



Universidad del Desarrollo

Facultad de Derecho

**“ANÁLISIS DE LAS NUEVAS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN DEL SII
INCORPORADAS POR LA LEY 21.713, Y LAS CIRCULARES QUE LAS
INTERPRETAN”**

POR: KLAUS WALTER HENZI PLAZA

**Tesina presentada en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la
Universidad Del Desarrollo para optar al grado académico de Magister en
Derecho de la Empresa**

PROFESOR GUÍA: SR. JORDI FOSALBA HENRY

**Marzo 2026
CONCEPCIÓN, CHILE**

© Se autoriza la reproducción de esta obra en modalidad acceso abierto para fines académicos o de investigación, siempre que se incluya la referencia bibliográfica.

Tabla de contenidos.

1. Tabla de abreviaturas

2. Resumen (Abstract).....

3. Introducción

4. Capítulo I. La facultad fiscalizadora.

4.1. El SII como órgano fiscalizador

4.2. Un concepto sin definición legal.

4.3. Construcción de una definición operativa.

4.4. Criterios de identificación de nuevas facultades

5. Capítulo II. Análisis de las nuevas facultades de fiscalización.

5.1. Facultades de obtención de información de terceros.

5.1.1. Reporte obligatorio de instituciones financieras

5.1.2. Exigencia de inicio de actividades por parte de terceros.

5.1.3. Procedimiento expedito de acceso al secreto bancario.

5.1.4. Obligación de identificación en medios de pago.

5.1.5. Control de bienes muebles usados.

5.2. Facultades de ampliación del alcance de la fiscalización directa.

5.2.1. Fiscalización unificada de grupos empresariales.

5.2.2. Multijurisdicción territorial.

5.2.3. Trazabilidad ampliada

5.3. Facultades de determinación y valoración.

5.3.1. Nueva definición de Tasación

5.3.2. Precios de transferencia: autoajuste y APA ampliado.

5.3.3. Régimen CFC y fiscal preferencial

5.4. Norma general antielusiva y extensión de plazos de fiscalización.

5.4.1. Comité Ejecutivo como órgano de la NGA.

5.4.2. Plazo extendido de prescripción para la NGA.

5.4.3. Aumento y renovación de prescripción por omisión de información.

5.5. Facultades sancionatorias y de colaboración.

5.5.1. Delitos tributarios ampliados.

5.5.2. Denunciante anónimo.

5.5.3. Cooperación eficaz.

5.6. Facultades de control sobre la economía digital.

5.6.1. IVA a servicios digitales desde el extranjero.

5.6.2. IVA en importaciones vía plataformas digitales.

6. Conclusiones.

6.1. Hallazgos.

6.2. Consideraciones respecto de los nuevos agentes o terceros colaboradores.

6.3. Consideraciones sobre los objetivos buscados y los medios propuestos.

7. Bibliografía

8. Fuentes electrónicas

1. Tabla de abreviaturas:

Acuerdos Anticipados de Precios: APA

Código Tributario: CT

Constitución Política de la República: CPE

Ley de Impuesto a la Renta: LIR

Ley de Impuesto al Valor Agregado: IVA

Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios: LIVS

Ley N° 21.713, sobre Cumplimiento de Obligaciones Tributarias: LCOT

Norma General Antielusión: NGA

Servicio de Impuestos Internos: SII

Servicio Nacional de Aduanas: SNA

Tribunal Tributario y Aduanero: TTA

2. Resumen:

Se analizan las nuevas facultades de fiscalización que la LCOT otorga al SII, juntamente con las Circulares interpretativas respectivas, limitando el estudio únicamente a las emitidas hasta el primer año de vigencia de la ley. Dada la falta de concepto legal para definir la "facultad de fiscalización", se elaboró y propuso una definición operativa a partir de los elementos comunes que presentan las facultades que el propio Código asocia con la fiscalización. Mediante lo anterior, se consiguió identificar diecinueve facultades nuevas o ampliadas las que, para efectos de su exposición, se agruparon según la fase del proceso fiscalizador en la que operan: obtención de información de terceros, ampliación del alcance de la fiscalización directa, determinación y valoración, norma general antielusiva y extensión de plazos, facultades sancionatorias y de colaboración, y control sobre la economía digital. Se constató al cierre del periodo analizado, que diecisiete de las diecinueve facultades contaban con instrucciones administrativas, lo que reveló una gran eficiencia interpretativa del SII, lo que contrasta con las dificultades que enfrentaron los terceros obligados por la ley a implementar las cargas fiscalizadoras que les impuso. También se verificaron avances en medidas de fiscalización descentralizada que trasladan funciones de control a agentes privados y públicos, sin considerar mecanismos de compensación por los costos que esa función les genera. Por último, se concluyó que, en esta reforma, el aumento de facultades en favor del órgano fiscalizador no fue

acompañada de un refuerzo en materia de derechos del contribuyente, lo que podría producir desequilibrios a futuro.

3. Introducción

Las reformas tributarias en Chile han seguido, en las últimas décadas, un patrón reconocible: se discuten tasas, bases imponibles y beneficios, pero las facultades de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos suelen modificarse con menos debate público, pese a que son ellas las que determinan la capacidad real del Estado para recaudar lo que la ley promete. La LCOT giró en torno a la meta de recaudación de US\$ 4.500 millones y a la promesa de no aumentar impuestos. Pero buena parte de la reforma consiste, precisamente, en modificar las herramientas con que el SII fiscaliza, y eso merece un examen detenido.

La ley es extensa y diversa, y dentro de ese universo conviven normas de naturaleza muy distinta: amnistías, tipos penales, ajustes procedimentales, regulación de la economía digital, creación de órganos internos, entre otros. No todas amplían las facultades fiscalizadoras. Distinguir cuáles sí lo hacen y cuáles no requiere de criterios que, como se verá, el ordenamiento jurídico chileno no ofrece. Ese es el punto de partida de este trabajo. El Código Tributario utiliza el concepto de "facultad de fiscalización" sin definirlo, y la doctrina nacional tampoco ha consolidado una definición legal. La consecuencia práctica de ese vacío es que no existe un parámetro claro para separar cuales modificaciones otorgan

nuevas herramientas de fiscalización de entre otras con diferentes funciones dentro del sistema tributario. Este estudio intenta hacerse cargo de esa dificultad, proponiendo una definición operativa y aplicándola como filtro de análisis.

Los objetivos de este estudio son básicamente tres: elaborar una definición operativa de "facultad de fiscalización tributaria" que permita identificar cuáles modificaciones de la ley califican como tales; analizar cada una de las facultades identificadas en conjunto con sus circulares que las interpretan; y formular observaciones sobre la equivalencia o desproporción entre facultades del SII y garantías de los contribuyentes, y la coherencia entre los medios propuestos y los fines declarados de la reforma.

4. Capítulo I. La facultad fiscalizadora.

4.1. El SII como órgano fiscalizador.

El Servicio de Impuestos Internos es, por definición legal, una institución fiscalizadora. El artículo 1 del DFL N. 7 de 1980 le encomienda *"la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establezcan, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no este especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente"*.¹ El Código Tributario reitera este mandato al disponer que

¹Decreto con Fuerza de Ley N. 7 de 1980, del Ministerio de Hacienda, artículo 1.

corresponde al SII *"la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias"*.²

Las herramientas que le permiten cumplir con su misión están dispersas en varias normas. El núcleo se encuentra en el Título IV del Libro Primero del Código Tributario, agrupado bajo el nombre de "Medios especiales de fiscalización" desde el artículo 59 al 65 ter del CT. Allí se regulan los plazos de la fiscalización, el examen de declaraciones y contabilidad, la citación, la tasación, el acceso a información bancaria, la trazabilidad de productos y la fiscalización de grupos empresariales. Un segundo grupo de normas, disperso entre los artículos 72 y 92 ter, contiene lo que el Código denomina "otros medios de fiscalización".³ Fuera del Código, la LIR y la LIVS también contienen facultades adicionales vinculadas a impuestos específicos.

Estas facultades no operan sin restricciones. El artículo 8 bis del Código Tributario consagra un catálogo de derechos del contribuyente que funcionan como contrapeso: derecho a ser informado al inicio de la revisión, derecho a que la fiscalización se desarrolle dentro de plazos legales, derecho a que el SII no vuelva a fiscalizar los mismos hechos, y derecho al secreto de las declaraciones, entre otros.⁴ La creación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, mediante la

²Código Tributario, artículo 6 inciso primero.

