

---

# ANUARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

BOLETÍN N°2 - JULIO 2022

---

## CONTENIDO

<b>INTRODUCCIÓN.</b>	Página 2
<b>NOTA DE ACTUALIDAD.</b> Ley N°21.420 de 2022, que reduce o elimina exenciones tributarias, modificó el concepto de “servicios” para efectos del Decreto Ley N°825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a partir del 1 de enero del año 2023.	Página 3
<b>JURISPRUDENCIA JUDICIAL.</b> “Avery Dennison Chile S.A. con Servicio de Impuestos Internos XIV DR Santiago Poniente”. ROL 99-2021, ICA de Santiago, 02/05/2022.	Página 4
<b>JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.</b> ORD. N°3591, DE 21.12.2021. ORD. N°1424, DE 24.04.2022. ORD. N°1511, DE 06.05.2022.	Página 5
<b>CONTACTO.</b>	Página 8

## INTRODUCCIÓN

El Anuario de Derecho Tributario de la Universidad Diego Portales, es una publicación anual, especializada en materia tributaria, con una trayectoria de más de 10 años. Su objetivo principal es dar a conocer a la comunidad jurídica nacional e internacional temas relevantes relacionados con la aplicación de tributos tanto en Chile como en el extranjero. Esta publicación está relacionada académicamente con el Magíster en Derecho Tributario de la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales.

Considerando las diversas secciones que conforman el Anuario, y siempre buscando estar a la vanguardia en la entrega de información, el Boletín del Anuario de Derecho Tributario está destinado a difundir de forma anticipada las “Notas de Actualidad”, “Jurisprudencia Judicial” y “Jurisprudencia Administrativa”, sin perjuicio que esta información, ya sea total o parcial, según la contingencia lo amerite, seguirá formando parte de la edición física y digital del Anuario que se publica todos los años.

En este segundo Boletín, en el apartado de “Nota de Actualidad”, se comentan las modificaciones introducidas por la Ley N°21.420 de 2022, al concepto de “servicios” en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a partir del 1 de enero del año 2023.

En el apartado de “Jurisprudencia Judicial”, se resume una interesante sentencia de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, relativo a un juicio de precios de transferencia. Finalmente, en el apartado de “Jurisprudencia Administrativa”, se exponen tres oficios del Servicio de Impuestos Internos relativos a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, dos de ellos relacionados con el tema tratado en la “Nota de Actualidad”.

Finalmente, los invitamos a suscribirse en la página web del Anuario de Derecho Tributario de la Universidad Diego Portales (<https://anuarioderechotributario.udp.cl/>), de manera que puedan estar al tanto de las últimas novedades del Anuario.

**Arturo Selman Nahum**  
Director del Anuario de Derecho Tributario  
Universidad Diego Portales

## NOTA DE ACTUALIDAD

**Ley N°21.420 de 2022, que reduce o elimina exenciones tributarias, modificó el concepto de “servicios” para efectos del Decreto Ley N°825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), a partir del 1 de enero del año 2023.**

El 4 de febrero de 2022 se publicó en el Diario Oficial la Ley N°21.240 (en adelante, la “Ley”), que reduce o elimina exenciones tributarias. La Ley tiene por objetivo buscar una mayor recaudación para financiar la denominada Pensión Universal Garantizada (PGU).

En ese contexto, se realizaron una serie de modificaciones a distintos cuerpos legales, destacando las siguientes: (i) Se incorpora un impuesto único de 10% sobre el mayor valor obtenido en la enajenación en bolsa de instrumentos con presencia bursátil; (ii) Se modifica el concepto de servicios en la LIVS; (iii) Se modifica el tratamiento tributario de los contratos de leasing; (iv) Se elimina la exención de impuesto a la herencia a los seguros de vida; (v) Se incrementa la tasa marginal de la sobretasa anual de impuesto territorial a 0,425% aplicable sobre el avalúo fiscal total en la parte que exceda de 1.510 UTA; (vi) Se elimina el crédito por inversiones en activo fijo para empresas que registren ventas anuales sobre 100.000 UF; entre otros.

