

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

SELECCIÓN DE OFICIOS DE RENTA, IVA Y OTRAS NORMAS PUBLICADOS POR EL SII DURANTE EL AÑO 2025

LEY DE IMPUESTO A LA RENTA

ORD. N° 244, de 06.02.2025
ORD. N° 369, DE 14.02.2025
ORD. N° 550, DE 20.03.2025
ORD. N° 707, de 10.04.2025
ORD. N° 710, DE 10.04.2025
ORD. N° 711, DE 10.04.2025
ORD. N° 712, DE 10.04.2025
ORD. N° 883, DE 30.04.2025
ORD. N° 955, de 15.05.2025
ORD. N° 1154, DE 19.06.2025

LEY DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS

ORD. N° 44, DE 09.01.2025
ORD. N° 45, DE 09.01.2025
ORD. N° 47, DE 09.01.2025
ORD. N° 140, DE 23.01.2025
ORD. N° 709, DE 10.04.2025
ORD. N° 769, DE 17.04.2025
ORD. N° 957, DE 15.05.2025

OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS

ORD. N° 6, DE 16.01.2025
ORD. N° 149, DE 23.01.2025
ORD. N° 382, DE 14.02.2025
ORD. N° 507, DE 13.03.2025
ORD. N° 1213, DE 26.06.2025
ORD. N° 1611, DE 14.08.2025

SELECCIÓN DE OFICIOS RELEVANTES DE IMPUESTO A LA RENTA

ORD. N° 244, de 06.02.2025

Conceptos clave: Reorganización empresarial, fusión por incorporación, pérdidas tributarias, artículo 31 N° 3 LIR.

Una sociedad anónima acogida al régimen del artículo 14 letra A) de la LIR, autorizada por el SII para llevar contabilidad, declarar y pagar impuestos en dólares estadounidenses. El contribuyente expone que la empresa, al determinar el monto de créditos y remanentes, aplica los reajustes por IPC que establecen las leyes especiales y luego convierte el resultado a dólares al tipo de cambio de cierre del ejercicio. Solicita confirmar si este procedimiento es correcto para un contribuyente autorizado a llevar contabilidad en moneda extranjera.

Expone el SII que toda la contabilidad, determinación de bases imponibles, agregados y deducciones debe efectuarse en dólares americanos.

Por otra parte, no se aplican las normas de corrección monetaria del artículo 41 LIR, ya que la contabilidad en moneda extranjera busca neutralizar los efectos de la inflación en pesos. Las operaciones en pesos chilenos se convierten a la moneda extranjera, al tipo de cambio observado, vigente en la fecha de la operación.

En cuanto a los créditos, el SII expone que aunque las leyes especiales (Ley Austral, donaciones, capacitación) contemplan reajustes por IPC, estos no proceden para contribuyentes en moneda extranjera, porque el valor real de las operaciones ya se refleja en la conversión a dólares. Además, aplicar reajustes en pesos y luego convertir a dólares generaría una doble actualización.

Así, el SII señala que los créditos deben registrarse en dólares desde su origen, usando el tipo de cambio de la fecha en que se devengan o se cumplen las condiciones para su uso.

Los remanentes de créditos de un ejercicio a otro se mantienen en dólares, sin reajuste por IPC. Si el crédito se originó en pesos, se convierte a dólares en el momento de su devengo y se mantiene en esa moneda hasta su imputación.

ORD. N° 369, DE 14.02.2025

Conceptos clave: Crédito por impuestos extranjeros, impuestos estatales.

Un contribuyente consulta si los impuestos estatales a la renta pagados en EE.UU. por la prestación de una asesoría técnica dan derecho a crédito en Chile al amparo del Art. 41 A de la LIR, considerando que el CDTI celebrado con EE.UU. cubre únicamente los impuestos federales de dicho país y no los impuestos estatales.

Al respecto, el SII señala que el Art. 41 A de la LIR establece un sistema de crédito para evitar la doble tributación internacional, que beneficia a los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile que han soportado impuestos en el extranjero respecto de rentas

gravadas en Chile, ya sea que el impuesto haya sido pagado en un país con o sin CDTI, siempre que se cumplan todos los requisitos legales aplicables.

Luego, indica que en este caso las rentas gravadas en el extranjero corresponden a un servicio de asesoría técnica comprendido en la letra c) del N° 1 del Art. 41 A de la LIR, por lo que se trata de rentas que dan derecho a crédito por los impuestos pagados en el exterior, siempre que se cumplan los requisitos copulativos establecidos por la ley, es decir, deben ser impuestos equivalentes a los establecidos en la LIR.

En síntesis, si los impuestos estatales soportados en EE.UU. por dichos servicios técnicos cumplen tales requisitos y las instrucciones vigentes sobre la materia, estos darán derecho a crédito en Chile.

ORD. N° 550, DE 20.03.2025

Conceptos clave: Presunción de relación, rentas pasivas.

Se consulta si cuatro hermanos con participación directa e igualitaria (25%) en una entidad extranjera de rentas pasivas se presumen relacionados para efectos del artículo 41 G de la LIR.

El SII indica que la presunción de relación entre parientes hasta segundo grado de consanguinidad solo aplica si participan en una misma entidad o patrimonio constituido en Chile, a través del cual se controla una entidad extranjera.

Como en este caso los hermanos participan directamente en la entidad extranjera sin un vehículo constituido en Chile, no se configura la presunción de relación, sin perjuicio de que puedan aplicarse otras hipótesis de control del artículo 41 G.

ORD. N° 707, de 10.04.2025

Conceptos clave: Impuesto Sustitutivo de Impuestos Finales.

Se consulta al SII si las utilidades acogidas al régimen ISFUT, regulado en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 y registradas en el REX, pueden ser retiradas, distribuidas o remesadas a socios o accionistas distintos de aquellos que existían al momento del pago del impuesto, sin importar la fecha o forma en que estos nuevos propietarios ingresaron a la sociedad.

El SII recuerda que el N° 8 de la norma transitoria establece que, una vez pagado el ISFUT, se entiende totalmente cumplida la tributación con el impuesto a la renta respecto de esas cantidades, debiendo anotarse como rentas con tal calificación en el registro REX. A su vez, el N° 9 dispone que dichas sumas, una vez declarado y pagado el tributo, pueden ser retiradas, remesadas o distribuidas en cualquier momento, con preferencia a cualquier otra suma y sin aplicar las reglas de imputación de la LIR vigentes a la fecha del retiro.

El SII concluye que, dado que la ley no exige correlación entre las rentas gravadas con ISFUT y los propietarios de impuestos finales que existían al momento de su pago, ni establece restricciones sobre la forma en que se efectúen los retiros, las utilidades pueden ser distribuidas a los socios o accionistas que existan al momento del retiro, conforme a lo que determinen estos en ejercicio de la autonomía de la voluntad. No obstante, advierte que ello es sin perjuicio de la facultad especial de revisión prevista en el N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, cuyo ejercicio corresponde a las instancias de fiscalización y dependerá de las circunstancias de hecho de cada caso.

ORD. N° 710, DE 10.04.2025

Conceptos clave: Crédito por impuestos pagados en el extranjero, crédito total disponible.

