

DEPARTAMENTO EMISOR Subdirección Normativa Impuestos Indirectos	CIRCULAR N°12.- 300079.2024GE
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 30 DE ENERO DE 2025
MATERIA Imparte instrucciones sobre modificaciones incorporadas por la Ley N° 21.713 a diversos artículos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Deja sin efecto las instrucciones contenidas en el N° 6 del Título II de la Circular N° 26 de 2021. Complementa las instrucciones contenidas en la Circular N° 42 de 2020 y en el apartado 3.7.1 del Título II de la Circular N° 61 de 2020.	REF. LEGAL: Artículo 3 de la Ley N° 21.713, publicada en el Diario Oficial de fecha 24 de octubre de 2024, que modifica los artículos 5°; 8°, letra m); 20; y 83, y Párrafo 7° bis del Título II de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de fecha 24 de octubre de 2024 se publicó la Ley N° 21.713, que dicta normas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro del pacto por el crecimiento económico, el progreso social y la responsabilidad fiscal (en adelante, la “Ley”), cuyo artículo tercero introduce diversas modificaciones a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante, “LIVS”)¹.

Entre dichas modificaciones, la Ley introdujo cambios en los artículos 5°; 8°, letra m); 20; y 83, y Párrafo 7° bis del Título II de la LIVS.

Conforme lo anterior, es necesario impartir las instrucciones pertinentes. El texto actualizado de las normas modificadas se contiene en documento anexo a esta circular.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. MODIFICACIONES AL ARTÍCULO 5°

1.1. Contexto de las modificaciones

De acuerdo con el inciso primero del artículo 5° de la LIVS, el impuesto establecido en dicha ley gravará tanto los servicios prestados como los utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

El inciso segundo dispone que el servicio se entenderá prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.

De este modo, en cuanto a la territorialidad, el artículo 5° delimita la aplicación del IVA desde dos perspectivas²:

- a) desde el punto de vista del prestador del servicio, al señalar que, si la actividad que genera el servicio se realiza en Chile, dicha prestación estará gravada con IVA; y,
- b) desde el punto de vista del usuario, al gravarse con IVA los servicios que se utilicen en territorio nacional.

Sin perjuicio de lo anterior, a propósito de las diversas modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 en materia de “economía digital”³, y considerando que puede resultar complejo determinar cuándo un servicio prestado en forma “digital”⁴ es “utilizado” en territorio nacional, la misma Ley N° 21.210 incorporó un inciso tercero al artículo 5°, aplicable únicamente a los servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero comprendidos en la letra n) del artículo 8° de la LIVS, describiendo situaciones en la cuales se presume que el servicio es “utilizado” en el territorio nacional.

1.2. Modificaciones

La Ley modifica⁵ el inciso tercero del artículo 5° de la LIVS, eliminando de su texto la expresión “del artículo 8 letra n)” y reemplazando la palabra “digital” por el vocablo “remota”.

¹ Contenida en el Decreto Ley N° 825 de 1974.

² Ver lo instruido en el apartado 2.2. de la Circular N° 42 de 2020.

³ Ver apartados 1 y 2 de la Circular N° 42 de 2020.

⁴ Sobre el concepto “digital”, ver siguiente apartado 1.2.

⁵ Letras a) y b) del N° 4 del artículo 3.

La primera modificación es concordante con las introducidas por la misma Ley al Párrafo 7º bis de la LIVS⁶, analizadas en el siguiente apartado 4, que –entre otras materias– amplía el campo de aplicación del régimen simplificado establecido en el Párrafo 7º bis de la LIVS a todos los prestadores de servicios domiciliados o residentes en el extranjero que realicen prestaciones a personas domiciliadas o residentes en el país que no sean contribuyentes de IVA, por lo que las presunciones de territorialidad establecidas en el inciso tercero del artículo 5º de la LIVS (las cuales no se modifican) no podían quedar restringidas solo a ciertos servicios.

De este modo, al eliminarse del citado inciso tercero la remisión al “artículo 8 letra n)”, las presunciones de territorialidad rigen para todos los servicios que sean prestados en forma remota, independientemente que sean de aquellos gravados por el N° 2º) del artículo 2º o por la letra n) del artículo 8º, ambos de la LIVS.

Por su parte, el término “remoto”⁷ alude simplemente a lo distante o lejano en el espacio que se encuentra el prestador del servicio del beneficiario de este, independientemente del medio por el cual se desarrolla el servicio, sin suscribirlo a uno en particular, como lo es el medio “digital”.

Este cambio se debe a que existen prestaciones de servicios que constituyen hechos gravados básicos de servicios y hechos gravados especiales de la letra n) del artículo 8º de la LIVS que no se restringen a servicios prestados de manera digital.

