



**UNIVERSIDAD DE CHILE
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS
ESCUELA DE POSTGRADO**

**Desafíos en Acuerdos Anticipados de Precios (APA) - Implicancias Cantidad B del Pilar 1 de
BEPS**

**ACTIVIDAD FORMATIVA EQUIVALENTE
PARA OPTAR AL GRADO DE MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

Stephanie Andrea Amar Amar.

Profesor guía: Víctor Villalón Méndez.

Santiago, Chile

2023

Agradecimientos

Agradezco a mi profesor guía, don Víctor Villalón, quien estuvo acompañándome en esta etapa, la cual es la finalización de este proyecto que tenía en mente hace varios años atrás.

Agradezco a mi ex equipo de trabajo en Deloitte, ya que durante el año 2020 fueron los que me incitaron a aventurarme en este proyecto, así también agradezco a mi equipo de EY quienes han estado siempre atentos y apoyándome durante esta etapa.

Adicionalmente, agradezco a mi familia, mi comadre Alejandra y por sobre todo a mi sobrina Antonella y mi ahijado Pascal, quienes, a pesar de ser niños, han sido mis motores.

También agradezco a mis gatas Princesa y Pelusa quienes fueron mis acompañantes durante cada traspasnoche mientras estudiaba y redactaba esta AFE.

Y como dejar de lado a las maravillosas personas que conocí en esta aventura, que aparte de ser grandes profesionales, lejos son grandes personas, quienes poco a poco dejaron de ser colegas y pasaron a ser mis amigos, “Los Choros del Teclado”.

Contenido

1. Resumen ejecutivo	5
2. Executive Summary	7
3. Introducción	9
4. Planteamiento del problema	10
5. Hipótesis	10
6. Objetivo General	11
7. Objetivos específicos	11
8. Metodología	11
9. Estado del Arte – Marco Teórico	12
10. Marco Normativo	16
11. Desarrollo	25
I.- Procedimientos globales (buenas prácticas) que sirvan para implementar un mejoramiento en los procesos locales alineados a la metodología señalada en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.	25
II.- Descripción del marco actual de los APA en Chile	26
III.- El APA está preparado para alinearse a lo descrito en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.	30
IV.- Establecer potenciales ajustes en la normativa nacional relacionada a APA.	31
12. Conclusión	32
13. Bibliografía	33

Lista de tablas

Tabla 1, Cantidad de APA suscritos y vigentes al 30 de septiembre del 2022.....	29
Tabla 2, Promedio del tiempo de vigencia de los APA aceptados y suscrito desde el 2013 al 2021.....	29

Lista de abreviaciones

Abr.	Concepto
APA	Acuerdos Anticipados de Precios (<i>Advance Pricing Agreement</i>)
BEPS	Erosión de la Base Imponible (<i>Base Erosion and Profit Shifting</i>)
ALP	Principio de plena competencia (<i>Arms Length Principle</i>)
CDI	Convenio para evitar la Doble Imposición
ADS	Servicios digitales automatizados (<i>Automated Digital Services</i>)
CFB	Consumidores finales (<i>Consumer Facing Business</i>)
TNMM	Indicador de margen neto (<i>Transactional Net Margin Method</i>)

1. Resumen ejecutivo

Hablar de Acuerdos Anticipados de Precios (en adelante, “APA” por sus siglas de su traducción al inglés *Advance Pricing Agreement*) en Chile es una materia nueva y no muy conocida en el mundo de los impuestos, siendo manejado principalmente por las personas que tienen cercanía o trabajan en áreas de precios de transferencia o especialistas del área de transacciones, por lo tanto, existe un desconocimiento en los contribuyentes y asesores tributarios que no se desempeñan en las áreas señaladas anteriormente.

La primera vez que se incorpora el Acuerdos Anticipados de Precios en la Ley sobre Impuesto a la Renta fue a través de la Ley N°20.630 del año 2012 y desde dicha fecha existe poca jurisprudencia de esta materia por parte de la autoridad tributaria. Las primeras instrucciones de presentación fueron impartidas a través de la Resolución N°68 del año 2013 y no fue hasta noviembre 2022, casi 10 años después, se emitió una Resolución N°114 en donde los contribuyentes pueden presentar la solicitud de forma electrónica.

Aparte de las 2 resoluciones antes indicadas, no existe un manual o descripción de procedimientos de presentación para los contribuyentes con el cual sea posible apoyarse ante un proceso de solicitud.

Por otra parte, y en materia internacional, se encuentra en pleno desarrollo el Pilar 1 del plan de acción BEPS, el cual incluye nuevos lineamientos para establecer los derechos de imposición de las jurisdicciones relacionado a las operaciones de la economía digital, lo que conlleva a potenciales modificaciones los criterios existentes en precios de transferencia, particularmente en los casos de operaciones de distribución y marketing que por regla general quedarán alzando por los criterios acordados para establecer la denominada Cantidad B.

Respecto a la cantidad antes señalada es una nueva forma de distribuir los derechos de imposición, lo cual va en contra de los criterios tradicionales de fuente de la renta con especial atención a las necesidades de los países con menor capacidad.

Luego, lo que se analiza en la presente investigación es en qué medida las actuales normas que regulan los APA en nuestro país armonizarán con los estándares la implementación de la referida Cantidad B, para a contar de los hallazgos concluir la pertinencia o no de modificar dichas normas.

2. Executive Summary

Talking about Advance Pricing Agreements (hereinafter, "APA") in Chile is a new and not very well known subject in the tax world, being handled mainly by people who are close to or work in transfer pricing areas or specialists in the area of transactions, therefore, there is a lack of knowledge among taxpayers and tax advisors who do not work in the aforementioned areas.

The first time that Advance Pricing Agreements were incorporated in the Income Tax Law was through Law No. 20,630 of 2012 and since that date there has been little jurisprudence on this matter by the tax authority. The first filing instructions were given through Resolution N°68 of the year 2013 and it was not until November 2022, almost 10 years later, a Resolution N°114 was issued where taxpayers can file electronically.

Apart from the 2 aforementioned resolutions, there is no manual or description of filing procedures for taxpayers with which it is possible to rely on when faced with an application process.

