

UNIVERSIDAD DE VALPARAÍSO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

**EFFECTOS TRIBUTARIOS DEL CAMBIO DE SUJETO EN EL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ÁREA DE LA
CONSTRUCCIÓN DE LA PROVINCIA DE VALPARAÍSO**

**Tesis para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado
de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control
de Gestión**

**Tesistas: Jeannette Alejandra Martínez Valencia
Silvia Angelina Vega Briceño**

Profesor Guía: Luis Flanagan

VALPARAISO, Septiembre 2006

INDICE

	Pag.
RESUMEN	1
MARCO TEORICO	
1. Antecedentes generales.....	2
2. Cambio de sujeto de derecho del IVA.....	4
2.1. Entes involucradas en el cambio de sujeto.....	6
2.2. Actividades del cambio de sujeto.....	7
3. Cambio de Sujeto del IVA en el sector construcción.....	9
3.1. Secuencia de operaciones del Cambio de Sujeto en el área construcción.....	14
4. Efectos del cambio de sujeto.....	16
PROBLEMA	17
OBJETIVO GENERAL	18
OBJETIVOS ESPECIFICOS	18
METODOLOGÍA	19
RESULTADOS OBTENIDOS	23
CONCLUSIÓN	42
BIBLIOGRAFÍA	45
ANEXOS	
1) Declaración jurada de agentes retenedores en la actividad de la construcción....	47
2) Factura de compra agente retenedor de IVA	49
3) Formulario declaración jurada mensual agente retenedor.....	51
4) Formulario de solicitud IVA retenido.....	53
5) Formulario de documentación que acompañada devolución de IVA.....	55
6) Ejercicio demostrativo de secuencia del cambio de sujeto en la construcción.....	57
7) Entrevista funcionarios Fisco.....	59
8) Encuesta agente retenedor.....	61
9) Encuesta contribuyente retenido.....	65

RESUMEN

Desde hace unos años el Servicio de impuestos internos ha establecido un sistema denominado cambio de sujeto, el que afecta solamente a las transferencias de bienes corporales muebles, con la finalidad de recaudar en forma más eficiente y oportuna el impuesto a las ventas y servicios. Además, el Servicio cada vez ha dispuesto que más actividades o rubros se acojan a este nuevo método de retención de impuesto, siendo la última la actividad de la construcción.

Esta modalidad trae consigo diversos efectos para: el agente retenedor, el contribuyente retenido y el Fisco. Por lo cual, se investigaron los efectos tributarios que produce el cambio de sujeto en el sector construcción, a través de entrevistas a funcionarios públicos y encuestas a los contadores de los contribuyentes afectados a esta modalidad, de acuerdo a una muestra de conveniencia en la provincia de Valparaíso.

Los resultados obtenidos en la presente investigación, demuestran que la medida del cambio de sujeto es beneficiosa para las tres partes involucradas, sin embargo sólo el Servicio reconoce dichos beneficios y el haber cumplido con el cometido por el cual la implantó, contrario a lo que ocurre con los agentes retenedores y contribuyentes retenidos, pues estos no ven tan claramente los beneficios que la medida les a traído.

MARCO TEORICO

1. ANTECEDENTES GENERALES

El Servicio de Impuestos Internos (en adelante Servicio) es un organismo de derecho público, dependiente del Ministerio de Hacienda. En el artículo nº 1 de la Ley Orgánica del Servicio señala que: “Corresponde al Servicio de Impuestos Internos la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, 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”. (2)

La autoridad máxima del Servicio es el Director, designado por el Presidente de la República y de su exclusiva confianza. Tiene la autoridad, atribuciones y deberes inherentes a su calidad de Jefe Superior del Servicio. (7) El Estatuto orgánico le confiere ciertas facultades a esta institución, las que son ejercidas por dicho Director o por los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio, mediante la delegación de facultades.

Para la presente investigación se entenderá por impuesto: La obligación coactiva, establecida por la ley en favor del Fisco.

La legislación chilena establece, a través de diversos cuerpos legales impuestos directos, indirectos y otros. (7) Dentro de los indirectos, tenemos el Impuesto a las ventas y servicios, más conocido como impuesto al valor agregado (en adelante IVA), el cual es el más importante dentro de las recaudaciones de las arcas fiscales, siendo por esto la principal fuente de ingresos tributarios para el país.

Este impuesto, se aplicó aproximadamente en 1960 en el Mercado común Europeo, y posteriormente se fue aplicando en algunos países de América latina, tales como México, Uruguay y Argentina incorporándose definitivamente en Chile en 1974. Tiene como objetivo gravar exclusivamente el mayor valor agregado que añade el precio de venta de un determinado bien o servicio de cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de producción, distribución y comercialización de un bien.

El IVA en Chile es un impuesto al consumo con tasa del 19% que se aplica de manera plurifásica y en base financiera, mediante el mecanismo de débitos y créditos a través de toda la cadena de comercialización de los bienes y servicios. En cada etapa de la cadena, los contribuyentes de este impuesto deben realizar mensualmente el balance entre los débitos recargados en las ventas con los créditos pagados en las compras y enterar en arcas fiscales la diferencia o arrastrar el remanente de créditos para períodos posteriores, cuando la diferencia es negativa. (7)

El IVA produce en los contribuyentes tres situaciones tributarias:

- 1) Una relación neutra, cuando, el débito fiscal es igual al crédito fiscal, por lo tanto no hay remanente ni pago.
- 2) Cuando el crédito fiscal es mayor que el débito fiscal, siendo la relación menos común. Y puede producirse exclusivamente cuando hay inicio de actividades o se realizan adquisiciones de activo fijo. Esto es lo que se denomina remanente de crédito fiscal.
- 3) Cuando el débito fiscal es mayor que el crédito fiscal, siendo esta situación lo normal, ya que la rentabilidad que produce la empresa permite pagar deudas, efectuar retiros y otorgar incentivos y gratificaciones a sus trabajadores.

Tanto el débito fiscal como el crédito fiscal se encuentran establecidos en los artículos 20 al 25 del D.L. nº 825.

Siempre en los efectos patrimoniales del IVA vamos a tener que distinguir entre sujeto pasivo de derecho y sujeto pasivo de hecho, porque jurídica y patrimonialmente cumplen labores distintas. Siendo sujeto pasivo de derecho la persona que realiza el hecho gravado: el vendedor o la persona que realice actividades según el artículo 8 del D.L. nº 825, el prestador de servicios o aquellos presentes en el artículo 11 del D.L. nº 825; quienes están obligados a emitir boletas o facturas de ventas, y el sujeto pasivo de hecho la persona que soporta patrimonialmente el impuesto, es decir el consumidor final.

Para la aplicación del impuesto las ventas deben realizarse mediante la emisión de dos tipos de documentos principales:

- Facturas: Se debe emitir cuando se le venden a un contribuyente del IVA bienes y servicios necesarios para el desarrollo de su actividad y, en consecuencia, es necesario poner explícitamente el débito que se está recargado en dicha venta, para que el comprador lo pueda imputar como crédito a los débitos que posteriormente él genera en la venta de los bienes y servicios, y así sucesivamente.
- Boletas: Se debe emitir cuando se trata de ventas orientadas al consumo final, ya sea realizado por consumidores finales o empresas. Ya que este documento no permite descargar créditos, en su confección no se explicita el débito. (7)

En atención a estas definiciones y a las facultades que el Estatuto Orgánico del Servicio le confiere al Director de dicha institución, nos referiremos ahora a la modalidad de Cambio de Sujeto de derecho en el IVA.

2. CAMBIO DE SUJETO DE DERECHO DEL IVA

El cambio de sujeto modifica la relación jurídica primitiva, puesto que traslada la obligación del pago de impuesto hacia un nuevo sujeto pasivo, es decir, el adquirente, beneficiario del servicio o quien corresponda, y quien debe cumplir además las obligaciones accesorias que le impone la ley.

El sistema de cambio de sujeto del IVA implica que en las transacciones en que los agentes retenedores efectúan compras de ciertos productos o servicios, éstos deben emitir facturas de compra, en las cuales debe especificarse el monto y porcentaje de IVA retenido a terceros, además de declarar y pagar el impuesto retenido en virtud de la resolución que dispone la medida del cambio de sujeto. (8)

Estos cambios han existido desde 1977, cuando una resolución del Servicio obligaba a los compradores a retener totalmente mediante factura de compra el IVA a los vendedores que no tuvieran documentación tributaria. (7)

Existen dos tipos de Cambio de Sujeto :

- ◆ El que considera el traspaso de la obligación de retener y declarar total o parcialmente el impuesto generado en una operación de venta o prestación de servicio al adquirente, y
- ◆ La retención anticipada de parte o del total del impuesto que generará un adquirente, radicándose la obligación de retener y enterar en arcas fiscales el tributo en el vendedor del producto afectado. (7)

La presente tesis sólo abordará el cambio que afecta a los compradores de bienes o beneficiarios de servicios por el débito fiscal de sus vendedores o prestadores respectivamente. A los cuales se les da el carácter de retenedores del impuesto.

Para la aplicación de este sistema se dictan Resoluciones, las cuales permiten a los contribuyentes involucrados conocer la normativa vigente y aplicar correctamente las disposiciones legales. Además, se dictan Circulares las que detallan todo el procedimiento, las cuales permiten a los funcionarios desarrollar en forma eficiente el proceso de fiscalización. (7)

Es facultad exclusiva de la Dirección del Servicio, dictar las resoluciones a través de las que se establece el cambio de sujeto y las actividades a las cuales se les aplica.