Un contribuyente solicita aclaración sobre el método correcto para imputar el crédito total disponible (“CTD”) por impuestos pagados en el extranjero al IDPC.

Si bien en ambos métodos el CTD es el mismo, la diferencia se genera en la parte que se imputa al IDPC y a los impuestos finales, ya que bajo un método el contribuyente realiza el cálculo de imputación al IDPC considerando la renta imponible sin distinguir el país de origen de la fuente de las rentas; en tanto que bajo el otro método calcula la imputación al IDPC país por país, generando un resultado diferente dado que las tasas de impuesto en estos países son distintas y en uno de ellos la tasa de impuesto pagada en el exterior es menor a la tasa del IDPC en Chile.

El SII analiza el artículo 41 A de la LIR y establece que:

- El tope individual del crédito total disponible debe calcularse por cada tipo de renta extranjera, considerando el menor valor entre el impuesto efectivamente pagado y el 35% de la renta bruta.
- El tope global corresponderá al 35% de la cantidad que resulte de sumar a la renta neta de cada ejercicio, la cantidad menor entre los impuestos soportados en el extranjero y el tope individual precedentemente indicado.

Una vez determinado el crédito total disponible, su imputación se realiza:

- Primero, contra el IDPC, aplicando la tasa del impuesto sobre la renta imponible (renta neta más impuestos utilizables como crédito).
- Luego, el remanente del crédito total disponible puede imputarse contra los impuestos finales de los propietarios.

El SII concluye que el primer método es el correcto, ya que se ajusta a la normativa vigente. El segundo método introduce una limitación adicional no contemplada por la ley, al restringir la imputación al IDPC en función de la tasa de impuesto extranjera país por país, lo que no corresponde.

ORD. N° 711, DE 10.04.2025

Conceptos clave: Servicios técnicos, regalías, CDTI Chile-Colombia.

Un contribuyente menciona que, dos personas naturales residentes en Colombia prestarán —de manera remota— servicios técnicos de desarrollo de software para una empresa chilena. Se solicitó confirmar que, de acuerdo con los artículos 59 y 74 de la LIR y el CDTI con Colombia, corresponde efectuar una retención de 15% sobre los pagos al exterior por los servicios prestados.

En virtud de la consulta, el SII señala que, según la LIR, las remuneraciones pagadas al exterior por trabajos o servicios técnicos están sujetas a IA con tasa de 15%, conforme al artículo 59 N° 2 de dicha norma.

Sin perjuicio de lo anterior, es necesario considerar que dado que el procedimiento de acuerdo mutuo iniciado entre las autoridades competentes de ambos países para interpretar la cláusula de la nación más favorecida del Protocolo del Convenio no prosperó, continúa vigente lo resuelto por el SII en sus Oficios N° 2739 y 2707 de 2020, y N° 212 y 2833 de 2023, entre otros.

Como consecuencia de esto, se precisa que, si las personas naturales son consideradas residentes de Colombia, los servicios técnicos descritos se asimilarían a regalías en los términos del artículo 12 del Convenio, quedando sujetos al límite de imposición allí establecido.

En tal caso, Chile tiene derecho a gravar los pagos efectuados por dichos servicios con una tasa que no puede exceder del 10% del monto bruto pagado. En consecuencia, la empresa chilena deberá efectuar una retención del 10% en concepto de IA sobre los pagos por servicios técnicos realizados a los residentes colombianos.

ORD. N° 712, DE 10.04.2025

Conceptos clave: Depreciación acelerada, empresas del Estado, DL. N° 2.398, registro DDAN.

Una empresa del Estado con patrimonio propio, personalidad jurídica de derecho público y duración indefinida, la que está afecta al impuesto establecido en el artículo 2° del DL. N° 2.398 de 1978, consulta si el régimen de depreciación acelerada puede emplearse tanto para la determinación del IDPC como para el cálculo del impuesto del DL. N° 2.398, dado que ambos gravámenes se aplican sobre la misma base imponible, y si resulta procedente omitir el registro DDAN, considerando que las rentas en cuestión ya han cumplido con su tributación final.

Al respecto, el SII indica que las empresas del Estado, o aquellas en que participa el Estado y que no estén constituidas como sociedades anónimas ni en comandita por acciones, deben declarar el impuesto del DL. N° 2.398, el cual para todos los efectos legales se considera un impuesto de la LIR con una tasa de 40% sobre la participación que corresponde al Estado en la renta líquida imponible de primera categoría, determinada conforme a las normas generales de la LIR, incluyendo las participaciones u otros ingresos que no formen parte de dicha renta líquida de primera categoría.

Por consiguiente, la depreciación acelerada procede tanto para la determinación de la base imponible del IDPC como para la determinación de la base imponible del impuesto establecido en el artículo 2° del DL. N° 2.398.

Asimismo, el SII señala que las empresas que declaren el impuesto del DL. N° 2.398 no deben llevar el registro DDAN, ya que dicho registro tiene por objeto la aplicación de los impuestos finales de la LIR —IGC e IA—, tributos que no afectan a las empresas en cuestión.

ORD. N° 883, DE 30.04.2025

Conceptos clave: Corrección monetaria, cuotas de fondos mutuos, variación IPC, fondos en el extranjero.

En virtud de lo señalado en el N° 2 del Oficio N° 716 de 2025, se solicitó confirmar la vigencia del criterio establecido mediante el Oficio N° 1514 de 2022, en cuanto a que los contribuyentes afectos al IDPC que determinan su renta efectiva mediante contabilidad completa deben reajustar sus inversiones en cuotas de fondos mutuos y fondos de inversión conforme a la variación del IPC, según lo dispuesto en el N° 8 del artículo 41 de la LIR, sin importar si dichas cuotas se expresan en moneda nacional no reajutable o en una moneda reajutable distinta al peso chileno.

A su vez, solicita precisar que la instrucción impartida en el Oficio N° 716 de 2025 de aplicar la corrección monetaria ordenada por el N° 4 del artículo 41 de la LIR, se refiere solamente a fondos mutuos constituidos en el extranjero.

Al respecto, el SII indica que el artículo 82 de la LUF equipara el tratamiento tributario de las cuotas de fondos mutuos y de inversión al régimen aplicable a la enajenación de acciones de sociedades anónimas constituidas en Chile.

Por su parte, el N° 8 del artículo 41 de la LIR dispone que el valor de adquisición de las acciones de sociedades anónimas se reajustará de acuerdo con la variación del IPC.

En línea con lo antes mencionado, por medio de los Oficios N° 1630, 1514 y 717, todos del 2022, el SII determinó que al equiparar la LUF el tratamiento de las inversiones en cuotas de fondos con el de las acciones, corresponde aplicar a dichas cuotas la corrección monetaria establecida en el N° 8 del artículo 41 de la LIR —es decir, la variación del IPC—, sin distinguir la moneda o unidad de reajuste en que estén denominadas.

El SII confirma la vigencia de dicho criterio, por lo que los contribuyentes de IDPC con renta efectiva y contabilidad completa deben corregir el valor de sus cuotas de fondos mutuos y fondos de inversión —constituidos en el país— según la variación del IPC, independientemente de la moneda en que tales cuotas estén expresadas.