On the other hand, and in international matter, Pillar 1 of the BEPS action plan is in full development, which includes new guidelines to establish the taxation rights of the jurisdictions related to the operations of the digital economy, which leads to potential modifications to the existing transfer pricing criteria, particularly in the cases of distribution and marketing operations, which as a general rule will be raised by the criteria agreed to establish the so-called B Amount.

Regarding the above mentioned amount, it is a new way of distributing taxation rights, which goes against the traditional criteria of source of income with special attention to the needs of countries with lower capacity.

Then, what is analyzed in this research is to what extent the current rules that regulate APAs in our country will harmonize with the standards for the

implementation of the referred Quantity B, in order to conclude, based on the findings, the relevance or not of modifying such rules.

3. Introducción

El artículo 41 E relacionado a precios de transferencia fue incorporado a la Ley sobre Impuesto a la Renta a través de la Ley número 20.630 del año 2012, vigente a partir del 1 de enero de 2013, la cual trata de alinearse a los métodos de valorización de precios de transferencia recomendados por la OCDE, en donde el numeral 7 es en donde se incorporó la materia relacionada a la presentación de APA.

A mediados del año 2013, nace el proyecto para evitar la Erosión de la Base Imponible (en adelante, “BEPS” por sus siglas de su traducción al inglés *Base Erosion and Profit Shifting*) impulsado por el G-20 (foro para la cooperación económica internacional)

Por lo tanto, la incorporación de materias relacionadas a precios de transferencia en la legislación nacional no pudo temporalmente alinearse con BEPS por ser anterior.

Tras la globalización iniciada en la década del 80, la cual tomó fuerza en los 90 y la actual digitalización de la economía, la facilidad y la rapidez de comunicación y conexión entre personas ubicadas en distintas partes del mundo, han hecho que las empresas a diario se encuentran realizando actividades de forma remota tales como compra-ventas, prestamos de dinero, reorganizaciones, y es en el punto de establecer precios, márgenes, tasa de interés sobre las transacciones entre empresas relacionadas y las respectivas jurisdicciones en las que están insertas. Frente a estas problemáticas, las jurisdicciones han estado incorporando normativa para regular las transacciones realizadas entre empresas relacionadas transfronterizas basadas en el principio de plena competencia, también conocido como *Arms Length Principle* (en adelante, “ALP” por sus siglas de su traducción al inglés).

Cabe señalar que las autoridades tributarias son soberanas para aplicar las políticas de precios de transferencia de acuerdo a su práctica y experiencia, las cuales pueden asemejarse entre jurisdicciones, pero no son políticas

rígidas que deben ser iguales en todos los países. Pero también es positivo para las jurisdicciones con menor capacidad el alinearse a políticas tributarias internacionales las cuales apoyan una distribución equitativa de los ingresos.

4. Planteamiento del problema

El marco tributario chileno de precios de transferencia no se encuentra armonizada con los lineamientos que traerá el Pilar 1 de BEPS, particularmente sobre cómo se aplicaría la Cantidad B en una solicitud de APA, lo que si no es abordado genera incertidumbre en los contribuyentes. Dicho problema se suma a lo señalado por diferentes especialistas sobre el proceso de presentación y tramitación de APAs en Chile, que sería complejo y carente de lineamientos específicos en la LIR y en las instrucciones de la autoridad tributaria. Se sostiene también que la carencia de información del proceso genera errores, ajustes y tardanza tanto en la presentación como en la aprobación, adicionalmente el consecuente efecto en el uso de recursos y certeza tributaria, lo que podría agravarse en caso de hacerse necesario reconocer las solicitudes de ajustes por aplicación de la referida cantidad B, la cual hasta enero 2023 estuvo en fase de consulta pública y hasta la fecha de este escrito no se ha emitido la versión oficial.

5. Hipótesis

Al no existir directrices de cómo preparar una presentación de Acuerdos Anticipados de Precios alineado a la metodología establecida en la Cantidad B, del Pilar 1 de BEPS ante la autoridad tributaria, se generarán errores, tardanza e ineficiencia en los recursos tanto para el contribuyente y la autoridad.

Lo anterior se produciría debido a que existe poca o nula difusión respecto a la preparación inicial de un APA, la inexistencia en lineamientos mínimos en la legislación tributaria frente a las implicancias de la Cantidad B, carencias en la ley vigente, con lo cual se podrán evidenciar efectos en los costos y en la certeza tributaria del proceso para promover plazos acotados y concretos de resolución

6. Objetivo General

Identificar las debilidades y espacios de mejora que presenta el actual marco normativo de los acuerdos anticipados de precios de transferencia en relación a las implicancias que tendrá la denominada Cantidad B y a contar de ello construir un set de propuestas de ajustes de APA alineados a la metodología señalada en la Cantidad B.

7. Objetivos específicos

Describir procedimientos globales (buenas prácticas) que sirvan para implementar un mejoramiento en los procesos locales alineados a la metodología señalada en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.

Identificar si el APA está preparado para alinearse a lo descrito en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.

Identificar potenciales ajustes en la normativa nacional relacionada a APA.

8. Metodología

Para cumplir con los objetivos específicos antes señalados, se realizó estudio de campo a través de entrevistas estructuradas a empresas y asesores tributarios que han presentado APA ante la autoridad fiscal local, así como también especialistas de países vecinos, para formular un diagnóstico si el procedimiento de presentación es simple, mediano o complejo. Entender sus expectativas respecto a la presentación de APA de acuerdo con lo señalado en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS. Adicionalmente preguntas relacionadas al tiempo de tramitación de APA, APA vigentes, periodos de duración de los APA a la autoridad tributaria vía ley de transparencia.

9. Estado del Arte – Marco Teórico

- **Potestad tributaria en operaciones internacionales**

De acuerdo a lo señalado por Carlos Guiliani en el año 1965¹, corresponde a la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.

En el año 2011, Víctor Villalón en la Revista de Estudios Tributarios², señaló que tratándose del impuesto a la renta, la potestad se ejercerá en base a criterios personales de residencia, domicilio, nacionalidad, sede de dirección u otro criterio de naturaleza análoga, todo esto de acuerdo a lo señalado en el artículo 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, como también el Estado podrá ejercerlo en base a criterios territoriales de la renta, la cual incluye la fuente originadora, productora, fuente pagadora, económica u otro criterio similar.