En efecto, a modo ejemplar, la intermediación gravada en el N° 1 de la letra n) del artículo 8º de la LIVS y los servicios de publicidad del N° 4 de la misma letra n) se aplican con independencia del soporte o medio a través del cual sean entregados, materializados o ejecutados, no limitándolo únicamente a medios digitales⁸. Luego, todos los servicios prestados por contribuyentes domiciliados o residentes en el extranjero y utilizados en nuestro país se considerarán “remotos” para efectos de la presunción de territorialidad del inciso tercero del artículo 5º de la LIVS.

Sin perjuicio del cambio señalado (de “digital” a “remoto”), para fines meramente comunicacionales y salvo que el contexto permita inferir otra cosa, se informa que el portal disponible para contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile localizado en el sitio web de este Servicio, mantendrá su denominación como “Portal IVA Digital” y el IVA que grava tales servicios como “IVA Digital”.

1.3. Vigencia de la modificación y de instrucciones previas

Las modificaciones al inciso tercero del artículo 5º de la LIVS comentadas en este apartado (esto es, la eliminación de la expresión “del artículo 8 letra n)” y el reemplazo de la palabra “digital” por el vocablo “remota”) entraron en vigencia⁹ a partir del 1º de noviembre de 2024.

Por otra parte, conforme lo instruido en el párrafo penúltimo del apartado 1.2. anterior, y sin perjuicio de las modificaciones introducidas por la Ley, se mantienen vigentes todas las instrucciones contenidas en la Circular N° 42 de 2020, en particular su apartado 2.2. del Título II, reafirmándose que las reglas de territorialidad contenidas en el inciso tercero del artículo 5º de la LIVS tienen por objeto reforzar el principio general de territorialidad establecido en los incisos primero y segundo del mismo artículo 5º.

Esto es, las modificaciones introducidas por la Ley en ningún caso pretenden gravar con carácter de extraterritorialidad servicios que no se utilizan ni prestan en Chile.

2. NUEVO PÁRRAFO TERCERO DE LA LETRA M) DEL ARTÍCULO 8º

2.1. Contexto de la modificación

El párrafo primero de la letra m) del artículo 8º de la LIVS establece, como hecho gravado especial la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

El párrafo segundo establece que la venta de los referidos bienes no se afecta con IVA bajo ciertas circunstancias¹⁰.

⁶ Números 9 a 12 del artículo 3.

⁷ A falta de definición legal, y de acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, “remoto” es distante o lejano en el tiempo o en el espacio.

⁸ Ver apartados 2.1.1 y 2.1.4. de la Circular N° 42 de 2020.

⁹ Ver artículo tercero transitorio en relación con el artículo transitorio final.

¹⁰ De acuerdo al párrafo segundo, y no obstante “lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de

2.2. Modificaciones

En dicho contexto, la Ley¹¹ incorpora un nuevo párrafo tercero a la letra m) del artículo 8° de la LIVS, del siguiente tenor:

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

Se trata de una Norma Especial Antielusiva (NEA) que permite aplicar el hecho gravado especial cuando una reorganización empresarial tenga como objeto principal, precisamente, evitar el pago del IVA.

2.3. Condiciones para aplicar el nuevo párrafo tercero de la letra m) del artículo 8°

Para que la nueva norma de control sea aplicable, deben concurrir los siguientes supuestos de forma copulativa:

- a) Haberse llevado a cabo un proceso de reorganización empresarial. Esto es, previo a la venta del activo inmovilizado, debe haber ocurrido un proceso de fusión, división, transformación o cualquier otra forma de reorganización empresarial¹².
- b) Como resultado del proceso de reorganización empresarial, los respectivos bienes corporales muebles o inmuebles del activo inmovilizado ingresan –de cualquier forma– al patrimonio de una persona distinta a aquella que previo a la reorganización empresarial tuvo derecho a crédito fiscal por el IVA soportado en su adquisición, importación, fabricación o construcción.
- c) Posteriormente, el contribuyente –que tras la reorganización ha incorporado el/los respectivos activos al rubro del activo inmovilizado en su patrimonio– los vende, no afectándose dicha venta con IVA bajo el supuesto de no haberse soportado el citado impuesto en su adquisición¹³.
- d) El objeto principal de la reorganización debe ser evitar el pago del IVA.

A su turno, para establecer si el objeto principal de la reorganización empresarial fue evitar el pago del IVA, se debe efectuar un análisis objetivo, considerando las circunstancias particulares de la operación y sus efectos tributarios, entre ellas, y de modo meramente ilustrativo:

- (i) La temporalidad entre las operaciones.
- (ii) Si la persona que enajena el o los bienes tiene la calidad de contribuyente de IVA.
- (iii) Si la persona que adquiere el o los bienes tiene la calidad de contribuyente de IVA.
- (iv) Si el o los bienes han sido destinados al giro o actividades afectas a IVA, por las personas involucradas en la reorganización empresarial.
- (v) El vínculo económico o de parentesco entre los intervenientes

2.4. Facultad de liquidar y girar el impuesto, previa citación.

Finalmente, se hace presente que, previo a liquidar y girar el impuesto a la persona o entidad en cuyo patrimonio ingresó el bien del activo inmovilizado como consecuencia del proceso de reorganización empresarial, es necesario citar al contribuyente conforme al artículo 63 del Código Tributario.

transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 letra D) de la ley sobre Impuesto a la Renta, a la fecha de dicha venta.”