Por otra parte, se precisa que el reajuste conforme al N° 4 del artículo 41 de la LIR opera, como regla general, respecto de otros activos en moneda extranjera o reajustables, como serían las cuotas de fondos constituidos en el extranjero, aplicando la corrección monetaria correspondiente a tales casos.

ORD. N° 955, de 15.05.2025

Conceptos clave: Pago de precio sujeto a condición suspensiva, mayor valor de adquisición de acciones, reconocimiento de gasto.

AAA es dueña del 60% de las acciones de BBB, a través de su participación directa en el 66,67% en la sociedad CCC. Adicionalmente, CCC posee el 90% de las acciones en BBB, mientras que el 10% restante es de propiedad de EEE.

En relación con el desarrollo del Proyecto XX, el modelo de financiamiento de este involucró una serie de actos jurídicos. En particular, AAA adquirió el 100% de las acciones de DDD que a la fecha era propietaria del 13,5% del total de las acciones de BBB. Por dichas acciones, AAA se obligó a pagar, un precio compuesto por una parte fija pagadera a todo evento (pago inicial) y una parte contingente a ser pagada al cumplirse determinadas condiciones suspensivas —tres pagos diferentes—.

Posteriormente, AAA absorbió a DDD. Producto de la fusión, las acciones de BBB que eran de propiedad de DDD quedaron registradas en la sociedad continuadora AAA al mismo valor tributario al que estaban registradas en DDD y, además, se les asignó la diferencia positiva existente entre el valor tributario de la inversión que AAA registraba en DDD y el CPT de esta a la fecha de la fusión. El costo tributario al que AAA tenía registradas las acciones de DDD correspondía al monto efectivamente pagado hasta esa fecha.

Luego AAA efectuó un aumento de capital en CCC —vehículo de inversión conjunta entre AAA y el nuevo socio que ingresó a la propiedad de BBB—. El aumento de capital en CCC fue pagado mediante el aporte de la totalidad de las acciones que AAA poseía en BBB, en el marco de una reorganización empresarial de conformidad con el inciso quinto del artículo 64 del CT.

Precisa que, un segundo pago por la adquisición de DDD, que estaba sujeto a condición (pago de producción) se devengó y pagó en un ejercicio posterior a aquél en que DDD fue absorbida por AAA y con posterioridad a la fecha en que enajenó las acciones de BBB, y que, a esta fecha, el tercer componente del precio variable se encuentra pendiente, al no haberse cumplido aún las condiciones para su devengamiento.

Solicita confirmar que el pago de producción no puede ser considerado como parte del costo directo o valor de la inversión realizada por AAA en las acciones de DDD, puesto que esta se disolvió atendida su fusión con AAA, ocurrida en un ejercicio anterior al devengamiento y pago de dicha parte del precio.

El SII señala que, conforme a la naturaleza jurídica de la condición suspensiva establecida en el artículo 1479 del CC, la obligación de pago y el correlativo derecho de cobro nacen solo una vez cumplida la condición. Luego, desde la perspectiva tributaria, las normas de la LIR disponen que las rentas sujetas a condición suspensiva se devengan en el ejercicio en que esta se cumple, y se perciben cuando el deudor efectivamente paga.

En consecuencia, mientras la condición no se cumple, el valor tributario de la inversión no incorpora la parte del precio sujeta a dicha condición. Una vez cumplida, el pago contingente constituye mayor valor de adquisición de los títulos, pero si a esa fecha estos ya no existen en el patrimonio del contribuyente, no es posible incrementar el valor de

un activo inexistente. En tal escenario, el desembolso debe reconocerse como gasto en el ejercicio en que se cumple la condición, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 inciso cuarto N° 3 de la LIR, siempre que cumpla con los requisitos generales de necesidad, vinculación con el giro y acreditación fehaciente.

Así, el pago de producción mantiene la naturaleza de mayor valor de adquisición pactado originalmente, pero que, al no existir ya las acciones en el patrimonio del contribuyente, no puede capitalizarse como costo y debe tratarse como gasto deducible en el ejercicio del cumplimiento de la condición.

Asimismo, precisó que la reorganización empresarial no altera la naturaleza del precio ni de la obligación sujeta a condición, y que este criterio es aplicable a cualquier operación con precio contingente sujeto a condición suspensiva, incluso si median reorganizaciones posteriores.

ORD. N° 1154, DE 19.06.2025

Conceptos clave: Venta indirecta sociedad chilena, excepción controladores no domiciliados en jurisdicciones con régimen fiscal preferencial.

Se consulta si aplica la excepción del inciso tercero, letra c), del artículo 10 de la LIR en una operación de venta indirecta de una sociedad chilena.

La operación consiste en la venta del 100% de las acciones de una sociedad holding extranjera (“target”), domiciliada en Islas Vírgenes Británicas (“BVI”), que indirectamente posee una sociedad constituida en Chile. La “target” es propiedad de otra sociedad también domiciliada en BVI, cuyo único accionista es un trust regido por las leyes de Jersey, cuyos beneficiarios son residentes en Australia.

El grupo consultante argumenta que:

- La sociedad chilena representa menos del 20% del valor de mercado de la “target”.
- Su valor es inferior a 210.000 UTA.
- No existen beneficiarios con domicilio o residencia en Chile.
- Los beneficiarios finales son residentes en Australia y tributan en base devengada conforme a las normas australianas sobre entidades controladas en el extranjero.

El SII analiza la norma del art. 10 inciso tercero letra c), que grava la venta de títulos extranjeros cuando su valor se encuentra representado, total o parcialmente, por activos situados en Chile, y cuando la entidad emisora está domiciliada en un territorio con régimen fiscal preferencial, conforme a la LIR.

La norma contempla una excepción si se cumplen dos requisitos simultáneos:

1. Que no existan personas con domicilio o residencia en Chile que directa o indirectamente posean el 5% o más de los títulos enajenados.
2. Que los controladores directos o indirectos de la entidad extranjera no estén domiciliados en jurisdicciones con régimen fiscal preferencial.

En este caso, si bien los “beneficiarios” no estarían domiciliados ni residirían en un territorio o jurisdicción con régimen fiscal preferencial, fuera de no estar clara su calidad de “controladores” (indirectos) de la sociedad enajenada, en cualquier caso el propietario y controlador directo de la sociedad enajenada sí está domiciliado en un territorio que tiene un régimen fiscal preferencial, de modo que no es aplicable la excepción.

Lo anterior por cuanto, para que opere la excepción, los beneficiarios que tengan la calidad de controladores de la entidad enajenada, directa o indirectamente, deben estar domiciliados o ser residentes de un territorio o jurisdicción que no tenga un régimen fiscal preferencial.

El SII concluye que no se cumple el segundo requisito, ya que el controlador directo de la “target” está domiciliado en BVI, jurisdicción considerada como un régimen fiscal preferencial. Por tanto, no procede la excepción y la operación queda afecta a la tributación especial del artículo 10 inciso tercero letra c) de la LIR.