- **Certeza tributaria**

Es tener el conocimiento de las obligaciones que le corresponden y la claridad de los efectos y consecuencias tributarias por los actos realizados (Servicios de Impuesto Internos).

- **Costos de cumplimiento**

Corresponde al costo que incurren los contribuyentes para cumplir con el sistema tributario³.

- **APA**

¹ Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, 1965, pp. 266-267.

² <https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/41130>

³ Pedro Puchulú, Tesis Los costos de cumplimiento tributarios para pequeñas y medianas empresas, 2008.

Es un acuerdo entre un contribuyente y la autoridad fiscal, en donde se establece los parámetros de fijación de precios, márgenes, tasas que se acuerdan entre las empresas miembro de un mismo grupo multinacional.

Existen 3 tipos de APA:

- **APA Unilateral:** Es aquel acuerdo suscrito entre un contribuyente y la autoridad tributaria de un país donde está sujeto a impuestos.
- **APA Bilateral:** Es aquel acuerdo que involucra a tres partes: el contribuyente (dentro de lo cual se considera su parte relacionada), la autoridad tributaria del país de origen y la autoridad tributaria de la jurisdicción donde está sujeta a impuesto su parte relacionada.
- **APA Multilateral:** Es el acuerdo entre contribuyentes y la administración tributaria de su país de residencia y más de una administración tributaria extranjera.

- **BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*)**

Corresponde a las estrategias de planificación fiscal utilizadas para, aprovechando las discrepancias e inconsistencias existentes entre los sistemas fiscales nacionales, cambiar artificiosamente los beneficios a lugares de escasa o nula tributación, donde la empresa apenas realiza actividad económica alguna, lo que le permite eludir casi por completo el impuesto de sociedades⁴.

- **Proyecto BEPS**

Corresponde un plan de 15 acciones que buscan corregir ciertos vacíos y disparidades normativas del sistema tributario internacional⁵.

⁴ El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación, noviembre 2014, <https://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf>

⁵ OCDE, El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación, noviembre 2014, <https://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf>

- **Acciones BEPS sobre precios de transferencia**

Las acciones BEPS números 8,9, 10 y 13 son las acciones que buscan fortalecer los estándares de materia de precios es transferencia.

Cada una de estas acciones están destinadas a un tema específico de acuerdo con el siguiente detalle:

- Acción 8: Busca asegurar que los resultados de precios de transferencia estén alineados con la creación de valor de intangibles.
- Acción 9: Busca asegurar que los resultados de precios de transferencia ente alineados con la creación de valor de riesgo de capital.
- Acción 10: Busca asegurar que los resultados de precios de transferencia estén alineados con la creación de calor de transacciones riesgosas, tales como a distribución de beneficios resultado a operaciones con empresas miembro de un mismo grupo multinacional.
- Acción 13: Busca reexaminar la documentación relacionada a precios de transferencias, la cual considera que poseer una mejor documentación aumenta la calidad de la información aportada por los contribuyentes

- **Acción BEPS sobre desafíos de la economía digital**

Corresponde a la acción BEPS número 1, la cual plantea como iniciar el análisis respecto a las jurisdicciones participantes en una economía digital, así como las características clave que serán potencialmente relevantes desde una perspectiva fiscal, como lo es la movilidad de los intangibles, los usuarios y las funciones comerciales.

- **Pilar 1 BEPS**

Corresponde a las reglas para la atribución de la base imponible en una economía global, en donde el objetivo es conectar las ganancias de ciertas multinacionales (Que superen un volumen de negocios global superior a los 20.000 millones de euros y una rentabilidad superior al 10%) con las jurisdicciones donde residen los usuarios y consumidores finales.

- **Criterios tradicionales de fuente de la renta**

La doctrina internacional no ha dedicado grandes esfuerzos al estudio de fuente de la renta (Ver Arnold, Brian y McIntyre, Michael, 2002) a pesar de la relevancia en definir cuál será el país que tendrá preferencia para gravar.

Respecto a normativa local, en el artículo 3 de la LIR, señala que “toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él”.

Y en el inciso 1 del artículo 10 de la LIR, se define con mayor detalle que se considerará rentas de fuente chilena.

- **Cantidad A Pilar 1 BEPS**

Se refiere a la renta no rutinaria que obtienen las empresas digitales, lo cual corresponde a la renta que exceda la renta rutinaria, entendiéndose por esto a la renta que se remunera de acuerdo a los criterios tradicionales tales como riesgos asumidos, activos y funciones ejercidas. Y es ese exceso de renta rutinaria el que se debe distribuir entre todas las jurisdicciones en la proporción que representan los ingresos brutos obtenidos con esa jurisdicción del total de ingresos brutos globales.

- **Cantidad B Pilar 1 BEPS**

Se asimila a un acuerdo multinacional en donde se defina con certeza cual es la remuneración razonable para actividades de distribución y marketing, todo esto alineado con ALP y con especial atención a las necesidades de los países con menor capacidad.

10. Marco Normativo

I. Procedimiento APA en Chile

En la actual legislación tributaria, solo se encuentra regulada la presentación de APA en el numeral 7 del artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta, *“los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas podrán proponer al Servicio un acuerdo anticipado en cuanto a la determinación del precio, valor o rentabilidad normal de mercado de tales operaciones. Para estos efectos, en la forma y oportunidad que establezca el Servicio mediante resolución, el contribuyente interesado deberá presentar una solicitud con una descripción de las operaciones respectivas, sus precios, valores o rentabilidades normales de mercado y el período que debiera comprender el acuerdo, acompañada de la documentación o antecedentes en que se funda y de un informe o estudio de precios de transferencia en que se hayan aplicado a tales operaciones los métodos a que se refiere este artículo. El Servicio, mediante resolución, podrá rechazar a su juicio exclusivo, la solicitud de acuerdo anticipado, la que no será reclamable, ni admitirá recurso alguno. En caso que el Servicio acepte total o parcialmente la solicitud del contribuyente, se dejará constancia del acuerdo anticipado en un acta, la que será suscrita por el Servicio y un representante del contribuyente autorizado expresamente al efecto, debiendo constar en ella los antecedentes en que se funda. El Servicio podrá suscribir acuerdos anticipados en los cuales intervengan además otras administraciones tributarias a los efectos de determinar anticipadamente el precio, valor o rentabilidad normal de mercado de las respectivas operaciones. Tratándose de la importación de mercancías, el acuerdo deberá ser suscrito en conjunto con el Servicio Nacional de Aduanas. El Ministerio de Hacienda establecerá mediante resolución el procedimiento a través del cual ambas instituciones resolverán sobre la materia”*.

