

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS  
SUBDIRECCIÓN DE FISCALIZACIÓN  
DEPARTAMENTO DE PERSONAS Y DE  
MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS**

**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 SEÑALA.**

**SANTIAGO, 8 de noviembre de 2012.**

Hoy se ha resuelto lo que sigue:

**RESOLUCIÓN Ex. SII N° 119.- /**

**V I S T O S :** Lo dispuesto en el N° 1°, letra A., del Artículo 6° y el Artículo 88, del D.L. N° 830, de 1974, sobre Código Tributario; lo dispuesto en la letra b), del Artículo 7°, de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el Artículo Primero del D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda; el inciso cuarto del Artículo 3° y el Título IV de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el Artículo Primero del D.L. N° 825, de 1974; el Título XIII del D.S. de Hacienda N° 55, de 1977, Reglamento del D.L. N° 825, de 1974, y

**C O N S I D E R A N D O :**

1.- Que, la venta de instrumentos de prepago está afecta a Impuesto al Valor Agregado y en el mercado existen diversos instrumentos de este tipo, como por ejemplo las tarjetas de prepago y las recargas electrónicas para acceder a servicios de telefonía, Internet, acceso a la televisión satelital y a servicios de información y o comunicación de datos, en cuya transferencia comercial se han detectado irregularidades consistentes en no realizar la correcta retención y declaración del Impuesto al Valor Agregado.

2.- Que, el inciso cuarto del Artículo 3° del citado Decreto Ley, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, establece que esta Dirección Nacional podrá determinar que las obligaciones que afectan a los contribuyentes a que se refieren los incisos primero y segundo del mismo artículo, correspondan a un vendedor también respecto del impuesto que debe recargar el adquirente, por las ventas que éstos últimos efectúen a terceros, cuando se trate de contribuyentes de difícil fiscalización.

3.- Que, adicionalmente su artículo 56°, faculta a esta Dirección Nacional para eximir de la obligación de emitir boletas o facturas 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 la ley del IVA, 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.

Que, la misma norma faculta además, a la Dirección Nacional para autorizar la emisión de documentos tributarios especiales, lo que facilita el control de las operaciones de venta de los vendedores intermediarios y de vendedores a consumidores finales de estos productos.

4.- Que, respecto de la comercialización de medios de prepago para acceder a servicios de telefonía, Internet, acceso a la televisión satelital y a servicios de información y o comunicación de datos, haciendo uso de la facultad señalada en el considerando 2, se hace necesario ampliar el ámbito de aplicación afectando las ventas que las empresas emisoras de estos instrumentos efectúen a cualquier vendedor de los mismos.

5.- Que, existen en el sector contribuyentes que comercializan instrumentos de prepago, y que han solicitado a esta Dirección exceptuarse del sistema de retención mencionado, bajo la premisa que desarrollan un giro único de venta de instrumentos de

prepagado, o que dichas ventas constituyen su actividad principal, por lo que la retención los imposibilita a recuperar sus créditos fiscales, derivando ello en una acumulación permanente de remanente de crédito fiscal IVA.

6.- Que, debido a la cantidad de solicitudes presentadas a esta Dirección por los referidos contribuyentes para eximirse del sistema de retención antes mencionado, se hace necesario agilizar la resolución de este tipo de peticiones administrativas por parte del Servicio y facilitar a estos contribuyentes la presentación de las respectivas solicitudes.

## **SE RESUELVE:**

### **DEFINICIÓN Y REQUISITOS**

1.- **DISPÓNESE** el cambio de sujeto del Impuesto al Valor Agregado en la venta de servicios de telefonía, Internet, acceso a la televisión satelital y a servicios de información y o comunicación de datos, efectuada con tarjetas o recargas electrónicas prepagadas, a las empresas emisoras de tales medios, respecto del Impuesto al Valor Agregado que deban recargar por dichas ventas los adquirentes vendedores de dichos productos.

El cambio de sujeto se aplicará a las ventas que se realicen a través de tarjetas o recargas electrónicas de acuerdo a las siguientes modalidades:

- a) Tarjeta: el usuario adquiere una tarjeta por un determinado valor que para ser cargada en el teléfono o en el televisor o habilitar el acceso a información de datos, se debe digitar una clave secreta o PIN.
- b) Recarga Electrónica: el usuario cancela una cantidad de dinero que automáticamente se carga en el teléfono, televisor o le habilita el acceso a información de datos.

