



Universidad del Desarrollo
Universidad de Excelencia

EL NUEVO IMPUESTO Y FORMA DE PAGO A LA ECONOMÍA DIGITAL

Tesis presentada a la Facultad de Derecho de la Universidad del Desarrollo para optar al grado académico de Magíster en Derecho de la Empresa.

Por: Sra. Catalina Margarita Eltit González
Profesor Guía: Sr. Miguel Zamora Rendic.

2020

Índice

• Introducción.....	3
• Capítulo I: Servicios Digitales afectos a IVA.....	5
1.1.- Modificaciones introducidas por la Ley 21.210 a la legislación tributaria.....	6
1.2.- Nuevo hecho gravado.....	11
1.3.- Declaración y Pago del Impuesto.....	12
1.3.1.- Beneficiario del servicio no contribuyente de IVA.....	12
1.3.2.- Régimen Simplificado.....	13
1.3.3.- Beneficiario del servicio contribuyente de IVA.....	17
• Capítulo II: el Impuesto Digital en otras Legislaciones	
1.1.-México.....	18
1.2.-Italia.....	18
1.3.-Francia.....	19
1.4.-Japón.....	19
1.5.-Latinoamérica.....	20
• Conclusiones.....	21
• Bibliografía.....	24

Introducción

Es indudable desde ya hace algunos años que el uso de los servicios digitales es una realidad a lo largo del mundo. Su uso se lleva a cabo por parte de todo tipo de usuarios, quienes cuentan con aplicaciones tales como Spotify, Netflix, Uber, Amazon, Airbnb, Apple, entre tantas otras, las cuales innegablemente, solucionan nuestras vidas a diario.

El negocio digital, tiene características propias que lo diferencian respecto del tradicional, siendo ellas inmensamente atractivas, debido por ejemplo, a su rango de extensión de mercado y menores costos. Entre las particularidades que podríamos señalar y que mejor definen a los servicios digitales, encontramos:

1. No requiere presencia física de personas.
2. Ausencia de espacio físico para ofrecer servicios.
3. Permite interacciones entre contratantes separados geográficamente.
4. Representa menores costos fijos.
5. Mayor espectro de clientes a los cuales estos servicios pueden llegar.

Producto del crecimiento cada vez mayor de adherentes a dichas plataformas, ha surgido en las diversas legislaciones el particular dilema acerca de cómo regular la tributación de éstas, pues en su mayoría, ellas prestan servicios por parte de empresas que se encuentran fuera del territorio nacional y trabajando con activos intangibles.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) ha elaborado el Plan de Acción BEPS, por sus siglas en inglés -(Base Erosion Profit Shifting)- que trata el problema de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, buscando idealmente un enfoque unificado entre los países miembros, de forma de cerciorarse que *“las empresas multinacionales que hacen negocios de manera sostenida y considerable en sitios donde quizás no tengan presencia física puedan ser fiscalizadas en dichas jurisdicciones¹”*.

¹ OCDE. La comunidad internacional renueva el compromiso con las iniciativas multilaterales dirigidas a resolver los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, disponible en: <http://www.oecd.org/centrodemexico/medios/lacomunidadinternacionalrenuevaelcompromisoaresolverlosdesafiosfiscalesderivadosdeladigitalizaciondelaeconomia.htm>

En nuestro país, se ha presentado con fecha 23 de agosto de 2018, un nuevo proyecto de reforma al sistema tributario chileno, teniendo como fundamental finalidad modernizarlo, impulsando así la inversión en el territorio nacional. El proyecto en comento, luego de casi dos años resultó aprobado, publicándose así la Ley N°21.210.

Capítulo I

Servicios Digitales afectos a IVA

Como veníamos señalando, existe hoy la interrogante mundial acerca de si los servicios digitales ofrecidos en un país por entidades no domiciliadas ni residentes en el mismo, deben o no gravarse. Si bien no existe anuencia a lo largo de la orbe, tanto la Comisión Europea como la OCDE llevan tiempo analizando el tema, esperando los países que ésta última se exprese formalmente durante este año 2020, sobre todo acerca de un ítem no menor y que los expertos suelen preguntarse, el que dice relación con el lugar donde se produce el valor de los servicios y por tanto, dónde deben ser gravados ¿será en el lugar en el que son consumidos, o más bien donde éstos han sido producidos?