¿Por qué se aplica el cambio de sujeto?

El Cambio de sujeto se aplica para cautelar en forma más efectiva los intereses tributarios, asegurándose que estos recursos ingresen oportunamente en arcas fiscales. Por esto, el Servicio ha hecho uso de la facultad contemplada en el artículo 3 del D.L. n° 825 al concentrar la retención, declaración y pago del IVA en contribuyentes de mayor tamaño, ya que por lo mismo cuentan con los mecanismos, herramientas y conocimientos necesarios para cumplir con las obligaciones citadas de manera más oportuna, fiable y correcta; haciendo más eficiente la recaudación de impuestos.

Además de la necesidad en que se ha visto el ente fiscal de frenar a potenciales evasores, principalmente en las áreas de producción y comercialización de productos primarios y en los casos de contribuyentes de difícil fiscalización o de presumibles escasos conocimientos tributarios. (6)

Aquellos contribuyentes que realizan ventas y que no poseen documentos, ya sea facturas o guías de despacho, o que por efecto de la fiscalización del Servicio de Impuestos Internos se encuentren figurando en nóminas de contribuyentes cuestionados o bloqueados por considerárseles como de difícil fiscalización, se les procederá a retener el impuesto. (7)

2.1. ENTES INVOLUCRADOS EN EL CAMBIO DE SUJETO

El cambio de sujeto afecta a tres entes distintos:

- ◆ El Servicio de Impuestos Internos: Que es quien tiene la facultad para disponer que actividades o rubros están afectos a dicho sistema. Además, que es este lugar en donde los contribuyentes deben realizar los trámites para: adherirse, informar y pedir devoluciones, respecto del cambio de sujeto.
- ◆ Los agentes retenedores: Son contribuyentes a quienes el Servicio les ha otorgado atribuciones para retener el IVA asociado, a las operaciones de compras o ventas de determinados productos o la prestación de determinados servicios.

Estos contribuyentes para ser retenedores deben cumplir ciertas condiciones de giro, capital propio y/o nivel de ventas, establecidas en las distintas resoluciones existentes y para los diversos productos afectos a cambios de sujeto para que, de esta forma, el Servicio analice la presentación y les confiera, si procede, la calidad de agente retenedor. (8)

Al tener la característica de agente retenedor, estos tienen ciertas obligaciones accesorias establecidas en el D.L. n° 825, como lo son:

- ◆ Emitir las facturas correspondientes que se hubiesen emitido de no existir el cambio de sujeto (facturas de compras).
- ◆ Entregar mensualmente al Servicio una declaración jurada que dé cuenta de las operaciones realizadas y el detalle de las retenciones de IVA efectuadas, aun cuando en el período no se registre movimiento. La declaración se debe efectuar sobre formularios entregados por el Servicio (Informe mensual retenedores cambio de sujeto de IVA). (8)
- ◆ Contribuyentes retenidos: Son los contribuyentes a los cuales se les retiene el IVA, es decir la ley los libera de las obligaciones normales respecto al Impuesto.

Los contribuyentes a quienes se les retenga el IVA por las ventas que realicen y que no logren utilizar la totalidad de sus créditos fiscales, imputándolos a sus débitos fiscales, pueden solicitar la devolución correspondiente dentro del mes siguiente al de la retención del tributo en el departamento de fiscalización del Servicio, en un formulario llamado “solicitud devolución IVA. retenido”, el cual debe ser acompañado con cierta documentación, una vez efectuada la declaración del formulario 29 de declaración y pago simultáneo, hasta por el monto del débito fiscal retenido, o del remanente, si éste es menor. Si no cumple con el plazo antes mencionado, dicha solicitud se deberá realizar en el departamento de resoluciones.

2.2. ACTIVIDADES DEL CAMBIO DE SUJETO

Cada actividad o rubro acogido al cambio de sujeto han sido dispuestos por medio de resoluciones que el Servicio pública, las cuales contienen el tipo de cambio de sujeto, distinguiendo si afecta a los compradores o a los vendedores y si tienen retención total o parcial.

A continuación se presenta un cuadro explicativo compuesto por las distintas actividades, resoluciones y tasas.

Cuadro nº 1

ACTIVIDADES Y TASAS DEL CAMBIO DE SUJETO

ACTIVIDAD O RUBRO	RESOLUCIONES		COMPRAS EFECTUADAS POR AGENTE RETENEDOR		VENTAS EFECTUADAS POR AGENTE RETENEDOR	
	N°	FECHA	Tasa Agente retenedor	Tasa contrib. retenido	Tasa Agente retenedor	Tasa contrib. retenido
Arroz	<u>1341</u>	22.02.00	10	9		
Carne	<u>3722</u>	28.07.00			5	14
Construcción	<u>46 , 63, 115 y 142</u>	01.09.03, 30.10.03, 29.11.04 y 26.12.05	19			
Chatarra	<u>7</u>	28.01.03	19			
Especies hidrobiológicas	<u>3311</u>	30.06.00	10	9		
Ganado vivo	<u>3721</u>	28.07.00	8	11		
Harina	<u>5282</u>	30.11.00			12	7
Legumbres	<u>5280</u>	30.11.00	13	6		
Madera	<u>4916</u>	31.10.00	8	11		
Productos silvestres	<u>4095</u>	25.08.00	19			
Trigo	<u>5281</u>	30.11.00	11	8		

(8)

En atención al tema en estudio, nos referiremos a continuación al Cambio de Sujeto del IVA en el área construcción.

3. CAMBIO DE SUJETO DEL IVA EN EL SECTOR CONSTRUCCION

Una de las razones por la que se implementó el cambio de sujeto al sector construcción, es el hecho que, en fiscalizaciones efectuadas por el Servicio de Impuestos Internos a contribuyentes que prestan servicios como contratistas o subcontratistas de empresas constructoras, específicamente respecto de contratos de instalación o confección de especialidades, se ha constatado que de manera recurrente un número importante de ellos, no declara o sub-declara el Impuesto al Valor Agregado recargado en las facturas que emiten con motivo de la prestación de dichos servicios (3)

El Servicio ha traspasado la obligación de enterar en arcas fiscales el impuesto correspondiente a manos de las empresas constructoras, a las cuales, por este motivo, se les da el carácter de agentes retenedores de impuesto.

En este punto es necesario definir que se entiende por empresa constructora:

Entiéndase por empresa constructora cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles de su propiedad, construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella. Se entenderá también como empresa constructora, aquellas empresas que desarrollan las actividades señaladas en el art. 8 letra e de la ley sobre impuestos a las ventas y servicios, referidas a ejecución de contratos de instalación o confección de especialidades y a contratos generales de construcción, incluido los servicios de movimiento de tierra.(5)

También tendrán la calidad de empresas constructoras, aquellas empresas que transfieren bienes inmuebles construidos para ellas por administración por otra empresa constructora, conforme se señala en la circular 33 de 1987, del SII. (5)

Para tener la calidad de agentes retenedores, las empresas constructoras deben cumplir con ciertos requisitos los que se señalan a continuación.

Requisitos copulativos a cumplir:

- a) Ser contribuyentes del Impuesto a las Ventas y Servicios, que declaren el Impuesto a la Renta de la Primera Categoría sobre la base de renta efectiva de su actividad mediante contabilidad completa, y
- b) Tener un Capital Propio Tributario al 31 de diciembre, o a la fecha de inicio de actividades, cuando ésta sea posterior, igual o superior a 4.550 UTM, y haber realizado ventas o servicios netos del giro constructora, en cualesquiera de los últimos tres años por un valor igual o superior a 36.425 UTM. (5)

Estos contribuyentes, para tener la calidad de agentes retenedores del IVA, deberán ser contribuyentes que observen un buen comportamiento tributario. Sin embargo, en ningún caso se autorizará la calidad de agente retenedor a los contribuyentes que se encuentren denunciados, querellados, procesados o, en su caso acusados conforme al Código Procesal Penal, o que hayan sido condenados por infracciones tributarias con pena corporal, hasta el cumplimiento total de su pena.

Cuando una empresa constructora cumple con estos requisitos, tendrá la obligación de presentar una declaración jurada (ver anexo 1) con el fin de informar dicha situación al Servicio, dentro del plazo de dos meses contado desde la fecha de vigencia de la Resolución N° 46 o de aquella que esté vigente a la fecha, o del aviso de inicio de actividades o desde la fecha en que se cumplan los requisitos. En el caso de que el contribuyente no realice dicho trámite, la dirección regional del Servicio en base a la información que emita el Departamento de Fiscalización, procederá a emitir una resolución en que se deje constancia del cumplimiento integral de los requisitos exigidos. Por esto, el contribuyente se ve obligado a publicar en el diario oficial dicha resolución en un plazo de 15 días. En caso de que el contribuyente no cumpla será el Servicio, quien a través de un listado le dé la calidad de agente retenedor a partir de la fecha de su publicación.