El cambio de sujeto operará cuando la venta que se efectúa a través de estos medios sea por valores inferiores al precio final de venta al público consumidor, debiendo incluirse en la factura que se emita, el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los valores agregados o márgenes de comercialización resultantes de la diferencia con dicho precio final de venta.

Las ventas de tarjetas o recargas electrónicas, que se efectúen entre agentes retenedores, no quedarán afectas al cambio de sujeto de derecho del Impuesto al Valor Agregado.

### **OBTENCIÓN DE LA CALIDAD DE AGENTE RETENEDOR**

2.- Los contribuyentes señalados en el dispositivo N° 1, para tener la calidad de retenedores del Impuesto al Valor Agregado, deberán ser contribuyentes que observen un adecuado comportamiento tributario.

El Director Regional o el Director de Grandes Contribuyentes sobre la base del informe que emita el Departamento Regional de Fiscalización respectivo, en relación al cumplimiento tributario y al cumplimiento de los requisitos señalados en el dispositivo N° 1 dictará, si procede, una resolución en la cual certificará la calidad de agente retenedor, debiendo confeccionar y entregar al interesado el respectivo extracto de la resolución que debe publicarse. El extracto de la resolución que se dicte deberá publicarse en el Diario Oficial, por cuenta del peticionario dentro de los primeros quince días corridos de ser dictada dicha resolución, y entrará en vigencia a contar del día 1° del mes siguiente al de su publicación. Si el contribuyente no publicare, en el plazo establecido, el Servicio lo hará a través de un listado, adquiriendo la calidad de agente retenedor, a partir de la fecha de publicación por parte del Servicio.

3.- Los contribuyentes que cumplan con las condiciones señaladas en el dispositivo N° 1, deberán comunicar al Servicio de Impuestos Internos de este hecho, presentando una solicitud por escrito en duplicado, en la que se indicará el nombre o razón social, RUT, domicilio casa matriz y de sus sucursales si las hubiere, código de la actividad económica, teléfono, casilla de correo electrónico e identificación del o de los productos por los cuales deberá practicar la retención. Esta solicitud se presentará por escrito en la Unidad del Servicio en cuya jurisdicción se encuentra el domicilio de la casa matriz, dentro del plazo de un mes contado desde la entrada en vigencia de esta resolución, o bien, dentro del mes siguiente a la fecha en que queda sujeto a las obligaciones establecidas en ella, en ambos casos en forma previa a la distribución o comercialización de estos productos.

Los contribuyentes que no informen o que informen con retardo al Servicio de Impuestos Internos, el cumplimiento de los requisitos para ser agentes retenedores conforme a la presente resolución, serán sancionados de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 97 N° 1 del Código Tributario.

#### **PROCEDIMIENTO DE RETENCIÓN**

4.- Las empresas que obtengan la calidad de agentes retenedores estarán obligadas a incluir en las facturas que emitan, el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al monto de la venta neta efectuada por ellas, por una parte, y por otra, el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los valores agregados o márgenes de comercialización que resulten de acuerdo con los precios convenidos con los vendedores a consumidor final de los instrumentos prepagados.

#### **OBLIGACIONES DEL AGENTE RETENEDOR**

5.- Las empresas señaladas en el resolutivo N° 1 de la presente Resolución serán responsables de la retención del total de Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los márgenes de comercialización, calculado en base al precio al consumidor final de la tarjeta o recarga electrónica, y de su entero en arcas fiscales, además de dar íntegro cumplimiento a las obligaciones que establece la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el D.L. N° 825, de 1974, en su calidad de sujetos de derecho del impuesto.

6.- El Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los valores agregados o márgenes de comercialización convenidos con los vendedores de los medios de prepago indicados en el resolutivo N° 1, será para los agentes retenedores de este cambio de sujeto, un impuesto de retención, el cual deberá declararse y enterarse íntegramente en arcas fiscales, no operando contra dicha suma imputación de ningún tipo de Crédito Fiscal de Impuesto al Valor Agregado. Las retenciones efectuadas en conformidad a este cambio de sujeto, deberán incluirse en el Código 597 del formulario N° 29 de declaración mensual, destinada a declarar "Retención de margen de comercialización".

