente al impuesto que por igual concepto se les haya recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o, en el caso de las importaciones, al pagado por la importación de las especies al territorio nacional, respecto del mismo período.

Comentario

Será aplicable un crédito fiscal contra el impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares a: El importador, habitual o no, sea Persona natural, Persona jurídica, Comunidades y Sociedades de hecho por el mismo período tributario del impuesto que por igual concepto se les haya recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o pagado por la importación de las especies al territorio nacional, respecto del mismo período.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 363 de 12.02.2007. *Determinación del crédito fiscal por impuesto adicional a las bebidas alcohólicas y analcohólicas respecto de la exportación de vino.*

Oficio N° 935 de 31.03.1995. *Procede que un contribuyente distribuidor de bebidas alcohólicas, analcohólicas y similares, utilice el crédito fiscal de este, contra el débito del mismo impuesto recargado en las ventas que efectúe a consumidores finales con boleta.*

ARTÍCULO 45

Para determinar el impuesto establecido en el artículo 42 se aplicarán en lo que sea pertinente las disposiciones de los artículos 21, 22, 24, 25, 26 y 27, del Título II de esta ley. Asimismo, les será aplicable a los contribuyentes afectos al impuesto establecido en el referido artículo 42 lo dispuesto en el artículo 74, cuando corresponda.

Igualmente, a los vendedores que exporten los productos señalados en el artículo 42, les será aplicable lo dispuesto en el artículo 36 de esta ley y sus disposiciones reglamentarias, en lo que sean pertinentes, como también a los contribuyentes que exporten vehículos no considerados para determinar los beneficios de la Ley N° 18.483, respecto de los impuestos establecidos en los artículos 43 bis y 46 que hayan pagado.

Comentario

Para la determinación del impuesto a las bebidas alcohólicas y analcohólicas, se deberán usar las mismas normas que para la determinación del crédito y del débito fiscal, de acuerdo a lo que esta señalado en los artículos 21 al 27 de este mismo cuerpo legal.

De las misma forma, aquellos contribuyentes que estén sujetos al impuesto en comento, podrán acogerse a lo que esta señalado en el artículo 36 de esta Ley, que dice relación con la recuperación del I.V.A. de los exportadores.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 359 de 12.02.2007. *Aplicación del impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares.*

Circular

Circular N° 10 de 29.01.1980. *Aplicabilidad del impuesto adicional contemplado en el artículo 42, del D.L N° 825, de 1974. Determinación de los débitos y créditos y recuperación de estos últimos en las exportaciones.*

PÁRRAFO 4º

OTROS IMPUESTOS ESPECÍFICOS

ARTÍCULO 46

Derogado.

ARTÍCULO 46 BIS

Derogado.

ARTÍCULO 47

Derogado.

ARTÍCULO 47 BIS

En el caso que un importador de conjuntos de partes o piezas o de vehículos semiterminados necesarios para la armaduría o ensamblaje en el país no pague alguno de los impuestos contemplados en los artículos 43 bis y 46 en el plazo establecido en dichas disposiciones, deberá pagar de contado los tributos de esa naturaleza que se devenguen en las importaciones que efectúe con posterioridad en tanto no pague dichos tributos, sin perjuicio de las otras sanciones que corresponda aplicar por la mora.

ARTÍCULO 48

Facúltase al Presidente de la República por el plazo de un año, para establecer impuestos específicos a los productos derivados de hidrocarburos líquidos o gaseosos que señale, que se determinarán por decreto de los Ministerios de Hacienda, de Economía, Fomento y Reconstrucción y de Minería, impuestos que podrán o no ser considerados como base imponible para la aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

Facúltase, asimismo, al Presidente de la República para establecer, modificar o suprimir subsidios especiales de monto fijo, que se aplicarán por unidad de venta a los combustibles señalados en el inciso primero, y cuyo valor podrá cancelarse directamente o mediante la imputación de la suma respectiva al pago de determinados tributos o derechos de explotación.

En uso de las facultades contenidas en los incisos anteriores, el Presidente de la República podrá modificar, rebajar, restringir o limitar la aplicación, suprimir y reestablecer los impuestos específicos y hacerlos efectivos en cualquier etapa de la producción, importación, distribución o venta al consumidor de los productos gravados en el decreto referido.

Las determinaciones y modificaciones a que se refieren los incisos precedentes, regirán a contar de la publicación del decreto respectivo en el Diario Oficial, sin perjuicio de su posterior trámite de toma de razón por la Contraloría General de la República, debiendo remitirse el decreto para tal efecto, dentro de los 30 días de dispuesta la medida.

Comentario

Este artículo otorga la facultad al Presidente de la República para establecer los impuestos específicos a los hidrocarburos y al gas, los cuales fueron determinados mediante Decretos de los Ministerios de Hacienda y de Economía.

Circulares

Circular N° 52 de 23.06.2015. *Imparte instrucciones sobre declaración y pago del impuesto a las emisiones de compuestos contaminantes producidas por fuentes fijas, contenido en el artículo 8° de la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, sobre Reforma Tributaria.*

PÁRRAFO 5° DEL IMPUESTO A LAS COMPRAS DE MONEDAS EXTRANJERAS

ARTÍCULO 49

Derogado.

Nota:

El artículo 49 de la Ley del I.V.A. D.L. N° 825, de 1974, fue derogado por el artículo 58, letra i), de la Ley N° 18.768 D.O. 29.12.88.

El artículo 49, citado, establecía un impuesto a beneficio fiscal del 50% del valor de compra o adquisición de monedas extranjeras, sea en forma de billetes, metálicos, cheques, órdenes de pago o de crédito, o de cualquier otro documento semejante que se efectuara al tipo de corredores.

Este tributo no tenía aplicación desde el 1° de enero de 1977, por disposición del D.S. N° 1.115, de Hda., publicado en el D.O. de 17 de diciembre de 1976.

PÁRRAFO 6° DISPOSICIONES VARIAS

ARTÍCULO 50

Estarán exentas de los impuestos del presente Título, las especies corporales muebles exportadas en su venta al exterior.

ARTÍCULO 50 A

Estarán exentas del impuesto establecido en el artículo 42, las bebidas alcohólicas que se internen al país por pasajeros para su consumo, en una cantidad que no exceda de 2.500 centímetros cúbicos por persona adulta.

Comentario

Sobre el particular, cabe señalar en primer lugar que, de conformidad con el criterio sostenido por la Dirección Nacional, las exenciones contenidas en el artículo 17 inciso final, del D.L. N° 828, de 1974, y en el artículo 50 a) del D.L. N° 825, de 1974, referentes a la internación por pasajeros de tabaco manufacturado y bebidas alcohólicas para su consumo, respectivamente, favorecen exclusivamente a los pasajeros que internan desde el exterior las cantidades indicadas de tabaco y bebidas alcohólicas.

En este sentido se ha sostenido que si bien las Zonas Francas gozan de una presunción de extraterritorialidad aduanera, las mercaderías que se internen al resto del país deben ceñirse a las normas tributarias que establece el D.F.L. N° 341, de 1977, entre las cuales no existe disposición alguna que favorezca a los pasajeros que internen, para su consumo personal, tabaco manufacturado o bebidas alcohólicas, por lo que la adquisición de estos productos en las referidas Zonas y su posterior ingreso al país se encontrará gravado con el impuesto al tabaco o con el impuesto adicional a las bebidas alcohólicas según corresponda.

ARTÍCULO 50 B

Los tributos de este título serán también aplicables en los casos de especies que, estando en su transferencia afectas al Impuesto al Valor Agregado, sean dadas en arrendamiento con opción de compra por parte del arrendatario, debiendo determinarse y pagarse dichos tributos en la misma forma y oportunidad en que proceda el impuesto del Título II correspondientes a la misma operación.

TÍTULO IV DE LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO

PÁRRAFO 1º DEL REGISTRO DE LOS CONTRIBUYENTES

ARTÍCULO 51

Para el control y fiscalización de los contribuyentes de la presente ley, el Servicio de Impuestos Internos llevará, en la forma que establezca el Reglamento, un Registro, a base del Rol Único Tributario.

Con tal objeto, las personas que inicien actividades susceptibles de originar impuestos de esta ley, deberán solicitar su inscripción en el Rol Único Tributario, antes de dar comienzo a dichas actividades.

Reglamento de la Ley del IVA

ARTÍCULO 67: A fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 51 de la ley, los contribuyentes que inicien actividades susceptibles de originar impuestos de esta ley deberán inscribirse en el Rol Único Tributario, antes de dar comienzo a dichas actividades, sin perjuicio de la declaración inicial a que se refiere el artículo 68 del Código Tributario.

Comentario

ROL ÚNICO TRIBUTARIO (RUT): todas las personas naturales y jurídica y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, pero susceptibles de ser sujetos de impuestos, que en razón de su actividad o condición puedan causar impuestos en nuestro país, deben estar inscritas en el Rol Único tributario. La confección de este registro, su mantención y permanente actualización está a cargo del Servicio de Impuestos Internos.

Antecedentes requeridos para el trámite

Si quien realiza el trámite es el futuro contribuyente y es chileno, bastará que exhiba su Cédula Nacional de Identidad.

Si la persona natural es extranjera y viene sólo a solicitar su inscripción al RUT, deberá exhibir, si la posee, su Cédula de Identidad para Extranjeros; si no la hubiese obtenido, el pasaporte vigente de su país, o la cédula de identificación de su país, si Chile tuviese convenio que no exigiese el pasaporte.

PÁRRAFO 2º

DE LAS FACTURAS Y OTROS COMPROBANTES DE VENTAS Y SERVICIOS

ARTÍCULO 52

Las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de esta ley deberán emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que efectúen. Esta obligación regirá aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de esta ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 68: Las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de la ley deberán emitir facturas o boletas por las operaciones que efectúen, conforme lo dispone el artículo 52 de la ley. Esta obligación regirá aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de esta ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.

Comentario

Como se sabe, una de las funciones de la factura es la de constituir el medio para efectuar la traslación del tributo que ordena el artículo 69 del D.L. N° 825, de modo que en definitiva sean los compradores o beneficiarios del servicio quienes deban soportar el impuesto. De esta manera, si una factura no es emitida en los casos exigidos por la ley, se producirá la evasión del tributo no recargado con el consiguiente perjuicio al interés fiscal.

Circular

Circular N° 25 de 03.05.2016. *Adecua instrucciones de acuerdo a las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales, a los artículos 75, 84 bis y 88 del Código Tributario. Complementa Circulares N°s 43, de 2015 y 51, de 2015.*

Circular N° 43 de 09.06.2015. *Facultad de exigir la emisión de facturas y boletas especiales en medios distintos al papel, de acuerdo a lo dispuesto por el nuevo inciso cuarto del artículo 88 del Código Tributario incorporado por la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria.*

Resolución

Resolución N° 56 de 22.06.2016. *Incorpora y regula el uso de cédula RUT electrónica (e-RUT). Modifica Resolución N°6289, de 1998.*

Resolución N° 18 de 09.03.2015. *Establece forma y plazo de emisión de facturas por pagos de remanentes a clientes finales establecidos en la Ley N° 20.571, que regula el pago de las tarifas eléctricas de las generadoras residenciales.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1233 de 05.06.2017. *Emisión de Facturas de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA, en el caso de ventas de bienes inmuebles.*

Oficio N° 3190 de 25.11.2016. *Una empresa de transporte uruguaya que carece de número de RUT, por no tener domicilio ni residencia en Chile, para fines de acreditar el gasto ante la Administración Tributaria de su país por el combustible que carga en sus camiones en estaciones de servicios en Chile, deberá solicitar facturas electrónicas o manuales, que consignen el RUT N° 55.555.555-5.*

Oficio N° 2813 de 15.09.2009. *Exención del IVA que favorece a los ingresos percibidos por concepto de entradas a los espectáculos y reuniones realizados a favor de los Cuerpos de Bomberos. Los ingresos por la ventas de productos realizadas durante dichos espectáculos o reuniones se encuentran gravadas con el IVA, debiendo emitirse las boletas correspondientes.*

Oficio N° 1431 de 07.07.2008. *Documentación que se debe emitir en caso de reembolso de gastos. No constituye un servicio.*

ARTÍCULO 53

Los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley estarán obligados a emitir los siguientes documentos:

- a) Facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios y, en todo caso, tratándose de ventas o de contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles o de los contratos señalados en la letra e) del artículo 8º, gravados con el impuesto del Título II de esta ley.
- b) Boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios exentos, en los casos no contemplados en la letra anterior.

La Dirección Nacional de Impuestos Internos podrá exigir a los contribuyentes que emitan diariamente una boleta con la última numeración del día, por el valor total de las ventas o servicios realizados por montos inferiores al mínimo por el cual deban emitirse las boletas, fijado de acuerdo con lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 88 del Código Tributario. El original y la copia de este documento deberán mantenerse en el negocio o establecimiento para los efectos del control que disponga el Servicio y anotarse en el libro de ventas diarias.