Sin embargo, los Directores Regionales podrán excepcionar del régimen de cambio de sujeto en el área construcción, previa autorización del Subdirector de Fiscalización, a aquellos contribuyentes que lo soliciten, y que cumplan al momento de la presentación de la solicitud con los siguientes requisitos:

- 1.- Declarar en Primera Categoría en base a renta efectiva;
- 2.- Haber facturado en cualesquiera de los últimos tres años comerciales ventas o servicios del giro constructora por 29.140 UTM o más, y poseer un capital propio igual o superior a 3.640 UTM;
- 3.- Demostrar que en el desarrollo de la actividad se tiene una permanencia de a lo menos tres años;
- 4.- Demostrar que existe predominio de la utilización de materiales y tecnologías en la realización de sus contratos por sobre la utilización de mano de obra; y
- 5.- Exhibir un buen cumplimiento de las obligaciones tributarias tales como, declarar periódicamente, no registrar inconcurrencias a notificaciones del S.I.I., no consignar anotaciones graves de incumplimiento y no registrar deuda tributaria al momento de presentar la solicitud de excepción.
- 6.- Es requisito necesario para excepcionarse de este cambio de sujeto, que el peticionario sea autorizado por este Servicio para emitir documentos tributarios electrónicos, de acuerdo a lo señalado en la Res. Ex. SII N° 45, de 2003. (5)

Asimismo, el Director Regional, previa consulta al Subdirector de Fiscalización, podrá excepcionar del cambio total de sujeto, a otros solicitantes, cuando existan razones calificadas para tal determinación. (4)

Por otra parte, aquellos contribuyentes que de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución N° Ex. 46 del 01.09.2003 modificada por la Resolución N° Ex. 63 de 30.10.2003 y en la Resolución Ex. N° 115 del 29.12.2004, hubieren cumplido, en forma y tiempo, a la fecha de entrada en vigencia de la Resolución Ex. N° 142 del 26.12.2005, con dar el aviso correspondiente, como también aquellos que se excepcionaron, se les mantendrá su calidad de retenedores o excepcionados y no les será exigida nuevamente, la presentación del aviso o petición de excepción correspondiente. (5)

La empresa constructora, una vez que tenga la calidad de agente retenedor, se obliga a retener el 100% del IVA, por lo cual deberá emitir una factura de compra dejando expresado en ella que se ha retenido el total del impuesto (ver anexo 2) y declarar estos en el formulario 29. Además, deberá presentar hasta el día 15 de cada mes en la Unidad del Servicio correspondiente al domicilio de la casa matriz, un informe en original y dos copias, en el formulario 3222 (ver anexo 3), que contendrá el RUT de los contribuyentes a quienes se les retuvo el impuesto; tipo de documento emitido: factura de compra o nota de crédito; n° del documento emitido por la operación con retención; valor neto de la operación y monto de impuesto retenido (4).

Además, cuando los contratos de instalación o confección de especialidades sean realizados por contribuyentes que tengan la calidad de retenedores de acuerdo a la resolución Ex. N° 142 del 26.12.2005, deberá informar en la sección 3 del formulario 3222 el RUT de éstos; tipo de documento recibido: factura, nota de débito o nota de crédito; N° del documento; valor neto de la operación y monto del Impuesto al Valor Agregado. Cuando el plazo para informar venza en día sábado o feriado, este se prorrogará hasta el primer día hábil siguiente. (5)

El informe señalado en este dispositivo deberá ser presentado, en las Unidades del Servicio, aún en el caso de no registrar movimiento alguno.

Por otra parte, los contribuyentes a quienes se les retenga el IVA en virtud del cambio de sujeto en el sector construcción, tienen derecho a recuperar el respectivo crédito fiscal, al igual que el remanente que se origine, imputándolo al débito fiscal no afectado por la medida de cambio de sujeto, sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 27° bis del D.L. n° 825.

Si efectuadas las imputaciones contempladas en el párrafo anterior, subsistieren créditos fiscales o remanentes que no hayan podido ser imputados por efectos de no poseer débitos fiscales suficientes, el contribuyente podrá solicitar su devolución hasta el monto del débito fiscal retenido, o del remanente si éste es menor, presentando la solicitud en el Servicio de Impuestos Internos (ver anexo 4), quien en un plazo máximo de doce días hábiles después de ser presentada la solicitud, autorizará la devolución que corresponda, si así procediere. La referida solicitud deberá presentarse con la documentación pertinente (ver anexo 5) y presentarse obligatoriamente, por cada período tributario, dentro del mes siguiente al de la retención del tributo, una vez efectuada la declaración mensual del art. 64 de la ley sobre impuesto a las ventas y servicios. (5)

En seguida indicaremos la secuencia de operaciones del cambio de sujeto, ejemplificada con el sector construcción.

3.1. SECUENCIA DE OPERACIONES DEL CAMBIO DE SUJETO EN EL SECTOR CONSTRUCCIÓN

La empresa constructora que tenga el carácter de agente retenedor de impuesto, debe realizar la factura de compra, elaborar formulario 29 y la declaración jurada mensual, mencionando a los contribuyentes a los cuales les retuvo el IVA.

El contratista o subcontratista que sea retenido por dicha empresa constructora, recibe copia de factura de compra emitida por ésta.

Cuando al contribuyente retenido se le genere remanente de crédito fiscal no imputado producto del cambio de sujeto, solicitará al Servicio la devolución por los Impuestos retenidos.

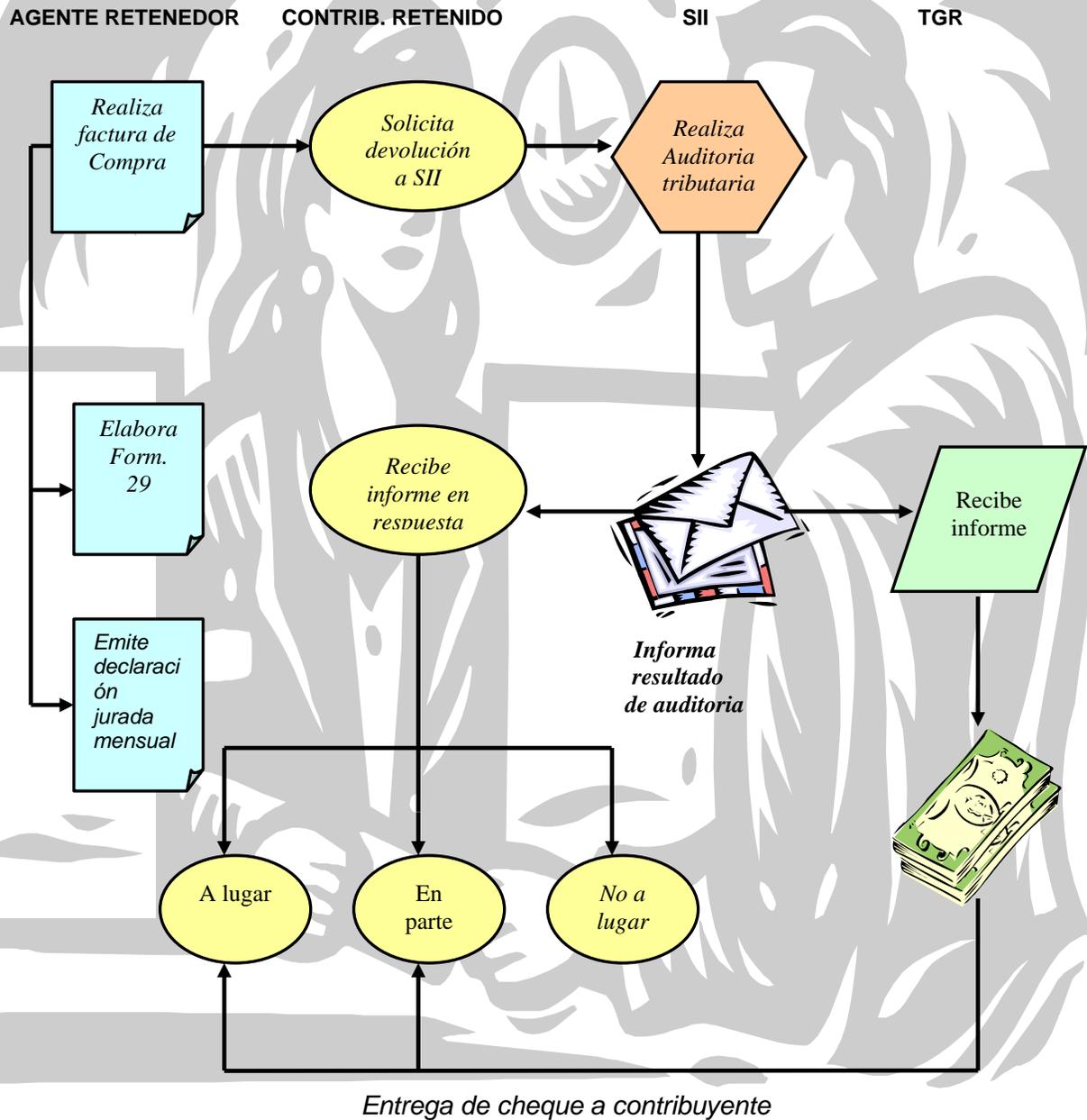
El Servicio recibe formulario 29 y declaración jurada mensual de la empresa constructora, además de la solicitud de devolución de impuestos del contratista o subcontratista, por lo cual debe realizar una auditoria tributaria a éste, la que consisten en realizar planes especiales orientados a verificar fundamentalmente la correcta utilización de créditos por parte de los contribuyentes. En especial, se verifica la pertinencia de los créditos imputados, la legitimidad de los documentos utilizados, la consistencia entre documentos, registros y declaraciones de IVA, entre otras materias. (7)

Dicha auditoria se realiza con la finalidad de informarle al contratista o subcontratista que: se le devolverá la totalidad de la solicitud (a lugar), se le devolverá sólo una parte de la solicitud (a lugar en parte) ó no se le devolverá lo solicitado (no a lugar).