SELECCIÓN DE OFICIOS RELEVANTES DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS

ORD. N° 44, DE 09.01.2025

Conceptos clave: Efecto del fallecimiento de un socio, exención de IVA, sociedad de profesionales.

Se indica el caso de una sociedad de profesionales dedicada a la prestación de asesorías que está formada por dos socios (un abogado y un contador), cada uno con el 50% de participación y cumpliendo con los requisitos para acogerse a la exención de IVA. Se consulta al SII sobre la exención de IVA en caso de fallecimiento de uno de los socios.

El SII informa que para calificar como sociedad de profesionales y acceder a la exención de IVA, se requiere que los socios tengan títulos profesionales y que sus profesiones sean similares o complementarias. En caso de fallecimiento de un socio, la sociedad se disuelve, salvo que los estatutos establezcan lo contrario, permitiendo que los herederos ocupen el lugar del socio fallecido.

Al menos para fines estrictamente tributarios, la sociedad podría seguir tributando como sociedad de profesionales solo si los herederos, por sí mismos, cumplen con todos los requisitos para que la sociedad tenga dicha calificación. Se pierde la calidad de sociedad de profesionales si los herederos no cumplen, ellos mismos, los requisitos señalados.

En cuanto a la aplicación del artículo 5 de la LIR, norma que permite a la comunidad hereditaria tributar respecto del impuesto a la renta por el patrimonio indiviso del causante, no aplica en la situación descrita, porque una cosa es la situación tributaria de la sociedad de profesionales y otra distinta es la situación tributaria de los socios. Lo anterior puesto que uno de los requisitos para calificar como sociedad de profesionales es que todos los socios cumplan ciertas características. Luego, el solo hecho que los herederos del socio puedan seguir tributando durante cierto lapso por los bienes del patrimonio indiviso del causante no significa que dichos socios cumplan con las referidas características.

Por otra parte, si la comunidad hereditaria inicia actividades como sociedad de inversiones, esta no puede ser socia de una sociedad de profesionales, lo que implica que se pierde la exención de IVA.

Como consecuencia, en todos los casos en que la sociedad pierde su calidad de sociedad de profesionales, deja de beneficiarse de la exención de IVA contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS.

ORD. N° 45, DE 09.01.2025

Conceptos clave: Obligación de emitir factura de compra, arriendo de inmueble amoblado, IVA.

Una sociedad celebró un contrato de arriendo de una oficina comercial amoblada con una persona natural sin inicio de actividades en primera categoría. El arrendador solicitó que la empresa emitiera factura de compra y asumiera los impuestos correspondientes.

La sociedad emitió las facturas pendientes, incluyendo tres del año anterior, y consulta sobre la posibilidad de trasladarlas al año anterior para subsanar observaciones de renta.

El SII informa que, según el artículo 68 del CT, deben iniciar actividades las personas que desarrollen actividades gravadas en primera o segunda categoría. Sin embargo, no están obligadas a iniciar actividades quienes tributen en la primera categoría conforme a la letra b) del artículo 20 de la LIR, como es el caso del arrendamiento de bienes raíces.

El arrendamiento de inmuebles amoblados está gravado con IVA según la letra g) del artículo 8° de la LIVS. Si el inmueble arrendado cuenta con muebles suficientes para su uso como oficina, se encuentra gravado con IVA y debe emitirse la factura correspondiente.

En contratos de arrendamiento con personas sin otros ingresos afectos a la LIVS, se establece un cambio de sujeto total del IVA al beneficiario del servicio que tributa en primera categoría. El beneficiario deberá emitir factura de compra y el IVA retenido será un impuesto de retención que deberá declarar y pagar al fisco.

La sociedad deberá regularizar los períodos tributarios correspondientes a las facturas emitidas, rectificando sus declaraciones y pagando el impuesto retenido. Si tiene derecho a crédito fiscal, podrá solicitar la devolución del IVA pagado en exceso dentro de un plazo de tres años.

ORD. N° 47, DE 09.01.2025

Conceptos clave: Base imponible, venta de universalidad, bienes inmuebles.

Se consulta sobre la aplicación de la rebaja proporcional del terreno en la base imponible de la venta de una universalidad que incluye bienes inmuebles, específicamente en el contexto de plantaciones que son activos fijos y construcciones que tuvieron derecho al crédito fiscal.

La venta de un predio forestal está gravada con IVA según la letra f) del artículo 8° de la LIVS, siempre que incluya bienes del activo fijo con derecho a crédito fiscal. La base imponible, conforme a la letra d) del artículo 16 de la LIVS, está compuesta por el valor de todos los bienes corporales muebles o inmuebles del activo fijo que hayan estado gravados con IVA en su adquisición.

La letra d) agrega que si la venta de las universalidades se hiciere por suma alzada, el SII tasará, para los efectos de IVA, 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.

Como se puede apreciar, la base imponible de la venta de una universalidad está establecida específicamente en la letra d) del artículo 16 de la LIVS, siendo inaplicable en la especie lo dispuesto en el artículo 17, en relación con la rebaja del terreno de la base imponible.

Por tanto, si las partes han establecido en la escritura respectiva el valor de los bienes que corresponde gravar con IVA, dicho valor representará la base imponible de la venta gravada.

Finalmente, en caso que las partes no hubieren asignado un valor determinado a los bienes corporales muebles e inmuebles que enajenen, se deberá solicitar al SII la tasación de dichos bienes.

ORD. N° 140, DE 23.01.2025

Conceptos clave: Improcedencia de emitir liquidación-factura con valores negativos en operaciones de venta por cuenta de terceros.

Una empresa comercializadora de productos en consignación, que actúa como mandataria de una compañía de telefonía, recibe equipos usados en parte de pago de dichas ventas, los cuales documenta mediante facturas de compra para registrar contablemente dichas operaciones.

La empresa de telefonía solicitó a la mandataria que emita una liquidación-factura con valores negativos por la adquisición de los equipos usados, a fin de reflejar correctamente las devoluciones y descuentos correspondientes, por lo que consulta al SII sobre la procedencia de emitir dicho documento y, de no ser posible, qué alternativa existe para cumplir con el marco legal vigente.

Al respecto, el SII señala que en las ventas efectuadas por cuenta de terceros, el mandatario solo está afecto a IVA por su comisión, mientras que el mandante lo está por el monto total de la venta, conforme a la normativa de la LIVS y su Reglamento.

En este tipo de operaciones, el mandatario debe emitir a los compradores las boletas o facturas por cada venta a nombre de su mandante y, al término de cada período tributario, emitir una factura a su mandante por la comisión —gravada con IVA—, y una liquidación del total de ventas realizadas por cuenta ajena y del IVA recargado en ellas, pudiendo unificar ambos documentos en una liquidación-factura.

El procedimiento anterior es independiente del medio de pago utilizado por los compradores para pagar los bienes que el mandatario enajena por cuenta de terceros.

Así, la liquidación-factura procede únicamente tratándose de ventas o servicios que se realicen por cuenta de terceros, en la medida que la operación que efectúe el mandatario por encargo de su mandante (la operación subyacente) se encuentre gravada con IVA, no siendo procedente emitir liquidaciones-factura con montos negativos para restar el valor de bienes usados recibidos en parte de pago.