Nuestro país, miembro de la OCDE, ha decidido tal como ésta aconseja, afectar con IVA los servicios digitales prestados desde el exterior a personas naturales que se encuentran en Chile, lográndose así el objetivo de nivelar la cancha para el comercio electrónico en palabras del Presidente, Sr. Sebastián Piñera Echeñique, quien en el mes de junio de 2018, durante la celebración de los 160 años de vida gremial de la Cámara de Comercio, sostuvo que *“Para igualar la cancha, por supuesto que vamos a atender a igual trato a las distintas formas de proveer bienes y servicios. Y, por tanto, cuando el bien o servicio se provee en la forma tradicional física de un establecimiento, o se provee a través de las nuevas formas, que es el sistema de internet u otras formas de comercio electrónico, tiene que estar sujeto a las mismas reglas y, especialmente, en materia tributaria.*

Y, por tanto, vamos a nivelar la cancha en materia tributaria para el comercio electrónico que hoy día, muchas veces, está absolutamente exento de todo impuesto y constituye una competencia desleal para las empresas que están establecidas en Chile.

Por esa razón, como muchos de estos servicios vienen de afuera, hemos encontrado los mecanismos, estudiando la realidad de otros países para que tengan el mismo tratamiento tributario que el comercio establecido en nuestro país”².

² Presidente Piñera participa de los 160 años de la Cámara Nacional de Comercio, disponible en <https://prensa.presidencia.cl/discurso.aspx?id=77336>

Cabe hacer presente que en una primera instancia de regular la manera en la que deben pagar impuestos en Chile las plataformas digitales, se propuso un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, con una tasa de un 10%. Más tarde, durante el trámite en la cámara, se acordó que dichos servicios debían gravarse ya no con un impuesto específico del 10%, sino que con IVA, eliminándose así el artículo 15 del proyecto, quedando nuestro país en tercer lugar en la región, luego de Uruguay con un 22% y Argentina con un 21%, dentro de los países con tasa más alta de impuesto digital.

1.1. Modificaciones introducidas por la Ley 21.210 a la legislación tributaria

Así entonces, la Ley N°21.210 que moderniza la legislación tributaria, publicada con fecha 24 de febrero de 2020, introdujo en el tema que nos interesa, las siguientes modificaciones en la Ley sobre Impuesto a la Renta y Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios³:

Artículo segundo.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974:

Agrégase el siguiente artículo 59 bis, nuevo:

Artículo 59 bis.- “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 impuesto a las ventas y servicios contenida 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 ley”.

³ Historia de la Ley 21.210, que moderniza la Legislación Tributaria. Disponible en: <https://www.bcn.cl/historiadelaley/historia-de-la-ley/vista-expandida/7727/>

Artículo tercero.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el decreto ley N° 825, de 1974:

Incorpóranse las siguientes modificaciones al artículo 3°:

Agréganse los siguientes incisos séptimo y octavo, nuevos:

“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 una 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 sujetado al régimen de tributación simplificada establecido en el párrafo 7° bis y que se solucionen por su intermedio.

En el caso de ventas de bienes corporales muebles ubicados fuera del territorio nacional, la Dirección podrá autorizar, a solicitud de parte, mediante una o más resoluciones fundadas, que el vendedor o el intermediario retenga y entere en arcas fiscales, en forma anticipada, el impuesto que afectará su importación, cuando dichos bienes tengan por destino el territorio nacional y sean comprados por personas domiciliadas o residentes en Chile que no tengan la calidad de contribuyentes del Título II de esta ley. Para este efecto, será aplicable el régimen simplificado establecido en el párrafo 7° bis.”