Las sanciones contempladas en el Nº 10 del artículo 97 del Código Tributario, serán aplicables a la no emisión de la boleta señalada en el inciso anterior.

Comentario

Los contribuyentes afectos a I.V.A. tienen la obligación de emitir:

Facturas, inclusive en las ventas o servicios exentos, en las transacciones con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios cuando el beneficiario de la prestación sea un vendedor o importador u otro contribuyente afecto al mismo tributo, ventas o promesas de ventas de inmuebles o de los contratos de instalaciones o confecciones de especialidades y los contratos generales de construcción. Lo mismo procede cuando la Dirección Nacional confiera el carácter de contribuyente a las sucursales y, por consiguiente, se consideran ventas los envíos de mercaderías desde la matriz a los establecimientos aludidos y viceversa, incluso entre sucursales de una misma empresa artículo 67 Decreto Ley Nº 825 .

En aquellos casos en que el contribuyente haya emitido facturas con errores, en razón de haber consignado equivocadamente algunos datos del comprador, ya sea en el Nº de R.U.T., domicilio, giro comercial, comuna, etc., tales facturas pueden ser reemplazadas dentro del mismo período tributario, antes de la fecha de declaración y pago del impuesto, por una o unas correctamente extendidas, en su caso, debiendo conservar en su poder todos los ejemplares de la primitiva factura. Con posterioridad a ese término, los contribuyentes que emitan una factura con errores de los antes señalados podrán emitir una Nota de Crédito que deberá cumplir con ciertos requisitos.

Boletas, incluso respecto de sus ventas exentas, en la transferencia directa de los vendedores o importadores al consumidor, los prestadores de servicios cuando el beneficiario no sea un vendedor o importador u otro contribuyente afecto a este impuesto y en todos aquellos casos en que no deban emitirse facturas.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 3400 de 27.12.2016. *Es procedente emitir una nota de crédito electrónica a efectos de anular una factura electrónica o los demás documentos tributarios señalados en la Resolución N°45, de 2003. Dicha anulación sólo puede efectuarse en el mismo período tributario o a más tardar en el período tributario siguiente.*

Oficio N° 760 de 24.02.2005. *Documentación tributaria que según los artículos 53° y 55° del D.L. N°825, de 1974, y artículo 3° del D.F.L. del Ministerio del Trabajo y Previsión Social, N° 90 de 1979, corresponde emitir en prestaciones de servicios funerarios..*

Circular

Circular N° 39 de 02.06.2000. *Aclara concepto sobre Resoluciones N° 6.444 y 8.377, de 1999, que modifica la Resolución N° 6.080, de 1999, que impone la obligación de otorgar factua exenta y boleta de venta exenta de IVA. Reemplaza Circular N° 53, de 1999.*

Circular N° 78 de 15.12.1998. *Instruye sobre nuevos requisitos para la emisión de facturas y guías de despacho en operaciones realizadas en locales o establecimientos destinados a la atención directa a consumidores, establecidos mediante Resolución N° 6.289, de 1998.*

Resolución

Resolución N° 52 de 10.06.2015. *Establece nuevo requisito (registro de la patente del vehículo en el que se está cargando el combustible) para Facturas y Guías de Despacho, Electrónicas o no Electrónicas, emitidas por la venta de combustibles.*

ARTÍCULO 54

Las facturas, facturas de compra, liquidaciones facturas y notas de débito y crédito que deban emitir los contribuyentes, consistirán exclusivamente en documentos electrónicos emitidos en conformidad a la ley, sin perjuicio de las excepciones legales pertinentes. Las guías de despacho y las boletas de ventas y servicios se podrán emitir, a elección del contribuyente, en formato electrónico o en papel. Con todo, los comprobantes o recibos generados en transacciones pagadas a través de medios electrónicos tendrán el valor de boleta de ventas y servicios, tratándose de contribuyentes que hayan optado por emitir dichas boletas en formato papel, en la forma y condiciones que determine el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución. Tratándose de contribuyentes que hayan optado por emitir boletas electrónicas de ventas y servicios en que el pago de la respectiva transacción se efectúe por medios electrónicos, ambos sistemas tecnológicos deberán estar integrados en la forma que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, de forma tal que el uso del medio de pago electrónico importe necesariamente la generación de la boleta electrónica de ventas y servicios por el contribuyente respectivo.

Tratándose de contribuyentes que desarrollen su actividad económica en un lugar geográfico sin cobertura de datos móviles o fijos de operadores de telecomunicaciones que tienen infraestructura, o sin acceso a energía eléctrica o en un lugar decretado como zona de catástrofe conforme a la ley N° 16.282, no estarán obligados a emitir los documentos señalados en el inciso primero en formato electrónico, pudiendo siempre optar por emitirlos en papel. Para estos

efectos, el Servicio de Impuestos Internos, de oficio o a petición de parte, dictará una o más resoluciones, según sea necesario, debiendo individualizar al contribuyente o grupo de contribuyentes que se encuentren en alguna de las situaciones referidas, solicitando a los organismos técnicos respectivos informar las zonas geográficas del territorio nacional que no cuentan con los servicios o suministros respectivos y el plazo durante el cual dicha situación se mantendrá o debiese mantenerse. Dicha información deberá ser entregada por los organismos referidos en forma periódica conforme lo solicite el Servicio de Impuestos Internos. Presentada la solicitud de que trata este inciso y mientras ésta no sea resuelta, el Servicio de Impuestos Internos deberá autorizar el timbraje de los documentos tributarios que sean necesarios para el desarrollo del giro o actividad del contribuyente. En todo caso, transcurridos treinta días sin que la solicitud sea resuelta por el Servicio de Impuestos Internos, ésta se entenderá aceptada en los términos planteados por el contribuyente. Con todo, tratándose de lugares decretados como zona de catástrofe por terremoto o inundación, la resolución del Servicio de Impuestos Internos deberá ser dictada de oficio y dentro de los cinco días hábiles siguientes a la publicación en el Diario Oficial del decreto de catástrofe respectivo, debiendo en dicho caso autorizar el uso de facturas en papel debidamente timbradas que el contribuyente mantenga en reserva o autorizar el timbraje de facturas, según sea el caso.

Los documentos tributarios que, de acuerdo a los incisos anteriores, puedan ser emitidos en papel, deberán extenderse en formularios previamente timbrados de acuerdo a la ley y contener las especificaciones que señale el reglamento.

La copia impresa en papel de los documentos electrónicos a que se refiere el inciso primero, tendrá el valor probatorio de un instrumento privado emanado de la persona bajo cuya firma electrónica se transmitió, y se entenderá cumplida a su respecto la exigencia de timbre y otros requisitos de carácter formal que las leyes requieren para los documentos tributarios emitidos en soporte de papel.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 69: Las facturas o boletas que están obligadas a otorgar las personas señaladas en los artículos 52 y 53 de la ley deberán emitirse en la oportunidad señalada en el artículo 55 de la ley y cumplir con los siguientes requisitos:

A. Facturas

1. *Emitirse electrónicamente, sin perjuicio de las excepciones legales.*

La emisión en papel deberá efectuarse en triplicado y el original y la segunda copia o copia adicional se entregarán al cliente, debiendo conservarse la primera copia en poder del vendedor o prestador del servicio para su revisión posterior por el Servicio.

En el caso de que se emitan en más ejemplares que los indicados en el inciso anterior, deberá consignarse en forma impresa y visible el destino de cada documento;

2. *Numeradas en forma correlativa y timbrada por el Servicio, en la forma que determine el Director Nacional;*
3. *Indicar el nombre completo del contribuyente emisor, número del Rol Único Tributario, dirección del establecimiento, comuna o nombre del lugar, según corresponda, giro del negocio, y otros requisitos que determine la Dirección Nacional de Impuestos Internos;*

4. *Señalar fecha de emisión;*
5. *Los mismos datos de identificación del comprador señalados en el número 3 anterior;*
6. *Detalle de la mercadería transferida o naturaleza del servicio, precio unitario y monto de la operación. El detalle de las mercaderías y el precio unitario podrán omitirse, cuando se hayan emitido oportunamente las correspondientes guías de despacho;*
7. *Indicar separadamente la cantidad recargada por concepto de impuesto, cuando proceda;*
8. *Número y fecha de la guía de despacho, cuando corresponda, y*
9. *Indicar condiciones de venta: al contado, al crédito; mercadería puesta en bodega del vendedor o del comprador, etc.*

B. Boletas

1. *Emitirse en formato electrónico o en papel.*
La emisión en papel deberá efectuarse en duplicado y cumplir los demás requisitos señalados en los números 1), salvo en su inciso primero, a 4) de la letra A precedente, con las excepciones de que en el caso del N° 1), la primera copia se entregará al cliente, debiendo conservarse el original en poder del vendedor, y en el caso del N° 4), tratándose de las boletas que se emitan en forma manuscrita deberá señalarse el mes de emisión mediante el uso de palabras o números árabes o corrientes;
2. *Los vendedores y prestadores de servicios que, por el giro de sus negocios, transfieran especies o presten servicios afectos y exentos de los impuestos establecidos en el Título II de la ley, deberán indicar separadamente los montos de las operaciones en las boletas que emitan, y*
3. *Indicar monto de la operación.*

Comentario

Los documentos con numeración correlativa única nacional, en general, exceptuando boletas de venta y servicios, deben ser autorizadas por la Dirección Regional, mediante la aposición de timbre, cuya jurisdicción se encuentra el domicilio de la casa matriz. El timbraje de boletas de ventas y servicios debe efectuarse en las oficinas de la Dirección Regional que corresponda a las sucursales del contribuyente y obviamente el timbraje de estos documentos que deben emitirse en la casa matriz, será autorizados y timbrados por la Dirección Regional correspondiente a dicha casa matriz.

Circular

Circular N° 25 de 03.05.2016. *Adecua instrucciones de acuerdo a las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales, a los artículos 75, 84 bis y 88 del Código Tributario. Complementa Circulares Nos 43, de 2015 y 51, de 2015.*

Circular N° 43 de 09.06.2015. *Facultad de exigir la emisión de facturas y boletas especiales en medios distintos al papel. Complementada por Circular N° 25, de 2016.*

Circular N° 73 de 19.11.1998. *Procedimiento a seguir para definir la utilización de maquinas registradoras, para la emisión de vales-boletas o facturas.*

Circular N° 19 de 11.05.1995. *Imparte instrucciones sobre timbraje de documentos.*

Resolución

Resolución N° 5 de 22.01.2015. *Establece normas en relación a la emisión del comprobante o "recibo de pago" generado en transacciones pagadas a través de medios electrónicos, como sustituto de la boleta de ventas y servicios, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 54 del D.L N°825, de 1974.*

ARTÍCULO 55

En los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas deberán ser emitidas en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies. En los casos de prestaciones de servicios, las facturas deberán emitirse en el mismo período tributario en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Tratándose de los contratos señalados en la letra e) y en la letra l) del artículo 8°, la factura deberá emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago. En el caso de la venta de bienes inmuebles, la factura deberá emitirse en la fecha de suscripción de la escritura de compraventa por el precio total, incluyendo las sumas pagas previamente que se imputen al mismo o cualquier título.

Cuando se trate de los contratos indicados en el inciso segundo de la letra c) del artículo 16, la factura deberá emitirse por cada estado de avance o pago que deba presentar el concesionario original o el concesionario por cesión, en los períodos que se señalen en el decreto o contrato que otorgue la concesión respectiva. Respecto de los servicios de conservación, reparación y explotación de obras de uso público a que hace referencia la letra h) del artículo 16, la factura correspondiente deberá emitirse dentro del mes en el cual el concesionario perciba los ingresos provenientes de la explotación de las obras.

Sin embargo, los contribuyentes podrán postergar la emisión de sus facturas hasta el décimo día posterior a la terminación del período en que se hubieren realizado las operaciones, debiendo, en todo caso, corresponder su fecha al período tributario en que ellas se efectuaron.

En caso que las facturas no se emitan al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de las especies, los vendedores deberán emitir y entregar al adquirente, en esa oportunidad, una guía de despacho numerada y timbrada por el Servicio de Impuestos Internos. Esta guía deberá contener todas las especificaciones que señale el Reglamento. En la factura que se otorgue posteriormente deberá indicarse el número y fecha de la guía o guías respectivas.

Las boletas deberán ser emitidas en el momento de la entrega real o simbólica de las especies, en conformidad a las disposiciones reglamentarias respectivas.

En caso de prestaciones de servicios, las boletas deberán ser emitidas en el momento mismo en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

La guía de despacho a que se refiere el inciso cuarto, o la factura o boleta respectiva, deberá exhibirse, a requerimiento del Servicio de Impuestos Internos, durante el traslado de especies afecta al Impuesto al Valor Agregado, realizado en vehículos destinados al transporte de carga.