¹¹ N° 5 del artículo 3°.

¹² Ejemplos: transformación de una sociedad de personas en anónimas, de una sociedad anónima a una sociedad de personas, de una EIRL a cualquier tipo de sociedad Ver Circular N° 42 de 2015 y Oficio N° 3389 de 2007.

¹³ Oficio N° 1095 de 2017.

2.5. Vigencia de la modificación

El nuevo párrafo tercero a la letra m) del artículo 8° de la LIVS entró en vigencia¹⁴ a partir del 1° de noviembre de 2024, por lo que será aplicable a las ventas efectuadas desde a la fecha señalada, que tengan como antecedente un proceso de reorganización cuyo objeto principal fue evitar el pago del impuesto.

2.6. Base imponible

La base imponible del impuesto, en el evento en caso que este Servicio utilice la facultad en comento será el valor de la operación respectiva, de acuerdo con lo establecido en el inciso primero del artículo 15 de la LIVS.

Asimismo, el Servicio podrá ejercer su facultad de tasación conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario.

Por su parte, cabe destacar que en el artículo 16° de la LIVS, que establece normas especiales de determinación de la base imponible del IVA en ciertas operaciones, fue modificado por la Ley 21.713 incorporando una nueva letra j), cuya aplicación se restringe a los casos señalados en el párrafo cuarto de la letra m) del artículo 8° de la LIVS.

Sin embargo, en la mencionada disposición de la LIVS vigente no existe el referido párrafo cuarto, por lo que la letra j) del artículo 16° de la LIVS no tiene aplicación práctica en nuestra legislación actual.

3. MODIFICACIONES AL ARTÍCULO 20

3.1. Contexto de las modificaciones

A fin de efectuar algunas precisiones y correcciones a su texto, la Ley sustituye los incisos cuarto, quinto y sexto¹⁵ del artículo 20 de la LIVS, que en lo fundamental facultan al Servicio para realizar una estimación razonable del impuesto a pagar, en los casos que la propia norma establece.

3.2. Modificaciones

De acuerdo al nuevo inciso cuarto del artículo 20, cuando “no se pueda determinar de forma clara o fehaciente el impuesto que un contribuyente deba pagar, el Servicio, mediante resolución fundada y previa citación según el artículo 63 del Código Tributario, podrá tasar las ventas o servicios realizados, considerando los antecedentes que tenga en su poder, o tomando como base las ventas realizadas o los servicios prestados por contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad u otros que permitan hacer una estimación razonable del impuesto a pagar. Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente podrá acreditar el crédito soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a sus operaciones, en los términos del artículo 23”.

Asimismo, agrega el nuevo inciso quinto “un contribuyente podrá solicitar al Servicio que ejerza la facultad señalada en el inciso anterior cuando entregue antecedentes que den cuenta que no está en condiciones de determinar su impuesto a pagar. En este caso y sólo por una vez, el Servicio deberá estimar un monto de crédito fiscal que será imputable al débito fiscal, determinado de acuerdo con lo observado para contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad. El contribuyente podrá solicitar que el impuesto determinado y la fórmula de su cálculo sean enviadas a la Defensoría del Contribuyente para su asesoría en el proceso. Este procedimiento será sólo aplicable cuando las ventas determinadas por el Servicio no superen las 2.400 unidades de fomento dentro de un año calendario.”

Finalmente, dispone el nuevo inciso sexto, respecto del impuesto determinado según lo dispuesto en el inciso anterior, “procederá la condonación de la totalidad de los intereses y multas, siempre que su pago se verifique dentro de los tres meses siguientes a la fecha del giro respectivo y que el contribuyente haya iniciado actividades al momento del pago.”

3.3. Casos en que se puede ejercer la facultad

3.3.1. Cuando el contribuyente es requerido por el Servicio, previa citación (inciso cuarto).

Cuando no pueda determinarse clara o fehacientemente el impuesto a pagar, el nuevo inciso cuarto permite realizar una estimación razonable del impuesto, para cuyo efecto podrá, previa citación efectuada conforme al artículo 63 del Código Tributario, tasar las ventas o servicios realizados, considerando los antecedentes que el

¹⁴ Ver artículo tercero transitorio en relación con el artículo transitorio final.