Agrégase al artículo 5°, el siguiente inciso tercero nuevo, pasando el tercero a ser cuarto y así sucesivamente:

"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, concurriesen al menos dos de las siguientes situaciones:

1. Que la dirección IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que este se encuentra en Chile;
2. Que la tarjeta, cuenta corriente bancaria u otro medio de pago utilizado para el pago se encuentre emitido o registrado en Chile;

3. Que el domicilio indicado por el usuario para la facturación o la emisión de comprobantes de pago se encuentre ubicado en el territorio nacional; o,
4. 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.

Introdúcense las siguientes modificaciones al artículo 8°:

Agrégase la siguiente letra n):

n) Los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero:

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

Reemplázase la letra e) del artículo 11, por la siguiente:

“e) El beneficiario del servicio que sea un contribuyente del impuesto de este Título, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero;”

Incorpóranse las siguientes modificaciones a la letra E del artículo 12:

Intercálase, en el número 7, entre las expresiones “servicios prestados” y “en Chile” la expresión “o utilizados”.

Nuevo texto: “Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17° de la Ley de la Renta y los afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59° de la misma ley,

salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile;

Agrégame a continuación del artículo 35, un Párrafo 7° bis:

Párrafo 7° bis

Del régimen simplificado para contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile

Artículo 35 A.- Los contribuyentes no domiciliados o residentes en Chile que presten servicios gravados conforme al artículo 8°, letra n), para ser utilizados en el territorio nacional por personas naturales que no son contribuyentes de los impuestos establecidos en esta ley, quedarán sujetos al régimen de tributación simplificada que tratan los artículos siguientes. Asimismo, los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile podrán solicitar al Servicio de Impuestos Internos sujetarse a este régimen de tributación simplificada por la prestación de otros servicios a las referidas personas naturales.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artículo 35 I.- El Servicio de Impuestos Internos podrá utilizar todos los medios de fiscalización tecnológicos de que disponga para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que digan relación con los hechos gravados establecidos en el artículo 8 letra n) 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.

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

1.2.Nuevo Hecho Gravado

Como podemos observar, la Ley 21.210 ha introducido mediante la letra n) del artículo 8 del DL 825, un nuevo hecho gravado, cuyas instrucciones están contenidas en la circular N°42 de 11 de junio de 2020. Acostumbrábamos anteriormente a ver afectados los servicios digitales mediante impuesto adicional, no obstante desde el mes de junio de 2020, se deberá realizar el análisis según sea el caso, si se encontrará el servicio gravado con IVA o bien, con impuesto adicional. Por otra parte, se deberá dilucidar quién será el pagador del impuesto, además de cómo y cuándo se pagará, según detalla la reciente normativa.

En primer lugar, veremos qué servicios son los que se ven involucrados de acuerdo a la nueva normativa:

- 1. Intermediación de servicios:** actualmente existe gran cantidad de plataformas que no nos entregan directamente su servicio, sino más bien vinculan a dos partes de forma digital, como es el caso de Uber Eats, Airbnb, PedidosYa, o Rappi.

Es cierto que algunas de ellas, tal como Rappi, podría realizar entrega de productos que sí pagan IVA, como ocurre con el encargo de una compra en un minimarket. Pues bien, en adelante se deberá pagar también el impuesto respecto del servicio entregado por la aplicación que nos vinculó con el vendedor.

2. **Entretenimiento digital:** definitivamente lo primero en que pensamos es Netflix, pero este numeral afecta muchísimas plataformas de videos, música, juegos, textos, diarios, libros y revistas. Algunos ejemplos de ello son HBO GO, Spotify, Fox Play, etc.
3. **Plataformas:** se refiere a aquellas que tengan que digan relación con software, plataformas o infraestructura informática y los servicios de almacenamiento en la nube. Ejemplo de ellas son Google One, iCloud, Google Drive y OneDrive.
4. **Publicidad:** En adelante, la ley señala que “con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada”, las plataformas dedicadas a publicitar aplicaciones también se afectarán con IVA.

1.3. Declaración y Pago del Impuesto

A continuación, nos referiremos al beneficiario del servicio, diferenciando la forma en que el impuesto deberá ser declarado y pagado, así como también el sujeto obligado, la forma y el momento.