Para estos efectos, el vendedor o prestador de servicios deberá emitir guías de despacho también cuando efectúe traslados de bienes corporales muebles que no importen ventas. La no emisión de guías de despacho oportunamente, será sancionada en la forma prevista en el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, siendo responsable solidario quien transporte las especies cuando no identifique al vendedor o prestador del servicio sujeto del impuesto.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 70: La guía de despacho a que se refiere el artículo 55°, inciso 5° de la ley, debe ser emitida en formato electrónico o en papel, por el vendedor en el momento de la entrega real o simbólica de las especies, y cumplir con los siguientes requisitos:

- 1) *Contener la fecha, la cual debe corresponder a la del envío de las especies al comprador o del retiro por éste, sin perjuicio del plazo prudencial que transcurra desde el envío o retiro de dichas especies hasta su destino, el cual deberá ser considerado por el Servicio al requerir la guía, según la naturaleza o características del traslado;*
- 2) *Contener nombre, dirección y número de RUT del vendedor y del comprador;*
- 3) *Deben ser numeradas correlativamente, contener el detalle y precio unitario de las especies enviadas o retiradas y ser timbradas por el Servicio;*
- 4) *Esta guía, cuando sea emitida en papel, deberá extenderse en triplicado y el original y segunda copia o copia adicional se entregarán al comprador, quien adherirá el original a la factura que posteriormente reciba.*
- 5) *El vendedor deberá conservar los duplicados de las guías durante seis años, con indicación del número de la correspondiente factura.*

Artículo 71 bis: La Dirección del Servicio de Impuestos Internos fijará con carácter de obligatorio otros requisitos o características para las facturas, facturas de compras, guías de despacho, liquidaciones, notas de débito y notas de crédito y sus respectivas copias, tales como dimensiones mínimas, papel que debe utilizarse, impresiones que debe contener el fondo, tipo de letra que debe usarse en las impresiones, diseño y color del documento y de la tinta con la cual se impriman.

La emisión de los documentos referidos en el inciso anterior, sin cumplir con los requisitos establecidos en este Reglamento, o por la Dirección del Servicio de Impuestos Internos, hará aplicable lo dispuesto en el N° 5 del artículo 23 del Decreto Ley N° 825, de 1974, y las sanciones que establecen el N° 10 del artículo 97 o el artículo N° 109 del Código Tributario, según corresponda.

La segunda copia o copia adicional a que se refiere este Título deberá portarse para ser exhibida durante el traslado de las especies, junto con el original a que se refiere el inciso final del artículo 55 de la ley, y ser entregada a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos que lo requieran. El incumplimiento de esta obligación será sancionado con la pena establecida en el N° 17 del artículo 97 del Código Tributario.

Artículo 73: Los comisionistas distribuidores deben efectuar a sus mandantes dentro de cada período tributario, a lo menos una liquidación del total de las ventas o de los servicios efectuados por su cuenta y el Impuesto al Valor Agregado recargado en dichas operaciones.

Si el comisionista distribuidor efectúa varias liquidaciones dentro de un período tributario, deberá, en todo caso, hacer una liquidación que resuma las parciales realizadas dentro del mismo período tributario.

Las referidas liquidaciones, que constituyen el débito fiscal del mandante, deberán ser numeradas correlativamente y timbradas por el Servicio de Impuestos Internos y contener los datos que este Reglamento exige para las facturas.

Comentario

La guía de despacho, facturas o boletas debe exhibirse, a requerimiento del Servicio de Impuestos, durante el traslado de especies afectas al I.V.A., en vehículos destinados al transporte de carga. También procede en el caso de traslado de bienes corporales muebles que no constituyan venta.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 180 de 26.01.2018. *El artículo 55° del D.L. N° 825, de 1974, regula el momento en que debe efectuarse la emisión de documentos tributarios, mientras que el artículo 9°, letra e), de dicho decreto ley, dispone la oportunidad en que se devenga el IVA a favor del Fisco, en los casos señalados en dicha disposición. Por lo anterior, ambas normas son perfectamente aplicables de manera conjunta, ya que se refieren a situaciones disímiles, sin que quepa entender que una de éstas rige íntegramente en perjuicio de la otra.*

Oficio N° 496 de 08.03.2017. *Pronunciamiento sobre ventas de inmuebles con motivo de las modificaciones incorporadas al D.L. N° 825, de 1974, por la Ley N° 20.780, de 2014 y N° 20.899, de 2016.(Reforma Tributaria).*

Oficio N° 5032 de 21.12.2005. *Sujeto al cual se le debe emitir la factura y momento en el cual se debe emitir dicho documento, de conformidad con el artículo 55° del D.L. 825, de 1974, en un contrato general de construcción.*

Circular

Circular N° 25 de 14.04.1997. *Instrucciones de los procedimientos sobre la guía de traslado para pequeños productores agrícolas.*

Circular N° 55 de 30.12.1994. *Fecha en la que se entiende entregados los bienes que se exportan, para efectos de la emisión de las facturas.*

Circular N° 21 de 24.03.2015. *Instruye sobre procedimiento para efectuar el Acuse de Recibo señalado en el nuevo N°7 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.*

ARTÍCULO 56

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá eximir de las obligaciones establecidas en los artículos anteriores a determinadas actividades, grupos o gremios de contribuyentes, a contribuyentes que vendan o transfieran productos exentos o que presten servicios exentos, y a contribuyentes afectos a los impuestos establecidos en esta ley, cuando por la modalidad de comercialización de algunos productos, o de prestación de algunos servicios, la emisión de boletas, facturas y otros documentos por cada operación pueda dificultar o entorpecer las actividades que ellos desarrollan. En estos casos, la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá establecer otro tipo de control de las operaciones, que se estime suficiente para resguardar el interés fiscal, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 23 del Código Tributario.

El Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar el uso de boletas, facturas, facturas de compra, guías de despacho, liquidaciones facturas, notas de débito y notas de crédito, que no reúnan los requisitos exigidos por la Ley y el Reglamento, y que, a juicio de dicho Servicio, resguarden debidamente los intereses fiscales, pudiendo autorizar la emisión en papel de los documentos que deban ser emitidos en formato electrónico conforme al inciso primero del artículo 54, mediante resolución en que se deberá expresar los fundamentos por los cuales se concede dicha autorización e individualizar al contribuyente o grupo de contribuyentes beneficiados y el plazo de vigencia de la misma, el cual, en todo caso, podrá ser renovado sucesivamente en tanto se mantengan las razones que originaron el otorgamiento de la autorización.

En los casos en que, de acuerdo a esta ley, los contribuyentes emitan boletas en soporte de papel, la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar su emisión mediante máquinas registradoras u otros medios tecnológicos.

Asimismo, la Dirección del Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar, por resolución fundada, a las personas naturales o comunidades integrantes de determinados grupos o gremios de contribuyentes, para emitir boletas nominativas en vez de facturas, cuando la actividad desarrollada por dichos grupos o gremios sea de escasa importancia económica. Dichas boletas deberán cumplir con los requisitos que la ley señala para las facturas, con excepción del impuesto contenido en el Decreto Ley N° 619, de 1974, y darán derecho al crédito fiscal en los términos señalados en los artículos 23 y siguientes.

Comentario

En virtud del artículo 56 del Decreto Ley N° 825, el S.I.I. podrá eximir :

Ciertas actividades o grupos de contribuyentes: que desarrollen determinadas actividades, grupos o gremios de contribuyentes, contribuyentes que vendan o transfieran, productos exentos, contribuyentes que presten servicios, exentos, contribuyentes afectos a impuestos pero, que su modalidad de comercialización o de prestación de servicios pueda dificultar, o entorpecer las actividades que ellos desarrollen.

Personas naturales o comunidades integrantes de grupos o gremios de contribuyentes: por resolución fundada el S.I.I. podrá, autorizar a estos contribuyentes, para emitir boletas nominativas en vez de facturas cuando las actividades desarrolladas por ellos sea de escasa importancia económica.

Resolución

Resolución N° 58 de 05.07.2017. *Establece vigencia de Código de Autorización de Folios para los documentos tributarios electrónicos, los cuales tendrán una validez de seis meses contados desde la fecha de su autorización.. Deroga Resolución N° 24, del 23 de marzo de 2016.*

Resolución N° 10 de 29.02.2016. *Delega en el Subdirector de Asistencia al Contribuyente la facultad de autorizar modelos de máquinas registradoras, modelos de máquinas de impresión y terminales de punto de venta y para emisión de certificados técnicos de mantención para terminales de punto de venta y máquinas registradoras. Deroga Resolución N°75, de 1985.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 4651 de 24.11.2005. *Documentación que corresponde emitir en caso de una venta de bienes situados en el extranjero y que posteriormente son importados a Chile.*

Oficio N° 2523 de 20.07.1988. *SII ha eximido a las compañías de seguros de la obligación de emitir facturas o boletas.*

Otras Normas

Ley N° 19.983. Regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a copia de la factura.

ARTÍCULO 57

Los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos del Título II, del artículo 40 y del Párrafo 3° del Título III deberán emitir notas de crédito por los descuentos o bonificaciones otorgados con posterioridad a la facturación a sus compradores o beneficiarios de servicios, como, asimismo, por las devoluciones a que se refieren los N°s 2° y 3° del artículo 21.

Igualmente, los vendedores y prestadores de servicios deberán emitir notas de débito por aumentos del impuesto facturado.

Las notas mencionadas en los incisos anteriores deberán ser extendidas con los mismos requisitos y formalidades que las facturas y boletas, y en ellas deberá indicarse separadamente, cuando proceda, el monto de los impuestos del Título II, del artículo 40 y del Párrafo 3° del Título III que correspondan.

Las notas de crédito y de débito estarán exentas de los tributos contenidos en el Decreto Ley N° 619, de 1974.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 71: Las Notas de Crédito y las Notas de Débitos a que hace referencia el artículo 57 de la ley, deben cumplir los mismos requisitos exigidos para las facturas en la letra A, del artículo 69, y solamente pueden ser emitidas al mismo comprador o beneficiario del servicio para modificar facturas otorgadas con anterioridad.

Comentario

Las notas de debito y crédito “están relacionadas directamente con la determinación del Débito Fiscal de los contribuyentes”, toda vez que mediante su emisión se aumenta el impuesto facturado primitivamente (notas de débito) o se disminuye su monto (notas de crédito) .

Las Notas de Débito y Crédito deben ser emitidas “para modificar facturas otorgadas con anterioridad al mismo comprador o beneficiario del servicio”. Los requisitos que deben cumplir son los mismos de las Facturas y en ellas debe indicarse separadamente, cuando proceda, el monto del I.V.A. y/o de los impuestos especiales del Título III del Decreto Ley N° 825. Por norma general el efecto del aumento o disminución del I.V.A. que procede por las notas debe hacerse en el mismo período de su emisión.

La emisión de Notas de Crédito o Débito también son necesarias en el caso de modificar montos consignados en facturas que se han emitidas por convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos.

En el caso que la rebaja de las Notas de Crédito excedan a facturas de ventas emitidas (Débito Fiscal) y considerando que el Formulario 29 no tiene prevista esta situación la solución practicas para superar este problema es incorporar dentro de Crédito Fiscal aquella parte que excede al Débito Fiscal, con lo cual las Notas de crédito quedan sujetas al mismo tratamiento del I.V.A. de las facturas recibidas, que es propiamente crédito fiscal, integrado, como un todo, por lo cual quedará sujeto al tratamiento normal del remanente del crédito fiscal que se arrastrará al período siguiente. El contribuyente que se encuentren es esta situación tan especial, deberán comunicar al S.I.I. para conocimiento y no incurrir en infracción sobre adulteración de los créditos fiscales (artículo 97 del Código Tributario).