¹⁵ Letra b) del N° 8 del artículo 3.

contribuyente tenga en su poder, o tomando como base las ventas realizadas o los servicios prestados por contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento¹⁶ o localidad, u otros antecedentes.

El impuesto correspondiente a las ventas y/o servicios se calculará aplicando la tasa a que se refiere el artículo 14 de la LIVS, sobre el valor determinado de acuerdo al presente apartado.

Luego el contribuyente podrá impetrar como crédito fiscal, contra el débito fiscal determinado, el impuesto soportado en la adquisición de bienes o la utilización de servicios, destinados a la generación de dichas operaciones gravadas, conforme a lo dispuesto en el artículo 23 de la LIVS.

3.3.2. Cuando el contribuyente, antes de ser requerido por el Servicio, entrega antecedentes que dan cuenta que no está en condiciones de determinar su impuesto a pagar (inciso quinto).

Sin perjuicio de la facultad de fiscalización referida en el apartado precedente, los contribuyentes podrán, voluntariamente, solicitar al Servicio que realice una estimación razonable del impuesto a pagar cuando cumplan los siguientes requisitos:

- a) El contribuyente debe presentar antecedentes dando cuenta de que no está en condiciones de determinar el impuesto por las operaciones realizadas.
- b) Las ventas determinadas por el Servicio no superen las 2.400 unidades de fomento dentro del año calendario anterior al de la fecha de solicitud del contribuyente.
- c) Se haya presentado esta solicitud por una sola vez.

En caso que el contribuyente no presente antecedentes respecto del impuesto soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a la generación de dichas operaciones, a fin de impetrarlo como crédito fiscal, este Servicio deberá estimar un monto de crédito fiscal imputable en contra del impuesto determinado.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente puede solicitar que el monto del impuesto determinado por el Servicio, así como el cálculo efectuado, sean enviados a la Defensoría del Contribuyente, para que ésta le asesore en el proceso, prestándole los servicios establecidos en su ley orgánica que sean pertinentes.

Si de la aplicación del procedimiento establecido en el inciso quinto resulta un impuesto a pagar, corresponderá condonar la totalidad de los intereses y multas, siempre que su pago se verifique dentro de los tres meses siguientes a la fecha del giro respectivo y que el contribuyente haya iniciado actividades al momento del pago.

3.3.3. Reglas comunes

La determinación efectuada por el Servicio ya sea, en virtud de lo dispuesto en el inciso cuarto o quinto del artículo 20 de la LIVS, constará en una resolución fundada, la cual a su vez instruirá la emisión de los giros respectivos, según corresponda.

Si el procedimiento establecido en los incisos cuarto y quinto del artículo 20 se aplica para determinar el IVA sobre bienes afectos a alguno de los impuestos adicionales establecidos en la LIVS, dicha estimación servirá también para la aplicación de dichos impuestos, según corresponda¹⁷.

3.4. **Vigencia de las modificaciones y de instrucciones previas**

El nuevo texto de los incisos cuarto a sexto del artículo 20 de la LIVS, entró en vigencia¹⁸ a partir del 1° de noviembre de 2024.

Conforme lo anterior, a partir de la misma fecha, se dejan sin efecto las instrucciones contenidas en el N° 6 del Título II de la Circular N° 26 de 2021.

4. MODIFICACIONES AL PÁRRAFO 7° BIS DEL TÍTULO II

4.1. Contexto de las modificaciones

Como fuera expuesto en el apartado 1 de la presente circular, la Ley N° 21.210 agregó, como hecho gravado especial, la letra n) al artículo 8° de la LIVS, el cual se aplica a determinados servicios remunerados realizados

¹⁶ Para estos efectos habrá que estarse a lo establecido en la Resolución Ex. N° 76 de 2017.

¹⁷ Cuando la base imponible de dichos impuestos sea equivalente.

¹⁸ Ver artículo tercero transitorio en relación con el artículo transitorio final.

por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero que sean prestados o utilizados en Chile¹⁹, cuyas instrucciones constan en los apartados 2.1. y siguientes de la Circular N° 42 de 2020.

Por su parte, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 10° de la LIVS, el impuesto afecta a quien realice la prestación en aquellas operaciones definidas como servicios o que la ley equipare a tales.

Con todo, la Ley N° 21.210 también incorporó la letra e) al artículo 11 de la LIVS, que altera la regla anterior, disponiendo un cambio de sujeto al considerar como sujeto del impuesto al beneficiario del servicio cuando este sea un contribuyente del Título II de la LIVS y la prestación sea realizada por un domiciliado o residente en el extranjero.

Luego, el Párrafo 7° bis de la LIVS, también incorporado por la Ley N° 21.210, disponía la aplicación obligatoria del régimen de tributación simplificada solo para los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que prestaren servicios de la referida letra n) del artículo 8°, quedando los prestadores sin domicilio ni residencia en Chile de otros servicios no obligados al régimen de tributación simplificada para declarar y pagar el IVA que gravaba tales servicios²⁰.