En cuanto a jurisprudencia administrativa emitida por la autoridad tributaria, hasta el día de hoy se han emitido la Circular N°29 del año 2013 *“Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.630, a las normas sobre precios de transferencia contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta.”*, la Resolución N° 68 del año 2013 *“Imparte instrucciones sobre procedimiento de suscripción de acuerdos anticipados de precios de transferencia, de acuerdo al N° 7 del art. 41 e de la Ley sobre Impuesto a la Renta”*, la

Resolución N° 54 de 2016 “*Resolución conjunta entre el Servicio de Impuestos Internos y el Servicio Nacional de Aduanas que establece instancias de coordinación, procedimientos y plazos para los efectos de resolver solicitudes de acuerdos anticipados de precios, valores o rentabilidades normales de mercado cuando se trate de importaciones de mercancías entre partes relacionadas*” y la Resolución N° 114 emitida en noviembre 2022 “*establece forma de presentar solicitud de Acuerdo Anticipado de Precios de transferencia, artículo 41 e n°7 de la ley sobre impuesto a la renta y modifica Resolución SII ex. N° 68 de 2013*”.

De lo observado en la jurisprudencia antes señalada, detallan parte del procedimiento de presentación, pero tampoco establece directrices para la preparación por parte del contribuyente, sino más bien describen el cómo se debe realizar el proceso ante la autoridad, pero no la preparación previa.

II. Prácticas de APA según OECD

Respecto a publicaciones de la OCDE en el año 1999 publicó la actualización de las directrices de Precios de transferencias y describe que Un APA es un enfoque administrativo que intenta evitar que surjan disputas de precios de transferencia mediante la determinación de criterios para aplicar el principio de plena competencia a las transacciones antes de que se lleven a cabo. Esto contrasta con las técnicas de auditoría tradicionales que buscan si las transacciones, que ya han tenido lugar, reflejan la aplicación del principio de plena competencia. Dichos enfoques eran relativamente novedosos en el momento en que el Consejo de la OCDE adoptó las Directrices de 1995, por lo que el Comité de Asuntos Fiscales declaró en el párrafo 4.161 de las Directrices sobre precios de transferencia que tenía la intención de "supervisar cuidadosamente cualquier uso ampliado de los APA y promover una mayor coherencia". en la práctica entre aquellos países que optan por utilizarlos". Además, se establece en 4.163 de las Directrices que, "siempre que sea posible”.

El primer conjunto de medidas e informes sobre BEPS fue publicado en septiembre de 2014, durante una de las crisis económicas y financieras más grandes de la última década.

III. Objetivos BEPS

El objetivo de BEPS es actualizar las normas para ajustarlas con el avance de la economía mundial, garantizando que los beneficios tributen en el lugar donde se realizan las actividades económicas y en donde se esté creando valor. Los países han reconocido que existe la necesidad de impedir la descomposición del sistema basado en acuerdo. Es por esto, que los países se han comprometido a evitar que la globalización termine con la cooperación internacional, lo cual provocaría adopciones de medidas unilaterales y descoordinadas en el ámbito de la fiscalidad, lo que llevaría a un aumento en la incertidumbre y la inseguridad jurídica.

BEPS propuso un conjunto de medidas agrupadas en dos pilares: el primero llamado “Pilar 1”, en donde se definen las nuevas reglas aplicables a la economía digitalizada y global, en donde se dieran a los países del mercado nuevas potestades para gravar una porción de dichas rentas; y el segundo pilar denominado “Pilar 2” el cual se enfoca en medidas destinadas a gravar las rentas que no hayan tributado en otras jurisdicciones a un determinado nivel mínimo – *Global anti-Base Erosión Proposal (GloBe)*.⁶

IV. Pilar 1 BEPS

Respecto al Pilar 1 se puede señalar que se denomina como “Enfoque Unificado”, confiere derechos de imposición a la jurisdicción del mercado que en el marco de los modelos de Convenio para evitar la Doble Imposición (en adelante CDI) actuales no tendría. Un punto para tener en

⁶ En este trabajo se enfocará en la cantidad B de Pilar 1, por lo tanto, no se desarrollará en más profundidad el Pilar 2.

cuenta es que en el caso de una jurisdicción no cuente con un CDI vigente con el Estado de residencia de una empresa digital, podría aplicar su legislación interna sin ningún tipo de restricciones, por lo cual el Pilar 1 en vez de conferir mayores derechos podría efectuarse una limitación a sus derechos de imposición. También cabe señalar que las reglas de este pilar no son aplicables a todas las empresas multinacionales, sino que, solo se aplica a las empresas que forman parte de la “economía digital”.

Respecto al tamaño del grupo empresarial en donde aplicaría Pilar 1, no está definido con exactitud, pero se da a entender que correspondería a una empresa multinacional o grupo muy grande.

En cuanto a los elementos que componen el Pilar 1, se encuentra la cantidad A (“*Amount A*” de acuerdo al idioma original de los BEPS) y la cantidad B (“*Amount B*” de acuerdo al idioma original de los BEPS).

i. Cantidad A

Cantidad A sólo aplica a dos tipos de actividades:

- Servicios digitales automatizados (en adelante, “ADS” por sus siglas de su traducción al inglés *Automated Digital Services*). Correspondiente a los servicios automatizados (altamente automatizadas y con la mínima intervención humana) desarrollados a través de plataformas digitales, estandarizados y que son prestados a clientes grandes y globales o base de usuarios de forma remota y que cuentan con poca o nula infraestructura local.
- Actividades destinadas a consumidores finales (en adelante, “CFB” por sus siglas de su traducción al inglés *Consumer Facing Business*). Correspondiente a los negocios que realizan actividades correspondientes a la venta de bienes y servicios comúnmente vendidos a consumidores finales o clientes o que licencian o explotan propiedad intangible relacionada con dichos bienes o servicios. Se trata de bienes que se consumen transcurrido un tiempo y requieren de reposición, de ahí que se atiende a las actividades de promoción y marketing. Cabe señalar que CFB no está solo limitado a los negocios que venden directamente a los consumidores, sino también

incluye aquellos que operan a través de brokers, distribuidores independientes u otros intermediarios.