En aquellos casos en que se emita una Nota de Crédito por errores de una factura en la parte identificatoria de la misma, consistentes en erratas en el N° de R.U.T., domicilio, giro comercial y comuna, deberá cumplir con las siguientes especificaciones:

- a) *Señalar la fecha de emisión.*
- b) *Se debe consignar correctamente la totalidad de los datos de identificación del comprador.*
- c) *Dejar constancia en esta Nota de Crédito rectificatoria de la siguiente glosa:*
“CORRIGE A LA FACTURA N° ., DE FECHA..... CONTABILIZADA EN EL PERÍODO DE..... DE 2.../..... FOLIO N°. DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS POR UN VALOR TOTAL DE \$..... DONDE DICE. DEBE DECIR.
“ESTA NOTA DE CRÉDITO DEBERÁ SER ARCHIVADA POR EL COMPRADOR O BENEFICIARIO DEL SERVICIO CONJUNTAMENTE CON LA FACTURA CORRESPONDIENTE, PARA LOS EFECTOS DE FISCALIZACION POSTERIOR DEL S.I.I.”
- d) *En ningún caso podrá valorizarse dicha Nota de Crédito. El incumplimiento de lo anteriormente expuesto será causal de aplicación de las sanciones que procedan.*
- e) *Deberá contabilizarse en el Libro de Compras y Ventas en el período en que ésta se haya emitido, sólo indicando su N°, fecha, nombre del cliente, N° de R.U.T.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 944 de 11.05.2018. *Tratamiento tributario de la devolución de dineros facturados, recibidos como anticipo por cursos de capacitación, que no se realizaron. Para regularizar la situación tributaria de los anticipos facturados previamente y en la medida que exista una resciliación debidamente acreditada, se deberá emitir una Nota de Crédito en conformidad a lo dispuesto en el artículo 57 del D.L. 825. Dicha Nota de Crédito es requisito también para la solicitud de sumas pagadas indebidamente o en exceso a título de impuesto, según lo dispuesto por el artículo 126 del Código Tributario.*

Circular

Circular N° 54 de 03.10.2006. *Emisión de las notas de débito, para los efectos de la aplicación del Decreto Ley N° 825, de 1974. Notas de crédito.*

ARTÍCULO 58

Los duplicados de las facturas y los originales de las boletas a que se refiere este párrafo deberán ser conservados por los respectivos contribuyentes durante seis años. Sin embargo, cuando el cumplimiento de esta obligación ocasionare dificultades de orden material a los contribuyentes, el Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar la destrucción de dichos duplicados u originales, conforme al procedimiento que establezca el Reglamento.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 72: Las Direcciones Regionales podrán autorizar, a solicitud de los contribuyentes, la destrucción de los originales de las boletas y duplicados de facturas, guías de despacho, notas de crédito y notas de débito y de otros documentos, cuando la obligación de conservación durante seis años les produzca dificultades de orden material. Esta autorización sólo podrá concederse por años comerciales completos y, en ningún caso, podrá referirse a la destrucción de los originales o duplicados de los últimos tres años, salvo que hubiere revisado la contabilidad del contribuyente y liquidado todos los impuestos que le afecten.

La destrucción de esta documentación deberá llevarse a efecto en presencia de funcionarios del Servicio, actuando en calidad de ministro de fe, de conformidad al artículo 86 del Código Tributario, y debiendo levantarse acta de lo obrado.

Comentario

Los contribuyentes, tanto de primera categoría como de segunda categoría, que por dificultades de orden material estén impedidos para cumplir con la obligación de conservar durante seis años los originales de las boletas y duplicados de facturas, guías de despacho, notas de crédito y notas de débito y de otros documentos, pueden solicitar autorización a la Dirección Regional con jurisdicción en su domicilio para destruirlos. La autorización sólo podrá concederse por años comerciales completos, en ningún caso, podrá referirse a la destrucción de documentos de los últimos tres años, salvo que se hubiere revisado la contabilidad del contribuyente y liquidado todos los impuestos que le afecten.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 918 de 08.05.2013. *La obligación del contribuyente de mantener y conservar los documentos tributarios originales, conforme a las reglas generales, para efectos de eventuales fiscalizaciones, no teniendo facultades el SII para el otorgamiento de copias autorizadas de documentos tributarios, criterio que se condice con la legislación tributaria vigente y con lo dispuesto por la Contraloría General de la República en su dictamen N° 12.088, de 2007. Por otra parte, no resulta legalmente posible que los beneficiarios de los fondos concursables a que se refiere la presentación, puedan utilizar copias autenticadas de las facturas para hacer uso del crédito fiscal del IVA, finalidad para la cual se requiere contar con el original de dichos documentos.*

Oficio N° 2452 de 17.08.2007. *Mantención de boletas y facturas en poder del contribuyente emisor de dichos documentos.*

Circular

Circular N° 36 de 24.02.1975. *Destrucción de duplicados de facturas, boletas, guías de despacho, notas de crédito y notas de débito.*

PÁRRAFO 3º DE LOS LIBROS Y REGISTROS

ARTÍCULO 59

Los documentos tributarios electrónicos emitidos o recibidos por vendedores o prestadores de servicios afectos a los impuestos de esta ley serán registrados en forma automatizada y cronológica por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de cada contribuyente, en un libro especial electrónico denominado "Registro de Compras y Ventas", mediante el sistema tecnológico que dicho Servicio disponga para tales efectos.

Por dicho medio, los contribuyentes deberán registrar respecto de cada período tributario, en la forma que determine la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, tanto la información relativa a documentos tributarios no electrónicos como aquella relativa a documentos tributarios electrónicos cuyo detalle no requiere ser informado al Servicio de Impuestos Internos, ya sea que respalden operaciones afectas, no afectas o exentas de Impuesto al Valor Agregado o los demás impuestos de esta ley.

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá requerir, mediante resolución fundada, el registro de otros antecedentes adicionales, en cuanto sean necesarios para establecer con exactitud el impuesto al valor agregado que corresponda.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 74: Los Libros a que hace referencia el artículo 59 de la ley deberán contenerse en un sólo Registro, en el cual, los contribuyentes afectos a los impuestos de los Títulos II y III, con excepción de los contribuyentes afectos al régimen especial de tributación establecido en el Párrafo 7º, del Título II de la ley, deberán consignar sus operaciones diarias de compra, ventas, importaciones, exportaciones y prestaciones de servicios, incluyendo separadamente aquellas que recaigan sobre bienes y servicios exentos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, los vendedores y prestadores de servicios podrán llevar otros registros de acuerdo a sus necesidades contables.

En igual forma los vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes, establecido en el Párrafo 7º, del Título II de la ley, llevarán un libro foliado y timbrado, legalmente, en el que diariamente registrarán todas sus operaciones en forma global, incluyendo aquellas que recaigan sobre bienes exentos, no obstante, para los efectos del crédito a que tienen derecho según el artículo 30 de la ley, las compras y utilización de servicios deberán ser registradas en dicho libro con los mismos datos que se describen en el artículo 75 de este Reglamento.

Los mencionados libros deberán ser mantenidos permanentemente en el negocio o establecimiento, el incumplimiento de esta obligación hará acreedor al infractor a las sanciones contempladas en el número 6º y 7º del artículo 97 del Código Tributario.

Artículo 75: El o los libros especiales que tienen la obligación de llevar los contribuyentes señalados en el inciso primero del artículo precedente, deberán observar las formalidades legales establecidas para los libros de contabilidad principales y en ellos se registrarán los siguientes datos:

- a) *Número y fecha de las facturas, liquidaciones, notas de crédito o de débito, emitidas por los contribuyentes;*
- b) *Individualización del proveedor o prestador de servicios;*
- c) *Número del R.U.T. o R.U.N. del proveedor o prestador de servicios;*
- d) *Monto de compras o ventas, prestación o utilización de servicios exentos consignados en los referidos documentos;*
- e) *Monto de compras o ventas, prestación o utilización de servicios afectos consignados en los mismos, y*
- f) *Impuesto recargado en las compras, en las ventas de bienes o en las prestaciones de servicios, según conste en las facturas, notas de crédito o de débito.*

Al final de cada mes se hará un resumen separado de la base imponible, débitos y créditos fiscales para los impuestos del Título II y la base imponible del impuesto del Título III, cuando corresponda.

Este resumen deberá coincidir exactamente con los datos que deben anotarse en el formulario de declaración y pago de estos impuestos, previo los ajustes que procedan por las notas de crédito y débito recibidas o emitidas en el período tributario respectivo.

Todas las anotaciones efectuadas en el Registro deben justificarse con la documentación legal correspondiente.

Artículo 76: Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado cuando emitan boletas conforme a las disposiciones del Título IV, párrafo 2º de la ley y del artículo 88 del Código Tributario, anotarán diariamente, en el Registro, los siguientes datos: año, mes y día del respectivo documento, el número de la primera y la última boleta de cada talonario usado en forma correlativa y el monto total de las operaciones diarias, incluyendo separadamente aquellas inferiores al monto mínimo sobre el cual exista la obligación de otorgar el documento, y además las ventas de especies y prestación de servicios gravadas y exentas.

En el caso que se emplee simultáneamente más de un talonario, la exigencia establecida en el inciso anterior se hará efectiva respecto de cada uno de ellos.

Sin perjuicio de lo establecido en los incisos anteriores, los mencionados contribuyentes registrarán resumidamente, en el Registro, al fin de cada mes, en primer término, el total de las ventas o servicios afectos correspondientes a ese período tributario, separando el monto neto y el impuesto incluido y, en segundo lugar, el total de las ventas o servicios exentos.

Comentario

Registros Auxiliares de los contribuyentes de la Ley del I.V.A. (Artículo 59):

- a) *Vendedores y prestadores de servicios en general: Libro de Compras y Ventas (uno o más según sus necesidades), para registrar todas:*
 - ✓ *Ventas,*
 - ✓ *Compras,*
 - ✓ *Servicios utilizados,*
 - ✓ *Servicios prestados.*

- b) *Servicios prestados de servicios que tengan otros locales o sucursales: Libro de control de documentos, para el control de los documentos con numeración correlativa única nacional.*
- c) *Productor, elaborador, envasador, comerciante mayorista de bebidas alcohólicas: Libro de existencias.*
- d) *Licorista y fabricante de bebidas alcohólicas: Libro de fabricación de existencias, para el control de sus actividades, para efectos del impuesto adicional a las ventas de bebidas alcohólicas.*
- e) *Importador de bebidas alcohólicas: Libro de existencias y control de importaciones.*
- f) *Pequeños contribuyentes acogidos al régimen de tributación simplificada: Libro de Compras y Ventas, para registrar en forma global y diaria todas sus operaciones de:*
 - ✓ *Compras.*
 - ✓ *Ventas.*
 - ✓ *Servicios prestados y utilizados.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2112 de 03.06.1994. *Mantención permanente del Libro de Compras y Ventas en los locales (módulo) de venta al detalle de mercancías extranjeras en zona franca.*

Oficio N° 642 de 26.02.1988. *Los Hospitales dependientes del Estado o de las Universidades obligados a llevar el Libro de Compras y Ventas.*

Circular

Circular N° 69 de 08.11.2000. *Imparte instrucciones establece documentos, declaraciones, registros especiales y normas contables, respecto de convenciones sobre mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas.*

Circular N° 25 de 09.06.1995. *Registro de "retenedores de IVA a pequeños productores agrícolas" y acogidos a renta presunta y certificado de inscripción en dicho registro, procedimiento a seguir.*

Resolución

Resolución N° 61 de 12.07.2017. *Crea registro de compras y ventas que confeccionará el SII; exige a contribuyentes que se indican de la obligación de llevar libro de compras y ventas, o solamente de compras; deroga Resolución N° 5, de 2014 y modifica la Resolución 45, de 2003.*

ARTÍCULO 60

Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, con excepción de los señalados en el artículo siguiente, deberán abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos recargados en las operaciones que efectúen, y los consignados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios que sean susceptibles de ser rebajados como créditos.

Los importadores deberán, igualmente, abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos pagados en sus importaciones y los tributos recargados en sus ventas.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 77: Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, con excepción de los señalados en el párrafo 7º del Título II, deberán abrir cuentas especiales en sus contabilidades para registrar separadamente el monto de compras netas, de ventas netas, importaciones, exportaciones, prestaciones de servicios netos y utilización de servicios netos, tanto afectos como exentos; de los impuestos recargados o incluidos, facturas, liquidaciones, boletas, notas de crédito y débito recibidas o enviadas, sean o no susceptibles de ser rebajados como créditos.

Comentario

Los contribuyentes afectos al impuesto en comento, exceptuando a los pequeños contribuyentes, deberán registrar separadamente en sus libros de contabilidad, los impuestos que hayan sido recargados en sus operaciones, como así también registrar separadamente el monto de las compras netas, ventas netas, importaciones, exportaciones, prestaciones de servicios.

ARTÍCULO 61

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá liberar, por resolución fundada, a los contribuyentes vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen especial de tributación establecido en el párrafo 7º del Título II, de las obligaciones señaladas en los artículos precedentes.

ARTÍCULO 62

Derogado.

