



PRINCIPALES EFECTOS TRIBUTARIOS EN MATERIA DE IVA FRENTE A LAS OPERACIONES DIGITALES

**SUB TEMA: Aplicabilidad en la tributación de los servicios digitales,
bajo la normativa del IVA en Chile, de acuerdo a la Ley 21.210**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN
PARTE II**

Alumno: Hugo Miranda Caimanque

Profesor Guía: Octavio Canales Tapia

Santiago, abril 2021

TABLA DE CONTENIDOS

RESUMEN EJECUTIVO.....	3
1. INTRODUCCION.....	4
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	6
OBJETIVO GENERAL.....	7
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	7
HIPÓTESIS.....	7
METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN.....	7
2. ESTADO DEL ARTE.....	8
3. MARCO NORMATIVO Y TEÓRICO.....	9
4. DESARROLLO Y RESULTADOS.....	30
5. CONCLUSIÓN.....	40
REFERENCIAS, ANEXOS Y VITA	43

RESUMEN EJECUTIVO

Así como las nuevas tecnologías han acrecentado en los últimos años su presencia en el mundo y con ello avances importantes como los son las plataformas digitales, cuyo uso en los actuales tiempos de pandemia, como lo es el coronavirus, han masificado su uso, vía servicios de entretenimiento, videos, música y otros, por lo cual en nuestro país los contribuyentes, en particular los proveedores externos se ven obligados a cumplir sus obligaciones tributarias por estos medios digitales. Por lo anterior el Servicio de Impuestos Internos cuenta con diversas facultades de fiscalización por estos mismos medios.

Dado lo anterior, por medio de la modernización de la legislación tributaria, a través de Ley N° 21.210, entre otros, se contempla la aplicación del nuevo impuesto IVA a los servicios digitales.

1. INTRODUCCION

Se debe tener en consideración el panorama mundial a la hora de hablar del Impuesto Digital.

Cabe mencionar que las primeras medidas tributarias entorno a los servicios digitales, vía streaming, fueron aplicadas en los países europeos.¹

Es así que países como Francia, Reino Unido², Italia y España iniciaron el camino para implementar este impuesto sobre los servicios digitales, en esa instancia con tasa de 3%. En tanto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) realizó negociaciones internaciones con Estados Unidos y la Unión Europea para concretar una medida internacional que sea más equitativa sobre los productos digitales a nivel mundial.

En conformidad a lo indicado por la OCDE, dichas medidas buscan proteger y expandir la base impositiva del país donde se encuentran los usuarios, por medio de medidas como la aplicación del establecimiento permanente, retención de impuestos, impuestos sobre el volumen de negocios, o regímenes específicos dirigidos a grandes empresas multinacionales.³

Desde el año 2015, la OCDE aconsejó como una alternativa transitoria para gravar las transacciones digitales, la aplicación de un gravamen de igualación, es decir, un impuesto que equipare la carga impositiva a los proveedores nacionales de bienes

¹ IMPUESTO DIGITAL EN CHILE: ¿QUÉ ES Y CÓMO NOS AFECTA?

<https://www.rankia.cl/blog/sii/4705260-impuesto-digital-chile-que-como-afecta>

² La tasa impositiva será del 2% para los ingresos derivados de Servicios digitales, esperando su vigencia para abril de 2020. EL IMPUESTO SOBRE SERVICIOS DIGITALES EN EUROPA.

<https://www.granthornton.es/perspectivas/el-impuesto-sobre-servicios-digitales-en-europa/>

³ IMPUESTO A LAS PLATAFORMAS DIGITALES. Nicolás García Bernal

https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/27629/1/BCN___Impuesto_a_las_plataformas_digitales_final_edPM.pdf

y servicios similares. Luego la OCDE en el año 2018 confeccionó el informe Provisional, llamado "Interim Report on the Tax Challenges Arising from Digitalization"⁴.

Ahora bien, es preciso destacar que este impuesto aplica sobre los Servicios Digitales, que se refiere a aquellos suministrados vía on line, por medio de internet y que pueden ser tomados a través del uso de dispositivos digitales, como lo son los celulares, computadoras y tables, por mencionar a algunos. Las operaciones digitales más generalizados, comprenden los servicios de publicidad en línea, de intermediación en línea, de entrega de contenidos y la venta de datos, todos estos servicios mencionados son facilitados mediante el comercio electrónico.

En Chile, se han propuesto y establecido medidas que gravan los servicios digitales, a través del proyecto de Ley de Modernización Tributaria, actualmente Ley N° 21.210, del 24 de febrero de 2020. Inicialmente la propuesta del Ejecutivo implicaba establecer un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, de tasa de 10% que gravaba los servicios digitales prestados por empresas extranjeras, en la medida que fueran utilizados en Chile por usuarios que fuesen personas naturales. Posteriormente, tras indicaciones del ejecutivo, se argumentó que, en línea con la OCDE, el gravamen se reformula como un hecho gravado con IVA, igual al 19%. Es así, que se comenzaron a analizar distintas propuestas para incorporar el pago de IVA a las plataformas digitales, estas últimas se popularizaron en plena pandemia del Covid-19, a nivel mundial.

⁴ Durante marzo de 2017, fueron los Ministros de Finanzas del G20 que encargaron a la OCDE, bajo el Marco Inclusivo sobre BEPS, la confección de un informe provisional sobre los efectos fiscales de la digitalización de la economía, el cual debía estar terminado para abril de 2018.

La Ley N° 21.210, estableció que los servicios remotos remunerados prestados por no residentes y no domiciliados en Chile, que prestasen estos servicios para ser utilizados en territorio nacional por personas naturales o jurídicas deberán pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a partir del 1 de julio de 2020 (mensual) o del 1 de octubre 2020 (Trimestral), dependiendo de la opción seleccionada de declaración y pago.

Es así y en conformidad a la Ley N° 21.210, que analizaremos el nuevo hecho gravado, de acuerdo al artículo 8° letra n) y otros artículos concernientes a este tema, de acuerdo a la Ley sobre impuesto a las ventas y servicios.

También se abordarán algunas definiciones para mayor comprensión del tema en cuestión, como por ejemplo entender que es una plataforma digital, que es un impuesto digital y economía digital, entre otros.

Por otra parte, se analizará el efecto en la recaudación fiscal que significará la aplicación del impuesto digital en nuestro país.

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En el trabajo de investigación que se presenta, se propone analizar la aplicabilidad en la tributación de los servicios digitales, tomando como base la actual normativa del impuesto IVA en Chile, de acuerdo a lo establecido en la Ley 21.210. En particular, nos interesa analizar cómo se aplicará este tributo bajo la actual normativa del IVA, en lo concerniente a lo relacionado al nuevo artículo N° 8 letra n) y otros articulados de la LIVS, entendimiento al concepto de plataformas digitales, método de retención del impuesto, documentación a emitir y toda la logística y partes involucradas en este impuesto.

1.2 OBJETIVO GENERAL

En el presente trabajo se buscarán identificar las problemáticas legales y logísticas, en el caso se pueda evidenciar, en la aplicación del impuesto digital conforme a la actual normativa en Chile.

Para lo anterior, se detallará en los párrafos siguientes, la regulación jurídica local bajo la actual norma legal.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Acudir al estudio de la norma vigente y así proceder a:

- Definir el concepto de servicio digital y su tributación.
- Analizar la aplicabilidad del impuesto a nivel nacional
- Analizar el proceder en la administración de este impuesto.

1.4 HIPÓTESIS

Por medio de este trabajo en estudio, se abordarán las temáticas concernientes a la aplicabilidad del impuesto digital, en particular a lo referido al impuesto IVA y en algún grado el impuesto Adicional, de acuerdo a las situaciones que se contemplen en la normativa legal vigente, relativa a Ley 21.210.

Cuestionarse quién paga el impuesto, quién retiene, las obligaciones a los partícipes en los hechos gravados, se contemplan los procedimientos en la normativa legal actual.

1.5 METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

La metodología que se pretende desarrollar en esta tesis implica seguir un análisis dogmático de las normas que se desprenden de la Ley n° 21.210 publicada el 24 de febrero de 2020, sobre los efectos tributarios que derivan sobre los servicios digitales, para determinar el verdadero sentido y alcance, sin desconocer la realidad

económica que la normativa establece regular, posteriormente se procederá con un método inductivo, ya que se abordarán los pronunciamientos concernientes que emite el Servicios de Impuestos Internos.

