

CLAVES TRIBUTARIAS

Mayo 2025

Índice

Actualización Administrativa

I. Oficio ordinario N°667 de 3 de abril de 2025: IVA sobre la bioimpedancionmetría que se realiza por medios tecnológicos.	2
II. Oficio ordinario N°717 del 10 de abril de 2025: Reclasificación de régimen tributario a contribuyentes que inician actividades en régimen general.	3
III. Oficio ordinario N°718, de 10 de abril de 2025: Boleta de prestación de servicios de terceros por concepto de comisiones.	3
IV. Oficio ordinario N°771 de 17 de abril de 2025: Alcance de la exención establecida en el artículo 13 del Decreto Ley 2565 de 1979 para terrenos forestales.	4
V. Oficio ordinario N°817 de 24 de abril de 2025: Efectos derivados de la enajenación de un bien raíz de la masa hereditaria para pagar impuesto a la herencia.	4
VI. Oficio ordinario N°883 de 30 de abril de 2025: Corrección monetaria de cuotas de fondos mutuos y fondos de inversión.	5

Jurisprudencia Judicial

La Corte de Apelaciones de Santiago revocó una sentencia de primera instancia del Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana que falló a favor de un contribuyente que interpuso recurso en contra del SII por “Procedimiento Especial de Vulneración de Derechos”.	6
--	---

Columna de Opinión

Transparencia en el avalúo fiscal, una legítima exigencia de los contribuyentes al SII (Diario Financiero).	
Por Carlos Díaz, abogado asociado de Recabarren & Asociados.	7

En la actual edición de las Claves Tributarias, presentamos la actualización administrativa con seis pronunciamientos del director del Servicio de Impuestos Internos (SII), quien da respuesta a las consultas tributarias formuladas por los contribuyentes.

Asimismo, presentamos un análisis de una resolución dictada por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, que revocó una sentencia del Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana que falló a favor de un contribuyente que interpuso recurso en contra del SII por “Procedimiento Especial de Vulneración de Derechos”.

Y también damos a conocer la opinión de nuestro asociado Carlos Díaz, quien escribió para el Diario Financiero la columna titulada “Transparencia en el avalúo fiscal, una legítima exigencia de los contribuyentes al SII”.

Finalmente, invitamos a nuestros lectores a seguir el canal de LinkedIn de Recabarren & Asociados, que incluye, entre otros, permanentes actualizaciones de normas y difusión de noticias sobre materias tributarias de interés.

Actualización Administrativa

OFICIO ORDINARIO N°667 DE 3 DE ABRIL DE 2025: IVA SOBRE LA BIOIMPEDANCIOMETRÍA QUE SE REALIZA POR MEDIOS TECNOLÓGICOS.



Se consulta si la bioimpedanciometría o examen que mide la composición de una persona a través de equipos especializados se encuentra o no afecta a IVA.

Este examen no constituiría una prestación de salud en sí mismo, sino que consiste en una medición técnica realizada por un equipo especializado, sin intervención profesional y por cual se genera un informe digital con la información obtenida.

El SII ha señalado que conforme al concepto de hecho gravado servicio, se grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual recibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración.

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 12 letra E) N° 20 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, libera de IVA a los servicios, prestaciones y procedimientos de salud

ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud, que sean propios de prestadores institucionales de salud tales como hospitales, clínicas o maternidades.

Aclara el SII que todas las prestaciones que se encuentren incluidas en la nómina de aranceles, modalidad atención institucional (MAI) o modalidad libre elección (MLE), que se publican en el sitio web de FONASA y aquellas que sean asimilables a las mismas, constituyen prestaciones de salud, independiente del monto de su remuneración y si son desarrolladas o no por un prestador institucional de salud, siempre que sean efectuados por profesionales capacitados para ello, según dispone el Código Sanitario.

Así, el SII expresa que la bioimpedanciometría no se encuentra incluida expresamente en las nóminas MAI o MLE que publica FONASA, por lo que podría encontrarse gravada con IVA. Sin perjuicio de lo anterior, podría quedar exenta de IVA si se realiza en el marco de una atención integral de nutricionistas, dado que dicha prestación figura en las referidas nóminas que publica FONASA (código 26-02-001).