Comentario

Libros y Registros

Libro de compra y venta:

- ✓ *Mantenerlo al día, en el negocio, timbrado y foliado, contener la siguiente información: número y fecha de documentos, individualización del proveedor de servicios, número de R.U.T.; monto de operaciones exentas; Impuesto I.V.A. recargado en las operaciones.*
- ✓ *A fin de cada período o mes, hacer un resumen y que coincida con los datos llevados a la declaración.*
- ✓ *Por la emisión de boletas: Anotar mes y día; Número de la primera y última boleta; Uso en forma correlativa de las boletas; Sumar el monto diario; Separar las ventas de monto inferior a \$ 180 las gravadas y las exentas.*
- ✓ *Anotar por tasas, en caso de impuestos adicionales.*

- ✓ *Estampar en la primera hoja el nombre y RUT del representante legal.*

Libros de Existencias, Fabricación y Control de Importaciones para control impuesto adicional a las bebidas alcohólicas:

- ✓ *Mantenerlos al día.*
- ✓ *Deben estar foliados.*
- ✓ *Antes de ser usados deben estar autorizados por la Unidad de Servicio de Impuestos Internos.*
- ✓ *Libro Control de Documentos. (Circular N° 8 de 1984 y Resolución N° 2.107 de 1983).*

Instrucciones dicen:

- ✓ *Debe estar registrado, autorizado y timbrado, la autorización la debe hacer la Dirección Regional en cuya jurisdicción esté situada la casa matriz.*
- ✓ *Contener la siguiente información: Fecha, tipo y numeración de los documentos destinados a cada sucursal o establecimiento, incluso los destinados a la casa matriz, cada vez que esto ocurra; al estar autorizada la emisión de uno o más documentos en más de una serie, se registrará la serie respectiva; individualización de la sucursal receptora de los documentos, con indicación del domicilio.*
- ✓ *Columnas que deben habilitarse: Fecha de timbraje de los documentos; Numeración de los documentos timbrados; Numeración de las boletas de ventas y servicios, sin timbrar destinadas a las sucursales; individualización de cada sucursal destinataria.*

ARTÍCULO 63

El Servicio de Impuestos Internos podrá eximir, total o parcialmente, de lo dispuesto en este Párrafo a los contribuyentes que empleen sistemas especiales de contabilidad cuando, tales sistemas permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados.

Comentario

El Servicio de Impuestos internos puede eximir de la mantención de libros y registros que están establecidos en los artículos 59 y siguientes de esta Ley, siempre y cuando dichos contribuyentes posean sistemas que permitan establecer con exactitud los impuestos a enterar a las arcas fiscales.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 4009 de 28.07.1977. *Empresa del Estado autorizada por el SII para que en forma mensual, día por día, registre las recaudaciones recibidas.*

Resolución

Resolución N° 3477 de 10.07.2000. *Exime a contribuyentes que indica de la obligación de mantener versión impresa de libro de compras y ventas en el negocio o establecimiento comercial.*

PÁRRAFO 4º DE LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 64

Los contribuyentes afectos a la presente ley deberán pagar en la Tesorería Comunal respectiva, o en las Oficinas Bancarias autorizadas por el servicio de Tesorerías, hasta el día 12 de cada mes, los impuestos devengados en el mes anterior.

En el mismo acto deberán presentar una declaración jurada del monto total de las operaciones realizadas en el mes anterior, incluso las exentas de impuesto. No obstante, cuando se trate de las ventas a que se refiere el artículo 41, la declaración deberá ser presentada en el Servicio de Impuestos Internos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo y en el artículo 1º del decreto número 1.001, de 2006, del Ministerio de Hacienda, los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta o acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada, cuyo promedio anual de los ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los últimos tres años calendario, podrán postergar el pago íntegro del impuesto al valor agregado devengado en un respectivo mes, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas en las precitadas disposiciones, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que se encuentren inscritos para ser notificados vía correo electrónico por el Servicio de Impuestos Internos conforme al artículo 11 del Código Tributario, salvo que se trate de contribuyentes que desarrollen su actividad económica en un lugar geográfico sin cobertura de datos móviles o fijos de operadores de telecomunicaciones que tienen infraestructura, o sin acceso a energía eléctrica o en un lugar decretado como zona de catástrofe conforme a la ley número 16.282;
2. Que al momento de la postergación no presenten morosidad reiterada en el pago del impuesto al valor agregado o en el impuesto a la renta, salvo que la deuda respectiva se encuentre pagada o sujeta a un convenio de pago vigente. Para estos efectos, se considerará que el contribuyente presenta morosidad reiterada cuando adeude a lo menos los impuestos correspondientes a tres períodos tributarios en los últimos 36 meses, en el caso del impuesto al valor agregado, o respecto a un año tributario, en el mismo período, en el caso del impuesto a la renta.
3. Que, al momento de la postergación, hayan presentado a lo menos, en tiempo y forma, la declaración mensual de impuesto al valor agregado de los 36 períodos precedentes y la declaración anual de impuesto a la renta de los 3 años tributarios precedentes.

Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, el Servicio de Impuestos Internos establecerá la forma y procedimientos en que se hará efectiva la postergación a que se refiere el inciso anterior. Con todo, en estos casos no podrá prorrogarse la obligación de declarar el impuesto.

Respecto a los contribuyentes sujetos al régimen del Párrafo 7º del Título II de esta ley, el Reglamento fijará la forma y condiciones en que deben presentar su declaración.

El impuesto a las importaciones gravadas en esta ley, cuando proceda, deberá pagarse antes de retirar las especies del recinto aduanero, salvo en el caso de lo dispuesto en los incisos segundo y siguientes del artículo 104 de la Ordenanza de Aduanas o que se trate de importaciones efectuadas por personas que respecto de su giro no sean contribuyentes del impuesto de esta ley, en cuyo caso podrán optar pagar el impuesto en la oportunidad antes señalada o en las fechas y cuotas que fije la Dirección Nacional de Impuestos Internos, pudiendo ésta exigir las garantías personales o reales que estime conveniente para el debido resguardo de los intereses fiscales. En esta modalidad, el monto a pagar por cada cuota se calculará sobre la base que haya determinado y calculado dicho Servicio, considerando los recargos y tipos de cambio vigentes a la fecha que se realice el pago. Las referidas cuotas devengarán el mismo interés que se fije para el pago diferido de los derechos aduaneros de los bienes de capital que se importen.

Las especies que se retiren de la potestad aduanera en conformidad a las facultades establecidas en los artículos 51, letra n), y 156 de la Ordenanza de Aduanas y en el artículo 3° de la Ley N° 16.768, pagarán provisionalmente el impuesto a que se refiere esta ley, al momento de su retiro. Su pago definitivo se hará una vez finiquitada la tramitación aduanera respectiva.

Igual procedimiento se adoptará en aquellos casos en que las especies se retiren de la potestad aduanera, estando pendiente una reclamación de aforo.

El Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar el pago del Impuesto al Valor Agregado, que se devengue en la primera venta en el país de vehículos destinados al transporte de pasajeros con capacidad de más de 15 asientos, incluido el del conductor, en cuotas iguales mensuales, trimestrales o semestrales; pero dentro de un plazo máximo de sesenta meses, contado desde la fecha de emisión de la factura respectiva. Para estos efectos, el adquirente será sujeto del Impuesto al Valor Agregado que corresponda pagarse por la primera transferencia en el país de los citados vehículos, no obstante que la emisión de los documentos que procedan subsistirá como obligación del vendedor, pero sin cargar suma alguna por concepto del respectivo gravamen en la factura que acredite la venta y sin perjuicio de su derecho a recuperar el crédito fiscal del período respectivo de otros débitos, de cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, y de los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas, o como impuesto provisional voluntario de los referidos en el artículo 88 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Las cuotas de impuesto que se determinen deberán expresarse en unidades tributarias mensuales, considerando un interés mensual de 0,5%, y se solucionarán al valor que éstas tengan a la fecha de pago de cada cuota. El Servicio de Impuestos Internos podrá exigir las garantías personales o reales que estime conveniente para el debido resguardo de los intereses fiscales, en la aplicación de lo dispuesto en este inciso.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 78: Los contribuyentes afectos a las disposiciones de la ley deberán presentar sus declaraciones bajo juramento y pagar el impuesto en la Tesorería Comunal respectiva o en las oficinas bancarias autorizadas por el Servicio de Tesorerías.

Las declaraciones de los contribuyentes que, por exceso de crédito fiscal o por exenciones del Impuesto al Valor Agregado, no resulten afectas a este tributo en un determinado período tributario, deberán ser presentadas en el Servicio de Impuestos Internos.

Artículo 79: Los vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes deberán declarar bajo juramento e indicar en el formulario respectivo la cuota fija mensual que corresponda, determinada por decreto supremo, y contra dicha cuota rebajar separadamente, tanto el total del crédito fiscal soportado por las

compras y utilización de servicios afectos del período tributario como la suma mensual que resulte de aplicar la tasa del artículo 14 de la ley sobre el monto de la operaciones exentas del mismo período.

Lo expresado en el inciso anterior tendrá aplicación también en los casos contemplados en el inciso segundo del artículo 66 de la ley.

Artículo 80: Tratándose de importaciones, el impuesto que proceda deberá ser pagado antes de retirar las especies del recinto aduanero.

En el caso de importaciones con cobertura diferida, los importadores podrán pagar el impuesto en la forma señalada en el inciso anterior u optar por cancelarlo en las mismas fechas y cuotas que hayan sido fijadas por la Aduana o por la Dirección Nacional de Impuestos Internos.

En este último caso se determinará el tributo, respecto de cada cuota, considerando los recargos y tipos de cambio vigentes a la fecha en que se realice el pago de la misma.

La aduana deberá señalar en cada oportunidad el impuesto correspondiente, para los efectos del pago del tributo en Tesorería, y proporcionará mensualmente al Servicio copia de la liquidación de la cuota aduanera y del monto del impuesto determinado.

Tratándose de las especies a que se refieren los incisos octavo y noveno del artículo 64 de la ley, el impuesto se pagará provisionalmente sobre el valor aduanero o CIF del registro de importación más los gravámenes aduaneros estimativos. Una vez finiquitada la tramitación aduanera o resuelta la reclamación de aforo, deberá enterarse el impuesto definitivo, debiéndose darse de abono lo cancelado provisionalmente.

Comentario

El I.V.A. devengado en un mes debe ser declarado y pagado simultáneamente, hasta el día 12 del mes inmediatamente siguiente, con la sola excepción del I.V.A. que afecta a las importaciones, el cual se rige por normas de carácter particular.

Esta declaración de I.V.A., deben ser presentadas en las instituciones bancarias y financieras designadas para estos efectos. La presentación de la declaración y pago se puede realizar en cualquiera de las oficinas que estas instituciones posean en el país.

Estas instituciones podrán recibir estas declaraciones aún cuando se presenten fuera de plazo.

Los pagos deben recibirse en dinero efectivo, vale vista o cheque nominativo a la "Treasurería General de la República", cualquiera sea el banco encargado de su pago, aun cuando se trate de documentos a cargo de oficinas de otras plazas.

En el caso de las importaciones, estas deben ser canceladas antes de retirar las especies del recinto aduanero.

Por su parte, las personas que respecto de su giro, no sean contribuyentes del I.V.A., pueden optar por pagar ese impuesto a las importaciones, sea que se trate de bienes con cobertura diferida o no, antes de retirar las especies del recinto aduanero, o bien en las fechas y cuotas que fije el Director Regional respectivo.

La primera venta en Chile, de chasis de vehículos destinados al transporte de pasajeros, con capacidad de más de 15 asientos, incluido el del conductor, no puede acogerse al beneficio que contempla el inciso final de este artículo, en cuanto al pago en cuotas del I.V.A., toda vez que esa modalidad de pago favorece sólo a las mencionadas operaciones que recaigan en vehículos completos y no solo en el chasis.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 962 de 11.05.2018. *Atendido a que los argumentos señalados en la presentación no son suficientes para modificar lo sustentado por este Servicio en pronunciamientos anteriores, se ratifican los criterios establecidos a través de los Oficios N°s. 2216 y 2222, ambos de 13.10.2017, relacionados con la improcedencia de postergar el pago del IVA retenido por cambio de sujeto, de acuerdo a lo establecido por el artículo 64 del DL N° 825/74.*

Oficio N° 453 de 11.03.2013. *La obligación de presentar la declaración mensual a que se refieren los artículos 64 y siguientes del D.L N° 825, de 1974 (Formulario 29), comienza con el aviso de inicio de actividades dispuesto en el artículo 68 del Código Tributario o, antes, con el inicio material de las actividades en la forma que indica el inciso tercero del mismo artículo, debiendo estarse a lo que ocurra primero. La obligación de presentar dichas declaraciones mensuales de impuesto, debe cumplirse aún si no se realizan operaciones en el período respectivo, y subsiste hasta el término de giro del contribuyente.*

Oficio N° 3639 de 04.09.2001. *Procedimiento utilizado para autorizar el pago diferido de IVA.*

Circular

Circular N° 22 de 30.03.2001. *Imparte instrucciones relacionadas con el pago de los tributos sólo en moneda nacional.*

Circular N° 25 de 12.04.1988. *Plazos de declaración y pago de impuestos. Plazos especiales establecidos para los contribuyentes que desarrollen actividades agrícolas residentes en las comunas que se indican.*

Decretos Supremos

Decreto Supremo N° 819 de 25.11.1987 del Ministerio de Hacienda.

Decreto Supremo N° 1001 de 12.10.2006 del Ministerio de Hacienda.

ARTÍCULO 65

Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, adicional a los televisores con recepción a color y adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares a que se refiere el artículo 42 deberán, además, indicar en su declaración el monto total del crédito fiscal que tengan derecho a deducir del impuesto adeudado sobre sus operaciones. Esta declaración deberá ser presentada aún cuando el contribuyente, por aplicación de dicho crédito, no deba pagar suma alguna.