2. ESTADO DEL ARTE

- IMPUESTO A LAS PLATAFORMAS DIGITALES / Nicolás García Bernal.
https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/27629/1/BCN_Impuesto_a_las_plataformas_digitales_final_edPM.pdf
Esta publicación de agosto de 2019, fue elaborado para la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, en el marco de la discusión del Proyecto de Modernización Tributaria (Boletín N° 12043-05)
- EL IMPUESTO SOBRE SERVICIOS DIGITALES EN EUROPA.
<https://www.grantthornton.es/perspectivas/el-impuesto-sobre-servicios-digitales-en-europa/>
- COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EN EL CARIBE (CEPAL), DATOS, ALGORITMOS Y POLITICAS: LA REDEFINICIÓN DEL MUNDO DIGITAL. (LC/CMSI6/4), SANTIAGO 2018.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43477/7/S1800053_es.pdf
- EL IMPUESTO DIGITAL EN EL MUNDO/ C.P. María Florencia Moren
<http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2019/02/LA-ECONOMIA-DIGITAL-EN-EL-MUNDO-FINAL.pdf>
- NIST NATIONAL INSTITUTE OF STANDARDS AND TECHNOLOGY / US Department of Commerce / CLOUD Computing Synopsis and Recommendations / Special Publication 800-146
<https://nvlpubs.nist.gov/nistpubs/Legacy/SP/nistspecialpublication800-146.pdf>
- PROTECTING THE TAX BASE IN THE DIGITAL ECONOMY / Jinyan Li
Paper N° 9 June 2014, p9
https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/20140604_Paper9_Li.pdf
- DESAFIOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018 – OCDE
<https://www.oecd.org/tax/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>

3. MARCO NORMATIVO Y TEÓRICO

Definiciones

Para ahondar en este tema digital, es importante, tener en cuenta algunas definiciones que ayudarán a una mejor comprensión en este ámbito y así podremos abordar la normativa que rige a este impuesto.

Podemos definir entonces, los siguientes conceptos:

- **Economía Digital:** Bajo este concepto se producen, distribuyen, comercializan bienes, información y servicios, lo mismo que la economía tradicional, pero se diferencia por su instantaneidad, inmediatez, simpleza y todo esto vía virtual.⁵ De acuerdo a la CEPAL (2018) esta economía inició su desarrollo hace un par de décadas con una dinámica por la creación de bienes, servicios digitales y modelos de negocios en línea basados en plataformas a nivel global.⁶ Este concepto corresponde a un facilitador y creador de un ecosistema donde interactúan toda clase de tecnologías, como las redes de comunicación, como redes fijas y móviles, equipos de hardware, como los móviles multimedia 3G , 4G y prontamente 5G, servicios de procesamiento, vía computación en la nube y tecnologías web. Según la OCDE, la economía digital va de la mano con la constante transformación digital, en la cual existen empresas que, a través de plataformas digitales,

⁵ Fuente: EL IMPUESTO DIGITAL EN EL MUNDO/ C.P. María Florencia Moren
<http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2019/02/LA-ECONOMIA-DIGITAL-EN-EL-MUNDO-FINAL.pdf>

⁶ Fuente: DATOS, ALGORITMOS Y POLITICAS / LA REDEFINICIÓN DEL MUNDO DIGITAL. CEPAL.P15
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43477/7/S1800053_es.pdf

se basan en tres rasgos distintivos (OCDE, 2018):

- i Magnitud sin similitud u operación en diversas jurisdicciones sin la necesidad de una presencia física significativa;
- ii Dependencia en activos intangibles;
- iii Uso masivo de los datos, principalmente personales y participación de los usuarios.

- **Impuesto Digital:** Corresponde a una medida tributaria, que se aplica en Chile a empresas digitales, los cuales deben pagar un impuesto del 19%, correspondiente a IVA, a partir del 01 de junio de 2020. (Ley 21.210)
- **Computación en la nube:** Es un modelo para permitir un acceso de red conveniente y bajo demanda a un grupo compartido de recursos informáticos configurables (Ejemplo: Redes, servidores, almacenamiento, aplicaciones y servicios) que se pueden aprovisionar y liberar rápidamente con un esfuerzo o servicio de administración mínimo. Interacción con el proveedor.⁷

Una nube de plataforma como servicio, proporciona un conjunto de herramientas para desarrollar, implementar y administrar de manera conveniente software de aplicación que está estructurado para admitir un gran número de consumidores, procesar grandes cantidades de datos y potencialmente acceder a él desde cualquier punto en la internet.

⁷ Fuente: NIST NATIONAL INSTITUTE OF STANDARDS AND TECHNOLOGY / US Department of Commerce / CLOUD Computing Synopsis and Recommendations / Special Publication 800-146 P2- 1 <https://nvlpubs.nist.gov/nistpubs/Legacy/SP/nistspecialpublication800-146.pdf>

- **Plataformas Digitales:**⁸ Son soluciones online que posibilitan la ejecución de diversas tareas en un mismo lugar a través de internet.

Cada una cuenta con funciones diferentes que ayudan a los usuarios a resolver distintos tipos de problemas de manera automatizada, usando menos recursos.

Existe una infinidad de tipos de plataformas digitales, cada problemática puede generar un tipo de plataforma digital diferente, entre las cuales podemos mencionar las siguientes:

Plataformas educativas: Se orientan en la educación a distancia e intentan simular las mismas experiencias de aprendizaje que encontramos en una sala de clase.

Así podemos mencionar ejemplos como; e-College, Blackboard, y Moodle.

Plataformas sociales: Son conocidas también como redes sociales, éstas son muy utilizadas actualmente por gran parte de nuestra sociedad, en ellas se guardan diversas informaciones relacionadas a interacciones sociales. A través de ella, los usuarios se conectan y se relacionan con sus familiares y amigos o conocidos vía internet.

Podemos citar como ejemplos a Facebook, LinkedIn, Twitter e Instagram.

Plataformas de comercio electrónico: Por ellas es posible comprar los más diversos productos y servicios sin salir del hogar, sin fronteras físicas.

Hay tiendas virtuales tanto del modelo B2B como B2C y otras.

⁸ Fuente: PLATAFORMAS DIGITALES: ¿QUÉ SON Y QUE TIPOS EXISTEN? / Valentina Giraldo <https://rockcontent.com/es/blog/plataformas-digitales/>

Estas plataformas crecen en todos los sectores, incluso en países en donde esta práctica no era muy común hace algunos años, se populariza cada día.

Como ejemplo podemos mencionar a Magento, Shopify y WooCommerce.

Plataformas especializadas: Estas plataformas son creadas para satisfacer las necesidades de un grupo específico de usuarios, en la medida que existan necesidades, se podrá crear una plataforma para satisfacerlas. Como ejemplo, se puede mencionar aquellas plataformas relacionadas con marketing digital.

Ventajas de usar plataformas digitales

Se pueden mencionar como ventajas, las siguientes:

- Ahorran tiempo.
- Trabajar con equipo de recursos humanos reducido.
- Fácil de medir el desempeño.
- Existen variedades de plataformas digitales.
- Reduce el error humano.

En fin, podemos indicar que las plataformas digitales ayudan a solucionar todo tipo de necesidades en un solo lugar.

- **Comercio electrónico:** De acuerdo a una definición indicada por la OCDE, la define como la venta o compra de bienes o servicios, realizada a través de redes informáticas, mediante métodos diseñados específicamente con el fin de recibir o realizar pedidos.⁹

⁹ Fuente: PROTECTING THE TAX BASE IN THE DIGITAL ECONOMY / Jinyan Li / Paper N° 9
June 2014, p9
https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/20140604_Paper9_Li.pdf

- **B2B:** Corresponde a las siglas que se refieren al mercado corporativo, es decir, aquellas empresas que comercializan sus productos o servicios a otras empresas.
- **B2C:** Corresponde a las siglas que se refieren al mercado de consumo masivo, es decir, empresas que ofrecen productos o servicios a clientes personales.¹⁰

Consideraciones en base a las propuestas de la OCDE

En esta instancia, se desvela la normativa de nuestro país, así como lo pronunciado por la OCDE, la cual se presentará como base para su análisis e investigación.