4.2. Modificaciones

La Ley modificó el artículo 35 A del Párrafo 7° bis del Título II de la LIVS, que establece el régimen de tributación simplificada²¹, extendiendo la aplicación obligatoria de dicho régimen a todos los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten servicios a personas domiciliadas o residentes en el país y que no sean contribuyentes de los impuestos establecidos en dicha ley, sea que se encuentren afectos como hecho gravado básico o especial de servicio.

Asimismo, la Ley estableció, para los vendedores sin domicilio ni residencia en Chile, la obligación de sujetarse al régimen de tributación simplificada siempre que los compradores no sean contribuyentes de IVA en Chile y el valor de los bienes corporales muebles adquiridos en forma remota no exceda de USD 500 o su equivalente en moneda nacional.

Consecuente con lo anterior, también se modifican los artículos 35 D, 35 G y 35 I del Párrafo 7° bis del Título II de la LIVS, eliminando las referencias que hacían aplicable el mencionado régimen solo a los servicios de la letra n) del artículo 8° de la LIVS y agregando a las ventas bajo el régimen simplificado.

4.3. Vigencia de la modificación y de instrucciones previas

Las modificaciones al párrafo 7° bis de la LIVS entraron en vigencia²² a partir del 1° de noviembre de 2024.

En consecuencia, desde el 1° de noviembre de 2024, todos los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile deberán inscribirse en el régimen de tributación simplificada cuando presten servicios a personas que tengan domicilio o residencia en el país y que no sean contribuyentes de los impuestos establecidos en la LIVS.

Lo anterior, siempre que el respectivo servicio cumpla con los requisitos establecidos en los números 2°) y 4°) del artículo 2° de la LIVS o aquellos establecidos en la letra n) del artículo 8° y con los criterios de territorialidad establecidos en el artículo 5° del mismo cuerpo legal.

Por su parte, se debe destacar que las nuevas normas que otorgan la calidad de contribuyentes a los operadores de plataformas digitales de intermediación y que establecen los nuevos criterios de territorialidad en las ventas, incorporadas en los artículos 3° bis y 4° de la LIVS, respectivamente, entrarán en vigencia doce meses después de la publicación de la Ley.

En consecuencia, los vendedores y los operadores de plataformas digitales de intermediación sin domicilio ni residencia en Chile que vendan bienes corporales muebles gravados con IVA por aplicación de las nuevas normas de territorialidad contenidas en el inciso final del artículo 4° de la LIVS, quedarán obligados a inscribirse

¹⁹ Esto son:

1. La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación;
2. El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros;
3. La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y
4. La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.

²⁰ Ver instrucciones en el apartado 3 de la Circular N° 42 de 2020.

²¹ Numerales 9, 10, 11 y 12 del artículo 3°.

²² Ver artículo tercero transitorio en relación con el artículo transitorio final.

en el régimen de tributación simplificada a contar del 25 de octubre de 2025, sin perjuicio de poder acceder antes de la fecha referida, en la medida que el sistema se encuentre habilitado para dicha inscripción.

Finalmente, las instrucciones contenidas en el apartado 3 de la Circular N° 42 de 2020 se mantienen vigentes en todo aquellos que no se oponga a lo instruido en este apartado.

5. MODIFICACIONES AL ARTÍCULO 83

La Ley incorpora los incisos quinto y sexto nuevos al artículo 83 de la LIVS. El inciso quinto establece dos casos en que es aplicable la fiscalización especial previa (en adelante “FEP”), y versan sobre las solicitudes de devolución de impuestos en el contexto de las exportaciones. El inciso sexto establece una norma de control para regular las devoluciones en los casos mencionados.

5.1. Nuevas causales para la aplicación de la FEP

5.1.1. Proporción que representan las exportaciones en el total de ventas y servicios del período o el monto solicitado es notoriamente superior al promedio

La letra a) del inciso quinto del artículo 83 permite aplicar una FEP cuando la proporción que representan las exportaciones en el total de ventas y servicios del período en que se solicita la devolución o el monto solicitado en dicho mes sea notoriamente superior al del promedio de los últimos doce períodos, o al promedio del o los períodos desde que inició actividades, cuando este fuera inferior a doce meses.

Para determinar si el monto solicitado es superior al promedio, se considerarán los montos efectivamente devueltos en los últimos 12 períodos o, en su defecto, en los períodos transcurridos desde el inicio de actividades, en caso de que el lapso sea menor.

En caso que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el monto del reembolso se determinará aplicando al total del crédito fiscal del período correspondiente el porcentaje que represente el valor de las exportaciones con derecho a recuperación del impuesto en relación con las ventas totales de bienes y servicios, considerando en ambos casos los últimos doce períodos tributarios consecutivos contados desde el mes anterior a aquel respecto del cual se solicita la devolución. Para estos efectos no se deberán considerar los períodos en los que el contribuyente no registre ventas ni servicios.