En caso de que el Servicio responda “a lugar”, significaría que la auditoria tributaria fue beneficiosa para el contribuyente retenido. Si respondiera “a lugar en parte”, esto podría deberse a que dentro de las facturas de compra existen facturas que no corresponden al giro de la empresa solicitante. A su vez, si respondiere “no a lugar”, esto podría corresponder a que las facturas de compra son falsas. En caso de que el Servicio devuelva el impuesto solicitado totalmente o en parte, éste debe informar a la Tesorería General de la República (TGR) para la correspondiente emisión del cheque.

Esquema nº 1

SECUENCIA DE OPERACIONES



Fuente: creación propia, 2006

En el anexo nº 6 se adjunta un ejercicio demostrativo.

En seguida indicaremos los efectos actuales del cambio de sujeto.

4. EFECTOS DEL CAMBIO DE SUJETO

El cambio de sujeto produce diversos efectos que son comunes, por lo cual a continuación se darán a conocer aquellos que son más considerables:

- En los casos que el cambio de sujeto sea sólo parcial, la parte del impuesto no afectada por dicho cambio, constituirá para el vendedor o prestador del servicio un débito fiscal, que deberá declarar y enterar en arcas fiscales de acuerdo con las normas generales del D.L. nº 825, el que, empero, no está obligado a facturar, por cuanto la factura que debe emitir el comprador o el beneficiario del servicio constituye, para los efectos tributarios, el único documento respaldatorio de la operación respecto de ambas partes. (1)
- A los tribunales ordinarios de justicia les ha correspondido resolver algunos recursos, la mayor parte de protección, interpuestos por los contribuyentes afectados por el cambio de sujeto del IVA dispuesto por la Dirección Nacional del Servicio, impugnando la adopción de dicha medida por considerarla ilegal y arbitraria, aduciendo además que ella vulneraría, entre otros derechos protegidos por la Constitución Política de la República, el referido en el nº 24 del artículo 19, toda vez que la retención del IVA por el adquirente impediría al vendedor el goce de un atributo inherente al dominio de un bien como sería la parte del precio correspondiente a dicho impuesto el que, bajo el régimen normal del D.L. nº 825, quedaría en manos de los vendedores al ser recargado por estos al comprador en las facturas de ventas. (1)
- Los cambios de sujeto han contribuido a hacer los mercados más competitivos, al disminuir la rentabilidad de agentes que vivían de las ganancias extras que les otorgaba la evasión del IVA. Esta disminución de rentabilidad desincentiva el interés de los agentes evasores por permanecer en el mercado en cuestión por lo que finalmente optan por retirarse.(7)

PROBLEMA

El Servicio de Impuestos Internos posee ciertas facultades, las que son ejercidas por el Director del Servicio o por los Directores regionales en la jurisdicción de su territorio. Dicha entidad ha tenido que enfrentarse a diversos problemas, uno de los cuales es la evasión tributaria por parte de los contribuyentes.

En el caso del Impuesto a las ventas y servicios (IVA), el Servicio ha hecho uso del derecho contemplado en el artículo 3 del D.L. n° 825, el cual le da facultad para ejercer el cambio de sujeto de derecho de dicho impuesto. Esta facultad es entregada al juicio exclusivo de la Dirección nacional del Servicio, de manera que la resolución por medio de la cual se ejerza esta, no da lugar a reclamo alguno por parte de los contribuyentes.

Existen un sin número de productos acogidos al cambio de sujeto, tales como: construcción, chatarra, especies hidrobiológicas, ganado vivo, arroz, carne, harina, legumbres, madera, productos silvestres y trigo. En los cuales se efectúan retenciones totales o parciales.

Producto de este cambio en la tributación del impuesto al valor agregado se han generado distintos efectos tanto en los contribuyentes como en el Fisco. La presente tesis realiza una investigación acerca de los efectos tributarios que esta modalidad ha tenido hasta junio del 2006, fundamentalmente en el sector construcción, de la provincia de Valparaíso.

OBJETIVO GENERAL

Determinar los efectos que el cambio de sujeto ha tenido en el sector construcción, para: el agente retenedor, los contribuyentes retenidos y el Fisco, a través de una muestra de conveniencia en la provincia de Valparaíso, V región, Chile.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

- 1) Describir los efectos que ha tenido para el Fisco el cambio de sujeto en el sector construcción, mediante investigación y entrevistas con agentes del Servicio de Impuestos Internos de la provincia de Valparaíso.
- 2) Describir las ventajas que esta modalidad ha producido, tanto para los agentes retenedores como para los contribuyentes retenidos del sector construcción de la provincia de Valparaíso, mediante encuesta semi-estructurada.
- 3) Describir las desventajas que esta modalidad ha producido, tanto para los agentes retenedores como para los contribuyentes retenidos del sector construcción de la provincia de Valparaíso, mediante encuesta semi-estructurada.
- 4) Determinar la existencia, tipo de información y opinión que contribuyentes del sector construcción tienen sobre el tema, a través de una encuesta semi-estructurada.

METODOLOGÍA

El presente trabajo es un análisis descriptivo de la situación que ocurre con los contribuyentes afectos al cambio de sujeto, y se desarrolló en cuatro etapas dentro de las cuales se realizaron las siguientes actividades:

ETAPA 1:

Recopilación de antecedentes generales

Acciones:

- Búsqueda en Internet, sitio Web sobre materias relacionadas con el tema.
- Revisión de circulares y resoluciones emitidas por el Servicio de Impuestos Internos; Decretos leyes (D.L. 825, D.L. 830) y Manual de Consultas tributarias.
- Visita a funcionario de Servicio de Impuestos Internos y Tesorería General de la República para solicitar información.

ETAPA 2:

Recopilación de antecedentes para determinar qué tipos de contribuyentes del sector construcción están afectos por el cambio de sujeto.

Acciones:

- Investigación de cuales son las condiciones que debe reunir la empresa constructora para obtener la calidad de agente retenedor.
- Selección de contribuyentes:
 - ▶ Para la presente investigación se tomó una muestra por conveniencia, donde se seleccionaron empresas que cumplan con los siguientes criterios:
 - Empresas y contribuyentes que desarrollen la actividad de construcción
 - Contribuyentes que hayan iniciado actividad hace más de cinco años.
 - Contribuyentes que tributen según impuesto primera categoría, con contabilidad completa.
 - Empresas que tengan un Capital Propio Tributario igual o superior a 4550 UTM, y hayan realizado ventas o servicios, en cualesquiera de los últimos tres años por un valor superior a 36.425 UTM.

- Empresas constructoras que accedan a entregar información.
- ▶ Para la selección de los contribuyentes retenidos de impuesto, de utilizó información entregada por los agentes retenedores.

ETAPA 3:

Elaboración y aplicación de dos encuestas y entrevista dirigidas a:

- Contadores de empresas constructoras, Contadores de Contribuyentes retenidos, y
- Funcionarios del Servicio de Impuestos Internos.

Acciones:

- Elaboración de entrevistas para establecer los efectos que ha traído el cambio de sujeto de la construcción en el Servicio de Impuestos Internos. (ver anexo 7)
- Confección de encuesta semi-estructurada para determinar los efectos, nivel de información y opinión que tiene los Agentes retenedores del IVA. (ver anexo 8)
- Confeccionar encuesta semi-estructurada para determinar los efectos, nivel de información y opinión que tiene los contribuyentes retenidos. (ver anexo 9)
- Validación de encuestas y entrevistas a juicio de expertos.
- Aplicación de encuestas y entrevistas.

ETAPA 4: Sistematización y Análisis de información recopilada, y redacción de informe final.

Acciones:

- Tabulación de la información, confeccionar tablas y gráficos.
- Interpretación de la información obtenida.
- Discusión de resultados para establecer conclusiones de la información obtenida.
- Redacción de informe de Tesis.

POBLACIÓN

La población en estudio corresponde a aquellos contribuyentes del sector construcción afectos por el cambio de sujeto en la provincia de Valparaíso, distinguiendo a los agentes retenedores y los contribuyentes retenidos. En el caso de los agentes retenedores, la población en estudio es de 65 empresas, de la cual se tomó una muestra por conveniencia. En el caso del contribuyente retenido no se tiene una población exacta de estudio y también se eligió muestra por conveniencia.

MUESTRA

Muestreo seleccionado por conveniencia de acuerdo a criterios de selección ya indicados (ver metodología).

SELECCIÓN DE MUESTRA

CONSIDERACIONES

Al seleccionar la muestra se tuvo las siguientes limitaciones al estudio:

- ⊕ La lista que se obtuvo de los agentes retenedores no se encontraba actualizada al momento de la investigación.
- ⊕ No se cuenta con una lista de los contribuyentes retenidos de impuesto.
- ⊕ Debido a que las encuestas van dirigidas a los contadores de los contribuyentes afectos al cambio de sujeto, y que estas se realizaron en el periodo de operación renta, hubo poca disponibilidad por parte de ellos.
- ⊕ Debido al tema en estudio, los contadores se mostraban reacios a entregar información relacionada con su tributación, más aun al presentarnos como estudiantes de auditoría.