Aquí se presentará el pronunciamiento de la OCDE en cuanto a la aplicabilidad del impuesto digital, en particular el IVA.

En el ámbito del IVA, sin embargo, ya se dispone de pruebas de que los países están aplicando los principios recomendados en el Informe BEPS Action 1 de 2015 sobre impuestos indirectos, que ahora han sido consagrados en la OCDE.

En este contexto, se acordaron nuevas directrices y mecanismos de recaudación del IVA en el Informe BEPS Acción 1 de 2015. En base a lo anterior, se determinó el principio de destino, así las entidades fiscales podrán recaudar el IVA, sobre los servicios entregados por proveedores extranjeros, a los consumidores finales. Se destaca que la manera más efectiva para dar cumplimiento por parte de estos últimos, se debe lograr que las obligaciones en la tributación, se limita a lo necesario

¹⁰ Fuente: MARKETING B2B Y B2C: CONOCE LAS DIFERENCIAS Y PUNTOS EN COMÚN. <https://rockcontent.com/es/blog/marketing-b2b-y-b2c/#:~:text=Pues%20bien%2C%20B2B%20es%20la,hacer%20relaciones%20y%20transacciones%20comerciales.>

para una óptima recaudación del impuesto. Por lo anterior, se recomienda que se permita al proveedor extranjero registrarse a efectos del IVA en la jurisdicción del mercado bajo un régimen simplificado de registro y cumplimiento. Este régimen opera por separado del régimen tradicional de registro y recaudación sin los mismos derechos, como la recuperación del impuesto soportado, u obligaciones como la presentación de informes completos. Estas medidas ahora también se han incorporado en las Directrices internacionales de IVA / GST de la OCDE.¹¹

Además, el Informe BEPS Action 1 2015 describió opciones para facilitar la recaudación del IVA sobre la importación de bienes de bajo valor de las ventas en línea. Se espera una reducción o eliminación de los umbrales de exención del IVA, se basan en la intervención de proveedores en línea u otras partes involucradas en la cadena de suministro para las ventas en línea, como plataformas de comercio electrónico o mensajería. Algunos países han anunciado o están considerando activamente la eliminación de sus umbrales de exención del IVA para la importación de bienes de bajo valor de las ventas en línea y la implementación de enfoques para una recaudación más eficiente del IVA para las importaciones de bajo valor. Es así como, los 28 Estados miembros de la UE han aprobado recientemente propuestas para modernizar la recaudación del IVA en el comercio electrónico transfronterizo.¹²

¹¹ Fuente: DESAFIOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018 – OCDE / P103 N° 293
<https://www.oecd.org/tax/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>

¹² Fuente: DESAFIOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018 – OCDE / P105 N° 304
<https://www.oecd.org/tax/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>

Actualmente existe poca información disponible para tener una evaluación de este paquete BEPS, sobre los desafíos fiscales directos más amplios que plantea la digitalización. Sin embargo, por parte del IVA, ha comenzado a surgir información útil y confiable a partir de la implementación generalizada de las nuevas directrices y mecanismos de recaudación que facilitan la tributación del comercio transfronterizo de servicios y productos digitales de acuerdo con el principio de destino. Los primeros datos muestran importantes ingresos adicionales recaudados por las jurisdicciones que implementan las Directrices internacionales de IVA/ GST de la OCDE. Las cifras de ingresos adicionales estimadas por la Unión Europea y Sudáfrica muestran la importancia de estas directrices para fortalecer las capacidades de recaudación de ingresos de los países adoptantes. Los costos de cumplimiento más bajos a menudo se traducen en un costo de capital más bajo y, por lo tanto, en más recursos para la inversión y el crecimiento.¹³

La OCDE es un foro único donde los gobiernos trabajan juntos para abordar los desafíos económicos, sociales y ambientales a nivel mundial. También está a la vanguardia de los esfuerzos para comprender y ayudar a los gobiernos a responder a nuevos desarrollos y preocupaciones, como el gobierno corporativo, la economía de la información y los desafíos del envejecimiento de la población. La Organización proporciona un entorno en el que los gobiernos pueden comparar experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar buenas prácticas y

¹³ Fuente: DESAFIOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018 – OCDE / P108 N° 311
<https://www.oecd.org/tax/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>

trabajar para coordinar las políticas nacionales e internacionales.

Normas tributarias con aplicabilidad en Chile

Bajo el alero de las propuestas de la OCDE mencionados anteriormente, el IVA Digital en nuestro país, se inició como propuesta en el proyecto original, que fue ingresando al Congreso en agosto de 2018 y que luego derivó en la Ley N° 21.210, publicada el 24 de febrero de 2020, en ella se gravaba a los servicios digitales con un impuesto único con tasa de 10%¹⁴, el que fue reemplazado por el IVA, con su tasa actual del 19%. En el desarrollo indagaremos los motivos de este cambio.

A continuación, se mencionan los articulados concernientes al impuesto digital en nuestro país:

Artículo 12° letra e) N° 7 DL 825

Establece que los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17 de la Ley de la Renta y los afectos al impuesto adicional, de acuerdo al artículo 59 de la misma ley, salvo que los mencionados al último, se trate de servicios prestados o utilizados en nuestro país y que gocen una exención de tal impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

Es así, que podemos indicar de que, si el servicio digital se ve afectado con impuesto adicional, de acuerdo al artículo 59 de la LIR, y que no le beneficia ninguna exención especial, tales servicios no estarán gravados con IVA.

Ahora si el servicio digital no está gravado o está exento de impuesto adicional, tales

¹⁴ En el Proyecto de Ley de Modernización Tributaria, en su artículo 15, especificaba la creación de un Impuesto a los Servicios Digitales del 10% sobre el valor pagado por los usuarios, a los prestadores extranjeros de Servicios Digitales, posteriormente por indicación del ejecutivo se propuso fijar un impuesto IVA del 19%.

servicios digitales sí estarán gravados con IVA.

Actualmente estos servicios digitales quedan gravados con IVA al incluir el vocablo “utilizados”.

La sociedad chilena contribuyente a IVA deberá emitir una factura de compra, en conformidad a lo establecido en el Art. 11 letra e) del DL 825.

Artículo 8° letra n) DL 825

Con la Ley 21.210 publicada, podemos conocer y comprender los alcances del nuevo Artículo 8° letra n) del DL 825, (más adelante indagaremos la situación del software, antes de esta Ley, ya que se encontraban afectos de acuerdo al artículo 8° letra h) de la LIVS) que nos indica la aplicabilidad del impuesto IVA a los servicios digitales, por medio de plataformas digitales.

Servicios por intermediación

Los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero, que se presten por vía de la Intermediación, cualquiera sea su naturaleza o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación.

Grava con IVA la comisión por estos servicios a prestadores de servicios chilenos.

Debe cumplir normas de territorialidad del inciso 3° del artículo 5 del DL 825.

También grava con IVA la comisión por servicio de intermediación a vendedores de bienes chilenos. Si se realiza en el exterior la comisión se gravará siempre que den origen a una importación, en este caso, podemos mencionar como ejemplo la empresa AliExpress.

Suministros o entrega de contenido de entretenimiento

Los suministros o la entrega de contenido de entretenimiento digital, para satisfacer necesidades de diversión, 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, en este caso, como ejemplo podemos mencionar a la empresa Spotify.

Puesta de disposición

La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática, acá podemos mencionar la empresa Dropbox.

Publicidad

La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada, puede ser de forma digital o tradicional, acá podemos mencionar una empresa como Instagram.

Presunción de territorialidad

Con la Ley 21.210 se incorpora el inciso 3° del artículo 5° del DL 825 de 1974, y con la circular N° 42 del 11.06.2020, en la cual se indica que tratándose de los servicios del artículo 8° letra n), que sean prestados en forma digital, 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, concurrieran al menos dos de las siguientes situaciones:

- i Que la dirección de la IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que se encuentra en Chile; o
- 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 encuentren ubicados 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.

Hay que hacer una distinción respecto a los receptores de los servicios digitales, éstos pueden ser:

- Personas naturales no afectas a IVA, que corresponde al consumidor final.
- Personas jurídicas residentes en Chile o personas naturales que son contribuyentes de IVA.