1.3.1. Beneficiario del servicio no contribuyente de IVA (B2C)

Hasta antes de la reforma, sin importar la persona beneficiaria del servicio digital, se afectaba éste con impuesto adicional, según lo dispuesto en el artículo 59 y normas de retención de los artículos 74 y siguientes, todos del DL 824. El problema radicaba en que no existía realmente tributación y debido a la naturaleza de los servicios, llevar a cabo la correspondiente fiscalización se hacía dificultoso, razón por la cual no podía realizarse por parte del Servicio de Impuestos Internos. Dichas dificultades quisieron ser resueltas mediante la reforma, estableciendo una presunción de territorialidad mediante el nuevo

inciso tercero del artículo 5 del DL 825 y un régimen simplificado de impuesto al valor agregado, introducido en el párrafo 7 bis del artículo 35 del mismo cuerpo legal.

En caso de que los usuarios se traten de personas naturales que no sean contribuyentes de IVA, señala el artículo 59 bis del DL 824, que será el proveedor extranjero el obligado a recargar y enterar en arcas fiscales el impuesto del 19%, encontrándose exento de impuesto adicional por la prestación de los servicios señalados en el artículo 8 letra n) de la ley de impuesto a las ventas y servicios contenida en el decreto ley N° 825 de 1974. Para este efecto, será aplicable el régimen simplificado del impuesto al valor agregado establecido en el párrafo 7° bis del artículo 35 anteriormente mencionado.

1.3.2. Régimen Simplificado.

Como decíamos, este régimen establecido en el párrafo 7 bis del artículo 35 del DL 825 y regulado mediante la Resolución N°55 de fecha 20 de mayo de 2020 del Servicio de Impuestos Internos, regirá para aquellos proveedores no residentes en Chile y que presten servicios gravados establecidos en el artículo 8, letra n) de la Ley de IVA, a personas naturales no contribuyentes de IVA. Además, podrán dichos contribuyentes solicitar al SII sujetarse a este régimen de tributación simplificada por la prestación de otros servicios a personas naturales.

Éste consiste en que las entidades que voluntariamente se inscriban, declararán y pagarán vía electrónica este impuesto, en forma mensual o trimestral a elección del contribuyente y, hasta el día 20 del mes siguiente, pudiendo además efectuar el pago del impuesto en moneda extranjera.

Desde el pasado primero de junio de 2020, ya se encuentra disponible en la página del Servicio de Impuestos Internos (www.sii.cl) la plataforma que permite registrarse a los proveedores sin domicilio ni residencia en Chile, mediante la que se les otorgará un número de identificación tributaria “*Tax ID Number*”⁴, además de una clave para cumplir con la

⁴ SII implementa cambios de la ley de Modernización Tributaria que entran en vigencia el 1 de junio. Disponible en sii.cl/noticias/2020/010620noti01aav.htm

nueva Ley 21.210, debiendo seleccionar la moneda y periodicidad con que efectuarán el pago.

Al ingresar a www.sii.cl/vat, nos encontramos, a nuestro juicio, con una plataforma bastante amigable, la que puede navegarse tanto en idioma español como también en inglés. En primer lugar, ésta indica en un recuadro que *la obligación tributaria de pagar IVA respecto de los Servicios Tributarios afecta a aquellos contribuyentes extranjeros, sin domicilio ni residencia en Chile, que presten servicios remotos para ser utilizados en territorio nacional por personas naturales o jurídicas no contribuyentes de IVA*⁵.

A continuación, existe un recuadro en el que debe llevarse a cabo el registro e inscripción del contribuyente, donde éste debe llenar un formulario de registro, tal como se observa a continuación

Desde el **1 JUNIO**

La Ley N° 21.210, del 24 de febrero de 2020, estableció que los servicios remotos remunerados prestados por no residentes no domiciliados en Chile, deben pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a partir del 1 de julio de 2020.

¿Quiénes deben pagar el IVA a los Servicios Digitales?

Esta obligación tributaria es solo para contribuyentes extranjeros, sin domicilio ni residencia en Chile, que presten servicios remotos para ser utilizados en territorio nacional por personas naturales o jurídicas no contribuyentes de IVA.