La obligación de presentar declaración subsiste aun cuando el contribuyente no realice operaciones gravadas en uno o más períodos tributarios, salvo que éste haya comunicado por escrito al Servicio de Impuestos Internos el término de sus actividades.

Las infracciones a las obligaciones contenidas en este artículo se sancionarán con la pena establecida en el inciso segundo del N° 2° del artículo 97 del Código Tributario.

Comentario

Existe siempre la obligación de presentar la declaración para los contribuyentes del I.V.A., aunque no posean movimiento alguno.

Resolución

Resolución N° 73 de 28.08.2015. *Modifica diseño del Formulario 29, sobre Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuesto, incorporando una nueva línea 27, con los códigos que se indican, de acuerdo a la modificación introducida al artículo 23 N° 4 D.L. 825, de 1974, por la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria.*

ARTÍCULO 66

El Servicio de Impuestos Internos podrá establecer períodos de declaración y pago de duración superior a un mes para los contribuyentes sujetos al régimen señalado en el Párrafo 7° del Título II, pero en tal caso podrá, si lo estima conveniente para los intereses fiscales, exigir el pago anticipado del impuesto al final de cada mes, basado en una estimación del tributo a devengarse en el período especial establecido, efectuándose al final de dicho período los ajustes necesarios entre el pago anticipado y el impuesto efectivamente adeudado.

Comentario

El Servicio de Impuestos Internos podrá establecer un período especial de pago para los pequeños contribuyentes, pudiendo establecer el pago anticipado del impuesto mensual, basándose en la estimación del tributo a devengarse en el período especial establecido, efectuándose al final del período los ajustes necesarios entre el pago anticipado y el impuesto que efectivamente se adeuda.

ARTÍCULO 67

En los casos de empresas con más de un establecimiento, los impuestos del Título II y de los artículos 37 y 42 del Título III de esta ley, deberán ser declarados y pagados en el domicilio correspondiente a la oficina central o casa matriz. Cuando la determinación y pago del impuesto por la casa matriz origine dificultades en el control del Servicio de Impuestos Internos, la Dirección Nacional podrá conferir el carácter de contribuyentes a las sucursales. En estos casos, el traslado de mercaderías entre los establecimientos de la empresa se considerará venta. El Reglamento deberá establecer la forma en que se determinará el impuesto y los registros y documentos que deberán mantener y emitir para tal Objeto.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 83: En los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 67 de la ley, la Dirección confiera el carácter de contribuyente a las sucursales, y por consiguiente, los envíos de mercaderías entre ellas y desde la matriz a los establecimientos mencionados se consideran ventas, se dejará constancia de dichos envíos en facturas que deberán contener las menciones señaladas en el artículo 69. Estos documentos deberán ser registrados tanto en la Casa Matriz como en las sucursales, en el registro establecidos en el artículo 74.

Comentario

Las empresas con más de un establecimiento, es decir, con sucursales, deben declarar y pagar este impuesto, por las operaciones correspondientes tanto a las sucursales como en la casa matriz, en forma conjunta en un solo formulario, considerando para este fin el domicilio de la casa matriz.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 439 de 05.02.1988. *Facultad del SII para calificar de contribuyentes a las sucursales que posean las empresas.*

Oficio N° 5003 de 02.09.1976. *Tributación de empresas con más de un establecimiento, sucursal o bodega, siempre que el SII no hubiere conferido la calidad de contribuyente a las sucursales, no deberá emitirse facturas o boletas por el traslado de mercaderías.*

Circular

Circular N° 111 de 29.08.1975. Tributación del IVA en empresas con más de un establecimiento (Matriz y Sucursales). Autorización a Directores Regionales para requerir declaraciones semestrales.

ARTÍCULO 68

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá exigir a los contribuyentes de esta ley la presentación de declaraciones semestrales o anuales que resuman las declaraciones mensuales presentadas. También estarán obligados a proporcionar datos de sus proveedores o prestadores de servicios y clientes, monto de las operaciones y otros antecedentes que requiera dicha Dirección. La forma y plazo de estas informaciones serán determinados en el Reglamento.

Comentario

En la actualidad el Servicio de Impuestos Internos exige la entrega de la Declaración Jurada N° 3323, la cual se debe presentar hasta el último día de agosto de cada año en lo concerniente a las operaciones del primer semestre, en tanto que para las operaciones realizadas durante el segundo semestre, el plazo se extenderá hasta el último día de febrero del año siguiente.

Circular

Circular N° 03 de 08.01.2008. Instrucciones *sobre Resolución N° Ex. 86 de 2007, que deroga la Resolución N° Ex. 10 de 2006 (Circular N° 29 de 2006) y que mantiene la obligación de presentar declaración jurada resumen de IVA, pero establece una periodicidad semestral.*

PÁRRAFO 5º OTRAS DISPOSICIONES

ARTÍCULO 69

Las personas que realicen operaciones gravadas con el impuesto de la presente ley, con excepción del que afecta a las importaciones, deberán cargar a los compradores o beneficiarios del servicio, en su caso, una suma igual al monto del respectivo gravamen, aun cuando sean dichos compradores o beneficiarios, quienes, en conformidad con esta ley, deban enterar el tributo en arcas fiscales. El impuesto deberá indicarse separadamente en las facturas y boletas, salvo en aquellos casos en que la Dirección Nacional de Impuestos Internos autorice su inclusión.

El recargo del impuesto se hará efectivo aun cuando los precios de los bienes y servicios hayan sido fijados por la autoridad, en virtud de disposiciones legales o reglamentarias.

Con todo, el impuesto recargado no será considerado para los efectos de calcular otros recargos legales que puedan afectar al precio de las especies o servicios.

Comentario

Este artículo nos habla de lo que se conoce como la traslación de un impuesto, esto es, el traspaso del tributo de una persona ya sea natural o jurídica a otra.

Dentro del Impuesto en estudio, no encontramos frente a diversas traslaciones, esto es:

- a) *Cuando se emite boleta, el impuesto se encuentra incluido en el precio o valor del bien o servicio.*
- b) *Si emite boleta, el impuesto se encuentra separado del precio del bien o servicio, cuando se trate de prestaciones de servicios y de productos vendidos o transferidos en hoteles, residenciales, hosterías, restaurantes, cabarets, discoteques y otros negocios similares artículo 16, letra e) de la Ley del I.V.A. , previa autorización del Servicio de Impuestos Internos.*
- c) *En el caso de las facturas, el impuesto deberá indicarse separadamente; salvo en aquellos casos en que la Dirección Nacional del S.I.I. autorice su inclusión.*

Circular

Circular Nº 102 de 02.10.1978. *Inclusión del IVA y del impuesto adicional a las bebidas alcohólicas en las facturas que se emitan.*

ARTÍCULO 70

En los casos en que una venta quede sin efecto por resolución, resciliación, nulidad u otra causa, el Servicio de Impuestos Internos, a petición del interesado, anulará la orden que haya girado, no aplicará el tributo correspondiente o procederá a su devolución, si hubiere sido ya ingresado en arcas fiscales.

Lo establecido en el inciso anterior no tendrá aplicación cuando hubieren transcurrido más de seis meses entre la entrega y la devolución de las especies que hayan sido objeto del contrato, salvo en los casos en que la venta quede sin efecto por sentencia judicial. La devolución o no aplicación del impuesto a que se refiere el inciso primero deberá solicitarse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que la venta quede sin efecto.

Lo dispuesto en este artículo no regirá respecto a los tributos establecidos en el Título II, artículo 40 y Párrafo 3º del Título III, caso en el cual habrá lugar a aplicar la norma del número 2º del artículo 21.

Comentario

Para los efectos de la aplicación del artículo 70 del D.L. N° 825, en vigencia, es necesario que concurren los siguientes requisitos:

- a) *Que se hubiere celebrado una convención afecta a los impuestos de los párrafos 1º (Del impuesto adicional a ciertos productos); 2º (Del impuesto a la Venta de automóviles y otros vehículos), y 4º (Otros impuestos específicos) del Título III del D.L. N° 825.*

Lo dispuesto en el citado artículo 70, inciso final, no rige respecto del Impuesto al Valor Agregado y de los tributos establecidos en el Párrafo 3º Del impuesto adicional a las bebidas analcohólicas y productos similares del Título III del D.L. N° 825, en vigencia. En ambos casos, tratándose de ventas dejadas sin efecto, procede la aplicación de la norma del N° 2 del artículo 21 del D.L. N° 825.

- b) *Que dicha convención o venta hubiere sido resciliada por las partes o quedado sin efecto por resolución, nulidad u otra causa.*

Es requisito indispensable para la existencia de la resciliación que el contrato no se encuentre íntegramente cumplido, ya que si tal fuere el caso no habría propiamente resciliación.

También es importante tener presente que la resciliación debe celebrarse con las mismas solemnidades que el contrato primitivo.

Además de la resciliación propiamente tal, que sólo puede producirse cuando existen obligaciones pendientes, hay otras convenciones que sirven para dejar sin efecto contratos ya cumplidos, cuyo único objeto es retrotraer las cosas al estado en que se encontraban antes de contratar. Dichas convenciones se hallan incluidas entre las otras causas para dejar sin efecto ventas a las que se refiere el actual artículo 70 del D.L. N° 825.

- c) *Que, en el caso de haberse hecho entrega de la cosa vendida o enajenada, no mediere más de seis meses entre dicha entrega y la devolución de la especie del caso.*

- d) *Habiendo quedado la venta sin efecto por sentencia judicial, el plazo anterior no se considera.*

- e) *La devolución o no aplicación del impuesto deberá ser solicitada por el contribuyente dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que la venta quede sin efecto. Este plazo es fatal y se refiere a días corridos.*

Para determinar desde qué momento la venta queda sin efecto, para el cómputo del plazo respectivo, se deberá considerar lo siguiente:

Si la resciliación o convención que deja sin efecto un contrato se ha celebrado por escritura pública, el plazo se cuenta desde la fecha del otorgamiento de la escritura respectiva. Si se ha celebrado por instrumento privado, son aplicables las normas del

artículo 1.703 del Código Civil, que señala cuándo dicho documento adquiere fecha cierta respecto de terceros. En el caso que haya sido celebrado ante Notario, desde que dicho funcionario autorice las firmas de los comparecientes.

- f) *En aquellos casos que se solicite la imputación o devolución del impuesto pagado por una compraventa u otro contrato afecto, o la anulación de la orden de ingreso correspondiente, invocando el citado artículo 70 del D.L. N° 825, deberán requerirse y agregarse al expediente los siguientes documentos:*

En el caso de solicitudes de anulación de una orden de ingreso girada en razón de una compraventa de un vehículo motorizado, o la devolución o la imputación del impuesto enterado, deberá acompañarse un certificado del Departamento del Tránsito de la Municipalidad respectiva en que conste que no ha habido cambio de dueño del o de los vehículos, con posterioridad a la fecha en que se perfeccionó la venta que se deja sin efecto.

En los casos de compraventa con prenda deberá exigirse un certificado del Registro de Prenda del Conservador de Comercio correspondiente, en que conste el alzamiento de la prenda.

En todo caso, deberá exigirse que la solicitud sea firmada por los dos contratantes, en subsidio, una declaración del comprador suscrita ante Notario autorizando al vendedor para gestionar ante el Servicio la anulación de la orden del ingreso o devolución o imputación del impuesto pagado, según sea el caso.

- g) *El artículo 4 de la ley 21.398 del 24-12-2021, modificó el artículo 21, N°2 de la LIVS (respecto a bienes devueltos y servicios resciliados) y el artículo 70, inciso 2° del mismo cuerpo legal (DL 825), para AMPLIAR EL PLAZO DE EMISIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO con derecho a deducir IVA débito fiscal, a 6 meses, en el entendido de que el plazo anterior era de 3 meses.*

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 1355 de 20.06.2013. *Tratamiento tributario frente a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los premios pagados y de las devoluciones de fichas vendidas y no usadas, en la explotación de máquinas electrónicas tragamonedas de destreza, fuera de un casino autorizado..*

Oficio N° 2994 de 05.11.2012. *Tratándose de una resciliación de servicios, el prestador del servicio debe emitir una Nota de Crédito, la cual rebajará de su débito fiscal el IVA recargado en la obligación resciliada siempre que la resciliación de los servicios se haya producido dentro del plazo fatal de 3 meses contados desde la fecha en que el prestador del servicio percibió la remuneración o ella se puso en cualquier forma a su disposición, o bien, a partir de la emisión del respectivo documento tributario de haberse emitido en forma previa al pago de la remuneración.*

Oficio N° 2549 de 31.07.1986. *Situación en que procede la devolución del IVA en el caso de mercaderías devueltas pasado el plazo de los 3 meses, de acuerdo a lo establecido en el artículo 21° Ley del IVA.*

ARTÍCULO 71

Derogado.