Esta disposición rige desde el 01 de junio de 2020.

Exención de Impuesto Adicional

Se incorporó con la Ley 21.210 el nuevo artículo 59 bis de la LIR, el cual indica, que los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile estarán exentos del impuesto adicional por la prestación de los servicios señalados en el artículo 8° letra n) de la Ley de impuestos a la ventas y servicios contenidas en el decreto Ley N° 825 de 1974, a personas naturales que no tienen la calidad de contribuyentes del impuesto establecido en el referido decreto. Esta disposición rige de desde el 01 de junio de 2020.

Aplicación de la norma:

La norma establece que los proveedores de estos servicios deben registrarse en una lista especial y que están obligados a la retención que establece la Ley.

La indicación establece que, si no se hace la retención, el Servicios de Impuesto Internos (SII) estará facultado para pedir que los emisores de tarjetas electrónicas lo hagan a nombre de quien no la efectuó.

Régimen simplificado de IVA para no residentes

El régimen simplificado de IVA para no residentes en Chile, se encuentra regulado en los nuevos artículos 35 A, 35 B, 35 C, 35 D, 35 E, 35 F, 35 G, 35 H y 35 I del DL 825.

Sujeto pasivo del impuesto

Los requisitos copulativos del sujeto pasivo del impuesto son:

- No domiciliados o residentes en Chile.
- Que presten servicios gravados de acuerdo al artículo 8° letra n) del DL 825.
- Servicios para ser utilizados en Chile.
- Servicios utilizados por personas naturales que no sean contribuyentes del IVA.

Cambio de sujeto

Con la incorporación de los incisos 7° y 8° al artículo 3 del DL 825, se estableció que la Dirección podrá disponer, mediante una o más resoluciones fundadas, que los emisores de tarjetas de pago con provisión de fondos, débito, crédito u otros sistemas de pago análogos retengan el total o parte de los impuestos contemplados en esta Ley, respecto de todo o parte de las operaciones realizadas por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero que no se hayan sujeto al régimen de tributación simplificada establecido en el párrafo 7°bis y que se solucionen por su intermedio.

No obstante, lo anterior, el SII podrá disponer que los emisores de tarjetas de pago se constituyan como agentes retenedores de IVA respecto de las operaciones realizadas por prestadores domiciliados en el extranjero que no se hayan sujetado

al régimen de tributación simplificada del IVA para no residentes y que se solucionen por su intermedio.

Hay que destacar que los nuevos incisos del artículo 3° del DL 825, se deben vincular con el nuevo texto de la letra e) del artículo 11, el cual establece como sujeto pasivo de IVA al beneficiario de un servicio que sea un contribuyente de IVA, cuando el prestador del servicio se encuentre domiciliado en el extranjero. Normativa vigente desde el 1 de junio de 2020.

Artículo 9 letra a) del DL 825 Devengo del Impuesto

En las prestaciones de servicios, si no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiese emitir las, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

El devengo del impuesto, se materializará al momento de producirse el recargo de la remuneración en la tarjeta de pago con provisión de fondos.

El contribuyente de IVA, debe emitir factura de compra.

El prestador extranjero debe retener y declarar el IVA.

El cliente chileno contribuyente de IVA podrá utilizar como crédito fiscal el impuesto enterado por su prestador extranjero.

a) Incorporando en su registro de compras y ventas una factura de compra electrónica, o

b) En caso que no cuenten con la autorización descrita, registre una factura manual en el registro de compras y ventas.

Circular N° 42

Con fecha 11 de junio de 2020, se publicó dicha circular, la cual imparte las

instrucciones sobre la tributación y régimen de administración del impuesto al Valor Agregado a servicios realizados por prestadores domiciliados o residentes en extranjero. Lo anterior, en conformidad de lo establecido por la Ley 21.210 del 24 de febrero de 2020, que introduce diversas modificaciones en la legislación tributaria, entre ellas al Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).

En especial, se introduce un nuevo hecho gravado especial en el artículo 8°, letra n), y un nuevo Párrafo 7° bis al Título II de la LIVS, además de modificar los artículos 3°, 5°, 11 y 12, letra E, N° 7, de dicha ley, todos los cuales vienen a regular la tributación y régimen de administración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a prestadores de servicios no domiciliados ni residentes en Chile que, desde el extranjero, prestan servicios utilizados en el territorio nacional.

Asimismo, se incorpora a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974 (LIR), el nuevo artículo 59 bis, que exime de Impuesto Adicional (IA) los servicios gravados en la nueva letra n) del artículo 8° de la LIVS en los casos que se señalan.

Sujeto responsable del pago del impuesto

El artículo 10°, inciso segundo, de la LIVS, dispone que el impuesto afectará a quien realice la prestación en aquellas operaciones definidas como servicios o que la ley equipare a tales. Por ende, el sujeto del impuesto será el prestador del servicio gravado respectivo.

La Ley modificó el artículo 11 de la LIVS, disponiendo que el beneficiario del servicio será considerado sujeto del impuesto cuando se cumplan los siguientes dos requisitos:

- a) Que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero; y
- b) Que el beneficiario del servicio sea un contribuyente del Título II de la LIVS.

En consecuencia, en caso de configurarse estos dos requisitos, el beneficiario del servicio tiene la obligación de informar al prestador extranjero que no debe efectuar la retención del IVA.

El incumplimiento de la referida obligación o la entrega de información falsa no será imputable al prestador extranjero quien, además, no tendrá la obligación de verificar la calidad de contribuyente del IVA (o no) que le informe su cliente nacional, sin perjuicio de tener que enviar periódicamente al Servicio la nómina de los contribuyentes a quienes no se les haya efectuado la retención del impuesto en razón de la información recibida.

Régimen simplificado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile

En conformidad al trabajo realizado por la OCDE, que indican que una adecuada recaudación del IVA en operaciones transfronterizas B2C, se logra exigiendo a los prestadores su registro y el pago del impuesto en el país donde tiene lugar el consumo.

Con las recomendaciones de la OCDE, la Ley incorpora al Título II de la LIVS un nuevo Párrafo 7° bis, que establece un régimen simplificado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile.

Este régimen no impide que los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, en lugar del presente régimen simplificado, opten por inscribirse en el régimen

general de IVA, quedando afectos a las reglas generales de la LIVS y demás legislación tributaria.

Los contribuyentes sujetos al presente régimen no tendrán derecho a crédito fiscal (artículo 35 C). Dicha disposición acerca al presente régimen a los denominados regímenes de sólo pago (pay-only regimes), buscando asegurar un adecuado balance entre la simplificación y el resguardo de la recaudación fiscal, toda vez que el contribuyente extranjero se beneficiará de una declaración de impuestos menos compleja, facilitando dicho proceso y la labor fiscalizadora de este Servicio.

A su vez, estos contribuyentes se encuentran liberados de la obligación de emitir boletas, facturas, notas de crédito o débito y otros documentos tributarios. No será necesario que lleven el Registro de Compras y Ventas, atendido que los contribuyentes del presente régimen no emiten documentos tributarios ni efectúan adquisiciones de bienes o servicios con derecho a crédito fiscal.

El impuesto a recargar se determinará aplicando a la respectiva contraprestación recibida, la tasa establecida en el artículo 14 de la LIVS, esto es, un 19% actualmente.

El presente régimen simplificado deberá siempre recargar el IVA a los beneficiarios de sus servicios conforme al artículo 10° de la LIVS y declararlo y pagarlo en arcas fiscales al final del período tributario respectivo.

Excepcionalmente, lo anterior no resultará aplicable en dos situaciones:

- a) Cuando el beneficiario del servicio informe su calidad de contribuyente de IVA al prestador extranjero. En tal caso, el respectivo beneficiario del servicio será el exclusivo responsable del cumplimiento de la obligación

tributaria respectiva, conforme al artículo 11, letra e) de la LIVS.

- b) Cuando los servicios se encuentren exentos de IVA por encontrarse afectos a IA, conforme a la regla del artículo 12, letra E, N° 7 de la LIVS y el beneficiario del servicio así lo informe al prestador extranjero.