- Los Intermediarios de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero, siempre que estas últimas den origen a una importación.
- Quienes suministren o entreguen contenido de entretenimiento digital, como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros.
- Quienes suministren software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática.
- Quienes realicen publicidad, independiente del soporte o medio a través del cual se entregue, materialice o ejecute.

Registro e Inscripción

Le enviaremos por correo electrónico un código de verificación que debe usar para inscribirse y crear su cuenta.

Formulario de registro

[Modificar mis datos](#)

Una vez creada la cuenta obtendrá el **Número de Usuario** para poder declarar.

⁵ Plataforma implementada por el Servicio de Impuestos Internos para el registro e inscripción de contribuyentes obligados a pagar IVA respecto de Servicio Digitales, disponible en www.sii.cl/vat

Luego, en la misma página principal, existe otro recuadro que cuenta con dos pestañas, el primero dice relación con la vigencia y plazos, mientras que el segundo se refiere a la declaración.

En la primera pestaña, encontramos información acerca de la fecha de recargo del impuesto, elección del periodo (mensual o trimestral) y plazo para presentar la declaración y pago, que serán los veinte primeros días del mes siguiente al periodo que se desea declarar, encontrando dos ejemplos al respecto.

Cómo será la Declaración y Pago (a partir del 1 de julio de 2020).

Vigencia y Plazos	Declaración
Recargo de IVA a las transacciones realizadas desde	1 de junio de 2020
Elección periodo	<ul style="list-style-type: none"> • Mensual • Trimestral <small>(Según opción seleccionada en Formulario de Registro)</small>
Declaración y pago desde	1 de julio de 2020 (Mensual) 1 de octubre de 2020 (Trimestral)
Plazo para presentar declaración y pago	Primeros veinte días del mes siguiente al periodo que se desea declarar

Ejemplos

- Si escogió periodos mensuales y percibe pagos (contraprestaciones) por servicios remotos en el mes de marzo de un año determinado, tiene plazo para declarar y pagar el impuesto asociado desde el uno hasta el día veinte de abril del mismo año.
- Si eligió un periodo de tres meses seguidos y percibe pagos (contraprestaciones) por servicios remotos durante los meses de enero, febrero y marzo de un año determinado, tiene plazo para declarar y pagar el impuesto asociado desde el uno al día veinte de abril del mismo año.

Podrá presentar su declaración luego del día veinte del mes siguiente al periodo tributario que desea declarar, pero esta quedará sujeta a multas e intereses.

La segunda pestaña se refiere a la forma en la que debe llevarse a cabo la declaración del impuesto, informando además cómo se pagará en caso de seleccionarse una moneda extranjera, tal como se observa más abajo.

Vigencia y Plazos	Declaración
-------------------	-------------



✍ Podrá realizar su declaración en este mismo sitio, a través del **Formulario N° 129**, de manera mensual o trimestral, de acuerdo a la opción que elija, la que quedará registrada en su perfil.

↕ Para declaraciones en moneda extranjera, el impuesto correspondiente se debe **pagar vía transferencia SWIFT**, la que se identifica mediante un código SWIFT o código BIC (Bank Identifier Code). Este código permite identificar al banco receptor cuando se realiza una transferencia internacional.

💰 El tipo de moneda (dólares americanos, euros o pesos chilenos), la periodicidad de pago y la fecha de inicio de operaciones, se deben indicar al momento de la Inscripción. Una vez efectuada la elección, ésta no podrá ser modificada para futuras declaraciones.

Otras particularidades del Régimen Simplificado.

Por otra parte, el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá eximir de manera total o parcial de las obligaciones de inscripción en el Rol Único Tributario, declaración de inicio de actividades y declaración de término de giro, o bien como señala el artículo 35 B del DL 825, sustituirlas por otros procedimientos simplificados. Cabe indicar que los contribuyentes sujetos a este régimen simplificado no tendrán derecho a crédito fiscal y estarán liberados de emitir documentos tributarios.