Adicionalmente, agrega el SII que, si la prestación es financiada por FONASA o por una ISAPRE, mediante un bono, el servicio se encontraría exento de IVA hasta el monto del arancel vigente de FONASA para dicha prestación, conforme al artículo 12 letra E) N° 19 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

En consecuencia, la bioimpedanciometría que se realiza de manera independiente, al margen de una atención integral nutricional, quedaría afecta a IVA por no cumplir con los supuestos de alguna exención

Juan Ignacio Rivas

OFICIO ORDINARIO N°717 DEL 10 DE ABRIL DE 2025: RECLASIFICACIÓN DE RÉGIMEN TRIBUTARIO A CONTRIBUYENTES QUE INICIAN ACTIVIDADES EN EL RÉGIMEN GENERAL.

El contribuyente, con respecto a la reclasificación automática al régimen pro-pyme general, para todos aquellos contribuyentes que optaron por el régimen del artículo 14 letra A) de la LIR en su inicio de actividades, pero que al término de su primer año comercial obtuvieron ingresos menores a 1.000 UF, solicita la confirmación de los siguientes criterios:

1. Que el régimen de tributación general de la letra A) del artículo 14 de la LIR no posee requisitos de ingreso y/o de permanencia, y que el contribuyente libre y voluntariamente puede optar por el régimen de tributación general al momento de aviso de inicio de actividades en primera categoría;
2. Que los contribuyentes que hayan optado por el régimen general al momento del aviso de inicio de actividades y que, hayan sido cambiados en forma automática al régimen pro-pyme por parte del Servicio, pueden solicitar a dicha institución dejar sin efecto dicho cambio desde la fecha de inicio de actividades, sin la necesidad de acreditar requisitos de ningún tipo, y
3. De confirmarse lo anterior, que la solicitud indicada debe presentarse entre el 1° de enero y el 30 de abril del periodo en que el Servicio informó del cambio automático de régimen (año comercial siguiente al de inicio de actividades); y que la resolución a favor del contribuyente debe ser a contar de la fecha de aviso de inicio de actividades.

Con respecto al punto 1), el Servicio de Impuestos Internos (SII) confirmó que no se requiere cumplir con ningún requisito para ingresar y permanecer en el régimen del artículo 14 letra A) de la LIR.

Asimismo, señaló que el contribuyente puede optar por acogerse a dicho régimen al momento de dar el aviso de inicio de actividades.

Sobre el criterio contenido en el punto 2), el SII afirmó que el contribuyente puede mantenerse en el referido régimen, solicitándolo mediante petición administrativa en la cual no será necesario aportar antecedentes.

Con respecto al punto 3), el SII confirmó que la solicitud para permanecer en el régimen del artículo 14 letra A) de la LIR, debe ser presentada hasta el 30 de abril del ejercicio en que se produjo la reclasificación, es decir, el año comercial siguiente al inicio de actividades.

Finalmente, el SII señaló que la resolución que anula la reclasificación produce sus efectos desde la fecha de inicio de actividades del solicitante.

Antonio Arteaga

OFICIO ORDINARIO N°718 DEL 10 DE ABRIL DE 2025: BOLETA DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TERCEROS, POR CONCEPTO DE COMISIONES.

Terceros prestan, a cambio de una comisión, servicios tales como publicaciones en redes sociales, venta de vehículos en redes sociales y, la preparación de vehículos para su venta.

Al respecto, el contribuyente consulta si por estos servicios puede emitir boletas de prestación de servicio de terceros sin inicio de actividades.

El Servicio de Impuestos Internos ("SII") indicó que, en el entendido que los servicios son prestados por personas naturales (terceros), se encuentran gravados con el impuesto a la renta conforme con el N°2 del artículo 42 de la Ley sobre

Impuesto a la Renta ("LIR").

Luego, es aplicable la exención de IVA contenida en el N°8 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios ("LIVS"), que libera de IVA a los ingresos mencionados en el N°2 del artículo 42 de la LIR (ingresos provenientes del ejercicio de profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa).

Precisando lo anterior, las personas que obtengan rentas de la primera categoría que estén obligados según la ley a llevar contabilidad, que paguen rentas del N°2 del artículo 42 de la

LIR por servicios prestados por personas naturales que no estén en condiciones de emitir boletas de honorarios o imposibilitados tecnológicamente para emitir tales documentos en forma electrónica, pueden otorgar boletas de prestación de servicios de terceros como comprobante de pago. Sin embargo, es necesario que los servicios sean prestados de manera ocasional, por personas naturales sin inicio de actividades, lo que deberá ser acreditado en la instancia de fiscalización correspondiente.