El impuesto que los contribuyentes del presente régimen simplificado deberán declarar y enterar en arcas fiscales, corresponderá a la suma total de los impuestos recargados en sus operaciones, conforme al inciso primero del artículo 35 D, en cada período tributario respectivo. Es te período se entenderá un período de uno o tres meses seguidos, la elección de este período no podrá modificarse hasta el 1° de enero del año comercial siguiente. El pago se efectuará hasta el día 20 del primer mes siguiente de terminado el referido período.

La declaración y pago del impuesto se realizará electrónicamente, a través del portal o mecanismo digital que el Servicio de Impuestos Internos habilitará al efecto.

Normas especiales de control

El inciso primero del nuevo artículo 35 I de la LIVS, mandata al Servicio de Impuestos Internos para 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 el artículo 8°, letra n) de la LIVS, u otros en que se autorice el régimen simplificado establecido en el artículo 35 A, y que sean prestados digitalmente, independientemente del lugar o jurisdicción donde la información respectiva se encuentre alojada.

El inciso segundo del artículo 35 I de la LIVS, faculta al Servicio de Impuestos Internos para solicitar, fundadamente, a los contribuyentes sujetos al régimen

simplificado del Párrafo 7° bis del Título II, la entrega de la siguiente información de que dispongan:

- a) Sobre la identificación de los vendedores o prestadores de servicios, respecto de los que intermedian; y
- b) De las cantidades que se paguen o pongan a disposición de dichos vendedores o prestadores.

Como se ha mencionado anteriormente, vigencia desde el 1° de junio de 2020.

Recaudación del IVA de plataformas digitales

En marzo de 2019, el gobierno previó una recaudación de 97 millones de dólares a la propuesta de impuesto a los servicios digitales, así lo indicó el ministro de Hacienda, que en esa instancia era Felipe Larraín, considerando que la recaudación en régimen sería de US\$ 57 millones con tasa de retención al tributo digital de 10%, propuesta original del Ejecutivo, con tasa 19%, ya como impuesto IVA, éste sumaría a ello los US\$ 40 millones que indicaba Larraín, así la cifra llega a los US\$ 97 millones.¹⁵

Según lo comunicado por el SII, fueron 62,8 millones de dólares que declararon, por concepto de IVA a los Servicios Digitales, los proveedores de plataformas de servicios digitales sin domicilio ni residencia en Chile durante el primer período trimestral de declaración y pago del nuevo tributo, que venció el martes 20 de octubre de 2020.

El pasado 1° de junio entró en vigencia el impuesto y la cifra representa la

¹⁵ Fuente: ECONOMÍA Y NEGOCIOS / DIARIO EL MERCURIO / J.P. Palacios y R. Rivera (22 de marzo de 2019)

<http://www.economiaynegocios.cl/noticias/noticias.asp?id=555852>

recaudación hasta el mes de septiembre. El próximo proceso de pago se dará en enero de 2021 que comprenderá al último trimestre de 2020.

De acuerdo a lo comunicado por el Director del SII, el señor Fernando Barraza, esto es fruto del trabajo que el Servicio ha venido desarrollando en los últimos años, con el objetivo de adecuar nuestro marco normativo a las características de los nuevos modelos de negocios que surgen en el marco de la Economía Digital a nivel mundial. Es así que el SII cruzará la información detallada con los antecedentes recibidos desde los bancos para verificar el correcto pago del impuesto, así como identificar a aquellas plataformas que aún no están inscritas para la declaración y pago del IVA a los Servicios Digitales, debiendo hacerlo.

El Servicio procederá ahora a revisar que las declaraciones y pago del impuesto sean lo que corresponde a cada uno de los proveedores. Esto, en base a la información que el SII recibe de los bancos, sobre las transacciones de bienes y servicios que se realicen a través de tarjetas de crédito, débito, pago con provisión de fondos u otros sistemas de pago similares, lo que permite potenciar la fiscalización de este impuesto.

Hasta el día de hoy, de las 168 plataformas inscritas para declarar y pagar este nuevo impuesto¹⁶, la mayoría optó por hacerlo de manera trimestral, por lo que en enero de 2021 corresponderá el segundo periodo de recaudación de este impuesto.

¹⁶ Fuente: Noticias / IVA A LOS SERVICIOS DIGITALES DEBUTA CON RECAUDACIÓN DE MÁS DE 62 MILLONES DE DÓLARES EN SU PRIMER PERÍODO TRIMESTRAL DE DECLARACIÓN Y PAGO.

<http://www.sii.cl/noticias/2020/221020noti02er.htm>

A continuación, se mencionan algunas de las empresas extranjeras inscritas:¹⁷

1. ACTIVISION BLIZZARD INTERNATIONAL BV	13. DIGITAL RIVER GMBH
2. ADOBE SYSTEMS SOFTWARE IRELAND LTD	14. DIGITAL RIVER IRELAND LIMITED
3. AIRBNB IRELAND UNLIMITED COMPANY	15. DIGITALOCEAN, LLC
4. AMAZON.COM SERVICES, LLC	16. DYSOPSIS OÜ
5. APPLE SERVICES LATAM LLC	17. FACEBOOK IRELAND LIMITED
6. AUDIBLE GMBH	18. FACEBOOK PAYMENTS INTERNATIONAL LIMITED
7. AUTOMATTIC INC.	19. FACEBOOK TECHNOLOGIES IRELAND LIMITED
8. BITRIX, INC.	20. FREELANCER INTERNATIONAL PTY LTD
9. BOLD LLC	21. GOG SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA
10. BOOKING.COM BV	22. GOOGLE LLC
11. COURSERA, INC.	23. GROUNDSPEAK, INC
12. DIDI MOBILITY INFORMATION TECHNOLOGY PTE.	

¹⁷ Fuente: SPOTIFY, UBER Y NETFLIX: LAS EMPRESAS EXTRANJERAS INSCRITAS QUE COMIENZAN A PAGAR IVA EN CHILE.

<https://www.t13.cl/noticia/negocios/spotify-uber-netflix-empresas-extranjeras-inscritas-pagar-iva-chile-06-07-20>

24. HABITISSIMO S.L
25. HUMBLE BUNDLE INC.
26. INNOGAMES GMBH
27. KOCHASOFT INC
28. LINKEDIN IRELAND UNLIMITED COMPANY
29. MCAFEE LLC
30. MICROSOFT CORPORATION
31. NBA PROPERTIES, INC.
32. NETFLIX INTERNATIONAL B.V.

33. PUBLICACIONES DIGITALES SAS
34. RASIER OPERATIONS BV
35. SONY INTERACTIVE ENTERTAINMENT LLC
36. SPOTIFY AB
37. UBER PORTIER BV
38. UDEMY INC
39. WWE NETWORK, LLC
40. XSOLLA (USA) INC

De todas maneras, veremos en los párrafos venideros, en la parte del desarrollo, si las cifras y los participantes que involucra este impuesto digital en nuestro país, cumplirá con las proyecciones iniciales de recaudación, desde que comenzó éste como parte del proyecto de modernización tributaria, actualmente Ley 21.210, antes mencionado. También se indagará de acuerdo a los datos disponibles, como ha sido el cumplimiento de esta Ley, ¿Se inscribieron todos los partícipes?, ¿Algún grado de evasión y/o elusión medible?, ¿existen los controles necesarios para su cumplimiento?, en fin, estas son algunas dudas, que abordaremos más adelante.

4. DESARROLLO Y RESULTADOS

Es por medio de la reforma tributaria o modernización tributaria como la menciona el ejecutivo, propuesta en el segundo gobierno de Sebastián Piñera, en agosto de 2018, cuyo objetivo fue buscar una recuperación económica, que se crea un impuesto que aplique sobre los servicios digitales, que en su momento no pagaban ningún tributo, tal es el caso de plataformas digitales como Netflix, Amazon, Spotify, por mencionar algunas.

El objetivo en la implementación de este impuesto a los servicios digitales era la búsqueda para equiparar la carga tributaria entre empresas que venden bienes y servicios de manera convencional y aquellos que lo hacen vía digital. Inicialmente este impuesto se estableció como un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, de tasa 10%, gravando a los servicios digitales prestados por proveedores extranjeros, en la medida que estos servicios sean utilizados en Chile por personas naturales.

Felipe Larraín, en ese entonces Ministro de Hacienda, ya ingresado el proyecto al Congreso Nacional, defendía esta iniciativa, indicando que esta tributación de la economía digital era necesaria para equiparar la cancha de empresas chilenas que prestaban servicios digitales.