5.1.2. Monto de la devolución solicitada es mayor al equivalente al valor FOB²³ de los bienes o servicios exportados en el período

Asimismo, la letra b) del inciso quinto del artículo 83 también permite aplicar una FEP cuando el monto de la devolución solicitada por el contribuyente sea mayor al equivalente al valor FOB de los bienes o servicios exportados en el período respectivo.

En caso que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el Servicio determinará, si procediere, el monto a que tiene derecho el contribuyente, para lo cual considerará el promedio de sus últimas 12 devoluciones efectivamente obtenidas o las que correspondan en caso de haber obtenido una cantidad menor desde su inicio de actividades. En caso que este promedio sea superior al valor FOB de las exportaciones que dan origen a la devolución solicitada, esta última será equivalente al referido valor FOB. En caso contrario, el monto a devolver corresponderá al promedio determinado de acuerdo a lo señalado en este párrafo.

Cabe indicar que, en los casos previstos en los numerales 5.1.1 y 5.1.2 precedentes, las sumas no autorizadas se considerarán crédito fiscal del período en el cual se solicitó la devolución, en cuanto cumplan los requisitos legales, de acuerdo con lo establecido en el inciso 6° del artículo ya analizado en este numeral.

5.2. Vigencia de las modificaciones y de instrucciones previas

Las modificaciones al artículo 83 de la LIVS entraron en vigencia²⁴ a partir del 1° de noviembre de 2024 y respecto de las solicitudes de devolución presentadas a contar de esa misma fecha.

²³ El valor FOB (Free On Board) es un término utilizado en el comercio internacional para indicar el valor de los bienes exportados antes de que sean cargados a bordo del medio de transporte en el país de origen. El valor FOB solo incluye el costo de los bienes y no los gastos de transporte, seguros u otros costos adicionales.

²⁴ Ver artículo tercero transitorio en relación con el artículo transitorio final.

Por otra parte, lo instruido en el presente apartado 5 no altera las instrucciones contenidas en la Circular N° 61 de 2020, que imparte instrucciones sobre el procedimiento general de devolución o recuperación de los impuestos de la LIVS, las cuales se mantienen plenamente vigentes.

Conforme lo anterior, a partir de la vigencia de las presentes instrucciones, se complementa el **apartado 3.7.1** de la Circular N° 61 de 2020, según lo comentado precedentemente.

III INSTRUCCIONES PREVIAS

Como fue señalado en los apartados anteriores, en la presente circular se imparten instrucciones respecto de materias que ya han sido abordadas anteriormente.

En consecuencia, de acuerdo a lo señalado en el apartado N° 3 del capítulo II de esta circular quedan sin efecto las instrucciones contenidas en el N° 6 del Título II de la Circular N° 26 de 2021 referida a las facultades otorgadas al Servicio para determinar el IVA aplicable a un contribuyente.

Asimismo, la presente circular complementa las instrucciones contenidas en la Circular N° 42 de 2020 sobre la tributación y régimen de administración del Impuesto al Valor Agregado a servicios realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero y en el apartado 3.7.1 del Título II de la Circular N° 61 de 2020 que versa sobre la fiscalización especial previa en el marco del procedimiento de devolución de IVA que beneficia a los exportadores. Al respecto, ambas instrucciones se mantienen vigentes en todo lo que no contravenga las instrucciones contenidas en los apartados N° 1, 4 y 5 del capítulo II de la presente Circular.

IV VIGENCIA

Conforme al artículo final transitorio de la Ley, las modificaciones introducidas a la LIVS que se instruyen mediante la presente circular comenzaron a regir a contar del primer día del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial, esto es, el 1° de noviembre de 2024.

Saluda a Uds.,

DIRECTOR

CFS/JAS

DISTRIBUCIÓN:

- A Internet
- Al Diario Oficial en extracto

ANEXO

MODIFICACIONES LEY N° 21.713 INSTRUÍDAS EN ESTA CIRCULAR

Con las modificaciones señaladas precedentemente, el texto actualizado de las normas del Decreto Ley N° 825, de 1974, que fueron modificadas por la Ley N° 21.713, y que se instruyen en la presente circular, es el siguiente:

Artículo 5°- El impuesto establecido en esta ley gravará los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.

Tratándose de los servicios²⁵ que sean prestados en forma **remota**, se presumirá que el servicio es utilizado en el territorio nacional si, al tiempo de contratar dichos servicios o realizar los pagos correspondientes a ellos, concurriesen al menos dos de las siguientes situaciones:

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

Artículo 8°- El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

(...)

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

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

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

Artículo 20°- Constituye débito fiscal mensual la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo.

El impuesto a **pagar** se determinará, estableciendo la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal, determinado según las normas del párrafo 6°.