Por último, en virtud del artículo 35 G del DL 825, si se presentaren situaciones en que existan descuentos, anulación, rescisión, terminación o resolución de servicios, se podrá descontar del monto del impuesto a pagar el IVA que hubiere devuelto al consumidor del servicio, ya sea en el mismo periodo tributario o en uno posterior, en caso de no corresponder realizar un pago o si fuese menor.

1.3.3. Beneficiario del servicio contribuyente de IVA (B2B)

En caso de que el prestador del servicio se encuentre domiciliado o resida en el extranjero y el beneficiario del servicio sea contribuyente de IVA, el obligado a declarar y pagar el impuesto será el beneficiario del servicio, actuando por tanto como agente retenedor (cambio de sujeto) de impuesto al valor agregado, otorgándosele derecho a crédito fiscal por dicho impuesto, situación que la vemos reflejada a través del reemplazo de la letra e del artículo 11 del DL 825, señalando ahora que serán considerados sujetos del impuesto (IVA), el beneficiario del servicio que sea un contribuyente del impuesto de este Título, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero.

Distinciones.

- En caso de que la remuneración por los servicios digitales se encuentre gravada con Impuesto Adicional, y no le beneficia ninguna exención especial, los servicios digitales no estarán gravados con IVA.
- Si la remuneración por los servicios digitales no se encuentra gravada o estuviera exenta de Impuesto Adicional, dichos servicios digitales estarán gravados con IVA.

En conclusión, el servicio digital se encontrará afecto a IVA, a excepción del caso en que contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, prestadores de servicios a personas naturales no contribuyentes de IVA lo sean en algún país que no cuenta con convenio de doble tributación con nuestro país, situación en que se corresponde la aplicación de impuesto adicional.

Capítulo II

El Impuesto Digital en otras Legislaciones

Como hemos podido advertir en los últimos años, a la espera de un consenso mundial, tanto legislaciones latinoamericanas como también europeas han comenzado a aplicar impuestos indirectos a las ventas de bienes y servicios digitales. A criterio de la OCDE, existiría una *“sólida base teórica de la que partir a la hora de adoptar una medida provisional en virtud de la que someter a gravamen el valor generado en sus respectivas jurisdicciones que, de lo contrario, quedaría exento de impuestos, poniendo así en entredicho la equidad, sostenibilidad y aceptación pública del sistema”*⁶

A continuación, veremos algunas de ellas, junto con sus principales características:

1.1.- México

En este país, se ha aprobado en el Congreso de la Unión lo siguiente, existiendo 4 escenarios según el tipo de servicio:

- IVA de 16%, igual al nacional, en todas las transacciones de compra.
- Retención de impuesto sobre la renta de entre 2% y 8%, en los servicios de transporte terrestre y envío de bienes.
- Retención de entre 2% y 10%, dependiendo de ingresos, para servicios de hospedaje tales como Airbnb.
- Retención de entre 0.4% y 5.41% para enajenación de bienes y prestación de servicios, donde entran prestadores tales como Amazon y Mercado Libre.

1.2.- Italia

Este país europeo cuenta desde el primero de enero del año 2019 con impuesto específico para las transacciones digitales, el cual grava tanto a empresas residentes como no residentes en el país con un 3% sobre el valor imponible de la transacción.

⁶ Resumen de los desafíos fiscales derivados de la digitalización: informe provisional 2018. Disponible en <https://www.oecd.org/tax/beps/resumen-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-informe-provisional-2018.pdf>

El impuesto italiano afecta a servicios como la publicidad digital pero también a servicios de computación en la nube. Sin embargo, causa cierta curiosidad el hecho de que el parlamento no haya incluido servicios de streaming como Netflix o Spotify, ya que únicamente afectará a multinacionales que consigan más de 750 millones de euros de ingresos globales y logren al menos 5,5 de ellos en Italia.

1.3.- Francia

Con fecha 25 de julio de 2019, el presidente francés Emmanuel Macron aprobó el proyecto de ley que exige que todas las compañías tecnológicas que generen al menos 750 millones de euros en ingresos globales y 25 millones de euros en ingresos dentro de Francia, tengan que pagar un impuesto del 3% sobre los ingresos generados por sus servicios digitales dentro del país.