Cálculo de la Cantidad A

Una vez analizados los puntos antes señalados, el cálculo de la Cantidad A requiere definir la base estandarizada del beneficio que en ciertos casos deberá estar segmentada por tipo de actividad y excluir los negocios que son autónomos e independientes del grupo multinacional, adicionalmente, se deben descontar las pérdidas fiscales, y ya con esta depuración, el cálculo y la asignación de la Cantidad A se hará a través de una formula la cual consta con 3 pasos: 1.- establecer el umbral de rentabilidad (beneficio antes de impuestos) para calcular el beneficio residual potencialmente sujeto a reubicación; 2.- Establecer un porcentaje para determinar la parte del beneficio residual que se asignaran a las jurisdicciones; 3.- Establecer una clave de asignación para distribuir la base imponible asignable entre diferentes jurisdicciones.

ii. Cantidad B

Actualmente se encuentra en proceso la emisión final de la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS, post consulta pública del documento llamado “*Pillar One – Amount B*” el cual se encontró disponible para comentarios hasta el día 25 de enero en donde se exponen los principales elementos de diseño tales como el ámbito de aplicación, metodología de fijación de precios e implementación.

La cantidad B define un enfoque ágil y simplificado para reflejar adecuadamente de las transacciones que están dentro de su alcance, se establecen criterios cualitativos y cuantitativos para ayudar en la determinación si dichas transacciones estarán sujetas a la Cantidad B.

De acuerdo al documento en consulta, la Cantidad B aplicaría a las siguientes operaciones intragrupo, en las que en cualquiera de las categorías al objeto se le denomina “distribuidor”: 1.- Acuerdos de compra venta en los que la parte objeto de análisis adquiere bienes a una o más empresas relacionadas residentes en otras jurisdicciones para distribución al por

mayor a partes no vinculadas, las cuales principalmente se encuentran ubicadas en su mercado local; o 2.- Acuerdos de agencia de ventas y comisionistas en los que la parte objeto de análisis contribuye a la distribución al por mayor de bienes para una empresa relacionadas.

Cuando la operación pertenezca a una de las dos categorías descritas, el contribuyente o la administración tributaria debe analizar si se cumplen los criterios de ámbito de la Cantidad B.

Los criterios de alcance señalan las características económicamente relevantes que debe mostrar una operación controlada para estar dentro del ámbito de aplicación y es por eso que la determinación de si una operación está o no dentro del ámbito de aplicación de la Cantidad B no se rige por la adopción de un modelo de negocio específico de comercialización y distribución, sino, principalmente por el nivel y el tipo de funciones desempeñadas, los activos poseídos y los riesgos asumidos por las partes de la operación controlada.

El distribuidor debe distribuir principalmente en su mercado de residencia, donde las ventas netas anuales generadas por el distribuidor procedentes de clientes situados en otras jurisdicciones no superen el [X]%⁷ de sus ventas netas anuales.

El distribuidor no debe realizar otras actividades económicas, por lo tanto, no debe ser remunerado por actividades distintas a su función principal de distribución, por lo tanto, el distribuidor no puede estar realizando actividades de fabricación, actividades de investigación y desarrollo, actividades de adquisición y actividades de financiamiento. Adicionalmente el distribuidor no debe realizar ninguna función de control de riesgos que lleve a asumir riesgos económicamente significativos por parte del distribuidor sobre la base de una delineación precisa de la operación, que estén asociados al desarrollo mejora, mantenimiento, protección o explotación de intangibles de comercialización.

El distribuidor tampoco debe realizar actividades relacionadas con la creación u obtención de los derechos de distribución en el mercado cuando

⁷ Los umbrales se indican con una [X] porque están siendo examinados en el documento en consulta pública llamado *"Pillar One – Amount B"*

la creación u obtención de dichos derechos sea remunerada en condiciones de mercado, ni prestar servicios técnicos o especializados servicios para terceros clientes que en sí mismos sean valorizados y/o remunerables o que desempeñen un papel significativo en el mantenimiento de la relación con el cliente en el mercado.

Ninguno de los clientes del distribuidor debe representar más del [X] % de sus ventas netas ventas.

Se permite la realización de determinadas actividades auxiliares dentro de los siguientes límites: 1.- Las ventas netas anuales del distribuidor a los consumidores finales (venta al por menor) a través de tiendas físicas y tiendas en línea no superen el [X]% de sus ventas netas anuales; 2.- Los gastos anuales de marketing y publicidad incurridos por el distribuidor no superen el [X]% de sus ventas netas anuales; 3.- Gastos de embalaje y montaje incurridos directamente por el distribuidor en relación con los productos distribuidos no superen el [X]% de los costes; 4.- Gastos anuales relacionados con la asistencia posventa de los productos (incluyendo garantía del producto), facilitar reclamaciones a los clientes, tramitar devolución de productos o servicios de apoyo similares prestados por el distribuidor no superan el [X]% de las [ventas/costos] netos anuales.

El ratio de gastos anual de explotación sobre ventas netas anuales del distribuidor está del [X]% al [X]%.

Las consideraciones técnicas utilizadas para el diseño de la metodología de fijación de precios de la Cantidad B:

- Indicador de margen neto (en adelante “TNMM” por sus siglas de su traducción al inglés *Transactional Net Margin Method*). Esta metodología se utiliza a menudo para determinar el precio de plena competencia de las compras a una empresa asociada. para determinar el precio de plena competencia (ALP) de las compras a una empresa asociada para su reventa a clientes independientes.
- Selección del punto más adecuado del intervalo. De conformidad con las orientaciones de la OCDE sobre precios de transferencia, "al determinar el punto, cuando el rango comprenda resultados de

fiabilidad relativamente igual y alta, se podría confiar y argumentarse que cualquier punto del intervalo satisface el principio de plena competencia. Si persisten comparabilidad, puede ser apropiado utilizar medidas de tendencia central para determinar este punto (por ejemplo, la mediana, la media o las medias ponderadas, etc., en función de las características específicas del conjunto de datos). características específicas del conjunto de datos), con el fin de minimizar el riesgo de error debido a defectos de comparabilidad restantes desconocidos o no cuantificables.