Respecto de las importaciones, el impuesto se determinará aplicando la tasa sobre el valor de la operación señalada en la letra a) del artículo 16° y teniendo presente, cuando proceda, lo dispuesto en el inciso final de ese mismo artículo.

²⁵ Se eliminó en este inciso la expresión “del artículo 8 letra n)”, entre las palabras “servicios” y “que”.

Cuando no se pueda determinar de forma clara o fehaciente el impuesto que un contribuyente deba pagar, el Servicio, mediante resolución fundada y previa citación según el artículo 63 del Código Tributario, podrá tasar las ventas o servicios realizados, considerando los antecedentes que tenga en su poder, o tomando como base las ventas realizadas o los servicios prestados por contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad u otros que permitan hacer una estimación razonable del impuesto a pagar. Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente podrá acreditar el crédito soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a sus operaciones, en los términos del artículo 23.

Asimismo, un contribuyente podrá solicitar al Servicio que ejerza la facultad señalada en el inciso anterior cuando entregue antecedentes que den cuenta que no está en condiciones de determinar su impuesto a pagar. En este caso y sólo por una vez, el Servicio deberá estimar un monto de crédito fiscal que será imputable al débito fiscal, determinado de acuerdo con lo observado para contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad. El contribuyente podrá solicitar que el impuesto determinado y la fórmula de su cálculo sean enviadas a la Defensoría del Contribuyente para su asesoría en el proceso. Este procedimiento será sólo aplicable cuando las ventas determinadas por el Servicio no superen las 2.400 unidades de fomento dentro de un año calendario.

Respecto del impuesto determinado según lo dispuesto en el inciso anterior, procederá la condonación de la totalidad de los intereses y multas, siempre que su pago se verifique dentro de los tres meses siguientes a la fecha del giro respectivo y que el contribuyente haya iniciado actividades al momento del pago.

PÁRRAFO 7° BIS: Del Régimen Simplificado para Contribuyentes no Domiciliados ni Residentes en Chile.

Artículo 35 A.- Los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile que presten servicios o realicen ventas a personas domiciliadas o residentes en el país y que no sean contribuyentes de los impuestos establecidos en esta ley, quedarán sujetos al régimen de tributación simplificada que tratan los artículos siguientes.

Artículo 35 B.- El Director, estará facultado para, eximir total o parcialmente a los contribuyentes del presente régimen de las obligaciones dispuestas en el artículo 51, mediante normas de carácter general, y, asimismo, de las obligaciones establecidas en el Párrafo 2° del Título IV del Libro Primero del Código Tributario, o bien, para sustituirlas por otros procedimientos que constituyan un trámite simplificado.

Artículo 35 C.- Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis no tendrán derecho a crédito fiscal y se encontrarán liberados de la obligación de emitir documentos tributarios por sus operaciones.

Artículo 35 D.- Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis deberán recargar a la contraprestación recibida por los servicios **o ventas afectas**, el impuesto de esta ley, el que se calculará aplicando a dicha contraprestación la tasa establecida en el artículo 14.

El impuesto que estos contribuyentes deberán pagar se determinará sobre la base de la suma de los impuestos recargados conforme al inciso primero, por los servicios **o ventas realizadas** en el período tributario respectivo. Para estos efectos, se entenderá por “período tributario” un periodo de uno o tres meses seguidos, a elección del contribuyente.

Artículo 35 E.- Los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7° bis deberán declarar en forma simplificada y pagar los impuestos devengados en un período tributario, hasta el día 20 del primer mes siguiente.

La declaración y pago del impuesto se realizará electrónicamente, a través del portal o mecanismo digital que el Servicio de Impuestos Internos habilite al efecto, estando facultado con ese objeto para disponer y requerir información en idiomas distintos al español.

Artículo 35 F.- El Director, mediante norma de general aplicación, establecerá los procedimientos necesarios para la determinación y pago del impuesto en moneda extranjera.

De igual forma, el Director podrá autorizar que la determinación y pago del impuesto se realice en moneda nacional, cuando la operación se efectúe en moneda extranjera. Para determinar la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera, se estará al tipo de cambio a la fecha de pago del impuesto según la información que publique el Banco Central de Chile en conformidad a lo dispuesto en el número 6 del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales. Si la moneda extranjera en que se efectuará el pago no es una de aquellas informada por el Banco Central, el impuesto que corresponda pagar en el extranjero en dicha divisa deberá primeramente ser calculado en su equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, de acuerdo a la paridad entre ambas monedas, para luego convertirse a su equivalente en pesos chilenos de la forma ya indicada.

Artículo 35 G.- En los casos de descuentos, anulación, rescisión, terminación o resolución de servicios **o ventas**, el contribuyente que hubiere devuelto al consumidor del servicio **o venta** el impuesto respectivo, podrá descontar del monto del impuesto que le correspondería pagar en el periodo tributario en que aquellas situaciones se hayan producido, o los periodos tributarios posteriores si en el mismo periodo tributario no correspondiera realizar un pago o si el que procede fuera menor.