A continuación, dada su particular relevancia para la generalidad de los contribuyentes, nos enfocaremos en la modificación al concepto de “servicios” en la LIVS:

1. Hasta antes de las modificaciones de la Ley, el N°1 del artículo 2 de la LIVS definía “servicios” como “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).”

2. De esta manera, para determinar si un servicio se encontraba gravado con IVA o no, se debía acudir al listado taxativo de actividades del N° 3 y N° 4 del artículo 20 de la LIR y, en caso de encuadrarse en algunas de éstas, el servicio se afectaba con IVA, salvo que existiera alguna exención.

3. El artículo 6 de la Ley modifica lo señalado, a partir del 1 de enero de 2023, en el sentido de que se elimina la remisión al artículo 20 de la LIR. En consecuencia, un servicio se encontrará gravado con IVA, sin importar la naturaleza de la actividad, bastando que exista una prestación o acción y por ello se perciba una remuneración. De esta manera, el IVA pasa a ser la regla general en los servicios, salvo exención expresa.

4. Con todo, la Ley incorporó una exención en el N°8, de la letra E, del artículo 12 de la LIVS, para el caso de las denominadas “sociedades de profesionales”, aun cuando éstas hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría. Así, la exención de este impuesto aplicará por expresa disposición de la Ley, además de las personas naturales (dependientes o independientes del artículo 42) que prestan servicios, a las sociedades de profesionales que opten por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

Finalmente, también se incorpora en el N°20, de la letra E, del artículo 12 de la LIVS, una exención a los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, propios de prestadores institucionales de salud (incluye el suministro de insumos y medicamentos), para efectos de no gravar dichos servicios con IVA.

## JURISPRUDENCIA JUDICIAL

### “Avery Dennison Chile S.A. con Servicio de Impuestos Internos XIV DR Santiago Poniente” ROL 99-2021, ICA de Santiago, 02/05/2022.

**Materia:** Precios de Transferencia, principio de legalidad de los tributos, elección de comparables.

La Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago (ICA) rechazó el recurso de apelación interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos (SII o Servicio) en contra de la sentencia de primera instancia que acogió el reclamo tributario deducido por el contribuyente en contra de la Liquidación emitida por la autoridad tributaria por concepto de precios de transferencia, en relación con el año tributario 2013.

En primer lugar, en relación con lo sostenido por el contribuyente respecto de que el SII para el reproche de las operaciones cita en la Liquidación criterios OCDE como guías de aplicación directa, desconociendo así el derecho interno vigente a la fecha de las operaciones, el tribunal de alzada indica que, al amparo del antiguo artículo 38 de la LIR, norma vigente a la época de las operaciones, las guías o directrices de la OCDE debían ser entendidas como una guía con indicaciones o sugerencias, y que para resolver el asunto se debe de estar al texto de la norma, que no contemplaba la totalidad de los métodos incluidos en las directrices de la OCDE, por lo que resultaba improcedente recurrir en forma directa a dichas directrices, es decir, a métodos no recogidos en la norma, interpretar lo contrario importaría infringir el principio de legalidad de los tributos.

Agrega entonces que, en la Liquidación falta la necesaria fundamentación de todo acto administrativo, en cuanto, en la elección de los métodos por parte del SII, se omite analizar las operaciones conforme a la legislación vigente a la fecha en que éstas se verificaron, extendiendo la aplicación del artículo 41 E de la LIR a una situación no regulada por la norma, siendo de carga del Servicio impugnar “fundadamente” las operaciones entre empresas relacionadas.