Por consiguiente, su emisión es de carácter excepcional, ya que la regla general es que deban iniciar actividades, de acuerdo con el artículo 68 del Código Tributario y emitir

boletas de honorarios electrónicas, conforme al artículo 68 bis de la LIR.

El SII concluye que, si los terceros no prestan sus servicios de manera ocasional sino recurrente, no es aplicable la emisión de boletas de prestación de servicios de terceros, debiendo dichos terceros regularizar su situación tributaria dando aviso de inicio de actividades y emitiendo sus propias boletas de honorarios electrónicas.

María José Birkner

OFICIO ORDINARIO N°771 DE 17 DE ABRIL DE 2025: CAMBIO DE CRITERIO EN ALCANCE DE LA EXENCIÓN PARA TERRENOS FORESTALES-IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES.



Contribuyente solicita confirmar si aplica la exención establecida en el inciso cuarto del artículo 13 del Decreto Ley 2565 de 1979 sobre terrenos forestales, consistente en su no consideración para la aplicación del impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones ("IHAD"), respecto de la herencia o donación de derechos sociales en una sociedad de personas dueña de bienes raíces declarados como bosque nativo.

Al respecto, el Servicio de Impuestos Internos ("SII") indica, como consideración previa, que, para acceder a la exención, el Decreto Ley 2565 de 1979 (en adelante, el "DL 2565"), establece como requisitos que el terreno debe ser calificado de (i) aptitud preferentemente forestal; (ii) cubierto en al menos un 30% por bosque nativo, y (iii) los terrenos cubiertos por bosques de protección.

En el Oficio N°1454 de 2013, el SII concluía que, si lo adquirido por sucesión por causa de muerte son derechos sociales en una sociedad que detenta la calidad de propietaria de tales terrenos, no era aplicable la franquicia, debiéndose aplicar las reglas generales de valoración del IHAD.

En relación a la consulta efectuada, y como cambio de criterio, el SII resuelve que los terrenos que cumplan con los requisitos dispuestos en el DL 2565, no se deben considerar para la aplicación de las reglas de valoración del IHAD de los derechos sociales adquiridos por sucesión por causa de muerte o donación, siempre y cuando formen parte del activo de la respectiva sociedad de personas, en atención a que los artículos 46 y 46 de la ley sobre IHAD, no limitan la aplicación de la franquicia del DL 2565.

Federico Puga

OFICIO ORDINARIO N°817 DE 24 DE ABRIL DE 2025: EFECTOS TRIBUTARIOS DERIVADOS DE LA ENAJENACIÓN DE UN BIEN RAÍZ DE LA MASA HEREDITARIA PARA PAGAR EL IMPUESTO A LAS HERENCIAS.

El contribuyente consulta al Servicio de Impuestos Internos (SII) acerca de los efectos tributarios derivados de la enajenación de un bien raíz perteneciente a una masa hereditaria, con el objeto de utilizar las ganancias de su venta para el pago del impuesto a la herencia.

En su presentación, señala que los herederos desean vender de consuno uno de los inmuebles que componen el patrimonio hereditario con el fin de pagar el impuesto a la herencia. Para ello, se consulta sobre los requisitos legales para la aplicación del artículo 55 de la Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (LIHAD), el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la venta, y si la distribución de bienes en la partición constituye renta para los herederos.

El Servicio aclara que, conforme a los artículos 687 y 688 del Código Civil, los herederos requieren la inscripción de la posesión efectiva y la inscripción especial de herencia para disponer de inmuebles. Además, indica que el artículo 54 de la LIHAD impide la enajenación sin acreditar el pago o garantía del impuesto, salvo autorización previa del SII según el artículo 58 de la LIHAD, siempre que no se menoscabe el interés fiscal. En este contexto, la garantía del cumplimiento artículo 55 de la LIHAD se exigirá como condición para autorizar la enajenación y permitir su formalización e inscripción.

Para estos efectos, se deberá presentar una petición administrativa a través del sitio web de del SII, dando cuenta del impuesto determinado y su correspondiente giro, adjuntando los antecedentes que acrediten su calidad de representante de la sucesión, de corresponder, así como la demás documentación pertinente.