Por estas razones, la muestra es:

Agentes retenedores: 10 empresas constructoras

Contribuyentes retenidos: 6 Contratistas

Funcionarios del SII: 5 funcionarios

Por lo tanto esta investigación queda abierta para futuros estudios, cuando se pueda acceder a más información.

VARIABLES

Para cumplir con el objetivo nº 4 se entenderá por:

- ⊕ NIVEL DE INFORMACIÓN: Grado de comunicación o adquisición de conocimientos que permiten ampliar o precisar los que se posean sobre una materia determinada. (Fuente: Diccionario Ilustre de la lengua española Aristos 3)

- ⊕ OPINIÓN: Fama, concepto o parecer que se forma de una persona o cosa. (Fuente: Diccionario Ilustre de la lengua española Aristos 3)

RESULTADOS OBTENIDOS

FUNCIONARIOS SII

A continuación, se muestra en forma ilustrativa los resultados obtenidos producto de la entrevista realizada a funcionarios del SII. Esta entrevista tuvo como objetivo, determinar los efectos tributarios que pudo haber traído el cambio de sujeto del sector construcción para el Fisco y la opinión que estos funcionarios tienen sobre el tema.

Cuadro nº 2

<u>PREGUNTAS</u>	RESPUESTA 1	RESPUESTA 2	RESPUESTA 3	RESPUESTA 4	RESPUESTA 5
1. ¿Qué opina Ud. sobre el cambio de sujeto en la construcción?	Es una herramienta eficiente a la hora de cautelar la integridad del IVA y es preventiva de las obligaciones principales y accesorias	Es una buena herramienta que utiliza el SII para asegurar el interés fiscal. Es conveniente aplicarlo en otras actividades.	Es una buena medida para el contratista y para el contribuyente.	Buena medida	No estoy de acuerdo

2. ¿Encuentra que la mediada haya traído algún beneficio al Fisco?, ¿Cuáles?	Sí, ya que la retención del impuesto se encomienda a empresas con buen comportamiento tributario, previniendo que contribuyentes del rubro se encuentren en situación de no declarantes o subdeclarantes del IVA. Además visto financieramente se orientó a un rubro que registraba índices de incumplimiento tributario.	Sí, resguarda el interés fiscal asegurando que un contribuyente de “buen comportamiento” entere en arcas fiscales el impuesto.	Sí, funciona bien pues al SII le entra ese dinero. A los agentes retenedor y los retenidos los tiene controlados (revisa a ambos con mayor facilidad). En definitiva va quedando todo más claro.	Sí, desde el punto de vista de la evasión. También es ventajosa porque es la empresa constructora la que entera en arcas fiscales.	No
<u>PREGUNTAS</u>	RESPUESTA 1	RESPUESTA 2	RESPUESTA 3	RESPUESTA 4	RESPUESTA 5
3. ¿Habrá traído alguna desventaja la medida para el Fisco?	Una mayor carga de trabajo, ya que se solicita información a retenedores y se revisa a todos los contribuyentes que solicitan devolución por remanente de IVA crédito fiscal.	En términos administrativos la medida trajo un mayor gasto de recursos tanto de insumos como de la mano de obra.	No.	Nos obliga a una mayor fiscalización, y a realizar más acciones por la devolución de crédito fiscal, puesto que obliga a un proceso de revisión.	Mayor trabajo administrativo.
4. ¿Trajo algún problema al SII la implantación del cambio de Sujeto en la construcción?	Ídem anterior	Obviamente, el generar un cambio de sujeto, trae un mayor despliegue de trabajo en términos administrativos y de mano de obra.	No, porque tiene la posibilidad de revisar. Al Estado le ha favorecido porque ellos mismos van regulando.	Sí, establecer un procedimiento más de revisión que asocia un costo administrativo.	Mayor costo

5. Dentro del rubro relacionado con la retención del IVA a la construcción ¿Se han detectado facturas irregulares?	Sí, detectadas en la revisión para solicitar la devolución de remanente crédito fiscal	Sí, pero este tipo de situaciones fue siendo desplazado a medida que el cambio de sujeto se ha ido llevando a cabo.	_____	Sí.	Sí.
6. ¿El cambio de sujeto ha cumplido con la finalidad para la cual se implantó?	Sí	Sí, aunque existen externalidades que quizá no fueron consideradas.	Sí.	Sí.	Sí.
<u>PREGUNTAS</u>	RESPUESTA 1	RESPUESTA 2	RESPUESTA 3	RESPUESTA 4	RESPUESTA 5
7. ¿Qué cree Ud. que opinan los contribuyentes sobre este cambio de sujeto?	En general creo que se tiene una buena percepción. El pequeño contribuyente ahora se desliga del cumplimiento del pago del IVA débito fiscal, lo cual representaba problemas de caja cuando los pagos son a 30, 60, 90 días o más.	Depende del contribuyente. En términos financieros para el retenedor significa un aumento en el capital de trabajo, en cambio para el retenido es pérdida de capital de trabajo y aumento en los costos o gastos administrativos, toda vez que debe solicitar devolución.	Los contratistas (retenidos) lo encuentran positivo, pues no es deudor de ese impuesto.	A las constructoras les ha significado más costo de administración para enterar el impuesto, porque están obligados ellos a emitir factura, lo que trae más costos. Pero tiene sus ventajas, no van a tener ningún problema con su crédito fiscal.	No sé
8. ¿Ud. cree que es suficiente el tiempo establecido para emitir la resolución de devolución?	Es muy apropiado para el contribuyente. Quizás para los encargados de la revisión sea un tanto acotado.	El plazo de resolución del SII es suficiente para hacer un trabajo acabado, aunque debería	Es relativo,	Es muy corto, 12 días para resolver la situación. Es suficiente si se cuenta con toda la información.	Sí.

		preverse situaciones especiales.			
9. ¿Qué otros efectos tributarios ha traído el cambio de sujeto en la construcción?	Mayor recaudación, menores índices de evasión, y el mismo autocontrol que esta ejerciendo el contribuyente respecto de sus proveedores, registros, documentos y forma de determinación de las operaciones.	Que las empresas retenidas se vean obligadas a solicitar la devolución del remanente de Crédito Fiscal y auditarlas periódicamente	Se aumentó la gente, a nivel general por la evasión	Se ha mejorado la recaudación tributaria y se ha limpiado los focos de evasión producto de facturas falsas. El contrib. que va a ser revisado trata de hacer operaciones limpias.	Ninguno

Fuente: Creación propia, 2006

INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS CUADRO Nº 2

Según la mayoría de los funcionarios encuestados, el cambio de sujeto en la construcción ha sido una buena medida de recaudación fiscal, puesto que ha disminuido en forma considerable la evasión tributaria de contribuyentes con alto índice de incumplimiento, sin recargar en forma excesiva el trabajo para el Servicio, ya que, son los contribuyentes (de buen comportamiento tributario) quienes se encargan de recaudar y enterar en arcas fiscales los impuestos correspondientes. Además, de poder controlar a ambos contribuyentes (retenidos y retenedores) de una manera más cómoda, debido a que son ellos mismos los que se presentan para revisión y para enterar en arcas fiscales.

Cabe destacar que si bien la medida ha traído más trabajo administrativo, es mucho menor que el que hubiese significado fiscalizar a cada uno de estos contribuyentes. Por lo tanto, la relación costo beneficio, es favorable para el Servicio.

Los funcionarios sostienen que esta medida también les ha traído beneficios a los contribuyentes, pues los contribuyentes retenidos no tienen mayores obligaciones con el Fisco, y los retenedores se presentan más confiados ante el Servicio.

En cuanto a los plazos que tienen los funcionarios para dictar las resoluciones de devolución, estos consideran que son suficientes si se cuenta con toda la información disponible.

CONTRIBUYENTES

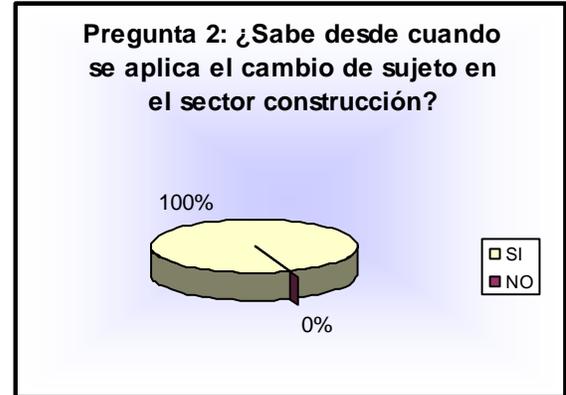
A continuación, se muestra en forma explicativa y gráfica algunos resultados útiles para determinar los efectos tributarios, nivel de información y opinión que ha traído el cambio de sujeto en la construcción, mencionando los aspectos más relevantes extraídos de los contribuyentes, específicamente de los contadores.

■ AGENTE RETENEDOR

Los agentes retenedores encuestados, debieron cumplir con el requisito de estar en funcionamiento hace más de 5 años, pues de esta forma se pudo acceder a información más útil, ya que ellos estaban en actividad cuando se aplicó el cambio de sujeto en la construcción.