³El Título IV del Libro Primero del Código Tributario se denomina "Medios especiales de fiscalización" y comprende los artículos 59 a 65 ter. Los artículos 72 a 92 ter contienen "otros medios de fiscalización".

⁴Código Tributario, artículo 8 bis, introducido por la Ley N° 20.420 de 2010, reformulado por las Leyes N° 20.780 de 2014 y N° 21.210 de 2020.

Ley N. 20.322, separo las funciones de fiscalizar y de juzgar, que antes recaían ambas en el Director Regional del SII.⁵

La reserva tributaria del artículo 35 del Código Tributario añade un límite adicional. Esta norma prohíbe al Director y funcionarios del SII divulgar la cuantía o fuente de las rentas, pérdidas, gastos o datos que figuren en las declaraciones obligatorias, salvo cuando sea necesario para dar cumplimiento al Código u otras normas legales.⁶ El plazo de prescripción del artículo 200, por su parte, fija la ventana temporal dentro de la cual el SII puede revisar, liquidar y girar impuestos: tres años como regla general, seis en caso de declaración no presentada o maliciosamente falsa.⁷

El sistema, entonces, tiene dos caras. Por un lado, un órgano con amplias facultades para obtener información, verificar cumplimiento, determinar diferencias y sancionar infracciones. Por otro, un conjunto de límites temporales, procedimentales y sustantivos que acotan el ejercicio de esas facultades. Cuando una ley otorga nuevas herramientas al SII, altera ambos lados de esa ecuación.

⁵Ley N. 20.322, publicada el 27 de enero de 2009, que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera.

⁶Código Tributario, artículo 35 inciso segundo. Sobre el alcance de la reserva tributaria y su relación con la Ley de Transparencia N. 20.285, véase Cavada Herrera, Juan Pablo, "Ámbito de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos", Asesoría Técnica Parlamentaria, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, junio 2016, pp. 9-11.

⁷Código Tributario, artículo 200.

4.2. Un concepto sin definición legal.

A pesar de la importancia práctica de las facultades fiscalizadoras, la doctrina tributaria chilena no ha producido una definición formal de esa categoría. Barriga Alarcon, en su tesis de magister sobre los órganos fiscalizadores en Chile, constato que no existe una teoría general de la fiscalización en el derecho nacional y que las posiciones doctrinarias sobre el concepto son divergentes.⁸⁹

El propio SII nos presenta “la fiscalización” en términos operativos, no jurídicos, señalando que es: *“un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria, cautelando el correcto, integro y oportuno pago de los impuestos”*.¹⁰ Esa descripción explica para que sirve la actividad, pero no dice que es una facultad de fiscalización como categoría jurídica.

Este vacío tiene una consecuencia concreta. Si lo que buscamos es identificar cuáles de las modificaciones de la Ley N. 21.713 constituyen nuevas facultades de fiscalización del SII, necesitamos un criterio de clasificación. Ese criterio requiere una definición. Al no existir una consolidada en la doctrina,

⁸Barriga Alarcon, María Paz, "Hacia una teoría general de fiscalización: estudio sobre los órganos fiscalizadores en Chile", Tesis para optar al grado de Magister en Derecho con mención en Derecho Público, Universidad de Chile, Facultad de Derecho, Santiago, noviembre de 2022, p. vi.

⁹Ibidem, pp. 6-13. La autora identifica cuatro posiciones doctrinarias: fiscalización ligada a la Contraloría, fiscalización como función del Estado, fiscalización como función de la Administración, y fiscalización como control sobre terceros.

¹⁰Sitio web del SII, sección fiscalización, disponible en www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm, consultado en octubre de 2025.

resulta necesario construirla. Lo que sigue es un intento de hacerlo a partir del derecho positivo chileno.

4.3. construcción de una definición operativa

El artículo 6 del Código Tributario confiere al SII dos atribuciones diferenciadas. Por una parte, la fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias. Por otra, la interpretación administrativa de esas mismas disposiciones: fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes. Un informe de la Asesoría Técnica Parlamentaria de la Biblioteca del Congreso Nacional las trata como categorías separadas¹¹, y estamos de acuerdo con ello. Hacer esta distinción importa: las circulares del SII que analizaremos en los capítulos siguientes son producto de la facultad interpretativa, no de la fiscalizadora. Una circular no crea facultades, solo las interpreta y regula operativamente.

Las facultades de fiscalización propiamente tales están en el Título IV del Código. El artículo 59 habilita al SII para llevar a cabo procedimientos de fiscalización y revisión dentro de los plazos de prescripción.¹² El artículo 60 autoriza el examen de inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos "con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones u obtener

¹¹Cavada Herrera, Juan Pablo, op. cit., pp. 4 y 6. El autor trata la interpretación administrativa y la fiscalización como atribuciones diferenciadas del SII.

¹²Código Tributario, artículo 59 inciso primero, en su texto fijado por la Ley N. 21.713.

información".¹³ Los artículos 60 bis y 60 ter permiten acceder a los sistemas tecnológicos del contribuyente e imponer sistemas de trazabilidad.¹⁴

El artículo 63 regula la citación, que es el acto por el cual el Director Regional requiere al contribuyente que presente, rectifique, aclare o confirme una declaración.¹⁵ El artículo 64 contiene la facultad de tasación.¹⁶ Los artículos 62 y 62 bis regulan el acceso a información protegida por el secreto bancario.¹⁷ El artículo 97, fuera del Título IV, tipifica las infracciones tributarias y fija sus sanciones.¹⁸

De estas normas se extraen 5 elementos que se repiten en todas las facultades que el Código asocia con la fiscalización. El primer elemento es la habilitación legal. Todas están establecidas en normas de rango legal. Ninguna ha sido creada por circular o resolución. Esto es coherente con los artículos 6 y 7 de la Constitución¹⁹ y con el artículo 19 N. 20, que reserva a la ley la materia tributaria.²⁰ El segundo elemento es la unilateralidad. El SII no necesita el consentimiento del contribuyente para examinar su contabilidad, citarlo, tasar sus operaciones o acceder a su información bancaria. El contribuyente tiene la

¹³Código Tributario, artículo 60 inciso primero.

¹⁴Código Tributario, artículo 60 bis y 60 ter.

¹⁵Código Tributario, artículo 63.

¹⁶Código Tributario, artículo 64, en su texto fijado por la Ley N. 21.713.

¹⁷Código Tributario, artículos 62 y 62 bis.

¹⁸Código Tributario, artículo 97.

¹⁹Constitución Política de la República, artículos 6 y 7.

²⁰Constitución Política de la República, artículo 19 N. 20.

obligación legal de soportar la actuación. El tercer elemento es la finalidad de control tributario. El artículo 60 lo explicita: el examen se realiza "con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información". Las demás normas del Título IV comparten esa orientación. El cuarto elemento es la producción de efectos jurídicos vinculantes. La citación amplía la prescripción en tres meses; la liquidación determina diferencias que el contribuyente debe pagar o reclamar; la tasación fija una base imponible que reemplaza la declarada.²¹ El quinto elemento es la existencia de límites y contrapesos: los derechos del artículo 8 bis, la reserva tributaria del artículo 35, y los plazos de prescripción del artículo 200. Este elemento no forma parte de la definición de la facultad, pero sí del sistema dentro del cual opera. Toda ampliación de facultades altera el equilibrio de estos límites.

A partir de los elementos anteriores, proponemos la siguiente definición operativa:

"Facultad de fiscalización tributaria es una potestad pública, conferida por ley al Servicio de Impuestos Internos, que le permite obtener información, verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias, determinar bases imponibles

²¹Las liquidaciones, giros y resoluciones del SII son actos administrativos que producen efectos de derecho mientras no sean dejados sin efecto por el propio Servicio o por sentencia del Tribunal Tributario y Aduanero.

o sancionar infracciones, de manera unilateral y con efectos jurídicos vinculantes para el contribuyente o para terceros."