Respecto del tratamiento tributario del mayor valor en la venta, se establece que, mientras no se determine la cuota de los herederos y dentro de los 3 años desde la apertura de la sucesión, el patrimonio hereditario indiviso se considera como continuación del causante. Por tanto, el mayor valor debe ser declarado en el Formulario N°22 del causante, considerándose como fecha de adquisición la fecha de fallecimiento de éste. Según corresponda, se aplicarán las reglas del numeral XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780 (adquirido por el causante antes del 1° de enero de 2004), o bien, la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

Finalmente, el Servicio señala que no tiene competencia para pronunciarse sobre la forma de distribución de los bienes entre los herederos, pero confirma que, acorde a la letra f) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, la adjudicación de bienes en la partición de una comunidad hereditaria no constituye renta, siempre que no exceda la cuota hereditaria correspondiente.

Benjamín Rebora

OFICIO ORDINARIO N°883 DEL 30 DE ABRIL DE 2025: CORRECCIÓN MONETARIA DE CUOTAS DE FONDOS MUTUOS Y FONDOS DE INVERSIÓN.

Un contribuyente de Impuesto de Primera Categoría que declara renta efectiva con contabilidad completa, solicita al SII aclarar la forma en que se debe aplicar la corrección monetaria del artículo 41 de la LIR a los fondos mutuos y fondos de inversión, sea que las cuotas se expresen en moneda nacional no reajustables o en alguna moneda reajutable distinta al peso chileno.

Adicionalmente, se consulta sobre la aplicación de la corrección monetaria a los fondos mutuos constituidos en el extranjero.

El SII aclara que el artículo 82 de la Ley Única de Fondos (LUF), equiparó el tratamiento tributario de las inversiones en fondos mutuos o fondos de inversión con el de las acciones de sociedades anónimas constituidas en el país.

En base lo anterior, los contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría que declaren renta efectiva con contabilidad completa deben seguir las reglas de corrección monetaria impartidas en el artículo 41 N° 8 de la LIR, reajustando sus inversiones en fondos mutuos o fondos de inversión, según la variación del IPC, sin distinguir la moneda o medida de reajustabilidad en que estén expresadas las cuotas de los fondos.

Por último, en el caso de otros activos en moneda extranjera o reajustables, como serían los fondos constituidos en el extranjero, se deberá seguir la regla impartida en el N°4 del artículo 41 de la LIR, debiendo ajustarse de acuerdo con el valor de cotización de la respectiva moneda o con el reajuste pactado, en su caso.

Gonzalo Cuevas

Jurisprudencia Judicial

CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO REVOCA SENTENCIA QUE FALLÓ EN CONTRA DEL SII POR VULNERACIÓN DE DERECHOS DE UN CONTRIBUYENTE.

El caso se inició mediante la interposición de un Recurso Judicial por parte del contribuyente, en contra del Servicio de Impuestos Internos, por "Procedimiento Especial de Vulneración de Derechos", del artículo 155 y siguientes del Código Tributario, en contra del Ordinario N° 66, de fecha 3 de abril de 2023.

Dicho Acto Administrativo Impugnado, constató y mantuvo anotaciones sobre el contribuyente, destacando la anotación N° 4001, ya que el Servicio interpuso una querella por el delito tributario del artículo 97 N° 4 inciso segundo del Código Tributario. El origen de esta querella, y las anotaciones, se encontraban en la detección del uso de facturas falsas con el fin de solicitar crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado entre julio de 2016 y diciembre de 2018, lo que llevó a la emisión de giros de impuestos por diferencias.

El contribuyente estimó que el acto del SII afectaba sus derechos, calificándolo como una discriminación arbitraria y argumentando que carecía de justificación, aplicando lo establecido en el artículo 19 N° 22 de la Constitución Política de Chile, en relación con el artículo 8 bis N° 4 letra a) del Código Tributario.

El Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana acogió la demanda del contribuyente y ordenó levantar el bloqueo, correspondientes a las anotaciones que impedían convenios o condonaciones.

La Corte de Apelaciones revocó la sentencia de primera instancia y rechazó en todas sus partes la acción de tutela ejercida por el contribuyente, pues consideró que la anotación N° 4001 tenía razonabilidad, especialmente porque la eventual participación dolosa del contribuyente, en el uso de facturas falsas aún era objeto de investigación penal, por ello determinó que el acto administrativo impugnado no adolecía de falta de motivación. Adicionalmente, señaló que la política de condonación es una facultad del Servicio, reservada para contribuyentes según su comportamiento, y que existe un derecho a optar, pero no necesariamente a obtener la condonación.