Nota: El artículo 71º Ley del I.V.A. (fue derogado por el artículo 4º, Nº 4, de la Ley Nº 18.682 D.O. 31.12.87). Según lo dispone el artículo 10, letra C, de la Ley Nº 18.682, esta derogación rige desde la fecha de publicación de la citada ley, esto es, a contar del 31.12.87.

ARTÍCULO 72

Quando se trate de transferencia de vehículos motorizados, las municipalidades deberán dejar constancia, en los registros respectivos, del número, fecha y cantidad del comprobante de ingreso que acredite el pago del impuesto de esta ley y de la Tesorería que lo emitió.

ARTÍCULO 73

Todo funcionario, fiscal, semifiscal, municipal o de organismos de administración autónoma que, en razón de su cargo, tome conocimiento de los hechos gravados por esta ley, deberá exigir, previamente, que se le exhiba el comprobante de pago del tributo correspondiente para dar curso a autorizar las respectivas solicitudes, inscripciones u otras actuaciones.

Tratándose de la venta o contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble, o de un contrato general de construcción, se entenderá cumplida la exigencia establecida en el inciso anterior con la exhibición de la o las facturas correspondientes.

Respecto de las transferencias de vehículos motorizados usados, los notarios deberán enviar mensualmente al Servicio de Impuestos Internos aquellos contratos de ventas de estas especies que obren en su poder y que, por cualquier motivo, no hayan sido autorizados por dichos ministros de fe.

La infracción a lo dispuesto en los incisos precedentes hará responsable del pago del impuesto al funcionario o ministro de fe, solidariamente con los contribuyentes respectivos.

La sanción establecida en este artículo será aplicable, asimismo, a los notarios y demás ministros de fe que infrinjan lo prescrito en el artículo 75 del Código Tributario.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 86: Los notarios no podrán autorizar instrumento alguno que dé fe de una convención gravada que verse sobre vehículos motorizados ni certificar la firma de quienes concurren a otorgarlos, sin que previamente les sean exhibidos el padrón respectivo y el certificado de inscripción en el Registro de Vehículos Motorizados, documentos en los cuales deberá figurar como dueño la persona que aparece transfiriendo la especie. Los notarios deberán, además, dejar constancia de este hecho en la escritura pública o privada que suscriban las partes.

Comentario

Analizado el artículo 75 del Código Tributario, en relación a las disposiciones del D.L. 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, referidas a la determinación, declaración y pago de este tributo, se concluye que los notarios y otros ministros de fe, para cumplir con la norma citada, deben

distinguir si la persona que interviene como vendedor o prestador de servicios es o no un contribuyente regular en relación a la determinación y declaración del impuesto al valor agregado a pagar, pues si se trata de contribuyentes regulares no tiene aplicación el artículo 75 del Código Tributario, sin perjuicio de las anotaciones que los mencionados funcionarios deben efectuar en el documento que contiene la convención gravada, con el objeto de dejar constancia de la calidad de contribuyente regular del vendedor o prestador de servicios que intervienen en la mencionada convención.

Los contribuyentes regulares de este impuesto, en la situación de que se trata, acreditarán su calidad de regulares, exhibiendo a los notarios y demás ministros de fe los formularios de declaración y pago del impuesto al valor agregado correspondiente a los 12 meses inmediatamente anteriores a aquel en que se celebra la convención.

Aquellos contribuyentes que al momento de celebrar la convención no hayan completado 12 meses de actividades y que en consecuencia no pueden exhibir 12 declaraciones consecutivas de Impuesto al Valor Agregado, acreditarán su calidad de contribuyentes regulares de este tributo, exhibiendo a los notarios y demás ministros de fe, el Aviso de Iniciación de Actividades dado a este Servicio y todas las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado que han debido efectuar.

Estas declaraciones deben ser correlativas considerando que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado están obligados a presentarlas aún cuando por exceso de crédito fiscal o por exenciones de este impuesto no resulten afectados en determinados períodos tributarios.

Los notarios y demás ministros de fe dejarán constancia, en el documento que contenga la convención, de la calidad de contribuyente regular de impuestos al valor agregado anotando en el documento que contiene la convención, los datos necesarios para su singularización: fecha, nombre, RUT y domicilio del contribuyente; oficina del Servicio en que se presentó el aviso de iniciación de actividades, si procede su exhibición; meses a que corresponden las declaraciones de Impuestos al Valor Agregado exhibidas y fecha y nombre del banco o financiera donde se presentaron. Cumplido lo anterior el notario y demás ministros de fe pueden entregar a los interesados el documento autorizado y copias del mismo.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 6588 de 24.11.1976. *Obligación de los notarios en la transferencia de los vehículos motorizados.*

Circular

Circular N° 51 de 08.11.1993. *Obligación de los notarios en la transferencia de los vehículos motorizados.*

ARTÍCULO 74

Derogado.

ARTÍCULO 75

El Servicio de Impuestos Internos, para la aplicación y fiscalización del impuesto establecido en las letras a), b) y c) del artículo 42 podrá:

1. Comprobar la cosecha obtenida por los productores de uvas, vinos y chichas, en base a la declaración jurada que deberán formular dichos productores;
2. Fijar coeficientes de producción.
3. Efectuar inventarios físicos de los productos indicados en las letras a), b) y c) del artículo 42;
4. Comprobar los porcentajes de mermas establecidos por el reglamento, y
5. Efectuar, con excepción de los productos señalados en la letra c) del artículo 42, relaciones de grados de alcohol con volúmenes físicos, y ordenar que los contratos y existencias de los productos se expresen, mantengan y controlen en litros, con expresión de los grados de alcohol contenido.

En todo caso, el referido Servicio aplicará las normas señaladas anteriormente en la forma y condiciones que establezca el reglamento, sin perjuicio de requerir los informes técnicos al Servicio Agrícola y Ganadero cuando corresponda.

Por las mermas que excedan de los porcentajes tolerados, se presumirá de derecho que los productos han sido vendidos para el consumo, debiendo pagar el impuesto respectivo, calculado sobre el precio de venta que corresponda al producto de mayor valor a la fecha del inventario.

No obstante las mermas efectivas producidas en las existencias que hubieren permanecido siempre en recintos cerrados bajo sello, quedarán exentas de impuestos, previa comprobación del Servicio de Impuestos Internos.

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 95: En casos determinados, los funcionarios del Servicio podrán exigir, a los sujetos señalados, la habilitación de recintos anexos cerrados y susceptibles de ser sellados, a objeto de facilitar la realización de los inventarios físicos u otras finalidades que permitan simplificar su labor fiscalizadora.

Artículo 96: Para el control de la producción y existencias que permanezcan bajo sello oficial, el Servicio dispondrá, a su juicio exclusivo, la aposición de éstos en los lugares que estime necesarios, dejándose constancia de la ubicación de los mismos en el libro de sellos correspondiente.

Artículo 97: Para los efectos de comprobar cosechas y fijar coeficientes de producción, el Servicio mantendrá un registro de viñedos que será llevado por la Dirección a nivel nacional de acuerdo con los antecedentes que proporcionará el Servicio Agrícola y Ganadero para estos efectos y que remitirá a la Dirección dentro de los sesenta días siguientes a la inscripción de la viña.

La Dirección Regional donde se encuentre ubicado el viñedo recibirá de la Dirección los antecedentes correspondientes para su anotación en el Registro local respectivo, comunicando de ello al interesado.

Las inscripciones de las viñas del país serán registradas por comunas que corresponderán al lugar de ubicación del predio donde se encuentre plantado el viñedo.

Artículo 98: Para los efectos contemplados en el N° 1 del artículo 75 de la Ley, el servicio de Impuestos Internos podrá disponer que los propietarios, arrendatarios o meros tenedores de viñas, presenten en la Oficina del Servicio correspondiente al lugar donde se encuentre ubicado el predio, una declaración jurada de la cosecha de uvas, vinos y chicha obtenida en el año, en la forma y plazo que determine dicho Servicio. Esta declaración podrá ser rectificada en el mismo año, en caso de que la cosecha definitiva sea mayor o menor que la declarada primitivamente, cuando no hubiere terminado la vendimia, o bien, por otras razones que justifiquen tal rectificación.

Igual obligación podrá imponerse a los productores de sidra.

Artículo 99: La declaración jurada de cosecha, correspondiente a cada viña, deberá indicar el total de la producción de uvas, vinos y chichas, incluyéndose en dicho total las borras obtenidas en el año que se declara.

Artículo 100: Las cooperativas y centros vitivinícolas tendrán el carácter de productores para todos los efectos legales y reglamentarios, pudiendo el Servicio imponerles la misma obligación indicada en el artículo 98 de este Reglamento, referida a la producción de vinos resultantes de la cosecha de uva de sus cooperados o asociados.

Aquellos productores que, siendo integrantes de estas organizaciones, no entregaren a éstas la totalidad de su producción de uva, estarán obligados, cuando el Servicio así lo requiera, a efectuar la declaración de cosecha al igual que los demás productores, en las condiciones indicadas en el artículo 98, por aquella producción no entregada a dichas organizaciones.

Artículo 101: El Servicio de Impuestos Internos podrá requerir que los sujetos pasivos del impuesto adicional y el tenedor a cualquier título de vinos a granel presenten en la Oficina del Servicio, con jurisdicción en el lugar donde se mantengan los vinos, en la forma y plazo que determine, una declaración jurada de la existencia que tengan en sus bodegas en cualquier fecha del año.

Artículo 102: Las existencias de productos determinadas en los inventarios oficiales que practicarán los funcionarios del Servicio, constarán en acta que se levantará para este efecto, una de cuyas copias quedará en poder del interesado.

Los resultados de los inventarios se registrarán en los libros especiales de contabilidad para dejar los saldos de éstos conforme a la existencia física de productos.

Artículo 103: Los cálculos de rendimiento para fijar los coeficientes de producción, referidos en el N° 2 del artículo 75 de la ley, se harán sobre la base de la constatación que el Servicio efectúe, de la producción de vinos y chichas obtenida en un número prudencial y representativo de las viñas de cada comuna.

Comentario

El Servicio de Impuestos Internos tiene la facultad para comprobar las cosechas obtenidas por los productores, en base a declaraciones juradas que deben presentar los afectados. Es así como mediante la publicación en el D.O. de 23.01.85 de la Resolución N° 267 exenta, del 18 del mismo mes y año, dispuso la obligación a los productores, arrendatarios y otros que indica, de presentar ante el Servicio de Impuestos Internos, a más tardar el 15 de Mayo de cada año, declaraciones juradas de cosechas de uvas, producción de vinos, chichas y sidras y declaraciones de existencias de vinos de años anteriores.

Jurisprudencia Administrativa

Oficio N° 2225 de 24.05.1985. *Declaración jurada de cosechas de uvas no afecta a los contribuyentes cuyo giro sea la explotación de viñedos de uva destinados al consumo.*

Circular

Circular N° 16 de 22.03.1985. *Instrucciones sobre Resolución N° 267 de 1985 que establece la obligación de presentar declaración jurada de cosecha de uvas, producción de vinos, chichas y existencias de vinos.*

ARTÍCULO 76

La menor existencia de productos que se establezca entre las anotaciones de los libros y las que resulten de los inventarios que practique el Servicio de Impuestos Internos, se presumirá que han sido vendidas en el mes que se efectúa el inventario, y deberán pagar el impuesto correspondiente, calculado sobre el precio de venta que corresponda al producto de mayor valor, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

Las diferencias de ingresos que en virtud de las disposiciones legales determine el Servicio de Impuestos Internos a los contribuyentes de esta ley, se considerarán ventas o servicios y quedarán gravados con los impuestos del Título II y III, según el giro principal del negocio, salvo que se acredite que tienen otros ingresos provenientes de actividades exentas o no afectas a los referidos tributos.

Los productores de vino deberán pagar el impuesto correspondiente por falta de existencias que se determinen en los inventarios oficiales o cuando no acrediten fehacientemente el destino del volumen de su producción y existencias. Tales diferencias se presumirán vendidas para el consumo, y el impuesto en estos casos se aplicará sobre el precio de venta, determinado en base al más alto precio obtenido por el productor en el mes en que se efectúa el inventario o, en su defecto, sobre el precio de venta determinado por el Servicio de Impuestos Internos, sin perjuicio de la multa correspondiente.

Circular

Circular N° 8 de 07.02.2000. *Instrucciones sobre fiscalización de inversiones. Deroga Circular N° 68, de 07 de Noviembre de 1997. Complementada por Circular N° 3 de 2007.*

ARTÍCULO 77

La industria vinícola y los anexos que ella requiera, ejercida por los mismos productores, es un industria agrícola en todas sus fases; pero ejercida con productos adquiridos de terceros, pierde su calidad agrícola respecto de dichos productos.