Esta definición propia, fue elaborada a partir de los elementos comunes que presentan los artículos 59 a 65 ter y 97 del Código Tributario, el artículo 6 del mismo cuerpo legal, y el artículo 1 del DFL N. 7 de 1980, la cual se propone tan solo como un insumo de clasificación, y en ningún caso pretende ofrecerse como una verdad doctrinaria.

4.4. Criterios de identificación de nuevas facultades de fiscalización.

De la definición se derivan cinco criterios que utilizaremos para filtrar las modificaciones de la Ley N. 21.713. Una modificación califica como nueva facultad de fiscalización solo si cumple copulativamente con todos ellos: Primero, habilitación legal expresa: debe estar contenida en una norma de rango legal. Las circulares interpretan facultades legales, pero no las crean. Segundo, unilateralidad: debe ser ejercible por el SII sin consentimiento del contribuyente. Tercero, finalidad de control tributario: debe estar orientada a verificar cumplimiento, detectar incumplimientos, determinar diferencias o sancionar infracciones. Cuarto, novedad: debe tratarse de una facultad inexistente en el ordenamiento anterior, o de una ampliación significativa de una existente en lo temporal, material o subjetivo. Quinto, integración en el proceso fiscalizador: debe insertarse en alguna de las fases que describe el Código Tributario:

obtención de información, verificación, determinación de base imponible, liquidación o sanción.

De acuerdo con lo anterior, no califican, conforme a estos criterios: las amnistías y condonaciones (regularización voluntaria), los ajustes a plazos de defensa del contribuyente (normas de garantía), las modificaciones al hecho gravado o tasas (normas sustantivas), ni la creación de órganos de supervisión que no ejecuten directamente fiscalización (gobernanza institucional).

Luego de la aplicación de dichos criterios al conjunto de modificaciones introducidas, nos fue posible filtrar 19 modificaciones que califican como “nuevas facultades de fiscalización”. Algunas son enteramente nuevas, como el reporte obligatorio de instituciones financieras del artículo 85 ter o la figura del denunciante anónimo de los artículos 100 quater y 100 quinquies; Otras son ampliaciones importantes de facultades preexistentes, como la redefinición de la tasación del artículo 64 o la extensión del plazo de prescripción para la norma general antielusiva. Quedaron fuera del filtro las normas de regularización voluntaria, los ajustes procedimentales de garantía, y los mecanismos de gobernanza institucional como el Consejo Tributario.

En los capítulos siguientes nos daremos a la tarea de analizar cada una de esas 19 facultades fiscalizadoras y abordaremos el tratamiento que las circulares del SII les han dado durante el primer año de vigencia de la ley.

5. CAPÍTULO II. Análisis de las nuevas facultades de fiscalización.

Para efectos de presentar la información de forma más ordenada al lector, agrupamos las facultades fiscalizadoras identificadas, en seis grupos, según la fase del proceso fiscalizador en la que actúan. Cada grupo justifica el criterio de agrupación utilizado, para pasar a desarrollar posteriormente cada una de las facultades, indicando en ellas el artículo de la Ley N. 21.713 que la establece, su contenido esencial, la respectiva circular del SII que la interpreta, y los aspectos más relevantes de esa interpretación administrativa.

5.1. Facultades de obtención de información de terceros

En este grupo reunimos 5 facultades que tienen como rasgo común, que todas crean o facilitan flujos de información desde terceros (bancos, plataformas, medios de pago, vendedores de bienes usados) hacia el SII, sin que medie un procedimiento de fiscalización iniciado contra un contribuyente determinado. Pudiendo entenderse, también, como herramientas de detección preventiva.

5.1.1. Reporte obligatorio de instituciones financieras.

La Ley N. 21.713 incorporó el artículo 85 ter al CT.²² La norma obliga a bancos, cooperativas de ahorro y crédito, compañías de seguro y entidades de depósito y custodia de valores a informar semestralmente al SII cuando un titular

²²Ley N. 21.713, artículo 1 N. 37, que incorpora el artículo 85 ter al Código Tributario.

de cuenta reciba, dentro de un día, semana o mes, más de 50 abonos provenientes de 50 o más personas distintas, o al menos 100 abonos de 100 personas distintas dentro de un semestre. El reporte debe incluir la identificación del titular, la cuenta, la cantidad de abonos y su monto agregado, pero no la identidad de quienes realizaron los abonos.

La Circular N. 2 de 2025 se pronunció sobre esta obligación.²³ Señalando al respecto, que el primer reporte deberá presentarse en julio de 2025, cubriendo los abonos realizados entre el 1 de enero y el 30 de junio de ese año. Cuando un titular tenga varias cuentas en una misma entidad, los abonos deben acumularse para determinar si se superan los umbrales. La circular aclara que la recepción del reporte no equivale al inicio de una fiscalización El SII deberá evaluar, con los antecedentes obtenidos, si corresponde o no iniciar una acción de control.²⁴ El incumplimiento se sanciona con multa de 1 UTA por registro no informado, con un tope de 500 UTA por periodo.

5.1.2. Exigencia de inicio de actividades por parte de terceros.

La ley modifico el artículo 68 y 89 del CT para obligar a determinados terceros a exigir inicio de actividades como condición previa para operar con

²³Circular N. 2 de 2 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre la información que las entidades financieras deben reportar conforme al nuevo artículo 85 ter del Código Tributario.

²⁴Circular N. 2/2025, apartado 5: la información debe contener el monto agregado de los abonos, pero no incluirá la información respecto de las personas o entidades que realizaron los abonos.

ellos.²⁵ Los obligados son los órganos del Estado, municipalidades, administradores de medios de pago electrónico, operadores de plataformas digitales de intermediación y bancos comerciales. Estos últimos deben exigirlo como requisito previo para otorgar créditos a personas jurídicas.

La Circular N. 38 de 2025 desarrollo estas instrucciones.²⁶ Fijando vigencias diferenciadas, la obligación para plataformas, medios de pago y organismos públicos rige desde el 24 de abril de 2025, y para bancos, desde el 1 de julio de 2025. La circular detalla que la exigibilidad de la verificación de cumplimiento tributario por parte de medios de pago y plataformas digitales operara a partir del 1 de octubre de 2025, sujeta a la disponibilidad de las soluciones informáticas del SII.

5.1.3. Procedimiento expedito de acceso al secreto bancario

La ley modifico los artículos 62 y 62 bis del CT.²⁷ La reforma introdujo un procedimiento abreviado para los casos en que el contribuyente no se oponga al levantamiento del secreto bancario. El contribuyente contará con un plazo de 5 días hábiles para oponerse ante el TTA. Si no lo hace, el SII obtiene la información sin necesidad de tramitar el procedimiento judicial completo.

²⁵Ley N. 21.713, artículo 1 N. 31, que modifica el artículo 68 del Código Tributario, y artículo 1 N. 35, que modifica el artículo 89.

²⁶Circular N. 38 de 30 de abril de 2025, Subdirección de Asistencia al Contribuyente, SII. Imparte instrucciones sobre la obtención de rol único tributario y aviso de inicio de actividades. Capítulo II, apartados 5.1 y 5.2.

²⁷Ley N. 21.713, artículo 1 N. 24 y N. 25, que modifican los artículos 62 y 62 bis del Código Tributario.

Además, se contempla la suspensión de la prescripción durante la tramitación del procedimiento judicial cuando hay oposición.

La Circular N. 7 de 2025 se pronunció sobre estas modificaciones, y dejó sin efecto la Circular N. 46 de 2010.²⁸

5.1.4. Obligación de identificación en medios de pago

La ley incorporo el artículo 92 ter al CT.²⁹ La norma dispone que las operaciones de compraventa que superen cierto umbral deben realizarse con medios de pago que permitan individualizar al pagador, o respaldarse en documentos que registren su identidad. Durante 2025 y 2026 el umbral será de 135 UF. El Ministerio de Hacienda, previo informe del Banco Central, podrá fijarlo en un nivel inferior, con un piso de 50 UF.

La Circular N. 19 de 2025 es la encargada de instruir sobre esta norma.³⁰ Precisa que la obligación no impide la circulación de efectivo, solo exige que la operación quede respaldada con la identidad del pagador. El incumplimiento es sancionado conforme al artículo 97 del CT.

5.1.5. Control de bienes muebles usados.

²⁸Circular N. 7 de 16 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre los artículos 62 y 62 bis del Código Tributario, modificados por la Ley N. 21.713. Deja sin efecto la Circular N. 46 de 2010.