En la tramitación del proyecto, se determina la creación de un impuesto IVA a los servicios digitales de tasa 19% y no de una 10% como el Ejecutivo proponía.

Es así que también la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), por intermedio de su director del centro de política tributaria y administración, el señor Pascal Saint-Amans recomendó eliminar el impuesto que

proponía el Gobierno y aplicar una tasa del 19% de IVA, similar a otros países de la región. Luego de esta intervención el gobierno modificó su propuesta original, mediante una indicación al proyecto de Ley, para que las plataformas digitales extranjeras que ofrecen servicios en Chile paguen IVA de 19%.¹⁸

Este IVA a las plataformas digitales extranjeras queda incluido en la reforma tributaria con un fin recaudador¹⁹, debido al escenario que se provocó con el estallido social de octubre de 2019, que significaba una mayor presión en la finanzas públicas.

Con la reforma tributaria que fue aprobada por el Congreso Nacional en enero de 2020 y publicada en febrero del mismo año, incluyó como nuevo hecho gravado por el IVA, a los servicios digitales prestados desde el extranjero en Chile, su vigencia se determinó a partir del 01 de junio de 2020.

Es así, ya con la Ley 21.210 publicada en el Diario Oficial con fecha 24 de febrero de 2020, que estableció la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), de tasa 19%, de acuerdo al artículo 8° letra n) del DL 825, a los servicios remotos prestados por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, cuyos servicios son:

- Intermediación de servicios prestados en Chile independiente de su naturaleza o de ventas realizadas en el país o en el extranjero, y que de

¹⁸ Fuente: Los impuestos a los servicios digitales en Chile: Tramitación, posiciones, y desafíos. <https://nuestrosimpuestos.cl/opinion-los-impuestos-a-los-servicios-digitales-en-chile-tramitacion-posiciones-y-desafios/>

¹⁹ Como ejemplo de ello, fue incorporar en la reforma una sobretasa al impuesto territorial. <https://www.pauta.cl/economia/gobierno-reforzara-fiscalizacion-sii-pago-de-contribuciones-bienes-raices>

origen a una importación.

- Suministro o entrega de contenido de entretenimiento digital tales como videos, música, juegos u otros, a partir de descargas, streaming u otras tecnologías. En esta categoría también se incluyen textos, revistas, diarios y libros.
- Puesta a disposición de software, plataformas de almacenamiento de información o infraestructura informática.
- La publicidad, independiente del soporte o medio a través del cual se entregue.

Los prestadores extranjeros de servicios digitales estarán sujetos a un régimen de tributación simplificada²⁰, cuyos elementos son:

- Los contribuyentes quedarán sujetos a un régimen de tributación simplificada (Artículo 35 A).
- El Director del SII podrá eximir total o parcialmente a los contribuyentes de este régimen de ciertas obligaciones mediante normas de carácter general o podrá sustituirlas por otros procedimientos que constituyan un trámite simplificado. (Artículo 35 B).
- Los contribuyentes sujetos a este régimen no tendrán derecho a crédito fiscal y se encontrarán liberados de la obligación de emitir documentos tributarios por sus operaciones. (Artículo 35 C).

²⁰ Ayuda en Impuesto Digital SII. Preguntas frecuentes.
https://www.sii.cl/vat/faq1_esp.html

- Los contribuyentes estarán sujetos a una tasa de impuesto de 19% que deberán recargar a la contraprestación recibida por los servicios prestados. (Artículo 35 D).
- Los contribuyentes sujetos a este régimen deberán declarar en forma simplificada y pagar los impuestos devengados en un período tributario, hasta el día 20 del primer mes siguiente a aquel en se devengue el impuesto. (Artículo 35 E).
- El Director del SII, mediante norma de general de 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 (Artículo 35 F).
- Si producto de descuentos, anulaciones, rescisión, terminación o resolución de servicios, el contribuyente hubiese devuelto al consumidor el impuesto respectivo, podrá descontar dicho monto del impuesto que le corresponda pagar (Artículo 35 G).
- El Servicio de Impuestos Internos podrá utilizar todos los medios de fiscalización tecnológicos que disponga para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. (Artículo 35 H).
- Asimismo, el Servicio podrá solicitar a los contribuyentes sujetos a este impuesto la 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 35 I).

Portal IVA a los servicios digitales

Este portal corresponde a un sitio habilitado por el SII, para que los contribuyentes sin residencia ni domicilio en Chile puedan inscribirse en el régimen de tributación simplificada y así cumplan con la obligación de declarar y pagar el IVA por los servicios prestados. Los contribuyentes en este sitio podrán revisar el estado de sus declaraciones, deudas y corregir su información declarada, si lo requieren. Para navegar en este sitio, los contribuyentes deberán contar con un número de usuario y clave²¹.

Declaración y pago del IVA por los servicios digitales²²

Este IVA se declara y paga exclusivamente por internet por medio del portal IVA servicios digitales que el SII habilitó en su página web. Se declara vía formulario 129, cuando el pago es en moneda extranjera, se debe realizar por transferencia SWIFT²³.

La base imponible de este impuesto corresponde al monto total de las contraprestaciones recibidas, cualquiera sea su naturaleza, por prestaciones en Chile de los servicios digitales. En cuanto a la naturaleza, dependerá del servicio

²¹ El SII dispone en su sitio información respecto al Portal IVA a los servicios digitales.
https://www.sii.cl/vat/faq2_esp.html

²² Ayuda en Impuesto Digital SII. Declaración y pago a los servicios digitales.
https://www.sii.cl/vat/faq3_esp.html

²³ SWIFT, corresponde a transferencia interbancaria internacional

prestado, por ejemplo, si se trata de servicio de intermediación, la base sería la comisión percibida, ahora si se trata de servicio de entretenimiento como música, videos, la base corresponderá al valor cancelado por el consumidor, sea precio o tarifa.

Cuando existan descuentos, anulación, terminación de servicios, dichos montos se podrán rebajar del monto del impuesto y no sobre su base, por ejemplo, cuando un cliente reclama por un servicio digital pagado de streaming de US\$10 neto y no recibido, el proveedor extranjero devuelve ese monto, así este último rebajará de su impuesto el 19% de esos US\$10, es decir US\$1,9 ($US\$10 * 19\%$).

Este impuesto a pagar se determina al aplicar al valor de la base la tasa del 19%, de acuerdo al artículo 14 del DL825, el cálculo es automático en el sistema del formulario 129.

Respecto a la periodicidad en los plazos de declaración y pago a elección del contribuyente, puede ser mensual o trimestral, en el primer caso, se deberá realizar el pago durante los primeros 20 días del mes siguiente al período tributario que se declara, ejemplo, si declara el mes de mayo de un año, su pago será desde el primero al día veinte del mes de junio del mismo año. En el caso de pago trimestral, será durante los primeros 20 días del mes siguiente al período a declarar, ejemplo si declara los servicios remotos de los meses de enero, febrero y marzo de un año, su pago será desde el primero hasta el día veinte del mes de abril de ese mismo año.

Si no existen servicios o ventas por parte del proveedor extranjero en Chile, durante el período tributario elegido, no es obligatorio declarar el formulario 129.

Las monedas autorizadas para efectuar la declaración y pago del impuesto son el dólar de los Estados Unidos de América, el euro y los pesos chilenos. La elección de la moneda de pago se realiza al momento de obtener el número de usuario en el formulario de registro. La moneda elegida no se podrá cambiar para futuras declaraciones.

Como ya hemos visto el Servicios de Impuestos Internos (SII), luego de publicada la Ley 21.210, se ha manifestado con diversas normativas en pro del correcto proceso, que significa este nuevo impuesto digital en Chile, así podemos mencionar:

- **Circular N° 42²⁴**: publicada el 11 de junio de 2020, ésta normativa imparte instrucciones sobre la tributación y régimen de administración del Impuesto al Valor Agregado a servicios realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero. Su referencia legal corresponde a Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020; Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el Decreto Ley N° 825 de 1974; Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Decreto Ley N° 824 de 1974.
- **Resolución Exenta SII N° 55²⁵**: Publicada el 20 de mayo de 2020, regula la inscripción en el régimen de tributación simplificada establecido en el artículo 35 A del nuevo párrafo 7° bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y

²⁴ Ayuda en Impuesto Digital SII. Documentos y normativas / Normativa.
https://www.sii.cl/vat/circular_42_esp.pdf

²⁵ Ayuda en Impuesto Digital SII. Documentos y normativas / Normativa.
https://www.sii.cl/vat/res_registro_esp.pdf

Servicios. Sustituye obligaciones dispuestas en el artículo 51 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y en el párrafo 2° del título IV del libro primero del Código Tributario.