En relación con el método escogido por el contribuyente, cual fue el método de precio de reventa, señala que el contribuyente es libre para elegir el método que estime más aconsejable a su realidad comercial y financiera, siendo procedente recurrir a los criterios de la OCDE como regla complementaria, compartiendo así los argumentos del tribunal de primera instancia, en el sentido de indicar que el reclamante acreditó en autos la estrategia de negocios que justifica la política de precios aplicada, cumpliendo con demostrar en juicio la verdad de sus afirmaciones sobre la base de antecedentes contables y documentación de respaldo.

Es del caso destacar que el SII no dedujo recurso alguno en contra de la sentencia de segunda instancia, encontrándose firme y ejecutoriada.

## JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

### ORD. N°3591, DE 21.12.2021.

Conceptos clave: Tributación IVA, plataforma extranjera, servicios de juegos, apuestas, juegos de azar y de casino online.

Una plataforma de juegos y apuestas online, operada por una sociedad domiciliada en el extranjero, que no cuenta con un establecimiento permanente en nuestro país, proporcionará a sus clientes domiciliados o residentes en Chile el servicio de juegos, casino y apuestas online, junto con otras prestaciones relacionadas.

En ese contexto, la plataforma solicita al SII indicar el tratamiento tributario de los siguientes servicios, los que serán prestados digitalmente desde el extranjero a personas naturales, no contribuyentes de IVA:

- a. Juegos online (gratuitos o pagados) a través de descargas o streaming;
- b. Apuestas deportivas, juegos de azar y casinos online proporcionados por la plataforma;
- c. Apuestas deportivas, juegos de azar y casinos online de otros sitios web ya establecidos, utilizando la plataforma como intermediario y;
- d. La prestación de ciertos servicios, tales como apertura y mantención de cuentas, en las que los usuarios podrán depositar fondos para jugar y apostar, recibir el premio de las apuestas que ganen y pagar servicios ofrecidos por la plataforma; la conversión de monedas extranjeras y/o la compra y venta de criptomonedas.

Al respecto, el SII indica lo siguiente:

1. Los servicios de la letra a) prestados a personas naturales, consistentes en el uso de juegos, ya sea vía descarga o streaming, se encuentran gravados con IVA y exentos de Impuesto Adicional (IA), en virtud de lo establecido en el art. 59 bis de la LIR.

2. Los servicios de la letra b), que corresponden al suministro – propiamente tal – de servicios de entretenimiento digital mediante juegos de azar, de casino y apuestas online, tendrán el mismo tratamiento tributario señalado en la letra a) anterior.

3. Respecto de las prestaciones indicadas en la letra c), es necesario distinguir entre el servicio subyacente (entretenimiento digital) y la intermediación que realizaría la plataforma. En caso que los servicios subyacentes correspondan a los mismos descritos en las letras a) y b) anteriores, dichos servicios se encontrarán gravados en los mismos términos antes referidos, siendo el mismo intermediario el encargado de retener, declarar y pagar el total IVA relacionado con el servicio subyacente.

Por su parte, la comisión por intermediación de apuestas deportivas, juegos de azar y casinos online también se encuentra gravada con IVA, en la medida que el servicio es utilizado en nuestro país y tiene por objeto conectar a los jugadores (clientes de la plataforma) con otras plataformas que suministran este tipo de entretenimiento digital, actividad propia del ejercicio de la correduría, comprendida en el N°4 del art. 20 de la LIR.

En este contexto, es pertinente referirse a la base imponible del IVA que grava las apuestas, juegos de azar y casinos online suministrados a través de plataformas digitales. Al respecto, no siendo aplicable el régimen legal de los casinos, para determinar la base imponible del IVA se debe aplicar la regla general del art. 15 de la LIVS; es decir, el impuesto deberá aplicarse sobre todo el valor de las operaciones respectivas; esto es, el dinero introducido por los clientes en las máquinas o la cantidad total pagada para adquirir las fichas u otros medios necesarios para jugar. Luego, la base imponible corresponde a todos los depósitos o pagos realizados a una plataforma que ofrece este tipo de servicios de entretenimiento digital; que, en los hechos, tienen como objeto adquirir fichas virtuales o saldos representativos de dinero que permiten realizar apuestas o tomar parte en juegos de casino o de azar.