²⁹Ley N. 21.713, artículo 1 N. 36, que incorpora el artículo 92 ter al Código Tributario.

³⁰Circular N. 19 de 6 de marzo de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Apartado relativo al artículo 92 ter. El umbral de 135 UF rige durante 2025 y 2026 conforme al numeral 7 del artículo primero transitorio de la Ley.

La ley incorporo el artículo 88 bis al CT.³¹ La norma obliga a los vendedores habituales de bienes muebles usados, y otros que el Director determine por resolución, a emitir un documento tributario que identifique al proveedor, los bienes adquiridos y su cantidad.

La Circular N. 19 de 2025 contiene instrucciones generales sobre esta norma.³², sin embargo, al cierre de este estudio, el SII no había dictado la resolución que especifica cuales bienes muebles usados quedarían sujetos a esta obligación. La facultad está vigente desde el 1 de noviembre de 2024, pero su aplicación práctica dependerá de esa resolución pendiente.

5.2. Facultades de ampliación del alcance de la fiscalización directa.

En este grupo situamos tres facultades, que lo que hacen es expandir el alcance de la fiscalización que el SII ya podía realizar, pero que ahora la amplían y la optimizan, permitiendo fiscalizar a grupos de empresas como unidad, eliminar las barreras territoriales, e imponer trazabilidad a productos que antes no estaban cubiertos.

5.2.1. Fiscalización unificada de grupos empresariales.

³¹Ley N. 21.713, artículo 1 N. 34, que incorpora el artículo 88 bis al Código Tributario.

³²Circular N. 19/2025, apartado relativo al artículo 88 bis. La norma entro en vigencia el 1 de noviembre de 2024, pero al cierre de este estudio el SII no había dictado la resolución que determine los bienes muebles usados sujetos a esta obligación.

La ley incorporó los artículos 59 ter y 65 bis al CT y modificó sus normas conexas.³³ Permitiendo al SII fiscalizar a un grupo empresarial como unidad, concentrando las actuaciones en la casa matriz o en la entidad que el grupo designe, con un solo equipo fiscalizador. El “holding” debe nombrar un apoderado que coordine la relación con el SII. El procedimiento puede ser iniciado por el Servicio, o solicitado por el contribuyente cuando varias entidades del grupo están siendo fiscalizadas simultáneamente.

La Circular N. 6 de 2025 instruyó sobre este asunto, complementando la Circular N. 12 de 2021.³⁴ Donde se aporta una definición de grupo empresarial para efectos tributarios, se regula el procedimiento de designación del apoderado, los plazos aplicables, y los efectos de la fiscalización unificada sobre las distintas entidades del grupo. Se incluye también el concepto de "sostenibilidad tributaria", que permite a los grupos acceder a certificaciones de buen cumplimiento.

5.2.2. Multijurisdicción territorial.

³³Ley N. 21.713, artículo 1 N. 8 letra c), N. 21 y N. 26, que incorporan los artículos 59 ter y 65 bis y modifican normas conexas del Código Tributario.

³⁴Circular N. 6 de 16 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre las modificaciones en materia de grupos empresariales y el procedimiento de fiscalización unificado. Complementa la Circular N. 12 de 2021.

La ley incorporo el artículo 65 ter al CT y agrego el N. 11 a la letra B del artículo 6.³⁵ Estas normas facultan a los Directores Regionales para llevar adelante procedimientos de fiscalización respecto de contribuyentes domiciliados en cualquier territorio jurisdiccional del país, previa instrucción del Director Nacional o Subdirector respectivo. La implementación será gradual, desde el 1 de enero de 2025 para las regiones Metropolitana, de Valparaíso y el Biobío, y desde 2026 también para el resto del país.

La Circular N. 18 de 2025 aborda esta facultad.³⁶ Estableciendo los criterios operativos para la asignación de fiscalizaciones interregionales y aclarando que la competencia de los TTA se mantiene según el domicilio del contribuyente, con independencia de la unidad del SII que conduzca la fiscalización.

5.2.3. Trazabilidad ampliada.

La ley modificó el artículo 60 quinquies del CT quitando la restricción que limitaba los sistemas de trazabilidad a bienes afectos a impuestos específicos.³⁷

³⁵Ley N. 21.713, artículo 1 N. 6 letra b) y N. 29, que incorporan el N. 11 a la letra B del artículo 6 y el nuevo artículo 65 ter al Código Tributario.

³⁶Circular N. 18 de 21 de febrero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre la competencia de las unidades del Servicio conforme al N. 11 de la letra B del artículo 6, artículo 65 bis y artículo 65 ter del Código Tributario. Complementa Circular N. 41 de 2015.

³⁷Ley N. 21.713, artículo 1 N. 23, que modifica el artículo 60 quinquies del Código Tributario, eliminando la restricción a bienes afectos a impuestos específicos.

Ahora, el SII puede imponer mediante resolución, sistemas de trazabilidad a cualquier producto cuando lo estime necesario para la fiscalización.

La Circular N. 45 de 2024 fijó la entrada en vigencia de esta modificación para el 1 de noviembre de 2024.³⁸, pero hasta el corte de esta investigación no se había emitido una circular con instrucciones específicas sobre la materia, ni tampoco se ha dictado alguna resolución que imponga trazabilidad a productos distintos que los que ya estaban considerados anteriormente. Por lo que si bien la facultad ya existe en el texto legal, no sabemos aún cuál será su real alcance.

5.3. Facultades de determinación y valoración

Las siguientes facultades se agrupan bajo el criterio común de que brindan al SII herramientas para fijar o corregir las bases imponibles. Una vez que el SII obtuvo la información, la procesó y ha identificado incumplimientos del contribuyente, necesita calcular la diferencia de impuestos. Las normas de este grupo definen, precisamente, como se determina y cuantifica ese impuesto.

5.3.1. Nueva definición de Tasación

Cuando alguien vende un bien o servicio a un precio distinto al de mercado, el SII puede ignorar ese precio declarado y calcular el impuesto en base

³⁸Circular N. 45 de 2024 informo la entrada en vigencia de esta modificación al 1 de noviembre de 2024. Al cierre de este estudio (24 de octubre de 2025) no se había emitido una circular con instrucciones específicas sobre el ejercicio ampliado de esta facultad.

al valor que él estima correcto. De eso se trata la facultad de "tasación". La Ley³⁹ introdujo tres cambios importantes en esta materia:

Brindó una definición de lo que debe entenderse por "valor normal de mercado", lo que otorga mayor certeza al contribuyente, fijando parámetros expresos y disminuyendo la discrecionalidad que imperaba previamente en esta materia, donde el concepto quedaba al criterio del SII.

Estableció cortapisas, o "condiciones", bajo las cuales el SII no puede ejercer la tasación en materia de reorganizaciones empresariales (fusiones, divisiones, aportes de activos entre empresas del mismo grupo). A grandes rasgos se establece que, si la reorganización tiene una finalidad económica real, distinta de la meramente tributaria, y además no genera pagos en efectivo al aportante, manteniendo el costo tributario de los activos, entonces el SII no puede cuestionar los valores declarados en la operación. En definitiva, la ley establece condiciones que, si la reorganización empresarial las cumple, deja impedido al SII a realizar una nueva tasación, forzándolo a aceptar el valor declarado.

Reguló el procedimiento para que el propio contribuyente solicite al SII que tase una operación, generando el incentivo de condonarle las multas e intereses que pudieran haberse generado.

³⁹Ley N. 21.713, artículo 1 N. 27, reemplaza el artículo 64 del Código Tributario.

La Circular N. 23 de 2025 fue la encargada de regular su alcance, derogando la Circular N. 45 de 2001.⁴⁰

5.3.2. Precios de transferencia: autoajuste y APA ampliado

La ley modifico el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta.⁴¹ La reforma consagra legalmente el principio de plena competencia para las operaciones con partes relacionadas en el extranjero. Permite a los contribuyentes realizar autoajustes de sus precios de transferencia antes de un requerimiento del SII, incorporando las diferencias a su base imponible y evitando el impuesto único del 40%. Amplía el plazo del SII para resolver solicitudes de Acuerdos Anticipados de Precios (APA) de 6 a 12 meses, y extiende la vigencia de los APA al año de suscripción más los cuatro años comerciales siguientes, con posibilidad de aplicación retroactiva de hasta 3 años.