- **Resolución Exenta SII N° 67²⁶**: Publicada el 25 de junio de 2020, establece procedimiento sobre declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, conforme al nuevo párrafo 7° bis de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios.

Situación de los Software:

Las operaciones de venta y arrendamiento de softwares se asimilan a los contratos de licenciamiento y sublicenciamiento de programas computacionales o softwares, y se encuentran gravados con IVA, según lo dispuesto en el hecho gravado especial del artículo 8°, letra h) de la LIVS.

Un programa computacional comprado y bajado por internet, se afecta con el articulado mencionado en párrafo anterior.

Ahora con la Ley 21.210, de acuerdo a su artículo 35 A, del nuevo párrafo 7 bis de la LIVS, indica que los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, que presten servicios de acuerdo a la nueva letra n) del artículo 8° de la LIVS, se afectan con IVA, en el caso de la puesta a disposición de **software**. La diferencia que este caso no se refiere a una licencia, como sí lo considera el artículo 8° letra h) de la LIVS.

²⁶ Ayuda en Impuesto Digital SII. Documentos y normativas / Normativa.
https://www.sii.cl/vat/res_EX_SII_N67.pdf

Fiscalización y sanciones

El SII podrá utilizar todos los medios de fiscalización y auditoría con respecto a este impuesto, por ejemplo, emitir notificaciones, citaciones, solicitar información del contribuyente o de terceros, y enviar consultas a las autoridades fiscales en el extranjero. En particular, podría solicitar a los contribuyentes información en otros idiomas y determinar y recaudar impuestos en moneda extranjera, que será la regla general.

En caso de no declarar o pagar el impuesto, la sanción para el contribuyente o el agente de retención, es la aplicación del artículo 97 N° 2 del Código Tributario, es decir, una multa del 10% de los impuestos no pagados. En caso de que esta infracción supere los cinco meses, dicha multa aumentará en un 2% por mes, con un límite máximo del 30%. Si la infracción se detecta como resultado de una auditoría del SII, los montos máximos anteriores aumentan a 20% y 60% respectivamente.

Nómina de contribuyentes extranjeros inscritos.

El SII en su página web, publicó nómina actualizada al 29 de marzo 2021, de los contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, inscritos en el régimen de tributación simplificada para pago de IVA a los servicios digitales, hasta esa fecha se contabilizan 168 contribuyentes inscritos, como lo muestra la siguiente imagen.

N°	ID	NOMBRE
161	592932504	WOLFRAM ALPHA LLC
162	592932407	WOLFRAM RESEARCH INC.
163	592984709	WOOCOMMERCE INC.
164	592928000	WWE NETWORK LLC
165	592921103	XSOLLA (USA) INC
166	592946009	ZAPPING TV INC
167	592937700	ZOHO CORPORATION PTE
168	59293020K	ZOOM VIDEO COMMUNICATIONS, INC.

Recaudación del IVA por los servicios digitales.

Este gravamen comenzó a aplicarse desde 01 de junio de 2020 y para su recaudación el SII habilitó una plataforma especial de pago para este impuesto, cuyos pagos se pueden realizar en dólares, euros y moneda local.

En un primer balance por parte del SII, en octubre de 2020, indicó que se recaudó por este concepto US\$ 62,8 millones.

Para el último trimestre de 2020, la Tesorería General de la República indicó que, al 22 de enero de 2021, se recibió \$ 630 millones, sumando 77 millones que pagaron en dólares, más los que se pagaron en euros 35 millones. Con un tipo de cambio promedio de \$ 750 entre junio – diciembre 2020, se recaudó más de US\$ 121 millones para ese período.

Se estimó luego de promulgado la Ley en febrero de 2020, que el IVA digital y comercio electrónico, recaudaría US\$ 219 millones para el año 2021 y vía una proyección para el año 2024 en adelante, esta recaudación sería de US\$ 241 millones anuales²⁷. Es así, que esta cifra se podría alcanzar este año 2021, si se mantiene el ritmo de pago del primer semestre aplicado, y no haya gran variación en el tipo de cambio, al final del año 2021, se podría llegar a los US\$ 242 millones.

Se puede apreciar que, debido a la Pandemia vigente por el Coronavirus, aplicando

²⁷ Fuente: El IVA pagado por los servicios digitales superaría este año la meta prevista para 2024

<https://www.pauta.cl/negocios/iva-netflix-spotify-disney-impuestos-internos-plataformas-digitales>

restricciones a la movilidad de las personas, ha llevado a un aumento a la demanda por estos servicios de entretenimiento en los hogares, teletrabajo y entregas a domicilio, todo lo cual ha incrementado la recaudación de este impuesto.

Para controlar los montos, el SII está coordinado con los bancos que cubren el 95% de las transacciones que se realizan vía tarjetas de crédito, mediante las cuales personas y empresas locales contratan estos servicios en el extranjero. También coordinando con los operadores de medios de pago no bancarios que cubren el 5% restante. En octubre de 2020, el SII informó que Google y Netflix, son los principales pagadores de IVA digital en Chile, luego vienen Sony Interactive Entertainment, Facebook, Spotify, Microsoft, Amazon y Zoom.

5. CONCLUSIÓN

Al hablar de IVA a las operaciones digitales, se debe considerar que las primeras medidas tributarias entorno a los servicios digitales, fueron aplicadas en los países europeos.

Las operaciones digitales más generalizadas comprenden los servicios de publicidad, intermediación, entrega de contenidos y venta de datos, todo lo anterior, vía on line, por medio de internet, tomados a través de dispositivos digitales, como lo son los celulares, computadoras y tables, por mencionar algunos.

En nuestro país, antes de publicada la Ley 21.210, a través del proyecto de Ley de modernización tributaria, no estaban gravados con el impuesto a la ventas y servicios (IVA) los servicios digitales. Inicialmente la propuesta del Ejecutivo, establecía la aplicación de un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, de tasa de 10% que gravaba los servicios digitales

prestados por empresas extranjeras, en la medida que fueran utilizados en Chile por usuarios que fuesen personas naturales.

Posteriormente, siguiendo los lineamientos de la OCDE, este gravamen se reformula como un hecho gravado de IVA, con tasa de 19%, sobre los servicios digitales.

La Ley 21.210, publicada el 24 de febrero de 2020, estableció que los servicios remotos remunerados prestados por proveedores no residentes ni domiciliados en Chile, para que sean utilizados en Chile por personas naturales o jurídicas deberán pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a partir del 1 de Julio de 2020, con opción de pago mensual, o desde el 1 de octubre de 2020, con opción trimestral de declaración y pago de este tributo.

Debemos considerar que, si el servicio digital se ve afectado con impuesto adicional, de acuerdo al artículo 59 de la Ley de la Renta y que no se beneficia con ninguna exención, dichos servicios no serán gravados con IVA. Ahora bien, si el servicio digital no está gravado o está exento de impuesto adicional, tales servicios, sí estarán gravados con IVA. Cabe destacar que actualmente los servicios digitales quedan gravados con IVA al incluir el vocablo “utilizados”.

Es así entonces, que de acuerdo al nuevo artículo 8° letra n) del DL 825, será aplicable el impuesto IVA a los servicios digitales, que se presten por medio de plataformas digitales, a los servicios por intermediación, suministro o entrega de contenido de entretenimiento, puesta a disposición o por medio de publicidad.

Cabe destacar la situación del software, que se encontraba exento de Impuesto Adicional, por ser para uso propio y no comercial y que tampoco se afectaba con

IVA, ahora con la Ley 21.210, de acuerdo al artículo 35 A del nuevo párrafo 7°bis de la LIVS, indica que los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, que presten servicios de acuerdo al artículo 8° letra n) de la LIVS, se afectan con IVA, en el caso de la puesta a disposición de software.