Michelle Bastián

Columna de Opinión

TRANSPARENCIA EN EL AVALÚO FISCAL, UNA LEGÍTIMA EXIGENCIA DE LOS CONTRIBUYENTES AL SII.

Como cada año, el Servicio de Impuestos Internos (SII) presentó su Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario (PGCT) en este caso para el año 2025, con estrategias especialmente enfocadas y dirigidas a fortalecer la fiscalización de la evasión y la elusión de impuestos. En este contexto, una vez más el SII incluye líneas de acción relacionadas con el control del impuesto territorial, lo que encuentra su fundamento en la relevancia de dicho impuesto tanto a nivel de recaudación fiscal como respecto de su impacto directo en los contribuyentes.

Si bien el impuesto territorial resulta un impuesto clave, respecto del cual el SII podrán un especial foco, el enfoque anunciado por el ente fiscalizador no se hace cargo de resolver una persistente crítica que históricamente se le ha planteado respecto del impuesto territorial: la publicidad y claridad respecto a los elementos y factores que el SII considera a efectos de determinar el avalúo fiscal de los bienes raíces.

La Ley N°17.235 sobre Impuesto Territorial establece que corresponde al SII efectuar cada 4 años, el reavalúo de los bienes raíces agrícolas y no agrícolas y, anualmente, los bienes raíces no edificados, propiedades abandonadas o pozos lastreros, ubicados en zonas urbanas. En este contexto la normativa fija los parámetros generales que el SII debe observar para tales efectos, siendo dicho organismo el encargado de determinar la base imponible y calcular el monto a pagar por concepto de contribuciones. En este proceso, el contribuyente no tiene participación ni capacidad de incidencia en la determinación de los valores que sirven de base al impuesto, lo cual no ocurre con tributos de autodeterminación, como el Impuesto a la Renta o el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en los cuales —según ha señalado el propio SII— es el propio contribuyente, en un principio, quien debe proceder con la determinación de su carga tributaria y responsabilidad impositiva.

Así las cosas, bajo el mismo principio, corresponde al SII asumir el accertamiento del impuesto territorial. En virtud de dicho rol, corresponde al SII proporcionar con claridad y precisión, no solo el mecanismo de determinación del impuesto territorial, sino que también su aplicación concreta para cada giro emitido; ello, como ya se ha dicho, en atención su calidad de ente encargado de dicha determinación. De lo anterior se desprende que resulta plenamente razonable exigir



que el SII entregue la información considerada a efectos del avalúo con el mismo estándar de exactitud y transparencia que exige en las declaraciones de impuestos de autodeterminación.

Aun así, y a lo lógico que lo expuesto puede sonar, el último reavalúo de bienes raíces no agrícolas en el año 2022, evidenció incrementos importantes en las contribuciones sin una determinación clara y específica detrás del valor asignado a las propiedades. Aunque el SII indica que existen instrucciones en que explica la mecánica y que parte de la información utilizada puede provenir del Formulario N°2890 completado por los propios contribuyentes o de muestras recogidas por el SII, no existe certeza sobre cómo se ponderan estos datos, cuándo se utilizan y, menos aún, información que posibilite al contribuyente, de manera simple, clara y rápida,

Columna de Opinión | TRANSPARENCIA EN EL AVALÚO FISCAL, UNA LEGÍTIMA EXIGENCIA DE LOS CONTRIBUYENTES AL SII.

reconstruir la base imponible que el SII consideró, con el mismo estándar que se nos exige para otros impuestos. Esto último es muy importante ya que la falta de simetría en el acceso a información y determinaciones impositivas debilita la legitimidad del proceso y erosiona la confianza pública, en un impuesto que históricamente ha tenido críticas por su propia naturaleza.

De cara al próximo reavalúo en 2026, es de esperar que el SII considere las constantes solicitudes de los

contribuyentes y se encuentre avanzando, a la par de sus modelos de fiscalización como indica el PGCT del presente año, en un modelo más accesible, participativo y por sobre todo que posibilite a los contribuyentes no solo conocer el resultado final (el giro), sino también el proceso que lo sustenta (la base imponible); todo ello, velando por la transparencia del proceso, pues el impacto del impuesto territorial a la generalidad de los contribuyentes, así lo amerita.

Carlos Díaz



RECABARREN & ASOCIADOS

CONSULTORÍA TRIBUTARIA

Mayo 2025