7.- Los agentes retenedores de medios de prepago estarán obligados a registrar en cuentas separadas en sus libros de contabilidad tanto la venta neta, como el débito fiscal propio, y las retenciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado sobre los márgenes de comercialización que afecten a los vendedores de los productos señalados en la presente Resolución.

8.- Los agentes retenedores a que se refiere esta resolución quedarán sujetos a la obligación de presentar hasta el día quince (15) de cada mes, mediante transmisión electrónica de datos, vía Internet, el formulario único N° 3500 denominado "Declaración Jurada Informe Mensual Retenedores Cambios de Sujeto", conforme a las instrucciones contenidas en la Resolución Ex. N° 185, de 23 de diciembre de 2010, que se encuentra disponible en la página Web del Servicio de Impuestos Internos [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

Los agentes retenedores que estén autorizados para emitir documentos tributarios electrónicos (DTE), de acuerdo a la Resolución Ex. SII N° 45, de 2003, y que documenten electrónicamente la totalidad de sus operaciones afectadas por este cambio de sujeto, estarán eximidos de la obligación de presentar la Declaración Jurada F3500, sólo por aquellos periodos en que se encuentren expresamente autorizados a operar de dicha forma.

#### **TÉRMINO DE LA CALIDAD DE AGENTE RETENEDOR**

9.- El Director Regional o el Director de Grandes Contribuyentes podrá poner término a la calidad de agente retenedor, previa solicitud del contribuyente con los antecedentes que el caso amerite, o de oficio cuando éste lo estime procedente. Si la revocación es por solicitud del contribuyente que ostente dicha condición, la resolución deberá publicarse extractada en el Diario Oficial por cuenta del peticionario, dentro de los quince días corridos siguientes de ser dictada dicha resolución y regirá a partir del día 1° del mes siguiente al de dicha publicación. En caso de revocación de oficio del Director Regional, la resolución será publicada, en extracto, en el Diario Oficial por cuenta del Servicio de Impuestos Internos y regirá a contar de la fecha de publicación.

#### **EMISIÓN DE FACTURAS**

10.- El Impuesto al Valor Agregado total incluido en las facturas referidas en esta parte resolutive deberá, en todo caso, ser igual al que se incluya en el precio final de venta al público consumidor, para las especies señaladas en el resolutivo N° 1.

El precio de venta al público para las especies señaladas en el resolutivo N° 1, será aquel que haya fijado la empresa emisora de medios de prepago, el que para el caso de las tarjetas deberá estar impreso en el producto mismo.

Para estos efectos, el emisor de medios de prepago, deberá consignar en las guías de despacho o facturas correspondientes, en forma separada, las especies y los precios unitarios que sirvieron de base para efectuar la retención del impuesto, sin perjuicio de los demás requisitos exigidos por el D.L. N° 825, de 1974 y su Reglamento.

**Ejemplo de emisión de factura:**

CANTIDAD	DETALLE	PRECIO UNITARIO	TOTAL
300	<b>TARJETAS DE PREPAGO TELEFONIA CELULAR DE \$3.000</b>	2.300	690.000
	<b>VALORES TARJETA</b>		
	VALOR BRUTO TARJETA DE \$ 3.000	3.000	
	VALOR NETO TARJETA DE \$ 3.000	3.000/ 1,19 = 2.521	
	<b>IVA TOTAL TARJETA</b>	<b>2.521x IVA 19% = 479</b>	
	IVA POR TARJETA A ENTERAR POR EMISOR	2300 x IVA 19% = 437	
	MARGEN POR TARJETA DEL DISTRIBUIDOR	(2.521-2.300) = 221	
	IVA POR TARJETA A RETENER POR EMISOR A DISTRIBUIDOR	221 x IVA 19% = 42	
	<b>IVA TOTAL TARJETA</b>	<b>437 + 42 = 479</b>	
	<b>VALORES FACTURA</b>		
	VALOR NETO FACTURA (300 TARJETAS)	300 x 2.300 = 690.000	
	IVA 19% A ENTERAR POR EMISOR	690.000 x IVA 19%=131.100	
	MONTO BASE TOTAL RETENCION	221 x 300 = 66.300	
	IVA TOTAL RETENIDO POR EMISOR A DISTRIBUIDOR	66.300 x IVA 19% = 12.597	
	VALOR NETO = 690.000		
	IVA 19% = 131.100		
	IVA RETENIDO = 12.597		
	MONTO TOTAL = 833.697		