Finalmente, la adquisición de los equipos usados entregados como parte de pago debe respaldarse separadamente mediante la emisión, por cuenta de su mandante, de una factura de compra electrónica sin IVA, lo que permite reflejar las devoluciones o descuentos al mandante dentro del marco legal, sin alterar la liquidación de ventas con valores negativos.

ORD. N° 709, DE 10.04.2025

Conceptos clave: IVA, sociedad de profesionales, prestación de servicios en dependencias del cliente.

Una sociedad de profesionales suscribió un contrato de prestación de servicios profesionales de auditoría interna, aseguramiento y consultoría de carácter técnico con un cliente del rubro de la minería.

La mayoría del servicio se presta en las dependencias del peticionario, sin embargo, para ciertas materias se requiere que algunos empleados realicen sus labores en oficinas del cliente.

Como consecuencia de lo anterior, el contribuyente solicita confirmar:

1. Un mismo servicio puede estar o no exento de IVA, por aplicación del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA, dependiendo de la entidad que lo preste.
2. La presencia física de los empleados en las oficinas del cliente no obsta a la aplicación de la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA, dado que ello no configura, por sí solo, un suministro o provisión de personal.
3. Si una sociedad inscrita en el registro de sociedades de profesionales presta un servicio que no califica como profesional, dicho servicio estará gravado y afecto a IVA.

Respecto a la pregunta N° 1, el SII indica que efectivamente es posible que un mismo servicio se encuentre afecto o exento de IVA, dependiendo de si la sociedad cumple o no los requisitos para calificar como sociedad de profesionales.

Sobre la pregunta N° 2, señala que, entre los requisitos para que una sociedad califique como de profesionales para los fines tributarios, se exige que sus prestaciones consistan exclusivamente en servicios o asesorías profesionales y no realicen actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR. Por su parte, el artículo 20 N° 3 de la LIR incluye las actividades realizadas por “agencias de negocio”, las cuales, dentro de los servicios que habitualmente prestan, se pueden mencionar los servicios de dotación, suministro o proporción de personal, entre otros.

Al respecto, el SII indicó que, solo para efectos tributarios y determinar la existencia de un servicio de este tipo, es necesario que el cliente tenga control sobre los servicios que presta el personal, pudiendo, entre otras materias, dar órdenes directas sobre la forma y los métodos de trabajo, supervisar o establecer las condiciones en que se realiza la prestación, más allá de las directrices meramente administrativas que implican trabajar en las oficinas de un tercero.

En consecuencia, en la medida que los clientes no tomen decisiones en cuanto a la ejecución de los servicios prestados en sus dependencias, no correspondería a una dotación, suministro o proporción de personal, independientemente que para ciertas materias algunos empleados realicen sus labores en oficinas del cliente (no de forma permanente o habitual, sino sólo cuando les es requerido), por lo que puede ser prestado por una sociedad de profesionales, exento de IVA, en caso de cumplirse los requisitos establecidos al efecto.

Por último, en la relación con la pregunta N° 3, el SII concluye que el criterio contenido en el Oficio N° 2838 de 2023 se encuentra vigente, en cuanto a que una sociedad que preste servicios de dotación, suministro o proporción de personal, propios de una agencia de negocios, no podría en ningún caso tributar como sociedad de profesionales.

ORD. N° 769, DE 17.04.2025

Conceptos clave: IVA, documentos tributarios en el traslado de bienes, guías de despacho.

Una empresa dedicada a la distribución y transporte por carretera de mercaderías y cargas ajenas realiza las siguientes consultas al SII sobre los documentos tributarios que deben emitirse para el traslado de bienes:

1. Forma en que se debe documentar el traslado de bienes cuya venta no está afectada a IVA para fines tributarios.
2. Forma en que se debe documentar el traslado de bienes cuya venta se encuentra gravada con IVA, considerando especialmente que estos demoren más de un día.
3. Forma en que debe ser emitida la guía de despacho en caso de producirse un cambio de camión y/o conductor durante el traslado de la mercadería.
4. Sobre quién pesa la responsabilidad de emitir las correspondientes guías de despacho.
5. Si la exhibición de las guías de despacho asociadas a los traslados puede ser realizada de forma electrónica.
6. La sanción por el incumplimiento de los requisitos establecidos en la Res. Ex. N° 36 de 2024.

En primer lugar, el SII indica que se distinguen dos oportunidades para la emisión de guías de despacho:

- a. Con ocasión de una venta, cuando el vendedor posterga la emisión de la factura;
- b. Para amparar meros traslados de bienes que no importen una venta, efectuados en vehículos destinados al transporte de carga, sea que los bienes estén siendo movilizados por su dueño o por un tercero.

Luego, respecto a la pregunta N° 1, señala que no se debe emitir guía de despacho para documentar el traslado de bienes de personas que no son sujetos de IVA por operaciones no gravadas con el impuesto, pudiendo ser trasladados con documentación interna de la empresa de transporte.

Sobre la pregunta N° 2, indica que en caso de haberse postergado la emisión de la correspondiente factura conforme con el artículo 55 de la LIVS, debe documentarse mediante una guía de despacho, cuya fecha de emisión, debe coincidir con la del inicio del traslado de los bienes, sin perjuicio del plazo prudencial que transcurra desde el envío o retiro de dichas especies hasta su destino, plazo que debe ser considerado por el SII al requerir la mencionada guía, tal como establece el artículo 70 del Reg. de la LIVS.

En cuanto a la pregunta N° 3, el SII señala que debe utilizarse la misma guía en la eventualidad que la carga sea cambiada de vehículo y/o conductor. Para lo que no será necesario hacer ningún registro en ella sobre la placa patente del nuevo vehículo ni de la identificación del conductor.

Respecto a la pregunta N° 4, indica que la responsabilidad por la emisión o envío al SII de las correspondientes guías de despacho pesa sobre el vendedor o prestador de servicios dueño de la mercadería, no correspondiendo que una empresa que no es dueña de las mercaderías emita una guía de despacho propia para el traslado de dichos bienes.

Sobre la pregunta N° 5, establece que las guías de despacho pueden ser mostradas tanto en formato electrónico, previamente autorizadas por el SII, como en formato impreso.

Por último, en cuanto a la pregunta N° 6, indica que se debe sancionar conforme al N° 10 del artículo 97 del CT, infracción que pesa sobre el vendedor o prestador de servicios, quien es el obligado a emitir la guía de despacho. Sin perjuicio de lo anterior, corresponde que, en el acto, se denuncie al conductor del vehículo de transporte de carga, con la infracción contemplada en el N° 17 del artículo 97 del CT. Lo anterior, conforme al procedimiento de actuación instruido en el N° 6 de la Circular N° 64 de 2001. Cabe destacar que estas sanciones también son aplicables en caso de incumplimiento de lo señalado en las preguntas N° 2 y N° 4.

ORD. N° 957, DE 15.05.2025

Conceptos clave: Inaplicabilidad de la exención de IVA del Art. 12, letra D, de la LIVS en venta de concentrado de cobre para exportación entre empresas chilenas.