Se puede apreciar que la dirección con la cual se busca legislar es la correcta en el sentido de actualizar la legislación tributaria, considerando la nueva tecnología digital en el mundo e igualarla con lo tratamientos del comercio tradicional.

Durante los cuatro últimos años, las administraciones tributarias en Latinoamérica y Europa han comenzado a aplicar este impuesto indirecto a las ventas y servicios digitales. Nuestros vecinos como Argentina, Uruguay, Colombia y Paraguay son de los últimos en aplicar estos tributos en sus legislaciones locales.

Ahora al abordar el tema de la recaudación de este tributo, es importante destacar que las autoridades tributarias en nuestro país han considerado todas las medidas, por vía de la misma Ley 21.210, y la circular N° 42 principalmente, contando con la tecnología digital, para fiscalizar y velar por el cumplimiento en el pago de este tributo a los servicios digitales. Como se indicó antes, la recaudación por este tributo ha superado lo estimado, principalmente debido a la pandemia vigente por Coronavirus, que restringe la movilidad de las personas, aumentando así la demanda por estos servicios digitales, de entretenimiento y teletrabajo.

Podemos establecer entonces, que este impuesto digital, llegó para quedarse y principalmente recaudar un impuesto que hace poco no existía.

REFERENCIAS, ANEXOS Y VITA

Bibliografías:

- IMPUESTO DIGITAL EN CHILE: ¿QUÉ ES Y CÓMO NOS AFECTA?
<https://www.rankia.cl/blog/sii/4705260-impuesto-digital-chile-que-como-afect>
- IMPUESTO A LAS PLATAFORMAS DIGITALES / Nicolás García Bernal.
https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/27629/1/BCN_Impuesto_a_las_plataformas_digitaes_final_edPM.pdf
Esta publicación de agosto de 2019, fue elaborado para la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, en el marco de la discusión del Proyecto de Modernización Tributaria (Boletín N° 12043-05)
- EL IMPUESTO SOBRE SERVICIOS DIGITALES EN EUROPA.
<https://www.grantthornton.es/perspectivas/el-impuesto-sobre-servicios-digitaes-en-europa/>
- COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EN EL CARIBE (CEPAL), DATOS, ALGORITMOS Y POLITICAS: LA REDEFINACIÓN DEL MUNDO DIGITAL. (LC/CMSI6/4), SANTIAGO 2018.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43477/7/S1800053_es.pdf
- EL IMPUESTO DIGITAL EN EL MUNDO/ C.P. María Florencia Moren
<http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2019/02/LA-ECONOMIA-DIGITAL-EN-EL-MUNDO-FINAL.pdf>
- NIST NATIONAL INSTITUTE OF STANDARDS AND TECHNOLOGY / US Department of Commerce / CLOUD Computing Synopsis and Recommendations / Special Publication 800-146
<https://nvlpubs.nist.gov/nistpubs/Legacy/SP/nistspecialpublication800-146.pdf>
- PLATAFORMAS DIGITALES: ¿QUÉ SON Y QUE TIPOS EXISTEN? / Valentina Giraldo
<https://rockcontent.com/es/blog/plataformas-digitaes/>
- PROTECTING THE TAX BASE IN THE DIGITAL ECONOMY / Jinyan Li
Paper N° 9 June 2014, p9
https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/20140604_Paper9_Li.pdf
- MARKETING B2B Y B2C: CONOCE LAS DIFERENCIAS Y PUNTOS EN COMÚN.
<https://rockcontent.com/es/blog/marketing-b2b-y->

[b2c/#:~:text=Pues%20bien%2C%20B2B%20es%20la,hacer%20relaciones%20y%20transacciones%20comerciales.](#)

- DESAFIOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018 – OCDE
<https://www.oecd.org/tax/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>
- ECONOMÍA Y NEGOCIOS / DIARIO EL MERCURIO / J.P. Palacios y R. Rivera (22 de marzo de 2019)
<http://www.economiaynegocios.cl/noticias/noticias.asp?id=555852>
- Noticias / IVA A LOS SERVICIOS DIGITALES DEBUTA CON RECAUDACIÓN DE MÁS DE 62 MILLONES DE DÓLARES EN SU PRIMER PERÍODO TRIMESTRAL DE DECLARACIÓN Y PAGO.
<https://www.sii.cl/noticias/2020/221020noti02er.htm>
- Fuente: SPOTIFY, UBER Y NETFLIX: LAS EMPRESAS EXTRANJERAS INSCRITAS QUE COMIENZAN A PAGAR IVA EN CHILE.
<https://www.t13.cl/noticia/negocios/spotify-uber-netflix-empresas-extranjeras-inscritas-pagar-iva-chile-06-07-20>
- Fuente: LOS IMPUESTOS A LOS SERVICIOS DIGITALES EN CHILE: TRAMITACIÓN, POSICIONES Y DESAFÍOS.
<https://nuestrosimpuestos.cl/opinion-los-impuestos-a-los-servicios-digitales-en-chile-tramitacion-posiciones-y-desafios/>
- Fuente: HACIENDA BUSCA RECURSOS Y APUNTA A LAS CONTRIBUCIONES A BIENES RAICES.
<https://www.pauta.cl/economia/gobierno-reforzara-fiscalizacion-sii-pago-de-contribuciones-bienes-raices>
- AYUDA EN IMPUESTO DIGITAL SII. PREGUNTAS FRECUENTES.
https://www.sii.cl/vat/faq1_esp.html
https://www.sii.cl/vat/faq2_esp.html
https://www.sii.cl/vat/faq3_esp.html
https://www.sii.cl/vat/circular_42_esp.pdf
https://www.sii.cl/vat/res_registro_esp.pdf
https://www.sii.cl/vat/res_EX_SII_N67.pdf
- Fuente: El IVA pagado por los servicios digitales superaría este año la meta prevista para 2024
<https://www.pauta.cl/negocios/iva-netflix-spotify-disney-impuestos-internos-plataformas-digitales>

Anexos:

Instrucciones de llenado del Formulario “IVA Servicios Digitales” (F.129)

https://www.sii.cl/vat/instrucciones_de_llenado_F129_Espanol.pdf

Instrucciones Pago de la declaración de IVA a los Servicios Digitales (F.129)

https://www.sii.cl/vat/instrucciones_pago_F129_espanol_02.pdf

Manual Envío de Nómina

https://www.sii.cl/vat/instrucciones_v2_espanol.pdf

MODIFICACIÓN DE LA MONEDA Y PERIODICIDAD DE DECLARACIÓN Y PAGO

https://www.sii.cl/vat/modificacion_moneda_periodicidad_esp.pdf

Tutorial - Mecanismo de Denuncia

https://www.sii.cl/vat/tutorial_mecanismo_denuncia_esp.pdf

¿Cómo se hace?, Declaración a IVA digital

https://www.sii.cl/vat/como_se_hace_para_esp.pdf

VITA

HUGO ESTEBAN MIRANDA CAIMANQUE

PROFESIÓN

Contador Auditor

FORMACIÓN ACADÉMICA

Educación Media : **Instituto Superior de Comercio Diego Portales**
Título : **Contador General**
Estudios Superiores : **UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE CHILE INACAP**
TÍTULO : **CONTADOR AUDITOR (Certificado título mayo 2007)**

OTROS ESTUDIOS

2019 UNIVERSIDAD DE CHILE
Magister en Tributación (en tesis)
2018 INSTITUTO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS
Taller IVA en la construcción y venta de inmuebles
2018 THOMSON REUTERS
Declaraciones Juradas
2017 SETRI
TALLER PRACTICO “Reforma Tributaria Nuevo Impuesto a la renta empresarial”
2014 SETRI
SEMINARIO “Nuevas Normas sobre Fondo de Utilidades Tributables”
2013 UNIVERSIDAD DE CHILE
DIPLOMADO EN CONTROL DE GESTIÓN
2012 UNIVERSIDAD DE CHILE
DIPLOMADO EN PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN TRIBUTARIA
2012 ERNST AND YOUNG
SEMINARIO IFRS
2012 ERNST AND YOUNG
SEMINARIO FUT
2012 ERNST AND YOUNG
SEMINARIO PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA
2010 SETRI
EXPERTO TRIBUTARIO