- Selección de ajustes de comparabilidad. Los ajustes de comparabilidad deben considerarse sólo si se espera que aumentar la fiabilidad de los resultados. Entre las consideraciones pertinentes a este respecto se incluyen: la materialidad de la diferencia para la que se está considerando un ajuste, la calidad de los datos objeto del ajuste, la finalidad del ajuste y la fiabilidad del enfoque utilizado para realizar el ajuste.
- Compras a múltiples proveedores de partes vinculadas. Reconociendo que los criterios de alcance de la Cantidad B pretenden excluir a las entidades multifunción, a menos que realicen actividades auxiliares por debajo de un determinado umbral, parece razonable que un distribuidor de referencia que participe en múltiples transacciones controladas que impliquen compras a múltiples proveedores vinculados no quede excluido de la Cantidad B si la entidad cumple los criterios de alcance de la Cantidad B con respecto a sus actividades realizadas en cada transacción controlada. La evaluación de un escenario de este tipo entraña cierta complejidad adicional, por ejemplo, cuando las transacciones controladas implican compras de productos con perfiles de margen bruto o neto totalmente diferentes, y si el distribuidor de referencia también compra a partes no vinculadas.

V. Proyecto de reforma tributaria

Para dar cuenta de los desafíos que ha ido presentando la materia de tributación internacional se presentó un proyecto de reforma tributaria que, considerada diferentes materias, incluyendo respecto a los APA ajustes para mejorar el proceso de acuerdos anticipados de precios, En donde los contribuyentes podían presentar a la autoridad tributaria una solicitud previa de acuerdo anticipado, con el fin de que determine su viabilidad.

Adicionalmente se proponía extender de 3 a 4 años la duración de los acuerdos, y se contemplaba la posibilidad de que sus efectos alcancen operaciones realizadas hasta 3 años comerciales anteriores, en donde se aplicaría impuesto multa de artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, eso sí sin intereses penales ni multas. Además, los contribuyentes deberán presentar informe anual sobre cumplimiento del acuerdo.

Respecto a esta reforma, fue rechazada durante el mes de marzo 2023.

11. Desarrollo

I.- Procedimientos globales (buenas prácticas) que sirvan para implementar un mejoramiento en los procesos locales alineados a la metodóloga señalada en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.

De acuerdo a lo señalado en informe OCDE TP Guides emitido en el año 2017⁸ se señala que tanto la OCDE en conjunto a las Naciones Unidas han expresado su apoyo a los APA multilaterales, ya que un enfoque en donde a lo menos 3 jurisdicciones se puedan reunir, debatir y velar por los intereses particulares dentro de un contexto global y es en ese sentido se reducirán los riesgos de doble tributación, ya que será aplicable a todas las autoridades fiscales y contribuyentes involucrados generando más certeza tributaria. Adicionalmente el hecho de presentar un APA multilateral es sentar en una misma mesa autoridades tributarias de distintas jurisdicciones.

En el mes de septiembre del año 2022, la OCDE emitió el documento llamado “Bilateral Advance Pricing Arrangement Manual”⁹ cuyo anexo A contiene una lista de buenas prácticas en APA bilaterales en donde se van describiendo actividades como colaboración, uso de tecnología, procurar que los acuerdos de APA se firmen en un plazo de 30 meses, plazo de vigencia cercano a cinco años, y que por lo menos abarque dos años fiscales, que las autoridades tributarias cuenten con los recursos para satisfacer las demanda de APA, que exista claramente una persona de contacto durante el proceso de revisión de un APA, mantener un contacto regular posterior a la aceptación de un APA, así como también mantener el contacto entre agentes tributarios participantes del acuerdo bilateral, presentación bilateral debe ser simultánea a ambas autoridades y ambos acuerdos deben contener la misma información, en los casos que los contribuyentes se encuentren en países que no compartan el mismo idioma, presentar el acuerdo en su idioma local y adjuntar una traducción al inglés o un idioma que se acuerde entre dichas jurisdicciones, mantener siempre contacto entre las jurisdicciones así evitar duplicidad de solicitudes, estar en conjunto en caso de entrevistas funcionales.

⁸

https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en

⁹ https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/bilateral-advance-pricing-arrangement-manual_4aa570e1-en

Respecto a los procedimientos para implementar la Cantidad B en los APA, será desarrollar un marco arquitectónico amplio para la metodología de fijación de precios de la Cantidad B, establecer un conjunto global amplio de distribuidores independientes utilizando criterios de búsqueda común para benchmarking y el desarrollo de una variedad de modelos econométricos sobre los cuales probar la existencia de correlaciones estadísticamente significativas entre las características como ubicación, riesgo, niveles de rentabilidad de los distribuidores independiente.

II.- Descripción del marco actual de los APA en Chile

Tal como se señaló en el marco conceptual, la normativa de APA se encuentra establecida en el numeral 7 del artículo 41 E de la RLI, artículo que se incorporó en el año 2012, por lo tanto lleva cercano a 10 años incorporada en nuestra legislación, de acuerdo a lo señalado por distintos asesores de precios de transferencia, Chile a pesar de que se sumó tributariamente después que otros países de la región, algunos países llevan cerca de 20 años desde que comenzaron a incluir temas de precios de transferencia, la autoridad fiscal llena ha sido constante en el estudio, capacitación y entendimiento de las normas OCDE, creando un departamento exclusivo que ve materias de precios de transferencia, saliendo de los grupos de cumplimiento tributario “tradicional” (equipos de fiscalización de IVA, Renta).

La normativa tributaria local posterior a la inclusión del artículo 41 E, no ha realizado actualizaciones para estar 100% alineados a las actuales normas dictadas por la OCDE,

También un punto a considerar es que las metodologías de precios de transferencias están establecidas en nuestra legislación, por lo tanto, el proceso de verificación de metodologías en la valorización de precios, tasas, márgenes en un APA, deben estar alineadas a una de las 6 metodologías aceptadas.