En cuanto a la tarifa pagada única y exclusivamente con motivo de la apertura y mantención de cuentas, descrita en la letra d), no correspondería a una actividad de aquellas señaladas en los números 3 o 4 del art. 20 de la LIR, las cuales solo se encontrarán gravadas cuando sean prestadas por un banco o empresa financiera, lo que no ocurre en la especie. Luego, estas tarifas se encontrarían afectas a IA del N°2 del art. 59 de la LIR, pudiendo ser gravados con una tasa preferencial o quedando exentos de este tributo por aplicación de algún CDTI.

Finalmente, respecto de los demás servicios descritos en la letra d), consistentes en la “conversión de moneda extranjera y compra y venta de criptomonedas”, se deben acompañar más antecedentes para determinar su tratamiento tributario.

## **ORD. N°1424, DE 24.04.2022**

Conceptos clave: Ley N°21.420, IVA, Sociedades de profesionales, SpA.

Teniendo en consideración las modificaciones a la LIVS introducidas por la Ley N°21.420, en particular aquella en relación con la definición de “servicios” contenida en el art. 2 N°2 de la LIVS, que elimina, a partir del 1° de enero de 2023, la exigencia de que éstos provengan del ejercicio de actividades comprendidas en los N°3 y 4 del art. 20 de la LIR, como también la modificación de la exención contenida en el art. 12 letra E N°8 de la LIVS, agregando los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el art. 42 N°2 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de primera categoría. La peticionaria señala que presta servicios profesionales, además de importar y vender bienes al retail a través de una SpA y consulta si estas asesorías seguirán exentas o deberá separar su empresa formando una nueva sociedad.

Al respecto, el SII señaló que no cumple con el requisito de prestar servicios profesionales de forma exclusiva, no calificando como una sociedad de profesionales para efectos de la exención de IVA.

## **ORD. N°1511, DE 06.05.2022**

Conceptos clave: Sociedad de profesionales, IVA, Sociedad por Acciones, servicios profesionales.

Un contribuyente solicita al SII complementar el Oficio N°1424 de 2022, en el sentido de precisar si una SpA puede acogerse a tributar como sociedad de profesionales de acuerdo con el N°2 del art. 42 de la LIR.

En el oficio mencionado, se resolvió que una SpA, al dedicarse tanto a actividades comerciales como a la prestación de servicios profesionales y asesorías, no cumplía con el requisito de prestar exclusivamente servicios profesionales, por lo que no calificaba como una sociedad de profesionales para efectos de la exención de IVA, una vez vigentes las modificaciones introducidas por la Ley N°21.420 a la LIVS.

A juicio del consultante, de lo anterior pudiera colegirse que una SpA podría ser una sociedad de profesionales, siempre que solo realizara este tipo de servicios y cumpliera con los demás requisitos para ser calificada como tal.

Al respecto, el SII indica que el ejercicio de una profesión es un atributo solo de las personas, por consiguiente, para que exista una sociedad de profesionales es menester que se trate de una sociedad de personas, en que todos los socios sean profesionales y que su objeto exclusivo sea la prestación de servicios o asesorías profesionales.

En consecuencia, una SpA no puede clasificarse como una sociedad de profesionales a que se refiere el N°2 del art. 42 de la LIR.

---

# ANUARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

BOLETÍN N°2 - JULIO 2022

---

## Contacto



**Arturo Selman Nahum**  
**Director**

✉ [anuarioderechotributario@mail.udp.cl](mailto:anuarioderechotributario@mail.udp.cl)

**udp** FACULTAD  
DE DERECHO

ANUARIO DE DERECHO  
TRIBUTARIO **udp**  
FACULTAD DE DERECHO