La Circular N. 10 de 2025 aborda estas materias, dejando sin efecto la Circular N°29 del 2013.⁴² Se detalla el procedimiento de autoajuste y las condiciones para que proceda, los criterios estadísticos que el SII utilizará para determinar si los precios entre partes relacionadas se ajustan o no a las

⁴⁰Circular N. 23 de 27 de marzo de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre el nuevo texto del artículo 64 del Código Tributario. Deja sin efecto la Circular N. 45 de 2001.

⁴¹Ley N. 21.713, artículo 2 N. 7, que modifica el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

⁴²Circular N. 10 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Imparte instrucciones sobre las modificaciones al artículo 41 E de la LIR. Deja sin efecto la Circular N°29 del año 2013.

condiciones de mercado, y el nuevo procedimiento de APA, que incluye la etapa de consulta previa opcional.

5.3.3. Régimen CFC y fiscal preferencial ampliado.

La ley modificó los artículos 41 G y 41 H de la LIR.⁴³ En materia de rentas pasivas (CFC), la reforma modifica las hipótesis de relación, estableciendo que el límite de 2.400 UF debe considerar las rentas de personas y entidades relacionadas, y eliminó ese límite cuando se trata de entidades en regímenes fiscales preferenciales.

Respecto del artículo 41 H, se redefine el concepto de “*régimen fiscal preferencial*”, vinculándolo a la ausencia de convenios de intercambio de información con Chile o al incumplimiento de estándares de transparencia.

La Circular N° 11 de 2025 trata estas modificaciones, complementando las Circulares N°14 de 2014, N° 12 de 2015 y N. 40 del 2016.⁴⁴ Y establece las nuevas reglas de relación, los criterios para calificar un régimen como preferencial, y la forma de computar el límite de 2.400 UF entre personas y entidades vinculadas.

⁴³Ley N. 21.713, artículo 2 N. 5 y N. 6, que modifican los artículos 41 G y 41 H de la LIR.

⁴⁴Circular N. 11 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Imparte instrucciones sobre las modificaciones a los artículos 10, 41 G y 41 H de la LIR. Modifica y complementa las Circulares N. 14 de 2014, N. 12 de 2015 y N. 40 de 2016.

5.4. Norma general antielusiva y extensión de plazos de fiscalización

Estas tres facultades comparten un efecto común: amplían la ventana temporal dentro de la cual el SII puede fiscalizar, o fortalecen el mecanismo institucional para perseguir la elusión. No crean herramientas nuevas de detección, sino que dan más tiempo y mejor gobernanza para usar las que ya existen.

5.4.1. Comité Ejecutivo como órgano de la NGA.

La ley creó el Comité Ejecutivo del SII, regulado en el nuevo artículo 3 quater de la Ley Orgánica del Servicio y en la nueva letra C del artículo 6 del Código Tributario.⁴⁵ El Comité está integrado por el Director del SII, quien lo preside, y los Subdirectores de Normativa, de Fiscalización y Jurídica. Sus funciones incluyen evaluar informes sobre elusión, recomendar al Director la aplicación de la NGA, aprobar avenimientos extrajudiciales, y decidir la presentación de requerimientos ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Los Subdirectores que integran el Comité son designados mediante concurso de Alta Dirección Pública.

⁴⁵Ley N. 21.713, artículo 8 N. 2, que incorpora el artículo 3 quater a la Ley Orgánica del SII, y artículo 1 N. 6 letra c), que incorpora la nueva letra C al artículo 6 del Código Tributario.

La Circular N. 31 de 2025 instruyo sobre la NGA reformada, incluyendo el funcionamiento del Comité Ejecutivo.⁴⁶ La circular desarrolla el procedimiento administrativo de fiscalización de la elusión: desde la detección por parte de las áreas operativas, pasando por el informe al Comité, hasta la recomendación al Director y la eventual presentación del requerimiento judicial.

5.4.2. Plazo extendido de prescripción para la NGA

La ley amplió el plazo de prescripción para fiscalizar casos de elusión mediante abuso o simulación a 6 años desde la expiración del plazo de pago del impuesto.⁴⁷ Antes de la reforma, el plazo ordinario era de 3 años (seis solo para declaraciones no presentadas o maliciosamente falsas). La ampliación aplica exclusivamente a periodos tributarios declarados desde el 1 de noviembre de 2024.

La Circular N°31 del 2025 se encarga de esta materia.⁴⁸, y precisa que el plazo de 6 años no se aplica retroactivamente y que opera como regla especial para los procedimientos de NGA, sin alterar los plazos generales de prescripción del artículo 200 del CT para las demás fiscalizaciones.

⁴⁶Circular N. 31 de 17 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre las normas incorporadas por las Leyes N. 21.713 y N. 21.716 en materia de medidas antielusión. Deja sin efecto la Circular N. 65 de 2015. Capítulo relativo al Comité Ejecutivo y procedimiento administrativo de la NGA.

⁴⁷Ley N. 21.713, artículo 1 N. 2, N. 3, N. 4, N. 5, N. 14 y N. 38, que modifican los artículos 4 bis, 4 ter, 4 quater, 4 quinquies, 26 bis y 100 bis del Código Tributario, en relación con los artículos 200 y 201.

⁴⁸Circular N. 31/2025, apartado relativo a plazos de prescripción. El plazo de seis años aplica solo a periodos tributarios declarados desde el 1 de noviembre de 2024.

5.4.3. Aumento y renovación de prescripción por omisión de información.

La ley agregó dos nuevos incisos al artículo 68 del Código Tributario.⁴⁹ Cuando un contribuyente omite informar oportunamente modificaciones o acuerdos que alteren lo declarado en su aviso de inicio de actividades, el plazo de prescripción se aumenta en 12 meses si la omisión se detecta antes de que venza el plazo original, o se renueva por 12 meses desde la detección si se descubre después.

La Circular N. 38 de 2025 desarrolla esta materia.⁵⁰ La circular explica con ejemplos numéricos la diferencia entre aumento y renovación del plazo, e indica que el efecto se extiende a todos los contribuyentes que intervinieren en las modificaciones o acuerdos no informados.

5. Facultades sancionatorias y de colaboración

Estas tres facultades operan en la fase final del proceso fiscalizador o como mecanismos paralelos de obtención de información. La primera amplía el catálogo de conductas punibles. Las otras dos crean incentivos para que terceros o los propios infractores colaboren con el SII en la detección de delitos tributarios.

⁴⁹Ley N. 21.713, artículo 1 N. 31, que agrega los nuevos incisos undécimo y duodécimo al artículo 68 del Código Tributario.

⁵⁰Circular N. 38/2025, Capítulo II, apartado relativo al aumento y renovación de plazos de prescripción por omisión de información del artículo 68.

5.1. Delitos tributarios ampliados.

La ley modifico los números 4, 6, 9, 10, 12, 17, 22 y 27 del artículo 97 del Código Tributario.⁵¹ Entre las modificaciones más relevantes: se tipifica la venta de facturas como delito autónomo, independiente del uso que se de a los documentos, sin requerir probar la intención de cometer un delito tributario posterior. Se incorpora el ocultamiento de activos o aumento ficticio de pasivos como figura penal cuando se realiza para perjudicar la administración tributaria. Se agravan las penas para delitos tributarios de mayor entidad y se faculta al SII para ordenar la clausura de sitios web que faciliten la evasión.

La Circular N°33 del 2025.⁵² Da tratamiento a cada tipo penal modificado, analiza los elementos del delito de venta de facturas, detalla los criterios de graduación de penas, y regula el procedimiento de clausura de sitios web.

5.2. Denunciante anónimo.

La ley incorporo los artículos 100 quater y 100 quinquies al Código Tributario.⁵³ que permite que personas naturales colaboren voluntariamente con investigaciones de delitos tributarios, aportando antecedentes sustanciales, precisos, veraces, comprobables y desconocidos por el SII. La identidad del

⁵¹Ley N. 21.713, artículo 1 N. 38, que modifica los números 4, 6, 9, 10, 12, 17, 22 y 27 del artículo 97 del Código Tributario.

⁵²Circular N. 33 de 17 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre las modificaciones al artículo 97 del Código Tributario. Modifica las Circulares N. 63 de 2001 y N. 34 de 2022.