**11.-** Los agentes retenedores estarán obligados a imprimir en el original de la factura en la que se haya retenido el Impuesto al Valor Agregado, la frase "ESTA FACTURA NO DA DERECHO A CREDITO FISCAL", obligación que no regirá en el caso de las ventas que se efectúen a otros agentes retenedores del producto, a los cuales no se les debe aplicar retención del impuesto.

Esta frase podrá ser impresa, escrita en forma computacional o a través de un timbre de goma y deberá estar contenida en el cuerpo de la factura, en un recuadro de tamaño mínimo de doce centímetros de largo por dos centímetros de ancho, sin impedir la lectura del detalle de la mercadería.

La emisión de facturas sin cumplir con este requisito y con las características señaladas será sancionado con las multas establecidas en el Art. 109° o Art. 97 N° 10, ambos del Decreto Ley N° 830 sobre Código Tributario, según corresponda.

**OTROS**

**12.-** DÉJASE establecido que, en virtud de lo prescrito en la letra B) del dispositivo 1° de la Resolución Ex. N° 1.110, publicada en el Diario Oficial del 31.08.78, los suplementeros se encuentran eximidos de la obligación de emitir boletas, establecida en el artículo 52° del D.L. N° 825, de 1974.

**13.- EXÍMESE** de la obligación de emitir boletas, establecida en el artículo 52° del Decreto Ley N° 825, de 1974, solamente por las ventas que recaigan sobre instrumentos de prepago de telefonía, Internet, acceso a televisión satelital y a servicios de información y tratamiento y/o comunicación de datos, a los vendedores de tales productos siempre que éstos no sean sujetos de derecho del Impuesto al Valor Agregado para dichos productos.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, si para efectos de control de las operaciones de venta, o por utilización de emisión de boletas a través de medios mecanizados que individualicen productos, se opta por incluir estas operaciones en la emisión normal de boletas, el contribuyente afectado deberá solicitar su autorización en la Unidad del Servicio de Impuestos Internos correspondiente, indicando en la boleta separadamente sus ventas afectas, del monto vendido por concepto de medios de prepago de telefonía, Internet, acceso a televisión satelital y a servicios de información y tratamiento y/o comunicación de datos.

**14.-** Las ventas que efectúen los distribuidores o subdistribuidores que no sean agentes retenedores a comerciantes establecidos, deberán ser documentadas con una factura de venta, en la que se indicará en el recuadro "IVA" monto cero y en el detalle de la factura deberá, además, contener la leyenda "El Impuesto al Valor Agregado ha sido retenido por....." señalando la razón social y RUT de la empresa emisora de medios de prepago, y agente retenedora de este cambio de sujeto. En lo demás, las facturas deberán cumplir con los requisitos generales establecidos en el D.L. 825, de 1974 y en el Reglamento.

La no emisión de la factura en los términos señalados en el párrafo anterior, será sancionada conforme a lo establecido en el Art. 97 N° 10 del Código Tributario."

**15.-** En las resoluciones que dicten los Directores Regionales o el Director de Grandes Contribuyentes, en virtud de lo dispuesto en los números 2 y 9 de esta Resolución, deberá dejarse constancia que se dictan haciendo uso de las facultades delegadas en dicho dispositivo.

**16.-** Sin perjuicio de lo establecido en el dispositivo N° 3, aquellos contribuyentes que en vista de lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 109, de 2005, modificada y complementada por las Resoluciones N°s 30, del 2006; 93, del 2008 y 165, del 2009.-, tuvieran a la fecha de vigencia de la presente resolución la calidad de agente retenedor del cambio de sujeto, se les mantendrá dicha calidad.

#### **EXCEPCIÓN DEL CAMBIO DE SUJETO.**

**17.- DELÉGASE** en los Directores Regionales y en el Director de Grandes Contribuyentes, previa autorización del Subdirector de Fiscalización, la facultad de exceptuar del cambio de sujeto del Impuesto al Valor Agregado, a los contribuyentes de sus respectivas jurisdicciones que lo soliciten.