Sin embargo, Macron decidió a fines de enero de 2020 congelar la tasa correspondiente hasta diciembre del mismo año, ya que a inicios de diciembre de 2019, el Presidente de Estados Unidos, Donald Trump, amenazó con aplicar aranceles de "hasta el 100%" (equivalente a 2.400 millones de dólares) a productos franceses emblemáticos, en respuesta al impuesto digital de 3% que Francia decidió imponer a plataformas digitales, como Amazon, Google, Facebook y Apple.

1.4.- Japón

La ley de IVA digital rige en este país desde octubre del año 2015. Las principales características son las siguientes:

- La tasa es del 8%.
- El impuesto se aplica sobre todas las ventas de productos digitales a personas particulares japoneses.
- Los vendedores extranjeros deben registrarse previamente en la agencia tributaria japonesa.
- En las transacciones entre empresas, el comprador es el que tiene que aplicar el impuesto del 8% en su contabilidad.
-

1.5.- Latinoamérica

Cabe hacer presente que nuestro país ha sido de los últimos en regular el impuesto a los servicios digitales. En la región, Colombia y Uruguay ya cobran IVA del 19% y 22%, respectivamente. Otras naciones, tal como Ecuador, comenzará durante este año 2020 a afectar los servicios digitales con un impuesto de tasa 12% (IVA), sean éstos originados en el extranjero o locales. Argentina, por su parte, contaba con un impuesto con tasa del 21%, sin embargo el presidente recién electo, Alberto Fernández, decidió introducir un impuesto del 30% respecto de las compras realizadas en el exterior.

En el caso de Perú y Brasil, si bien existen propuestas por parte de las autoridades, no existe aún información oficial acerca de cómo abordarán el cobro del impuesto en comento.

Conclusiones

Surge la duda si es suficiente la incorporación de un nuevo impuesto a los servicios digitales a través de la Ley 21.210 que moderniza la Legislación Tributaria.

- A. En primer lugar, nos extraña la incorporación de un nuevo hecho gravado, considerándose la existencia en la normativa vigente de los servicios mencionados en la agregada letra n), como sucede por ejemplo con el entretenimiento vía streaming, el cual se encuentra gravado en la letra h) del mismo artículo 8 del DL N°825, referido a *“El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares”*.⁷ Especialmente, si se considera que respecto del IVA de la letra h) del artículo antedicho, no aplica el sistema simplificado de pago. A modo de ejemplo, el Oficio N°945 del año 2018, emanado por el Servicio de Impuestos Internos, grava con IVA de la letra h) a servicios como el de Spotify. Sucedió que la Ley 21.210 introdujo un nuevo hecho gravado que se superpone con el de la letra h) en algunos aspectos.

Producto de lo anterior, surgen interrogantes acerca de lo que sucederá a futuro. Al introducirse la letra n), ¿quedará tácitamente derogada la letra h)? ¿Existirán paralelamente ambos hechos gravados especiales? Estamos a la espera de las nuevas instrucciones del Servicio de Impuestos Internos, en cuanto a si se conciliarán o no ambos hechos gravados.

- B. Por otro lado, sabemos que dentro de los objetivos principales de la OCDE, se encuentra el que las multinacionales efectivamente tributen en aquellas jurisdicciones donde están generando su valor, para lo cual dicha organización propone medidas para gravar la presencia económica y no física de dichas empresas en los países a lo largo del mundo. Sin embargo, creemos que la finalidad real es que el impuesto recaiga sobre los proveedores, propósito que no se cumpliría en nuestro país, puesto que lo que han hecho las plataformas, tales como Netflix y Play Station, ha sido notificar a sus usuarios acerca del incremento en el precio que sufrirá el servicio contratado, debido a que se les incluirá

⁷ DL N°825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, artículo 8 letra h)

el impuesto aplicado a los servicios digitales, siendo por tanto nosotros, los consumidores, a quienes se nos ha traspasado efectivamente el tributo. En este sentido, queda pendiente la definición en Chile, de la tributación de la economía digital con el impuesto a la renta, ya que hasta el momento sólo estamos en conocimiento del hecho de gravarse con IVA los servicios, pero ¿Qué hay del pago de la renta?