⁵³Ley N. 21.713, artículo 1 N. 39, que incorpora los artículos 100 quater y 100 quinquies al Código Tributario.

denunciante se mantiene secreta, y si la información conduce a una multa judicial, el denunciante, a modo de recompensa, tiene derecho a recibir el 10% del valor de la multa, siempre que el impuesto defraudado supere las 100 UTA. Además, dicha retribución es exenta de impuesto a la renta y el pago goza de secreto bancario.

La Circular N. 36 de 2025⁵⁴, establece que las denuncias se reciben a través de una plataforma electrónica del SII, que la calidad de denunciante anónimo se formaliza mediante resolución secreta, y detalla las causales de inhabilidad para ser denunciante (entre ellas, haber participado en el delito denunciado). La vigencia de esta facultad comenzó el 24 de abril de 2025.

5.3. Cooperación eficaz.

La ley incorporo el artículo 100 ter al Código Tributario.⁵⁵ La norma establece que quien aporte información sustancial y desconocida durante un proceso del SII, obtiene como beneficio que solo se le aplique una sanción pecuniaria, evitando la sanción penal. Si la cooperación se produce durante una investigación del Ministerio Público, la pena puede reducirse hasta en dos grados.

⁵⁴Circular N. 36 de 30 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Imparte instrucciones sobre cooperación eficaz y denunciante anónimo. Apartados relativos al artículo 100 quater y 100 quinquies.

⁵⁵Ley N. 21.713, artículo 1 N. 39, que incorpora el artículo 100 ter al Código Tributario.

La Circular N. 36 de 2025 instruyo conjuntamente sobre cooperación eficaz y denunciante anónimo.⁵⁶ La circular diferencia ambas figuras: el denunciante anónimo es un tercero ajeno al delito; el cooperador eficaz es alguien involucrado que decide colaborar. Los requisitos de la información son análogos en ambos casos, pero los beneficios son distintos.

5.6. Facultades de control sobre la economía digital

Estas dos facultades son de naturaleza mixta. En rigor, lo que hacen es ampliar el hecho gravado del IVA a operaciones digitales transfronterizas. Pero la ampliación incluye obligaciones de registro, declaración y pago que funcionan como herramientas de control sobre un sector que antes operaba al margen de la fiscalización chilena. (Las incluimos por ese componente de control, haciendo la salvedad que estimamos que su naturaleza es distinta a la de las demás facultades analizadas).

5.6.1. IVA a servicios digitales desde el extranjero.

La ley modifico los artículos 5, 35 A y 35 I de la LIVS.⁵⁷ La LCOT grava con IVA los servicios prestados desde el extranjero a personas en Chile que no son contribuyentes de IVA, salvo exención legal expresa. Las plataformas

⁵⁶Circular N. 36/2025, apartado relativo al artículo 100 ter.

⁵⁷Ley N. 21.713, artículo 3 N. 1, N. 2, N. 5, N. 6 y N. 8, que modifican los artículos 5, 35 A y 35 I de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

digitales extranjeras que presten estos servicios deben registrarse ante el SII, cobrar el IVA del 19% y declarar bajo un régimen simplificado.

Chile ya contaba con un régimen de IVA para servicios digitales desde el año 2020, la Circular N°12 de 2025⁵⁸ vino a complementar las instrucciones previas de las Circulares N°42 y N° 61 ambas del 2020, que ya regulaban a las plataformas digitales desde la promulgación de la Ley N°21.210, por tanto, la LCOT solo viene a ampliarla.

5.6.2. IVA en importaciones vía plataformas digitales.

La ley incorporo el artículo 3 bis y modificó los artículos 4 y 12 letra B de la LIVS.⁵⁹ En importaciones de bienes muebles de valor igual o inferior a USD 500 adquiridos por no contribuyentes de IVA a través de plataformas digitales, la plataforma debe declarar y pagar el IVA bajo régimen simplificado. Al hacerlo, la importación queda exenta del IVA aduanero y del arancel. La vigencia de estas disposiciones corre desde 24 de octubre del 2025, según el artículo tercero transitorio de la ley.

⁵⁸Circular N. 12 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Imparte instrucciones sobre modificaciones a la LIVS. Deja sin efecto instrucciones del N. 6 del Título II de la Circular N. 26 de 2021. Complementa las Circulares N. 42 de 2020 y N. 61 de 2020.

⁵⁹Ley N. 21.713, artículo 3 N. 2, N. 3 y N. 6, que incorporan el artículo 3 bis y modifican los artículos 4 y 12 letra B de la LIVS.

La Circular N.39 de 2025⁶⁰ reguló el procedimiento de registro de las plataformas, el mecanismo de declaración simplificada, y la coordinación entre el SII y el SNA para la exención arancelaria. Dado que la vigencia de la norma coincide con el cierre de este estudio, los efectos prácticos de esta facultad quedan fuera del periodo analizado.

6. CAPITULO III. Conclusiones.

6.1. Hallazgos

Este estudio constató que la LCOT representa una reforma muy amplia y diversa en su contenido, introduciendo modificaciones en todos los cuerpos legales que conforman el sistema tributario chileno. En ese sentido, nuestro objetivo de analizar exclusivamente las facultades fiscalizadoras que incorporó esta reforma resultó bastante complejo, puesto que hubo que discernir de entre todas las normas, cuales cabían en esa categoría y cuáles no. Advirtiendo que el CT no brindaba una definición legal de lo que debe entenderse por tal, nos dimos a la tarea de crear una definición, a partir del análisis de los criterios funcionales y operativos dados por el SII y de los elementos comunes de entre las facultades que el CT asocia a la fiscalización. De esta forma llegamos a un concepto que nos permitió “filtrar” e identificar 19 aportes de la reforma que califican, bajos

⁶⁰Circular N. 39 de 30 de abril de 2025, Subdirección Normativa Impuestos Indirectos, SII. Imparte instrucciones sobre el IVA en las ventas de bienes muebles ubicados en el extranjero.

criterios propuestos, como nuevas facultades de fiscalización para el SII pudiendo, solo entonces, determinar las circulares que le dan aplicación práctica.

Verificamos que, en el primer año de vigencia de la ley, el SII emitió 23 circulares vinculadas a la Ley N. 21.713, y que, respecto a las facultades 19 identificadas, 17 contaban con instrucciones administrativas al cierre de este estudio, quedando solo 2 de ellas, la trazabilidad ampliada del artículo 60 quinquies y el control de bienes muebles usados del artículo 88 bis.⁶¹, sin circulares específicas o resoluciones necesarias para su operatividad.

Lo anterior es bien destacable, ya que, en menos de un año, el SII debió interpretar y reglamentar facultades muy diversas, que van desde la obtención masiva de información financiera, la reformulación total de la NGA, la creación de órganos de gobernanza interna, entre otras ya analizadas. La rapidez con que se emitieron las circulares nos permite suponer que dicha institución debió planificar su proceso interpretativo durante las etapas formativas de la ley, adelantándose a su publicación, cosa que los terceros afectados por la norma no realizaron de forma tan eficiente, como se verá.

6.2. Consideraciones respecto de los nuevos agentes o terceros colaboradores.

⁶¹Circular N. 19/2025, apartado relativo al artículo 88 bis. Al cierre de este estudio no se había dictado la resolución que determine los bienes muebles usados sujetos a la obligación.

Una de las características más destacables de la Ley N. 21.713 fue el traslado de funciones de control desde el SII hacia terceros privados y públicos. De las 19 facultades analizadas, al menos 5 imponen obligaciones directas a entidades que no son contribuyentes del impuesto que se busca fiscalizar, como el caso de los bancos a los que se le impuso la carga de reportar abonos (art. 85 ter), de las plataformas digitales y medios de pago, que deben exigir inicio de actividades (art. 68), los vendedores de usados deben documentar proveedores (art. 88 bis), y las partes de operaciones de alto monto deben identificar al pagador (art. 92 ter). A estas se suman las plataformas digitales extranjeras, que deben registrarse, cobrar IVA y declarar bajo régimen simplificado (arts. 35 A y 3 bis LIVS).