Una empresa minera domiciliada en Chile proyecta vender concentrado de cobre situado en el país a otra sociedad chilena, con el propósito de que esta última lo exporte posteriormente.

Se indica que la única retribución para la empresa exportadora consistirá en un monto fijo por cada lote exportado, señalando que en reventa no se aplicará un margen comercial.

Sobre esa base, el contribuyente consulta si la venta del concentrado entre ambas empresas nacionales se encontraría exenta de IVA, aplicando por analogía la exención de la letra D del Art. 12 de la LIVS, al estimar que se trataría de una “exportación indirecta”.

Al respecto, el SII informa que la operación descrita configura una venta interna gravada con IVA, toda vez que cumple con los requisitos de objeto —transferencia onerosa de bienes corporales muebles— y territorialidad establecidos en los Art. 2 N° 2 y N° 4 de la LIVS.

La exención prevista en la letra D del Art. 12 de la LIVS beneficia únicamente a las especies exportadas en virtud de una venta realizada al exterior, entendiendo por exportación la salida legal de mercancías fuera del territorio nacional para su uso o consumo en el exterior, según la definición del Art. 2 N° 4 de la ORD. de Aduanas. Por

tanto, para gozar de dicha exención es necesario que se trate efectivamente de una venta que constituya una exportación en los términos legales.

En consecuencia, la venta de concentrado de cobre entre las dos empresas domiciliadas en Chile no corresponde a una exportación, sino a una venta local, resultando inaplicable al caso en consulta la exención de IVA establecida en el Art. 12 letra D de la LIVA.

SELECCIÓN DE OFICIOS RELEVANTES DE OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS

ORD. Nº 6, DE 16.01.2025

Conceptos clave: Reorganización societaria, Transferencia de activos, NGA, Pérdidas tributarias proyectadas.

Una sociedad matriz con domicilio en Canadá y presencia en Sudamérica a través de diversas subsidiarias plantea una reorganización a nivel global con el objetivo de optimizar la gestión del grupo, disminuir gastos, simplificar los procedimientos internos y facilitar el movimiento de capital. A su vez se menciona la intención de mejorar la gestión de riesgos políticos y monetarios vinculados a sus inversiones en Argentina.

Como parte de esta reorganización, el contribuyente menciona que durante 2023 se ejecutaron dos fusiones sucesivas en Chile, que concentraron la propiedad de las sociedades argentinas en una entidad operativa nacional.

En el marco de esta estrategia, la matriz proyecta adquirir directamente la propiedad de las sociedades argentinas del grupo, actualmente controladas por una sociedad operativa chilena, con el objetivo de reducir el riesgo del negocio chileno y gestionar de forma más eficaz sus inversiones. Se menciona que lo anterior le permitiría al grupo simplificar su estructura corporativa, mejorar sus procesos internos, aislar los riesgos políticos y económicos de Argentina, utilizar de forma más eficiente su capital, separar los resultados del negocio de ambos países, facilitar el cumplimiento normativo, entre otras.

Posteriormente, se proyecta la venta de las acciones de dichas sociedades a la matriz canadiense a valor de mercado, seguida de la distribución de los dividendos correspondientes hasta la matriz. Según la propia proyección del contribuyente, dicha operación generaría una pérdida tributaria en Chile, producto de la disminución del valor de las inversiones argentinas.

El SII advierte que, si bien el contribuyente fundamenta la operación en objetivos corporativos y económicos, se deben analizar los actos para determinar que en su conjunto se cumplan dichos objetivos y que estos obedezcan a razones económicas y jurídicas distintas a las meramente tributarias.

El SII menciona que, si bien el contribuyente entregó antecedentes para sustentar las operaciones, dichos antecedentes no permitirían razonablemente concluir que tales efectos sean coherentes, por lo que la secuencia de actos revela un patrón que podría ser objeto de escrutinio bajo la NGA.

En particular, la localización previa de los activos en la sociedad operativa —la principal generadora de rentas en Chile— antes de su enajenación, y la consecuente generación de pérdidas que afectarían su base imponible, constituye un elemento relevante a considerar en la determinación del carácter económico o meramente tributario de la reorganización.

En virtud de lo expuesto, el SII advierte un riesgo y potencial efecto elusivo que, ante un eventual proceso de fiscalización, podría ser cuestionado conforme a los artículos

4° bis y siguientes del CT. Lo anterior, especialmente considerando que los beneficios económicos invocados por el contribuyente no guardan proporción con la pérdida tributaria proyectada, la cual afectaría de manera sostenida la base imponible del IDPC de la sociedad operativa chilena.

En este contexto, el SII concluye que los actos consultados, analizados juntamente con las fusiones ya ejecutadas, configuran una estructura potencialmente elusiva en los términos de la NGA.

ORD. N° 149, DE 23.01.2025

Conceptos clave: Cesión de opción de compra, NGA, Leasing.

Un contribuyente le consulta al SII si la cesión de una opción de compra derivada de un contrato de leasing, en los términos planteados, podría ser constitutiva de elusión.

El contribuyente expone dos escenarios. En el primero, la empresa “A” ejerce la opción de compra de una camioneta y la enajena al mes siguiente, a valor de mercado, configurándose el hecho gravado con IVA conforme a la LIVS. En el segundo escenario, “A” decide no ejercer la opción de compra, cediendo dicho derecho a un tercero, quien lo ejerce directamente ante la empresa de leasing. El precio de la cesión sería superior al de la última cuota del contrato, pero inferior al valor de mercado del vehículo. El consultante sostiene que, al tratarse de la venta de un derecho, la cesión no se encontraría afecta a IVA, y que tampoco procedería la tasación por parte del SII. Reconoce, sin embargo, que no existe una justificación comercial para optar por la cesión en lugar de ejercer la opción y vender el vehículo.

El SII expresa que la cesión del derecho a ejercer una opción de compra en un contrato de leasing no se encuentra afecta a IVA, por tratarse de un bien incorporeal que no configura el hecho gravado definido en el artículo 2° N° 1 de la LIVS. No obstante, advierte que dicha cesión debe efectuarse a valor de mercado, al igual que la eventual enajenación del vehículo, lo que podrá ser verificado en sede de fiscalización.

En este contexto, si el SII analiza la operación bajo la NGA, constata la ausencia de resultados económicos o jurídicos relevantes distintos de los efectos tributarios, toda vez que el propio consultante reconoce no encontrar una justificación de negocio para la cesión del derecho. El contrato de leasing se encontraría en su fase final, y la operación descrita tendría como único efecto relevante evitar la configuración del hecho gravado con IVA.

Desde el punto de vista impositivo, se observa que la estructura consultada permite que el tercero adquiera el vehículo sin que se configure el hecho gravado con IVA, a diferencia del primer escenario, en que la empresa “A” ejerce la opción y luego enajena el bien. El hecho gravado eludido sería la transferencia del vehículo —o del título jurídico que permite adquirirlo— entre “A” y el tercero, operación que normalmente estaría afecta a IVA conforme a la LIVS.