GRAFICO Nº 1

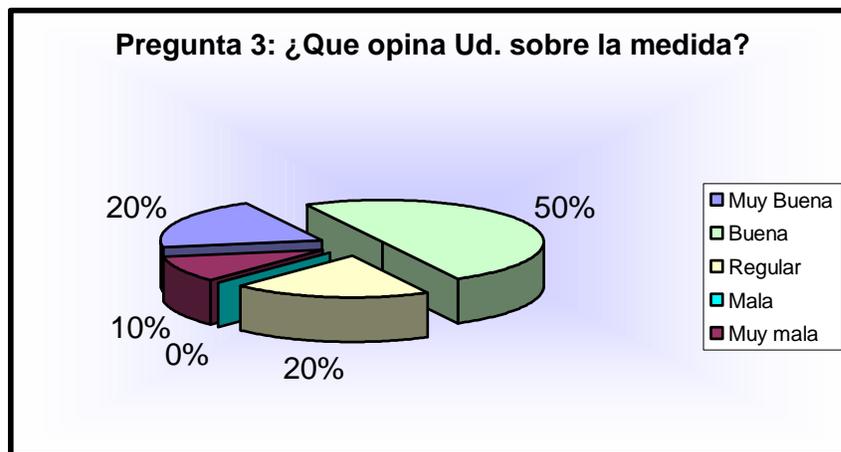
GRAFICO Nº 2



Fuente: Creación propia, 2006

Como se muestra en los gráficos 1 y 2, el 100% de los encuestados tenían conocimiento de lo que es el cambio de sujeto en el IVA, y desde cuando se incorporó el sector construcción.

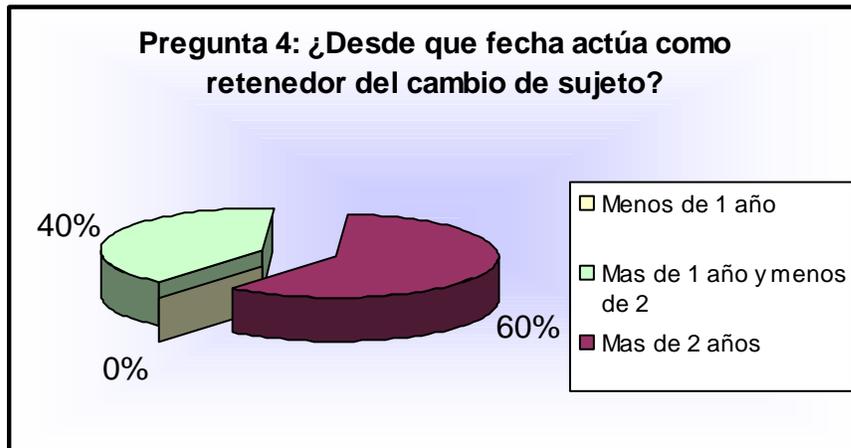
GRAFICO N° 3



Fuente: Creación propia, 2006

Según el gráfico, un 20% de los encuestados contestó que la medida del cambio de sujeto es muy buena, un 50% que la medida es buena, un 20% que es regular, en tanto un 10% opinó que es muy mala.

GRAFICO Nº 4

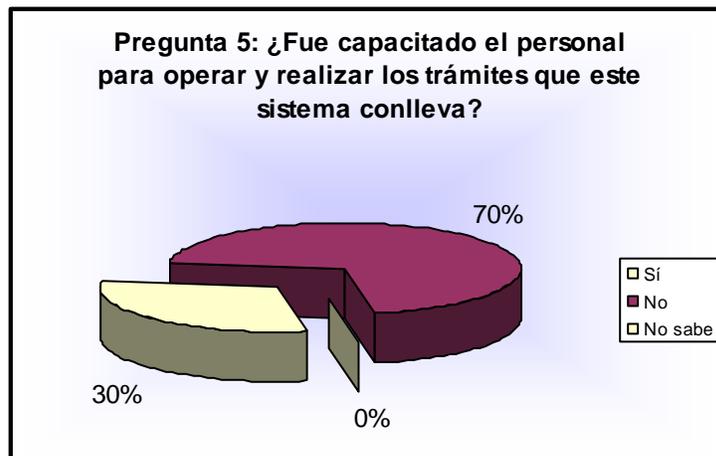


Fuente: Creación propia, 2006

Como se observa, un 60% de los retenedores encuestados, poseen esta calidad hace más de 2 años, es decir, cercano al momento en que se inició el cambio de sujeto en la construcción, en tanto que un 40 % tiene esta condición hace más de 1 año y menos de 2.

Dentro de este 40%, un 25% fue alguna vez contribuyente retenido de impuesto por otro agente retenedor.

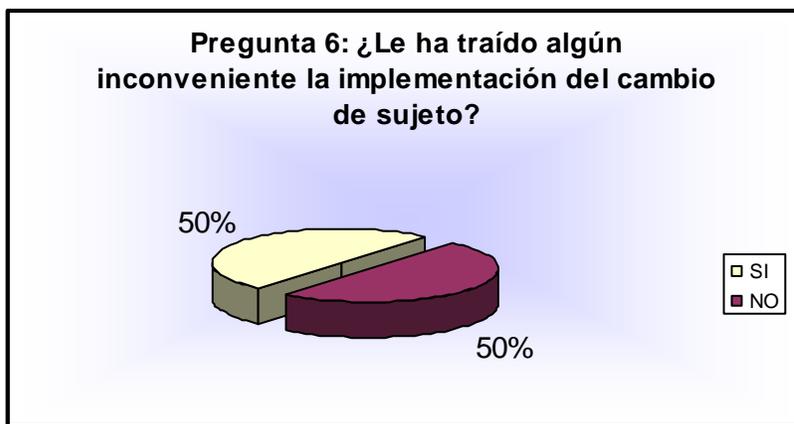
GRAFICO Nº 5



Fuente: Creación propia, 2006

De las encuestas realizadas, un 70% de las personas contestó que no fue capacitado el personal para realizar los trámites que debían ejecutar como agente retenedor de IVA, pues en la mayoría de los casos al leer las resoluciones dictadas por el SII quedaron claras las pautas a seguir. En cambio un 30% dijo haber tenido la necesidad de capacitar al personal.

GRAFICO Nº 6



Fuente: Creación propia, 2006

Como se observa en el gráfico nº 6, un 50% de los encuestados contestaron que el ser retenedor de IVA producto del cambio de sujeto no les había traído ningún inconveniente, y el otro 50% contestó que sí los había tenido.

Del 50% de las personas que contestaron que sí habían tenido inconveniente, exponían las siguientes razones:

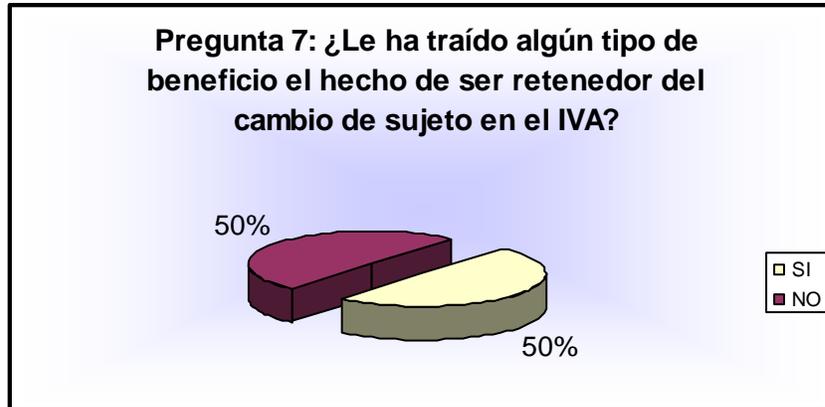
Cuadro nº 3

AFIRMACIÓN	RESPUESTA A	RESPUESTA B	RESPUESTA C	RESPUESTA D	RESPUESTA E

<p>El ser retenedor le ha traído inconveniente</p>	<p>Porque tiene la obligación de realizar declaraciones juradas todos los meses dentro del plazo, de lo contrario se expone a multas.</p>	<p>Porque los plazos para presentar declaración jurada son muy cortos.</p>	<p>Porque no tiene nada que ver con la actividad misma de la construcción, y además se tiene la obligación de presentar declaración jurada todos los meses dentro de los plazos aunque no se haya retenido impuesto.</p>	<p>Porque se debe declarar todos los meses, hay que presentar declaración jurada.</p>	<p>Porque existe problema al explicarle al contratista que se le debe retener el IVA, por ende hay que mostrarle los certificados que comprueben la calidad de agente retenedor. Al principio existe rechazo por parte del retenido.</p>
--	---	--	--	---	--

Fuente: Creación propia, 2006

GRAFICO Nº 7



Fuente: Creación propia, 2006

Como se observa en el gráfico nº 7, un 50% de los encuestados contestaron que el ser retenedor de IVA producto del cambio de sujeto no les había traído ningún beneficio, pues para ellos es sólo un trámite más. En tanto que el otro 50% dijo sí traerle beneficios.