Si bien estas medidas no son nuevas, ya que el derecho tributario lleva tiempo utilizando a terceros como colaboradores en los procesos de fiscalización, como en el caso de los Notarios o Conservadores de Bienes Raíces que deben verificar el pago de ciertos impuestos antes de autorizar escrituras o de practicar las inscripciones, y los empleadores que retienen el impuesto único de segunda categoría. Lo destacable de la LCOT es que amplía bastante ese modelo, incluyendo a actores que antes no participaban del control tributario, y que tienen un nivel de captación masiva, lo que aumenta exponencialmente el volumen de información que llega al SII, incrementando la base de contribuyentes, lo que debiera traducirse en una mayor recaudación fiscal.

En el caso de estos agentes, la efectividad en la implementación de estas cargas ha sido dispar. Por una parte, en el caso de la obligación de exigir inicio de actividades contemplada en el artículo 68 del CT, su Circular respectiva⁶² había fijado vigencia desde el día 1 de octubre del 2025 pero tuvo que ser aplazada hasta el 2 de enero de 2026⁶³ por el SII, a requerimiento de los agentes obligados, quienes acusaron dificultades en su implementación⁶⁴. Este dato resulta interesante para nuestro análisis ya que, si bien el SII emitió la Circular respectiva con bastante anticipación en el mes de abril de 2025, 6 meses antes de la fecha proyectada por la ley para su inicio, no solo no fue suficiente, sino que se tuvo que postergar el plazo en seis meses adicionales. Bajo esas circunstancias, es razonable pensar que el legislador, o no consideró la carga operativa que tendrían estos terceros en su implementación o, a lo menos, la subestimaron. Los marketplaces, proveedores de medios de pago y las municipalidades debían adaptar sus sistemas informáticos, capacitar al personal, adecuar procedimientos internos, sin experiencia previa, a su costo y sin retribución alguna⁶⁵. Por otra parte, en el caso del nuevo reporte de abonos

⁶²Circular N. 38/2025, Capítulo II, apartados 5.1 y 5.2. La exigibilidad de la verificación del inicio de actividades para medios de pago y plataformas digitales fue originalmente fijada para el 1 de octubre de 2025.

⁶³Noticia SII de 29 de septiembre de 2025: "SII acoge inquietudes de entidades obligadas a exigir inicio de actividades y extiende plazo de implementación hasta el 2 de enero de 2026". Consultado en www.sii.cl/noticias/2025/290925noti03pcr.htm. (27-11-2025)

⁶⁴Ibidem. El Subdirector de Asistencia al Contribuyente del SII señaló que las entidades "nos han planteado las dificultades que están enfrentando, por ejemplo, respecto de la adaptación de sus sistemas tecnológicos".

⁶⁵ La LCOT no contempla mecanismos de compensación, reembolso o incentivo tributario para los terceros a quienes impone obligaciones de reporte o verificación. El costo de adaptación tecnológica, capacitación y cumplimiento es absorbido íntegramente por el agente obligado

exigido a las entidades financieras⁶⁶, fue diametralmente distinta la implementación, ya que estos ya estaban previamente obligados a reportar los saldos superiores a 1.500 UF conforme al artículo 85 bis vigente desde 2022, por lo que la nueva imposición solo les significó una adecuación de sus sistemas. Lo que revela que la infraestructura bancaria ya contaba con la capacidad técnica para cumplir con la obligación en el plazo previsto por la norma. El primer reporte debía presentarse en julio de 2025, y así ocurrió, sin necesidad de prorrogas, a diferencia del caso anterior.

El contraste entre la experiencia de ambos nos permite concluir que la carga que soportan los distintos terceros auxiliares no es homogénea. Ya que para instituciones financieras que realizaban estas funciones desde antes, un aumento o modificación de su carga pasa a ser un “ajuste”, cosa que les permite adoptarlo más rápidamente; pero para otros agentes nuevos, como las plataformas digitales y proveedores de medios de pago, que nunca habían tenido funciones de control tributario, su adopción resultó mucho más compleja. Por tanto, en este punto somos críticos con la forma en que el legislador abordó esta materia, y consideramos un error el tratar a todos los nuevos agentes auxiliares con la misma lógica, sin distinguir los nuevos obligados de los con experiencia previa, que ya cuentan con el ecosistema para su ejecución. La postergación de

⁶⁶ Código Tributario, Artículo 85 ter.- “Las entidades financieras indicadas en la letra a) del artículo 85 bis deberán proporcionar al Servicio información de la cantidad de abonos que reciban titulares que sean personas naturales o jurídicas o patrimonios de afectación...”

la entrada en vigencia de la obligación impuesta por el artículo 68 del CT, la vemos como un fallo evidente causado por no haberse discernido estas diferencias, habiendo sido más correcto fijar plazos de implementación escalonados, en atención, por ejemplo, a la experiencia previa como agente, y a la complejidad del ajuste requerido.

Otro hecho constatado en esta investigación fue que, el costo asociado al cumplimiento tributario lo soportan únicamente estos agentes (que ni siquiera son los deudores directos del impuesto que se pretende recaudar por medio de esta herramienta), y la ley que les impone la carga no contempla para ellos ningún tipo de compensación por ese servicio. Bajo esas condiciones, este tipo de medidas resulta para el Fisco de lo más convenientes, una especie de "win-win", ya que la adopción de mecanismos de control descentralizado por medio de agentes externos le permite al SII aumentar exponencialmente su capacidad de obtención de información sin tener que aumentar su dotación de personal. Debido a que no representan mayor gasto para el fisco, nos resulta previsible que futuras reformas tributarias prefieran la adopción de este tipo de medidas por sobre otras. No obstante, en el caso de volverse muy gravosa o intensiva, sería conveniente que el legislador estudiara algún mecanismo de descuento o compensación para estos terceros que recaudan impuestos por cuenta del Estado. Quizás no como lo que ocurre en Estados Unidos, con las figuras del "vendor discount" y el

"collection allowance"⁶⁷ que facultan a los retenedores a conservar un porcentaje pequeño de lo recaudado (generalmente entre el 0,5% y el 3%), pero sí proponer otro tipo de incentivo o ventaja para ayudar a paliar los costos administrativos asociados a la función recaudadora.

Se concluye que esta especie de medidas, junto con la de cobro de IVA a las plataformas digitales, tienen el potencial de lograr los mayores efectos recaudatorios⁶⁸, puesto que aumentan la cantidad de personas afectas al cobro de impuestos, y ya van demostrando su efectividad, puesto que, entre enero y noviembre de 2025 más de 427.000 contribuyentes iniciaron actividades ante el SII.⁶⁹, lo que coincide con la entrada en vigencia de estas obligaciones.

6.3. Consideraciones sobre los objetivos buscados y los medios propuestos.

La Ley N. 21.713 se presentó como una norma que no aumenta impuestos, sino que busca que todos paguen lo que les corresponde.⁷⁰ La meta declarada fue recaudar US\$ 4.500 millones adicionales, equivalentes al 1,5% del PIB, mediante el combate a la evasión, la elusión y la informalidad.⁷¹ Sobre esta

⁶⁷ "Sobre el vendor discount en Estados Unidos, véase Federation of Tax Administrators, 'State Sales Tax Vendor Discount/Collection Allowances', enero 2023, consultado (27-11-2025) disponible en www.taxadmin.org.

⁶⁸ La ley que grava con IVA a importaciones vía plataformas digitales.

⁶⁹Noticia SII de 16 de septiembre de 2025. Entre enero y noviembre de 2025 más de 427.000 contribuyentes iniciaron actividades ante el SII. Disponible en www.sii.cl/noticias/2025/160925noti01pcr.htm.

⁷⁰Historia de la Ley N. 21.713, Mensaje Presidencial, Sección I, párrafos 1 a 3.

⁷¹Informe financiero del proyecto de ley, Dirección de Presupuestos (DIPRES), 2024. "La meta de recaudación adicional es de US\$ 4.500 millones en régimen, equivalente al 1,5% del PIB."

ambiciosa propuesta, algunas consideraciones sobre la coherencia de las medidas adoptadas por la nueva ley.