Los que ejerzan actividades con productos propios y de terceros deberán registrar en sus libros contables dichas operaciones en forma separada, de suerte que ellas sean perfectamente individualizadas.

Comentario

La calidad de industria agrícola para las industrias vitivinícolas será efectiva siempre que sea ejercida por los mismos productores, si el producto es de terceros entonces pierde su calidad de industria agrícola por esos productos, por lo cual es necesario individualizar los registros contables.

ARTÍCULO 78

La mayor existencia de los productos a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 42, que establezca el Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias vigentes, se presumirá adquirida en forma ilegal, debiendo proceder a su comiso, sin perjuicio de comunicar este hecho al Servicio Agrícola y Ganadero para la aplicación de las normas de su competencia que procedan.

Comentario

Cuando el Servicio de Impuestos Internos establece que existe una mayor existencia de licores, piscos y vinos, champañas, chichas y cervezas las decomisa y presume que han sido adquiridas en forma ilegal y comunica al Servicio Agrícola y Ganadero para que este efectúe las sanciones correspondientes.

ARTÍCULO 79

Las pérdidas en las existencias de productos gravados por esta ley, ocasionadas por caso fortuito o fuerza mayor, deberán ser comunicadas oportunamente por el afectado y constatadas por un funcionario del Servicio de Impuestos Internos designado al efecto.

El Servicio de Impuestos Internos calificará las pérdidas por casos fortuitos o de fuerza mayor declaradas por el contribuyente para los efectos de autorizar la rebaja de dichas pérdidas en los libros de contabilidad exigidos y eximirlo del tributo respectivo.

Reglamento Ley del IVA

Artículo 104: Se entenderá por merma la cantidad de productos alcohólicos que se consuman naturalmente en los procesos normales de vinificación, fabricación, elaboración, mantención y envasamiento de los productos alcohólicos señalados en la ley.

Artículo 105: Los productores podrán rebajar de la producción anual de vinos y chichas, incluyéndose las borras, hasta un cuatro y medio por ciento (4,5%) por concepto de mermas de vinificación, que comprenderá, además, las pérdidas ocurridas por cualquier otro concepto, hasta el 30 de Junio del mismo año.

Artículo 106: En los establecimientos elaboradores y envasadores de vino se tolerará una merma de hasta un dos por ciento (2%) por concepto de elaboración y envasamiento, cuando se trate de productos envasados en botellas y otros envases fraccionarios de vidrios susceptibles de ser sellados. Dicho porcentaje se aplicará sobre el volumen de los productos envasados.

Artículo 107: En las fábricas de licores se concederá una tolerancia de hasta un dos por ciento (2%) por concepto de mermas en el proceso normal de fabricación que incluirá, además, las pérdidas ocurridas en las etapas de elaboración y envasamiento del producto. Sin embargo, en los casos de fabricación o elaboración de licores en base a métodos especiales, calificados previamente por la Dirección, a su juicio exclusivo, en cuyo proceso se genere una mayor pérdida, se podrá aceptar una merma de hasta el 4%.

Las mermas originadas por mantención de productos fabricados sin envasar se otorgarán únicamente cuando estos productos hubieren permanecido siempre en recinto sellado.

Artículo 108: El exceso de mermas que resultare entre las existencias de los productos anotados en los libros y los inventarios practicados por el Servicio, pagarán el impuesto de la ley calculado sobre el precio de venta que corresponda al producto de mayor valor, a la fecha del inventario.

Artículo 109: Las mermas y menores existencias que se produzcan o constaten en las fábricas de licores, aguardientes, piscos y vinos licorosos se calcularán comparando el volumen total de litros de alcohol a 100 grados contenidos en los productos fabricados y/o en proceso de fabricación y el volumen total de litros de alcohol a 100 grados recibidos por el interesado para la fabricación de sus productos.

Artículo 110: Por las existencias de vino depositado a granel se tolerará una merma de mantención de hasta un tres por mil 3 (3% o) mensual que se calculará sobre los saldos en existencia mantenidos en cualquier clase de vasija.

Artículo 111: En las fábricas de cervezas se tolerará hasta un siete por ciento (7%) de mermas de fermentación y reposo. Dicho 7% empezará a contarse desde el momento que los montos hayan sido enfriados después de terminada la cocción de los mismos. Asimismo, se tolerará hasta un cinco por ciento (5%) de mermas de envasamiento y pasteurización.

Artículo 112: La menor existencia de productos que se establezca comparando las anotaciones de los libros con las existencias reales constatadas en los inventarios que practique el Servicio de Impuestos Internos, pagará el impuesto correspondiente calculado sobre el precio de venta que corresponde al producto de mayor valor.

Artículo 113: Las pérdidas efectivas de productos alcohólicos gravados por la ley, que sobrepasen los porcentajes de mermas tolerables indicadas en este Reglamento, producidas en recinto cerrado bajo sello oficial, quedarán exentas de impuestos siempre que el Servicio compruebe que tal situación ha ocurrido sin violación del recinto y/o de los sellos o cerraduras que lo garanticen, todo lo cual deberá constar en una acta que se levantará para tal efecto.

Artículo 114: La exención contemplada en la ley para aquellas pérdidas efectivas de productos alcohólicos, ocasionadas por fuerza mayor o causa fortuita, como aquellas provenientes de productos o bebidas alcohólicas que han permanecido siempre en recinto sellado, que excedan los porcentajes de mermas establecidos en este Reglamento, será otorgada por el Servicio, previo estudio de los antecedentes, mediante resolución fundada.

Comentario

Faltantes de inventarios:

a. Afectos al impuesto adicional:

a.1. La menor existencia de productos, establecidas entre las anotaciones de los libros y los inventarios que practique el Servicio de Impuestos Internos, se presumirá que han sido vendidas

en el mes del inventario, y deberán pagar el impuesto correspondiente, calculado sobre el precio de venta del producto de mayor valor, además de las sanciones que procedan

a.2. Los productos de vino que no acrediten fidedignamente el destino del volumen de su producción y existencias, incurrirán en la presunción de ventas, y el impuesto se aplicará sobre el precio de venta determinado en base al más alto precio obtenido por el productor en el mes en que se efectúa el inventario o en su defecto, sobre el precio de venta determinado por el Servicio de Impuestos Internos, sin perjuicio de la multa correspondiente.

a.3. Las mermas que excedan de los porcentajes tolerados, se presumirá de derecho que los productos han sido vendidos para el consumo, debiendo pagar el impuesto respectivo, calculado sobre el precio de venta que corresponda al producto de mayor valor a la fecha del inventario.

b. No afectos al impuesto adicional:

b.1. Faltantes cuyas salidas se acrediten con documentos fehacientes, de acuerdo con los términos señalados en el artículo 10 del Reglamento.

b.2. Pérdida en las existencias ocasionadas por caso fortuito o fuerza mayor. Estos hechos deberán ser comunicados oportunamente por el afectado y constatados por funcionario del Servicio de Impuestos Internos, para los efectos de que se autorice la rebaja de dichas pérdidas en los libros

b.3. Mermas efectivas de existencias mantenidas en recintos sellados siempre que ellas sean comprobadas por el Servicio de Impuestos Internos.

PÁRRAFO 6°

PROCEDIMIENTO GENERAL PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN O RECUPERACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE ESTA LEY

ARTÍCULO 80°

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

ARTÍCULO 81°

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

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

- a) Autorizar o denegar, total o parcialmente, la devolución o recuperación solicitada, mediante resolución fundada; o
- b) Resolver fundadamente someter la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento de fiscalización especial previa, establecido en el artículo 83°.

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

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

ARTÍCULO 82

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

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

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

ARTÍCULO 83°

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

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

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

Dentro del plazo de 5 días establecido en el artículo 81°, el Servicio deberá resolver si someterá la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento de fiscalización especial previa establecido en este artículo. En caso que el Servicio resuelva que procederá dicho procedimiento, deberá

notificar la resolución al contribuyente dentro de un plazo de 10 días, contado desde que se recibió la solicitud, requiriendo los antecedentes que estime necesarios para realizar una fiscalización. El contribuyente deberá acompañar dichos antecedentes mediante un expediente electrónico que se habilite por el Servicio, dentro del plazo de 10 días desde recibida la notificación. Si el contribuyente no aportare los antecedentes requeridos dentro de plazo, la solicitud se tendrá por no presentada.

Dentro del plazo de 25 días contado desde que se reciban la totalidad de los antecedentes requeridos, el Servicio deberá resolver si autoriza o deniega, en ambos casos total o parcialmente, la solicitud. En caso que sea procedente, el Servicio podrá emitir una citación, liquidación o giro, de acuerdo a las normas establecidas en el Código Tributario.

El procedimiento señalado en este artículo será especialmente aplicable en las siguientes situaciones:

- a. En aquellos casos en que la proporción que representan las exportaciones en el total de ventas y servicios del período en que se solicita la devolución o el monto solicitado en dicho mes sea notoriamente superior al del promedio de los últimos doce períodos, o al promedio del o los períodos desde que inició actividades, cuando este fuera inferior a doce meses.

En caso de que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el monto del reembolso se determinará aplicando al total del crédito fiscal del período correspondiente el porcentaje que represente el valor de las exportaciones con derecho a recuperación del impuesto en relación con las ventas totales de bienes y servicios, considerando en ambos casos los últimos doce períodos tributarios consecutivos. Para estos efectos no se deberán considerar los períodos en que el contribuyente no registre ventas ni servicios.

- b. En aquellos casos en que el monto de la devolución solicitada sea mayor al equivalente al valor FOB de los bienes o servicios exportados en el período.

En caso de que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el Servicio determinará, si procediere, el monto a que tiene derecho el contribuyente, para lo cual considerará el promedio de sus últimas devoluciones y el valor de la exportación que da origen a la devolución.

En los casos previstos en las letras a) y b) precedentes, las sumas no autorizadas se considerarán crédito fiscal del período en el cual se solicitó la devolución, en cuanto cumplan los requisitos legales.

ARTÍCULO 84°

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

ARTÍCULO 85°

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

ARTÍCULO 1° TRANSITORIO

El Presidente de la República, por decreto de Hacienda, podrá modificar la nómina contenida en el artículo 37 incorporando o eliminando una o más especies determinadas; asimismo, podrá aumentar o rebajar las tasas establecidas en dicho precepto respecto de todos o algunos de los productos allí mencionados, cuando lo estime conveniente para estabilizar o contener precios dentro del país o para estimular la producción de determinados artículos.

ARTÍCULO 2° TRANSITORIO

No obstante lo dispuesto en el Párrafo 4° del Título IV de esta ley, se mantendrán vigentes las normas que correspondan de conformidad al Decreto Supremo de Hacienda N° 291, de 1976, y sus modificaciones, relativas a declaración y pago de los impuestos contenidos en ellas.

ARTÍCULO 3° TRANSITORIO

Las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios regirán a contar del 1° de Marzo de 1975. En consecuencia, el primer período tributario de aplicación de sus disposiciones corresponderá al referido mes de Marzo.

Los impuestos que se devenguen a contar del 1° de Marzo de 1975, y el crédito que se origine por las operaciones efectuadas a partir de esa fecha, constituirán la base del cálculo del impuesto a cancelar, que se declarará y pagará en el mes de Abril de ese año.

Sin embargo, las disposiciones del párrafo 7° del Título II de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios regirán a contar del 1° de Enero de 1976. En consecuencia, los contribuyentes que podrían acogerse a dichas disposiciones deberán someterse a las normas generales de la citada ley y su Reglamento desde la fecha de vigencia de ella, y hasta que entren en vigor las disposiciones del mencionado párrafo 7°.

ARTÍCULO 4° TRANSITORIO

No obstante lo dispuesto en el inciso primero del artículo anterior, estarán afectas al impuesto al Valor Agregado las importaciones de bienes corporales muebles cuyos registros sean cursados a contar de la fecha de publicación de la presente ley.

Sin embargo, en el caso de importaciones cuyos registros se cursen antes del 1º de Marzo de 1975, aún cuando los bienes respectivos ingresen al país y se nacionalicen con posterioridad a dicha fecha, el pago del impuesto al Valor Agregado que proceda no dará derecho al crédito fiscal establecido en el párrafo 6º, del Título II, de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios.



CALENDARIO 2025

Enero

L	M	M	J	V	S	D
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

Febrero

L	M	M	J	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28		

Marzo

L	M	M	J	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Abril

L	M	M	J	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Mayo

L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Junio

L	M	M	J	V	S	D
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30						

Julio

L	M	M	J	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

Agosto

L	M	M	J	V	S	D
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	31

Septiembre

L	M	M	J	V	S	D
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30					

Octubre

L	M	M	J	V	S	D
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

Noviembre

L	M	M	J	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30

Diciembre

L	M	M	J	V	S	D
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30	31				

MESA CENTRAL
22 96 40 600

Arturo Prat #1268
Santiago Centro

www.portaldesoluciones.cl