En cuanto a las metodologías antes señaladas, estas se encuentran en el numeral 2 del artículo 41 E, las cuales corresponden a:

a) Método de Precio Comparable no Controlado: *Es aquel que consiste en determinar el precio o valor normal de mercado de los bienes o servicios, considerando el que hayan o habrían pactado partes independientes en operaciones y circunstancias comparables;*

b) Método de Precio de Reventa: *Consiste en determinar el precio o valor normal de mercado de los bienes o servicios, considerando el precio o valor a que tales bienes o servicios son posteriormente revendidos o prestados por el adquirente a partes independientes. Para estos efectos, se deberá deducir del precio o valor de reventa o prestación, el margen de utilidad bruta que se haya o habría obtenido por un revendedor o prestador en operaciones y circunstancias comparables entre partes independientes. El margen de utilidad bruta se determinará dividiendo la utilidad bruta por las ventas de bienes o prestación de servicios en operaciones entre partes independientes. Por su parte, la utilidad bruta se determinará deduciendo de los ingresos por ventas o servicios en operaciones entre partes independientes, los costos de ventas del bien o servicio;*

c) Método de Costo más Margen: *Consiste en determinar el precio o valor normal de mercado de bienes y servicios que un proveedor transfiere a una parte relacionada, a partir de sumar a los costos directos e indirectos de producción, sin incluir gastos generales ni otros de carácter operacional, incurridos por tal proveedor, un margen de utilidad sobre dichos costos que se haya o habría obtenido entre partes independientes en operaciones y circunstancias comparables. El margen de utilidad sobre costos se determinará dividiendo la utilidad bruta de las operaciones entre partes independientes por su respectivo costo de venta o prestación de servicios. Por su parte, la utilidad bruta se determinará deduciendo de los ingresos obtenidos de operaciones entre partes independientes, sus costos directos e indirectos de producción, transformación, fabricación y similares, sin incluir gastos generales ni otros de carácter operacional;*

d) Método de División de Utilidades: *Consiste en determinar la utilidad que corresponde a cada parte en las operaciones respectivas, mediante la distribución entre ellas de la suma total de las utilidades obtenidas en tales operaciones. Para estos efectos, se distribuirá entre las partes dicha utilidad total, sobre la base de la distribución de utilidades que hayan o habrían acordado u obtenido partes independientes en operaciones y circunstancias comparables;*

e) Método Transaccional de Márgenes Netos: *Consiste en determinar el margen neto de utilidades que corresponde a cada una de las partes en las transacciones u operaciones de que se trate, tomando como base el que hubiesen obtenido partes independientes en operaciones y circunstancias comparables. Para estos efectos, se utilizarán indicadores operacionales de rentabilidad o márgenes basados en el rendimiento de activos, márgenes sobre costos o ingresos por ventas, u otros que resulten razonables, y*

f) Métodos residuales: *Cuando atendidas las características y circunstancias del caso no sea posible aplicar alguno de los métodos mencionados precedentemente, el contribuyente podrá determinar los precios o valores de sus operaciones utilizando otros métodos que razonablemente permitan determinar o estimar los precios o valores normales de mercado que hayan o habrían acordado partes independientes en operaciones y circunstancias comparables. En tales casos calificados el contribuyente deberá justificar que las características y circunstancias especiales de las operaciones no permiten aplicar los métodos precedentes.*

Basado en la existencia de que nuestra legislación incluye materias de precios de transferencia y un numeral relacionado a APA, se realizaron consultas a la autoridad fiscal chilena (Servicio de Impuestos Internos) respecto a la cantidad de APA suscritos y vigentes al 30 de septiembre del 2022, tiempo promedio de tramitación (días) entre el ingreso de la solicitud hasta su aceptación y el promedio del tiempo de vigencia de los APA aceptados y suscrito desde el 2013 al 2021.

Las respuestas recibidas son las siguientes:

- Tabla 1, Cantidad de APA suscritos y vigentes al 30 de septiembre del 2022

Descripción	Cantidad
APAs suscritos al 30-09-2022	7
Renovaciones suscritas de APAs al 30-09-2022	1
APAs vigentes al 30-09-2022	4

Fuente: Elaboración propia de acuerdo con respuestas recibidas por SII

- En cuanto a la pregunta de Tiempo promedio de tramitación (días) entre el ingreso de la solicitud al SII hasta su aceptación de los APAs es de 506 días, equivalente a 17 meses.

Respecto al periodo señalado, estaría alineado con la buena práctica de OCDE respecto que el proceso de tramitación no debería exceder de los 30 meses desde su presentación.

- Tabla 2, Promedio del tiempo de vigencia de los APA aceptados y suscrito desde el 2013 al 2021

Descripción	Años
Tiempo promedio de la aceptación de solicitudes de APA	4
Tiempo promedio de la aceptación de solicitudes de renovación de APA	3

Fuente: Elaboración propia de acuerdo con respuestas recibidas por SII

Tras la recepción de estas respuestas, fueron incluidas en la entrevista estructurada realizada a asesores de precios de transferencias, en donde algunos de ellos, han sido participe en el proceso de los APA vigentes e incluso han participado en renovaciones.

Uno de los comentarios que más se repitió respecto a la baja cantidad de APAs vigentes es el temor que tienen los contribuyentes respecto a la autoridad fiscal, ya que nuestra cultura tributaria no es óptima respecto a enfrentarse ante la autoridad, es habitual en los contribuyentes estar lo más alejado de la autoridad, tratando de no caer en procesos de fiscalización y el hecho de presentar un APA, es iniciar un proceso de auto presentarse ante la autoridad, ya que se inicia un proceso de verificación de contratos, metodologías aplicadas respecto a precios de ventas, precios por servicios, tasas de intereses y márgenes.

Adicionalmente, la estadística que se muestra en la sección APA de la página web del SII, se indica que, al mes de septiembre de 2022, se han recibido 16 solicitudes de suscripción de APAs, de las cuales 11 corresponden a solicitudes unilaterales, y 5 corresponden a solicitudes bilaterales.

Y de las 5 solicitudes bilaterales, los países de residencia de las empresas relacionadas han sido Canadá (2), Suiza (2) e Inglaterra (1).