En el ámbito de la informalidad y la evasión fiscal, vemos que las normas impuestas “conversan entre ellas”, así el reporte del artículo 85 ter permite a los sistemas de procesamiento de datos del SII aislar automáticamente a personas con gran cantidad de transacciones bancarias, revelando a los comerciantes sin inicio de actividades, la obligación del artículo 68 que impone a las plataformas y medios de pago la tarea de forzar la formalización; y el artículo 92 ter que dificulta el uso de efectivo en operaciones de alto monto. Vemos entre ellas una alta conexión con los fines propuestos, y que se refuerzan mutuamente. En ese sentido, es esperable que su efecto sea considerable, pero ¿en qué medida lo hará?, o ¿cuánto repercutirá en la recaudación fiscal? Esas respuestas quedan para el futuro.

En materia de elusión, la reforma a la NGA fue de peso⁷², sumado a la creación del Comité Ejecutivo que institucionaliza la decisión de perseguir la elusión hacia un acuerdo colegiado, y la ampliación del plazo de prescripción a 6 años, le otorga más tiempo y mejores herramientas al SII para investigar los

⁷² Las principales modificaciones a la NGA comprenden, en síntesis: la eliminación del análisis de intencionalidad del contribuyente, pasando a una evaluación objetiva basada en los efectos económicos y jurídicos de la operación, ampliación de las hipótesis de simulación, acceso a beneficios tributarios o a regímenes especiales; y la fijación de umbral de 1.000 UTM de reducción de base imponible para activar el procedimiento ante el Comité Ejecutivo. Véase Circular N°31/2025.

esquemas elusivos complejos, y hacer frente a las “planificaciones tributarias agresivas”.

Para finalizar el análisis, se observa que la LCOT amplía y refuerza las facultades fiscalizadoras del SII, brindándole más fuentes de información, plazos de prescripción más largos, un mayor alcance territorial, nuevos tipos penales, un mecanismo de denuncia anónima con recompensa económica, entre otros, pero queda al deber respecto de los derechos del contribuyente, que no recibieron refuerzos por parte de esta reforma. Por lo que habrá que estar atentos a que este aparente desequilibrio entre las potestades del fisco versus los derechos de los contribuyentes no genere consecuencias negativas. Si bien se reorganizaron algunos derechos trasladándose al artículo 59 del CT, en el fondo no se crearon nuevas garantías que contrapesen la gran cantidad de facultades incorporadas en favor del SII. La reserva tributaria del artículo 35 del CT también mantuvo su texto original sin cambios⁷³ en circunstancias que la cantidad de información que ahora ingresa al SII desde los agentes coadyuvantes es desproporcionadamente mayor a la que recopilaba antes de la reforma.

⁷³ Código Tributario, artículo 35. Se refiere al “Deber de reserva o secreto tributario”.

7. BIBLIOGRAFÍA.

I. Doctrina

BARRIGA ALARCÓN, María Paz, *"Hacia una teoría general de fiscalización: estudio sobre los órganos fiscalizadores en Chile"*, Tesis para optar al grado de Magíster en Derecho con mención en Derecho Público, Universidad de Chile, Facultad de Derecho, Santiago, noviembre de 2022.

CAVADA HERRERA, Juan Pablo, *"Ámbito de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos"*, Asesoría Técnica Parlamentaria, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, junio de 2016.

II. Normas jurídicas

Constitución Política de la República de Chile.

Código Tributario, Decreto Ley N° 830 de 1974, y sus modificaciones.

Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de 1980, del Ministerio de Hacienda, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos.

Ley N° 20.322, que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, publicada el 27 de enero de 2009.

Ley N° 20.420, que introduce el artículo 8 bis al Código Tributario, publicada el 19 de febrero de 2010.

Ley N° 20.780, de reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario, publicada el 29 de septiembre de 2014.

Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria, publicada el 24 de febrero de 2020.

Ley N° 21.713, sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias, publicada el 24 de octubre de 2024.

Decreto Ley N° 824 de 1974, Ley sobre Impuesto a la Renta, y sus modificaciones.

Decreto Ley N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y sus modificaciones.

III. Circulares del SII

Circular N° 45 de 2001, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre el artículo 64 del Código Tributario. Derogada por Circular N° 23 de 2025.

Circular N° 46 de 2010, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre los artículos 62 y 62 bis del Código Tributario. Dejada sin efecto por Circular N° 7 de 2025.

Circular N° 29 de 2013, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre el artículo 41 E de la LIR. Dejada sin efecto por Circular N° 10 de 2025.

Circular N° 14 de 2014, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre el artículo 41 G de la LIR. Complementada por Circular N° 11 de 2025.

Circular N° 12 de 2015, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre el artículo 41 H de la LIR. Complementada por Circular N° 11 de 2025.

Circular N° 40 de 2016, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre rentas pasivas y régimen fiscal preferencial. Complementada por Circular N° 11 de 2025.

Circular N° 41 de 2015, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre competencia territorial. Complementada por Circular N° 18 de 2025.

Circular N° 65 de 2015, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre la NGA. Dejada sin efecto por Circular N° 31 de 2025.

Circular N° 42 de 2020, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre plataformas digitales. Complementada por Circular N° 12 de 2025.

Circular N° 61 de 2020, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre plataformas digitales. Complementada por Circular N° 12 de 2025.

Circular N° 12 de 2021, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre grupos empresariales. Complementada por Circular N° 6 de 2025.

Circular N° 26 de 2021, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre modificaciones a la LIVS. Parcialmente dejada sin efecto por Circular N° 12 de 2025.

Circular N° 63 de 2001, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre el artículo 97 del CT. Modificada por Circular N° 33 de 2025.

Circular N° 34 de 2022, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre el artículo 97 del CT. Modificada por Circular N° 33 de 2025.

Circular N° 45 de 2024, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre entrada en vigencia de modificaciones de la Ley N° 21.713.

Circular N° 2 de 2 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre el artículo 85 ter del Código Tributario.

Circular N° 6 de 16 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre fiscalización de grupos empresariales y procedimiento unificado.

Circular N° 7 de 16 de enero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre los artículos 62 y 62 bis del Código Tributario.

Circular N° 10 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre el artículo 41 E de la LIR.

Circular N° 11 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre los artículos 10, 41 G y 41 H de la LIR.

Circular N° 12 de 30 de enero de 2025, Subdirección Normativa, SII. Instrucciones sobre modificaciones a la LIVS.

Circular N° 18 de 21 de febrero de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre competencia territorial y multijurisdicción.

Circular N° 19 de 6 de marzo de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre los artículos 92 ter y 88 bis del Código Tributario.

Circular N° 23 de 27 de marzo de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre el artículo 64 del Código Tributario.

Circular N° 31 de 17 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre medidas antielusión, NGA y Comité Ejecutivo.

Circular N° 33 de 17 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre modificaciones al artículo 97 del Código Tributario.

Circular N° 36 de 30 de abril de 2025, Subdirección Jurídica, SII. Instrucciones sobre cooperación eficaz y denunciante anónimo.

Circular N° 38 de 30 de abril de 2025, Subdirección de Asistencia al Contribuyente, SII. Instrucciones sobre inicio de actividades, artículo 68 del Código Tributario.

Circular N° 39 de 30 de abril de 2025, Subdirección Normativa Impuestos Indirectos, SII. Instrucciones sobre IVA en ventas de bienes muebles ubicados en el extranjero.

IV. Otros documentos oficiales

Historia de la Ley N° 21.713, Mensaje Presidencial, Sección I.

Informe Financiero del Proyecto de Ley sobre Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, Dirección de Presupuestos (DIPRES), 2024.

8. FUENTES ELECTRÓNICAS

Servicio de Impuestos Internos, "Fiscalización", disponible en www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm, consultado en octubre de 2025.

Servicio de Impuestos Internos, "SII acoge inquietudes de entidades obligadas a exigir inicio de actividades y extiende plazo de implementación hasta el 2 de enero de 2026", noticia de 29 de septiembre de 2025, disponible en www.sii.cl/noticias/2025/290925noti03pcr.htm, consultado el 27 de noviembre de 2025.

Servicio de Impuestos Internos, "Más de 427.000 contribuyentes iniciaron actividades ante el SII entre enero y noviembre de 2025", noticia de 16 de septiembre de 2025, disponible en www.sii.cl/noticias/2025/160925noti01pcr.htm, consultado en noviembre de 2025.

Federation of Tax Administrators, "State Sales Tax Vendor Discount/Collection Allowances", enero de 2023, disponible en www.taxadmin.org, consultado el 27 de noviembre de 2025.