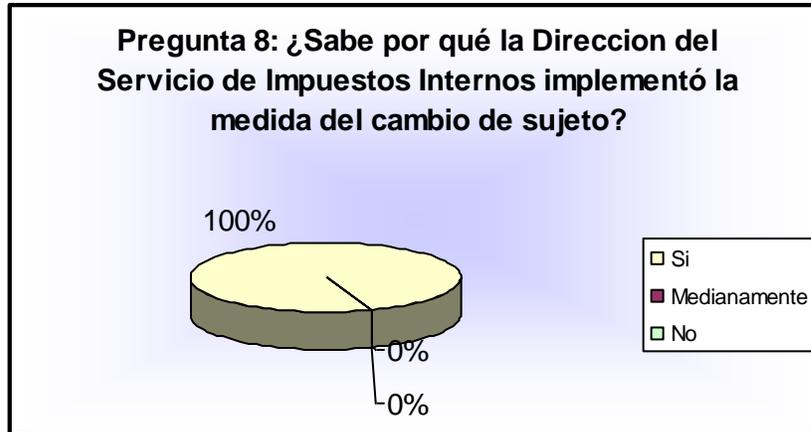
Del 50% de las personas que contestaron afirmativamente, exponían las siguientes razones:

Cuadro nº 4

AFIRMACIÓN	RESPUESTA A	RESPUESTA B	RESPUESTA C	RESPUESTA D	RESPUESTA E
El ser retenedor le ha traído beneficios.	Porque se encuentran en una posición ventajosa, pues sólo llegan contratistas con un buen comportamiento tributario, lo que les da confianza. Los demás desisten.	Porque se obtiene un financiamiento que antes no tenían, que es el IVA.	Porque se evita problemas con el SII producto de posibles facturas falsas emitidas por algún contratista malicioso.	Porque se puede ocupar el dinero del IVA retenido hasta el día 12 del mes siguiente.	Por ser catalogado como buen contribuyente y mantener esa imagen ante el SII.

Fuente: Creación propia, 2006

GRAFICO Nº 8



Fuente: Creación propia, 2006

Como lo muestra la gráfica nº 8, la totalidad de las personas dijeron conocer porqué el SII implementó la medida del cambio de sujeto, por lo cual se formuló la siguiente pregunta:

PREGUNTA 9: ¿Por qué razón cree Ud. que el SII implantó la medida?

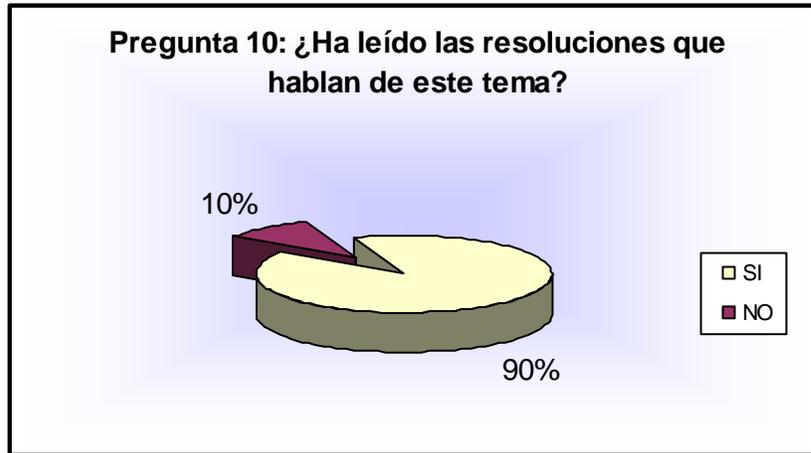
Las respuestas se exponen en el siguiente cuadro:

Cuadro nº 5

	RESPUESTAS
RESPUESTA A	Por la evasión tributaria
RESPUESTA B	Por el incumplimiento de los contratistas en el pago del IVA.
RESPUESTA C	Debido a que muchos contribuyentes que prestan servicios como contratistas, no declaraban el IVA de sus ventas.
RESPUESTA D	Es una medida fiscalista inserta dentro del plan de la elusión y evasión tributaria.
RESPUESTA E	Para evitar evasión de impuestos.
RESPUESTA F	Para controlar mejor la recaudación del IVA, pues generalmente los subcontratistas tienen problemas tributarios por incumplimientos.
RESPUESTA G	Para evitar la evasión fiscal.
RESPUESTA H	Para evitar evasión por parte del contratista
RESPUESTA I	Por desconfianza, ya que según el SII todos los contratistas son maleantes.
RESPUESTA J	Por la evasión y elusión.

Fuente: Creación propia, 2006

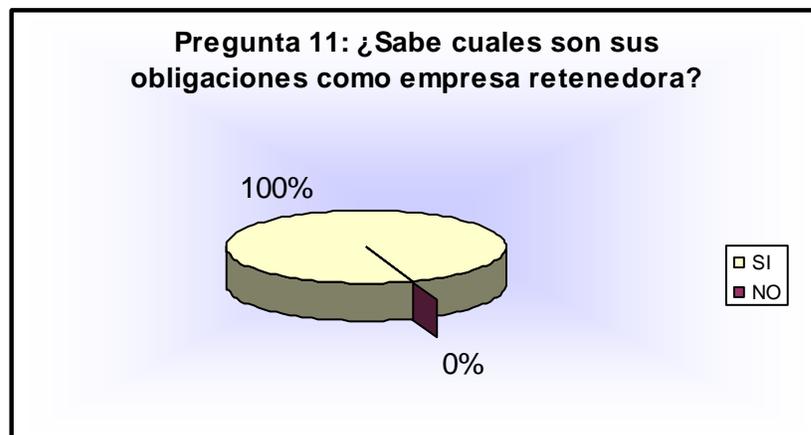
GRAFICO Nº 9



Fuente: Creación propia, 2006

Como se muestra en el gráfico nº 9, un 90 % de las personas encuestadas dijo haber leído alguna vez las resoluciones relacionadas con el cambio de sujeto en la construcción. En cambio un 10% contestó no haberlas leído nunca. Cabe hacer notar, que las personas que contestaron haberlas leído, mencionaron cuales eran estas.

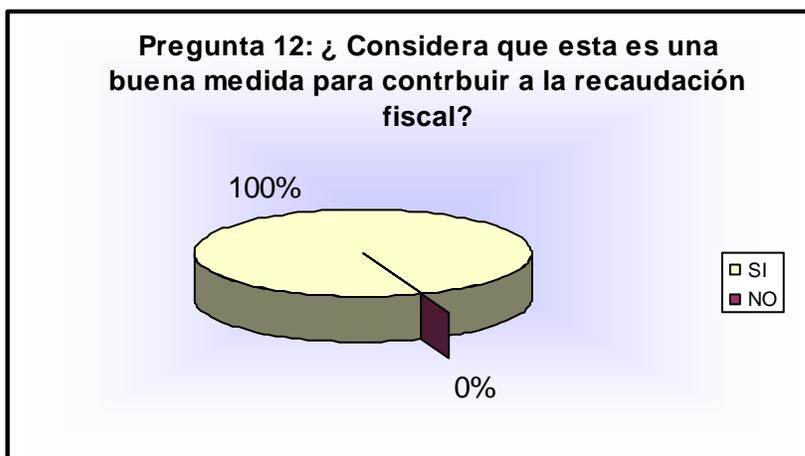
GRAFICO Nº 10



Fuente: Creación propia, 2006

Como lo muestra la gráfica nº 10, la totalidad de las personas dijeron conocer sus obligaciones como agente retenedor del IVA.

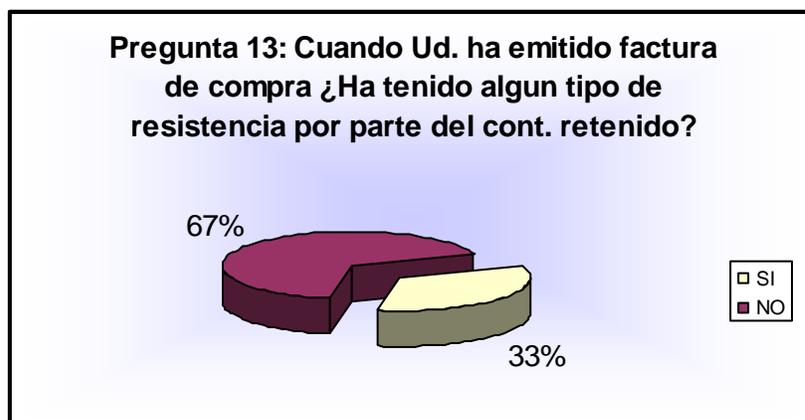
GRAFICO N° 11



Fuente: Creación propia, 2006

Como se observa en el gráfico n° 11, el total de la muestra considera que el cambio de sujeto es una buena medida para contribuir a la recaudación fiscal.

GRAFICO N° 12



Fuente: Creación propia, 2006

El gráfico n° 12 muestra que el 67% de los agentes retenedores no han tenido ningún tipo de resistencia por parte de los contribuyentes retenidos al entregar facturas de compra, en tanto, que un 33% afirma haber tenido algún tipo de rechazo.

Del 33% que contestó que sí, expusieron que fue principalmente al comienzo de la implementación de la medida, debido al desconocimiento de los contratistas retenidos en ese momento.