En virtud de lo anteriormente expuesto, es a nuestro juicio menester que exista una real coordinación entre jurisdicciones acerca de la forma en la que se aplicará el impuesto. Sabemos que a este respecto, a finales del 2020 la OCDE debiera indicar una solución multilateral y a largo plazo, la que apuntaría a proponer afectar los servicios digitales con impuesto a la renta, lo que significaría que el tratamiento actual en Chile sería momentáneo.

- C. Quisiéramos también referirnos a la plataforma de pago recientemente implementada por el Servicio de Impuestos Internos y presentada en el cuerpo de este trabajo. Como se señaló, será utilizada en aquellos casos en que el servicio digital sea suministrado por contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile a personas naturales no contribuyentes de IVA, operando en aquellos casos el régimen simplificado y sólo respecto del hecho gravado de la letra n), y no de otros hechos gravados con IVA, ni tampoco del impuesto adicional en el que el proveedor de los servicios esté ubicado en el exterior. Sin embargo, no vemos la razón por la cual sólo se ha restringido a personas naturales y no en cambio a “no contribuyentes de IVA” -sin especificar persona natural-, existiendo incluso un vacío respecto a la forma y la persona que debe pagar el impuesto en caso de que el beneficiario del servicio sea por ejemplo, una persona jurídica.

Queda también la duda acerca de la posibilidad práctica de que los usuarios de estos servicios que sean contribuyentes de IVA puedan utilizar ese crédito fiscal de este nuevo hecho gravado.

Finalmente, no podemos dejar de hacer hincapié en que nos parece un gran avance el hecho de haberse elaborado y puesto en marcha el impuesto objeto del presente trabajo, mas creemos en virtud de lo recientemente expuesto, que éste no logra satisfacer plenamente los

objetivos propuestos, siendo de vital importancia además, la existencia de un consenso multilateral en el corto plazo.

Bibliografía

1.- Lista de Normas.

- Ley N°21.210, Moderniza la Legislación Tributaria.
- Decreto Ley N°825, “Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios”.
- Decreto Ley N°824, “Ley sobre Impuesto a la Renta”.
- Resolución N°55, Servicio de Impuestos Internos, de fecha 22 de mayo de 2020.
- Oficio N°945, Servicio de Impuestos Internos, de fecha 19 de mayo de 2018.

2.- Otros Documentos.

- OCDE. La comunidad internacional renueva el compromiso con las iniciativas multilaterales dirigidas a resolver los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, disponible en:
<http://www.oecd.org/centrodemexico/medios/lacomunidadinternacionalrenuevalcompromisoaresolverlosdesafiosfiscalesderivadosdeladigitalizaciondelaeconomia.htm>
- Presidente Piñera participa de los 160 años de la Cámara Nacional de Comercio, disponible en:
<https://prensa.presidencia.cl/discurso.aspx?id=77336>
- Historia de la Ley 21.210, que moderniza la Legislación Tributaria. Disponible en:
<https://www.bcn.cl/historiadela Ley/historia-de-la-ley/vista-expandida/7727/>
- SII implementa cambios de la ley de Modernización Tributaria que entran en vigencia el 1 de junio. Disponible en:
<sii.cl/noticias/2020/010620noti01aav.htm>

- Plataforma implementada por el Servicio de Impuestos Internos para el registro e inscripción de contribuyentes obligados a pagar IVA respecto de Servicio Digitales, disponible en:
www.sii.cl/vat
- Resumen de los desafíos fiscales derivados de la digitalización: informe provisional 2018. Disponible en:
<https://www.oecd.org/tax/beps/resumen-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-informe-provisional-2018.pdf>
- Mensaje 12043-05 de S.E. El Presidente de la República con el que inicia el Proyecto de Ley que Moderniza la Legislación Tributaria. Disponible en:
<https://www.camara.cl/legislacion/ProyectosDeLey/tramitacion.aspx?prmID=12561&prmBOLETIN=12043-05>