El Servicio concluye que, en atención a los antecedentes expuestos y en ausencia de efectos económicos o jurídicos distintos a los tributarios, la cesión del derecho de opción

de compra seguida de su ejercicio por parte del tercero podría ser calificada como una operación potencialmente elusiva, en los términos de los artículos 4° bis y siguientes del CT. En todo caso, corresponderá a la instancia de fiscalización verificar si concurren elementos que justifiquen la operación, tales como la relación entre las partes, el estado de ejecución del contrato, el tiempo entre la cesión y el ejercicio de la opción, el precio pactado y su comparación con el valor de mercado del vehículo, entre otros.

ORD. N° 382, DE 14.02.2025

Conceptos clave: NGA, artículo 64 CT, aporte de inmueble, división, permuta.

Un contribuyente consulta por la aplicación de la NGA o alguna norma especial antielusión, en particular, el artículo 64 del CT a la operación que describe.

Indica que cinco hermanos, cada uno dueño del 20% de dos sociedades (Agrícola SpA e Inversiones SpA), buscan reorganizar sus negocios mediante: (i) aporte de inmueble desde Inversiones SpA a Agrícola SpA; (ii) disminución de capital y retiro de accionistas en Agrícola SpA; (iii) división de Inversiones SpA en cinco sociedades espejo; (iv) permuta de acciones entre los hermanos para que cada uno quede con el 100% de una sociedad.

Respecto del aporte de inmuebles a título de capital, el SII señala que, en principio, no sería aplicable la facultad de tasación del artículo 64 del CT si se cumplen los requisitos copulativos del inciso décimo y undécimo: mantener el costo tributario de los activos, no generar flujos efectivos de dinero, que la reorganización debe obedecer a una legítima razón de negocios, como optimizar la administración, separar líneas de negocio o evitar conflictos sucesorios. El SII enfatiza en este último requisito, indicando que los resultados o finalidades que se obtengan mediante el establecimiento de una sociedad como holding, separación de la participación accionaria por cada socio y la separación del negocio agrícola de las inversiones financieras, podrían calificar, en principio, como una legítima razón de negocios, la cual deberá ser, en todo caso, verificada en la correspondiente instancia de fiscalización.

Sobre la disminución de capital, el SII señala que aplican los artículos 17 N° 7 y 14 de la LIR.

Por otra parte, reitera que en la división no existe propiamente una transferencia o transmisión de bienes que constituya una enajenación, sino que una especificación de derechos preexistentes, los cuales quedan radicados en una entidad jurídica independiente. Consecuentemente con lo anterior, no se aplicará la facultad de tasación respecto de divisiones nacionales, siempre que se mantenga el costo tributario de los activos en la o las sociedades que nacen con ocasión de la división.

En cuanto a la permuta de acciones, el SII señala que la existencia de mayor o menor valor en una permuta depende de la comparación entre el costo tributario de los bienes enajenados y el valor asignado por las partes. Si la operación constituye una mera sustitución entre acciones de igual valor (como ocurre en el caso de sociedades espejo nacidas

de una división), el valor de mercado se equipara al costo tributario, y no se genera efecto patrimonial relevante. En tal escenario, la permuta sería neutra desde el punto de vista tributario, y no procedería la facultad de tasación del artículo 64 del CT. No obstante, dicha neutralidad deberá verificarse en la instancia de fiscalización, correspondiendo al contribuyente probar las circunstancias descritas.

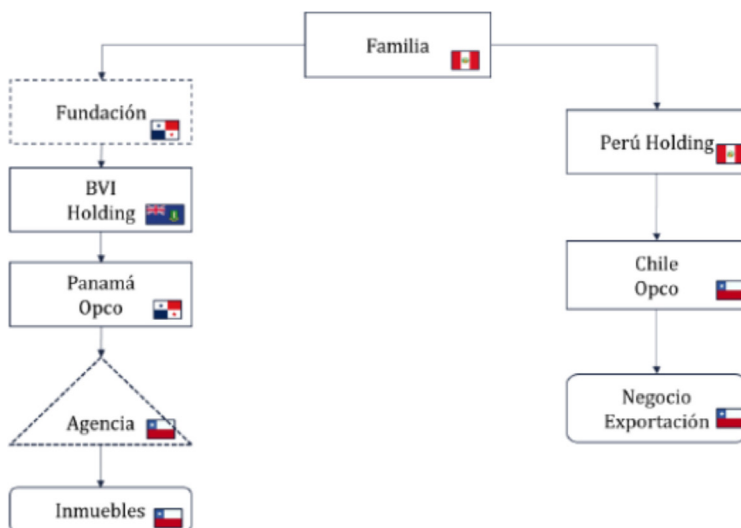
Sobre la aplicación de la NGA a la operación, el SII concluye que, en principio, no se observa abuso de formas jurídicas ni simulación, y que los actos descritos guardan coherencia con los objetivos declarados. No obstante, advierte que esta conclusión podría variar en una instancia de fiscalización si se verifican circunstancias no informadas en la consulta.

ORD. N° 507, DE 13.03.2025

Conceptos clave: NGA, artículo 10 LIR, artículo 64 CT, reorganización internacional, fusión, agencia.

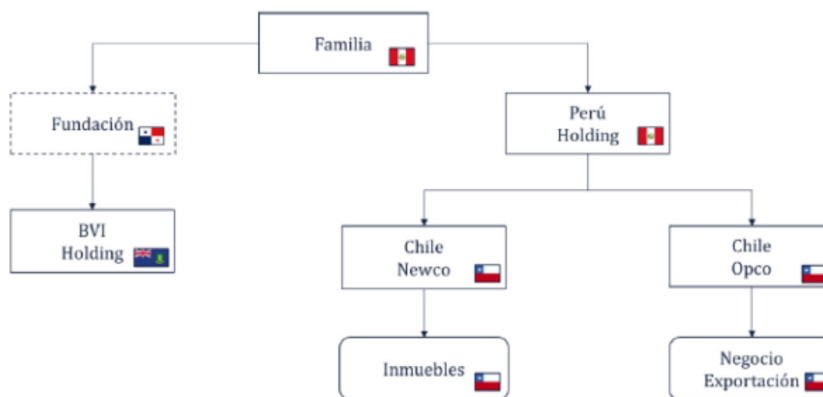
Un grupo empresarial controlado por una familia peruana consulta si una reorganización que implica eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en entidades chilenas podría configurar una conducta elusiva conforme a la NGA o alguna norma antielusión específica.

La estructura corporativa del grupo, antes de la reorganización, es la siguiente:



La reorganización contempla: (i) constitución de una nueva sociedad en Chile por Perú Holding; (ii) venta de acciones de PanamaCo por BVI Holding a Perú Holding; (iii) cambio de domicilio de PanamaCo desde Panamá a BVI; (iv) fusión por absorción entre Chile Newco y PanamaCo, con la consiguiente disolución de esta última y de su agencia en Chile.

Posteriormente, la estructura corporativa sería la siguiente:



Respecto de la venta de acciones, el SII señala que de concurrir ambas condiciones señaladas en el inciso final del artículo 10 de la LIR, esto es, que la venta se lleve a cabo como parte de una reorganización de un grupo empresarial y no se produzca un resultado de utilidad o pérdida —lo que deberá acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización—, no será aplicable el impuesto adicional que establece el N° 3 del artículo 58 de la LIR.