Para efectos de lo prevenido en el párrafo anterior, los Directores Regionales o el Director de Grandes Contribuyentes, en su caso, podrán exceptuar del régimen de cambio de sujeto cuando el peticionario, al momento de la presentación de su respectiva solicitud, cumpla con cada uno de los siguientes requisitos:

- a) Declarar en Primera Categoría sobre la base de renta efectiva;
- b) Haber desarrollado una actividad afecta a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios por periodo mínimo de un año.
- c) Acreditar, que su giro es exclusivo en ventas de instrumentos de prepago y la totalidad de sus débitos fiscales es retenido lo que lo imposibilita a recuperar sus créditos fiscales accesorios, produciéndole una acumulación permanente de créditos fiscales de IVA.
- d) Tener un buen comportamiento tributario; tal como declarar periódicamente, no registrar inconcurrencias a notificaciones del Servicio, no consignar anotaciones graves de incumplimiento y no registrar deuda tributaria al momento de presentar la solicitud de excepción;
- e) Es requisito necesario para exceptuarse de este cambio de sujeto, que el peticionario sea autorizado por este Servicio para emitir documentos tributarios electrónicos, de acuerdo a lo señalado en la Resolución Ex. SII N° 45, de 2003.

Asimismo, el Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes, previa consulta al Subdirector de Fiscalización, podrá excepcionar de la retención, a otros solicitantes, cuando existan razones calificadas para tal determinación.

Las resoluciones que se expidan en el ejercicio de esta facultad, deben llevar antes de la firma y con letra mayúscula, la frase: "POR ORDEN DEL DIRECTOR". En dichas resoluciones deberá dejarse constancia, además, que deben ser publicadas en extracto, en el Diario Oficial, por cuenta del interesado, dentro de los quince días corridos siguientes a la fecha en que fue dictada, debiendo el Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes confeccionar y entregar al contribuyente el extracto para su publicación y entrarán en vigencia a contar del día 1° del mes siguiente al de dicha publicación.

La misma resolución, conferirá al peticionario la calidad de agente retenedor del tributo en las ventas con facturas que efectúe por valor menor al precio final de venta al público consumidor.

**18.-** El contribuyente mayorista o minorista que venda los productos señalados en el dispositivo N° 1, que se exceptúe del sistema de retención del impuesto establecido en la presente resolución, quedará sometido a todas las obligaciones que al respecto establece el D.L. N° 825, de 1974, incluyendo la obligación de emitir boletas y facturas por las operaciones que realice.

Si la venta que efectúa de los productos indicados en el dispositivo N° 1 es por valores inferiores al precio final de venta al público consumidor, en la factura que a su vez emita, deberá incluir el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los valores agregados o márgenes de comercialización resultantes de la diferencia con dicho precio final de venta, constituyendo un impuesto de retención que deberá declarar y enterar íntegramente en arcas fiscales, no operando contra dicha suma imputación de ningún tipo de Crédito Fiscal de Impuesto al Valor Agregado.

**19.-** En todo caso, los Directores Regionales y el Director de Grandes Contribuyentes, en cualquier tiempo, y previa consulta al Subdirector de Fiscalización, podrán dejar sin efecto las resoluciones que exceptúen del cambio de sujeto, si se estimare que el contribuyente beneficiario ha dejado de cumplir las condiciones en cuya virtud le fuera concedida o los requisitos que se han establecido al efecto. La resolución revocatoria se publicará en extracto en el Diario Oficial, por cuenta del Servicio de Impuestos Internos y regirá a partir de la fecha de su publicación.

#### **VIGENCIA DE LA RESOLUCIÓN**

**20.-** La presente resolución, entrará en vigencia a contar de la fecha de su publicación, en extracto, en el Diario Oficial y deja sin efecto las Resoluciones Ex. SII N°s 109, de 2005; 30, del 2006; 93, del 2008 y 165, del 2009.-

#### **ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE EN EXTRACTO**

**(FDO) JULIO PEREIRA GANDARILLAS  
DIRECTOR**

Lo que transcribo a Ud., para su conocimiento y demás fines.

IBC/RNS/JFC/mvh

#### **DISTRIBUCIÓN:**

- Internet
- Boletín
- Diario Oficial (Extracto)