Respecto a las 16 solicitudes, 1 solicitud fue destituida por el contribuyente, 2 han sido rechazadas, 7 solicitudes formadas y 6 solicitudes en negociación entre el contribuyente y el SII.

III.- El APA está preparado para alinearse a lo descrito en la Cantidad B del Pilar 1 de BEPS.

De acuerdo con lo anteriormente desarrollado, el hecho de confirmar que los APA se encuentren preparados para alinearse con lo descrito en la Cantidad B del pilar 1 de BEPS no es solo el hacer una revisión conceptual, sino también se debe analizar otros factores como lo es la certeza tributaria al momento de establecer en los APAs los márgenes establecidos de acuerdo a la metodología de esta nueva cantidad, otro punto a considerar son los costos de cumplimiento, tanto el costo monetario como el costo de personal idóneo para la ejecución de APAs dentro del grupo empresarial, ya que tal como se ha mencionado, ante la carencia de lineamientos específicos en la Ley sobre de

Impuesto a la Renta respecto a la presentación de un APA, hace que todo el proceso desde la etapa inicial sea más lento.

Otro punto a considerar en la alineación es lo relacionado a ALP en jurisdicciones de menor capacidad, ya que tal como dice su nombre, no tienen tantas fuentes de información propias como para poder tener todos los datos de precios de mercado así cumplir con uno de los principios más importantes de la Cantidad B del Pilar 1, el cual es el principio de plena competencia.

IV.- Establecer potenciales ajustes en la normativa nacional relacionada a APA.

Respecto a ajustes a realizar en la normativa nacional, el primer punto es analizar, y alinear el artículo 41 E establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta con la normativa relacionada a Precios de Transferencia y APA emitida por la OCDE.

Establecer en la Ley sobre Impuesto a la Renta lineamientos específicos respecto a la presentación de APA ante la autoridad fiscal.

Garantizar que no existirá vulnerabilidad de fiscalizaciones a los contribuyentes que han sido rechazadas sus solicitudes de APA.

Incluir como se construirá o emitirá la matriz comparable de precios de acuerdo con el ALP relacionado a las actividades de comercialización y marketing electrónico.

12. Conclusiones

De acuerdo a lo desarrollado en esta investigación, se pueden establecer las siguientes conclusiones:

- La autoridad tributaria se ha preparado en materia de tributación internacional, creando hace ya un par de años un grupo especializado en estas materias e incluso un grupo correspondiente a APA, los cuales están constantemente analizando las directrices que emite la OCDE, la problemática a la cual se enfrentan es que la normativa tributaria es antigua, la cual no está alineada a las normas internacionales vigentes y ante eso, los fiscalizadores se encuentran un tanto limitados a poder aplicar en su totalidad lo señalado en normativa internacional.
- Desactualización y falta de lineamientos en nuestras leyes tributarias respecto a materias de tributación internacional, ya que los puntos de Precios de Transferencia incorporados en nuestra LIR, están desde el año 2012, los cuales no se encuentran alineados con BEPS. Uno de los puntos que nuestra normativa local ha integrado, es lo relacionado a la tributación de la economía digital, por lo tanto, como sugerencia es incluir no solo los conceptos de compraventa de productos tangibles y servicios, sino también incluir el concepto de economía digital, los servicios que abarcarían y el cómo debería ser la tributación.
- Otra sugerencia a incluir en nuestra legislación tributaria, que para aplicar lo indicado en la Cantidad B del Pilar 1 relacionada a comercialización y marketing digital, se debe utilizar el Método de Margen Neto de Transacción (TNMM) de precios de transferencias, el cual se encuentra alineado con la letra e del numeral 2 del artículo 41 E de la Ley sobre el Impuesto a la Renta y que en caso de aplicar dicho método, no se aceptaría lo relacionado a lo redactado en el APA respecto a los servicios de comercialización y marketing digital, dando la opción de poder realizar una enmienda del escrito.

- Respecto a la presentación de APA relacionados a comercialización y marketing digital, es óptimo realizar presentaciones de APA multilateral, así poder reunir a todas las autoridades tributarias de los estados o jurisdicciones participantes, en donde cada uno pueda debatir y defender que porcentaje de la operación queda en su jurisdicción dependiendo del valor aportado en la cadena de valor.

13. Bibliografía

Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, 1965, pp. 266-267

Pedro Puchulú, Tesis Los costos de cumplimiento tributarios para pequeñas y medianas empresas, 2008.
<https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/111808>

OCDE, El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación, noviembre 2014,
<https://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf>

Bilateral Advance Pricing Arrangements Manual, 2022,
<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/4aa570e1-en.pdf?expires=1679671973&id=id&accname=guest&checksum=EC423D52D64FF8A350E2E093A8BF9239>

Normativa

CHILE (1974), Decreto Ley N° 824: Ley sobre Impuesto a la Renta, diciembre de 1974

Servicio de Impuesto Internos,
<https://www.sii.cl/destacados/educacion/siieduca/aprende-con-nosotros/importancia-de-los-impuestos-en-la-economia-nacional.html>

Servicio de Impuesto Internos, Circular N° 29 del 14 de junio de 2013.

Servicio de Impuesto Internos, Resolución SII EX. N° 68 de 21 de junio de 2013.

Servicio de Impuesto Internos y Servicio Nacional de Aduanas, Resolución Exenta SII N° 54.

Servicio de Impuesto Internos, Resolución SII EX. N° 114 de 28 de noviembre de 2022.

14. VITA

Trayectoria Académica

- Contador Auditor con mención en impuestos, Facultad de Economía y Negocios, Universidad Andrés Bello (UNAB) (2009- 2012)
- Diplomado en Tributación, Facultad de Economía y Negocios, Universidad de Chile. (2017)
- Diplomado en Prevención, Detección e investigación de Fraude, Facultad de Economía y Negocios, Universidad de Chile. (2018)

Trayectoria Académica

- Consultor Senior del grupo International Tax & Transaction Services (ITTS) en EY (abril 2021 – Actualmente)
- Consultor Senior del grupo International Tax & M&A (ITMA) en Deloitte (febrero 2017 – marzo 2021).
- Consultor de Impuestos en Escobar Consultores (septiembre 2012 – febrero 2017)