Sobre el cambio de domicilio de PanamaCo, el SII advierte que, si dicha modificación implicara una transferencia o enajenación de acciones a otra entidad, podría gatillarse la tributación prevista en el artículo 10 de la LIR en relación con el artículo 58 N° 3 del mismo cuerpo legal.

Sin embargo, señala que, dado que no existe en el ordenamiento jurídico tributario chileno una norma que extinga la personalidad jurídica de una sociedad extranjera por el solo hecho de modificar su domicilio, y siempre que conforme a la legislación extranjera dicha modificación no implique una enajenación (por mantenerse la misma personalidad jurídica), no se configuraría el hecho gravado y, por tanto, no se aplicaría el impuesto adicional.

En relación con la fusión, el SII señala que no se aplicará la facultad de tasación del artículo 64 del CT si se mantiene el costo tributario de los activos en la sociedad absorbente y la operación se ajusta al concepto de fusión del artículo 99 de la Ley N° 18.046, considerando que es una fusión internacional.

En cuanto a la aplicación de la NGA, el SII concluye que, en principio, no se configura abuso de formas jurídicas ni simulación, ya que los actos descritos guardan coherencia con los objetivos declarados: eliminar la agencia, radicar los activos en una sociedad chilena y consolidar la propiedad bajo Perú Holding. No obstante, advierte que esta conclusión podría variar en una instancia de fiscalización si se verifica que la reorganización tuvo como único o principal efecto el aprovechamiento del crédito por IDPC contra el impuesto adicional, conforme al artículo 63 LIR.

ORD. N° 1213, DE 26.06.2025

Conceptos clave: NGA, pérdida de capital, liquidación, venta de acciones, economía de opción.

Un grupo empresarial consulta si las operaciones que contempla para enfrentar la situación financiera de una filial argentina (CCC) podrían configurar una hipótesis de abuso o simulación conforme a la NGA.

La estructura del grupo es la siguiente: AAA (sociedad chilena) es dueña del 100% de una sociedad chilena, la cual posee el 99,99% de CCC, constituida en Argentina. CCC ha recibido aportes de capital y préstamos de BBB, pero se encuentra en situación financiera crítica. El grupo evalúa dos alternativas: (i) disolución voluntaria de CCC conforme a la legislación argentina; (ii) venta de la totalidad de sus acciones.

Para evitar una disolución anticipada por pérdida de capital, BBB considera realizar un aumento de capital en CCC mediante el aporte de cuentas por cobrar, con el fin de permitir un cierre ordenado o una eventual venta.

El consultante solicita confirmar que estas operaciones no configuran elusión, que constituyen un ejercicio legítimo de la economía de opción, y que los efectos tributarios se ajustan a la normativa vigente.

El SII, en su análisis, señala que, si bien el ejercicio de la economía de opción es legítimo, debe estar respaldado por efectos económicos o jurídicos relevantes. En este caso, advierte que no se aportan antecedentes suficientes sobre la operatividad de CCC, compromisos contractuales, negociaciones de venta o condiciones del negocio que permitan justificar la relevancia de los efectos no tributarios.

Asimismo, observa que las operaciones podrían tener como efecto aumentar el costo de la inversión en el extranjero antes de su venta o liquidación, lo que podría erosionar la base imponible en Chile. También podrían permitir reconocer como pérdida una cuenta por cobrar sin cumplir los requisitos del artículo 31 N° 4 de la LIR.

Desde el punto de vista normativo, el SII confirma que:

(i) la liquidación de CCC no generaría renta si los bienes adjudicados no exceden el capital aportado, y podría generar una pérdida deducible si su valor es inferior; (ii) en caso de venta de acciones, BBB deberá tributar por el mayor valor o deducir la pérdida conforme al artículo 31 de la LIR.

Finalmente, concluye que, en principio, las operaciones descritas no responden a razones económicas o jurídicas suficientes frente a los efectos tributarios observados, por lo que podrían ser objeto de aplicación de la NGA.

ORD. N° 1611, DE 14.08.2025

Conceptos clave: Software, Regalías, Convenio Chile-EE.UU., IVA.

Una sociedad constituida en Chile, contribuyente de IDPC y de IVA, consulta al SII respecto de la tributación aplicable a los pagos efectuados a una entidad residente en EE.UU. por la adquisición de licencias de uso de software estándar, en virtud de un acuerdo de reventa.

Las licencias se destinan exclusivamente a su comercialización en Chile, sin que se otorgue a la sociedad chilena la propiedad del software ni facultades para modificarlo, reproducirlo, transformarlo o alertarlo de forma alguna. El contribuyente solicita confirmar que dichos pagos califican como beneficios empresariales conforme al Convenio y por lo tanto se encuentran exentos del pago de IA.

El Servicio informa que el Convenio entre Chile y EE.UU. será aplicable en la medida que el proveedor acredite su calidad de “residente” conforme al artículo 4 del Convenio, y cumpla con los requisitos de “limitación de beneficios” establecidos en su artículo 24. De cumplirse dichas condiciones, los pagos efectuados por la sociedad chilena se consideran, por regla general, beneficios empresariales conforme al artículo 7, salvo que califiquen como otro tipo de renta especialmente tratada, como las regalías del artículo 12.

El análisis se centra en determinar si los pagos califican como regalías, conforme al párrafo 3 del artículo 12, que incluye pagos por el uso o derecho de uso de derechos de autor sobre obras protegidas, entre ellas los programas de computación. Dado que los términos “derechos de autor” y “propiedad intangible similar” no están definidos en el Convenio, se aplica el artículo 3 párrafo 2, que remite a la legislación interna chilena, en particular la Ley N° 17.336.

El SII señala que, conforme a dicha normativa, un contrato que otorga el derecho de comercializar software protegido por derechos de autor constituye una licencia de distribución, y por tanto, un pago por regalía. Sin embargo, el análisis debe considerar lo dispuesto en el Protocolo del Convenio, que remite expresamente a los Comentarios del Modelo OCDE 2008, en particular el párrafo 14.4, para determinar si los pagos por software deben tratarse como regalías.

El Servicio destaca que, si bien los Comentarios OCDE contienen un marco interpretativo y no son vinculantes, la remisión expresa contenida en el Protocolo refleja la intención de las partes de excluir ciertos pagos por distribución de software del concepto de regalía. En particular, cuando el distribuidor no adquiere derechos de reproducción ni modificación, sino únicamente derechos para la reventa, los pagos deben tratarse como beneficios empresariales conforme al artículo 7 del Convenio, tributables exclusivamente en el Estado de residencia del proveedor (EE.UU.), salvo que exista un EP en Chile conforme al artículo 5.

Desde la perspectiva del IVA, el SII concluye que no resulta aplicable la exención del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVA.

En consecuencia, los pagos efectuados por la sociedad chilena quedan afectos a IVA conforme al N° 3 de la letra n) del artículo 8 de la LIVA.