Artículo 35 H.- No será aplicable lo dispuesto en el Párrafo 3º del Título IV, ni las demás disposiciones de esta ley en lo que no sean compatibles con la naturaleza del régimen establecido en el presente párrafo.

Artículo 35 I.- El Servicio de Impuestos Internos podrá utilizar todos los medios de fiscalización tecnológicos de que disponga para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que digan relación con los hechos gravados establecidos en **esta ley**, independientemente del lugar o jurisdicción donde la información respectiva se encuentre alojada.

Asimismo, el Servicio podrá solicitar, fundadamente, a los contribuyentes sujetos a lo establecido en el régimen de este Párrafo 7º bis, que entreguen información que tengan disponible sobre la identificación de los vendedores o prestadores de servicios respecto de los que intermedian y de las cantidades que se paguen o pongan a disposición de dichos vendedores o prestadores.

Artículo 83.- El Servicio de Impuestos Internos podrá disponer una fiscalización especial previa de todo o parte de las operaciones que fundan la solicitud de devolución o recuperación del contribuyente cuyo plazo no será superior a 45 días, salvo en los casos a que se refieren las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario.

Sin perjuicio de lo anterior, para resolver una fiscalización especial previa sobre una petición de devolución a que se refiere el artículo 36, además de las circunstancias establecidas en las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario, el Servicio podrá considerar las siguientes situaciones:

- i. Que el contribuyente se encuentre inconcurrente a una notificación del Servicio, relativa a la fiscalización del impuesto al valor agregado.
- ii. Que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos que se solicita recuperar no guarden relación con la solicitud efectuada.
- iii. Que, en base a los antecedentes registrados en el Servicio, existan indicios fundados para estimar que los débitos fiscales, créditos fiscales o impuestos cuya devolución o recuperación se solicita no son reales o efectivos, o que hagan necesario efectuar constataciones previas antes de resolver la solicitud.
- iv. Se trate de contribuyentes en contra de los cuales el Servicio hubiere iniciado una investigación administrativa por delito tributario, se hubiere deducido acción penal o notificado denuncia por infracción sancionada con multa y pena corporal.

Dentro del plazo de 5 días establecido en el artículo 81º, el Servicio deberá resolver si someterá la solicitud, total o parcialmente, al procedimiento de fiscalización especial previa establecido en este artículo. En caso que el Servicio resuelva que procederá dicho procedimiento, deberá notificar la resolución al contribuyente dentro de un plazo de 10 días, contado desde que se recibió la solicitud, requiriendo los antecedentes que estime necesarios para realizar una fiscalización. El contribuyente deberá acompañar dichos antecedentes mediante un expediente electrónico que se habilite por el Servicio, dentro del plazo de 10 días desde recibida la notificación. Si el contribuyente no aportare los antecedentes requeridos dentro de plazo, la solicitud se tendrá por no presentada.

Dentro del plazo de 25 días contado desde que se reciban la totalidad de los antecedentes requeridos, el Servicio deberá resolver si autoriza o deniega, en ambos casos total o parcialmente, la solicitud. En caso que sea procedente, el Servicio podrá emitir una citación, liquidación o giro, de acuerdo a las normas establecidas en el Código Tributario.

El procedimiento señalado en este artículo será especialmente aplicable en las siguientes situaciones:

a) En aquellos casos en que la proporción que representan las exportaciones en el total de ventas y servicios del período en que se solicita la devolución o el monto solicitado en dicho mes sea notoriamente superior al del promedio de los últimos doce períodos, o al promedio del o los períodos desde que inició actividades, cuando este fuera inferior a doce meses.

En caso de que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el monto del reembolso se determinará aplicando al total del crédito fiscal del período correspondiente el porcentaje que represente el valor de las exportaciones con derecho a recuperación

del impuesto en relación con las ventas totales de bienes y servicios, considerando en ambos casos los últimos doce períodos tributarios consecutivos. Para estos efectos no se deberán considerar los períodos en que el contribuyente no registre ventas ni servicios.

b) En aquellos casos en que el monto de la devolución solicitada sea mayor al equivalente al valor FOB de los bienes o servicios exportados en el período.

En caso de que el contribuyente no acredite las circunstancias que explican el monto de la devolución solicitada, el Servicio determinará, si procediere, el monto a que tiene derecho el contribuyente, para lo cual considerará el promedio de sus últimas devoluciones y el valor de la exportación que da origen a la devolución.

En los casos previstos en las letras a) y b) precedentes, las sumas no autorizadas se considerarán crédito fiscal del período en el cual se solicitó la devolución, en cuanto cumplan los requisitos legales.