■ CONTRIBUYENTE RETENIDO

GRAFICO Nº 13

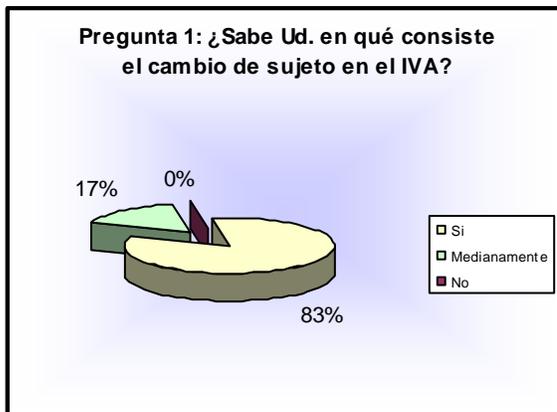


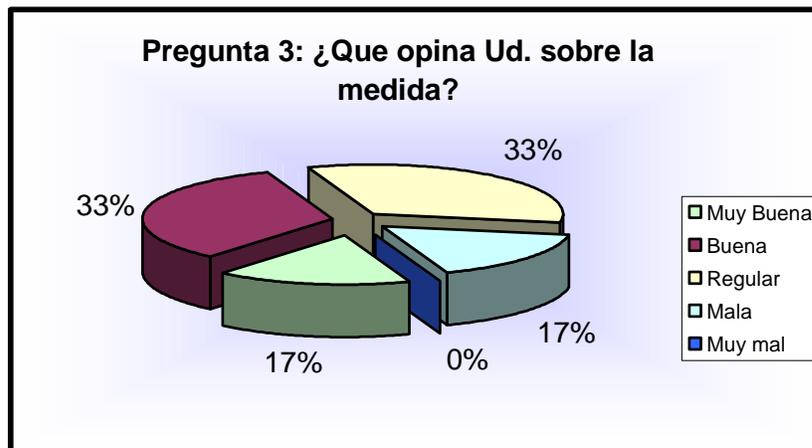
GRAFICO Nº 14



Fuente: Creación propia, 2006

Según los gráficos nº 13 y 14 el 83% de las personas encuestadas dijeron saber en qué consistía el cambio de sujeto en el IVA y desde cuando se aplica al sector construcción. En cambio, un 17% contestó que conocía medianamente el tema y no sabía desde cuando se aplica al sector construcción.

GRAFICO Nº 15



Fuente: Creación propia, 2006

Según el gráfico, un 17% de los encuestados contestó que la medida del cambio de sujeto es muy buena, un 33% que la medida es buena, un 33% que es regular, en tanto un 17% opinó que es mala.

GRAFICO N° 16

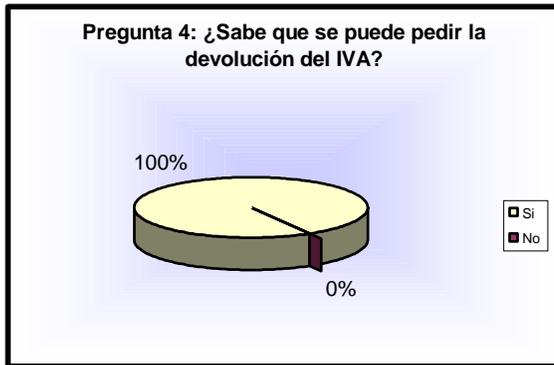


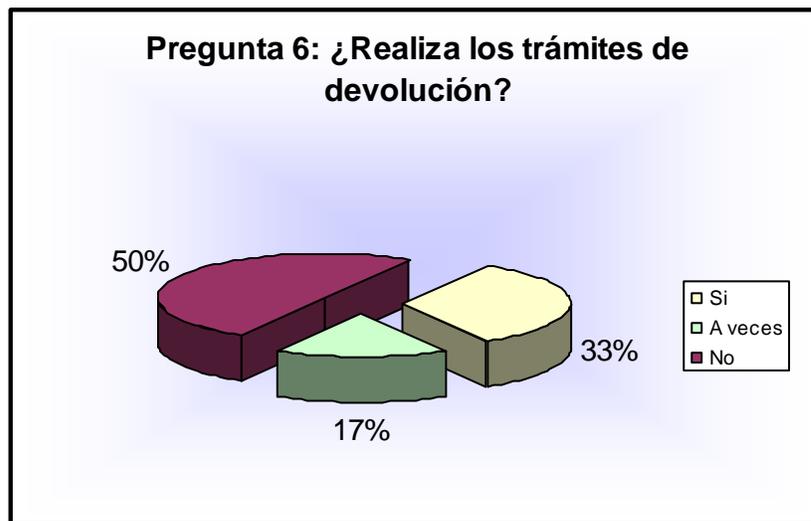
GRAFICO N° 17



Fuente: Creación propia, 2006

Como se observa en el gráfico n° 16, el total de las personas dijo tener conocimiento de que se puede pedir la devolución del IVA cuando fueran retenidos por alguna empresa constructora, que tuviera la calidad de agente retenedor de impuesto. Sin embargo, según el gráfico n° 17 sólo un 67% de ellos sabe los trámites que debe realizar para pedir dicha devolución de impuesto. En cambio un 33% no lo sabe.

GRAFICO N° 18



Fuente: Creación propia, 2006

El gráfico n° 18 muestra que sólo un 33% de los contribuyentes retenidos realiza los trámites de devolución de impuesto. En tanto, que un 17% dijo efectuarlos a veces y un 50% dijo nunca haberlo realizarlos.

A las personas que contestaron a la pregunta nº 6 “ sí ” ó “ a veces ” se les formularon las siguientes preguntas:

GRAFICO Nº 19

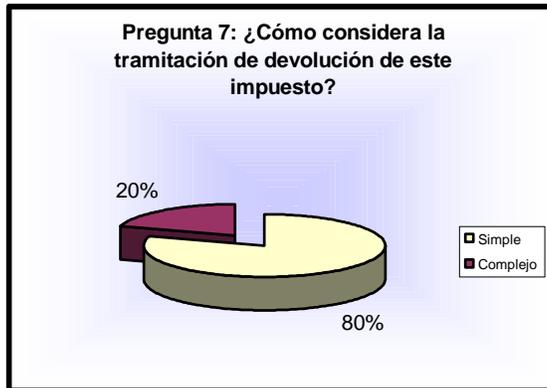


GRAFICO Nº 20



Fuente: Creación propia

Como se observa en el gráfico nº 19, un 80 % de las personas considera que la tramitación para pedir la devolución de impuesto es simple, y un 20% que es compleja. En el gráfico nº 20 en tanto, se muestra que un 67% de las personas dijeron que las devoluciones solicitadas han sido devueltas dentro del plazo que el SII estableció, y un 33% que dichos plazos no se han cumplido.

A las personas que contestaron a la pregunta nº 6 “ a veces ” ó “ no ” se les formuló la siguiente pregunta:

Preguntar 9: ¿Por qué no ha realizado los trámites para pedir la devolución de impuesto?

Las respuestas se exponen en el siguiente cuadro:

Cuadro nº 6

RESPUESTA A	RESPUESTA B	RESPUESTA C	RESPUESTA D
Por los tediosos trámites que hay que realizar, y la exhaustiva revisión por parte del SII.	Porque en el momento de la retención no tenía mucha información sobre el tema.	Porque no he tenido la necesidad de pedirlo, pues siempre he tenido otras ventas no retenidas a la cual imputar los CF.	Porque sólo una vez tuve exceso de remanente y me vi en la necesidad de realizar el trámite.

Fuente: Creación propia, 2006

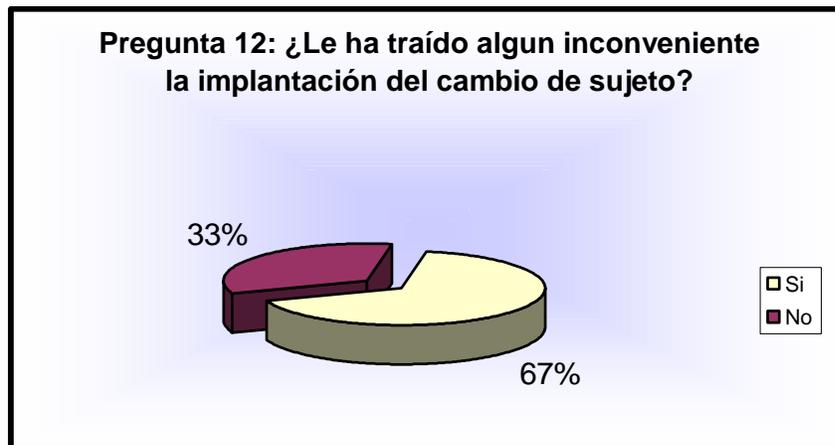
En relación a las preguntas 4, 5 y 6 se realizaron las siguientes preguntas a los contribuyentes, que serán expuestas en el siguiente cuadro:

Cuadro nº 7

PREGUNTAS	RESPUESTAS					
	A	B	C	D	E	F
10. ¿Cuántas veces le han retenido el IVA DF?	6	7	12	1	1	8
11. ¿Cuántas veces ha pedido la devolución del IVA retenido?	0	1	12	1	0	8

Fuente: Creación propia, 2006

GRAFICO Nº 21



Fuente: Creación propia, 2006

Según vemos en el gráfico nº 21, un 67% de los encuestados afirman que la implantación del cambio de sujeto le ha traído inconveniente a los contribuyentes retenidos en general, en cambio un 33% contestó que no les había traído ningún tipo de inconveniente.

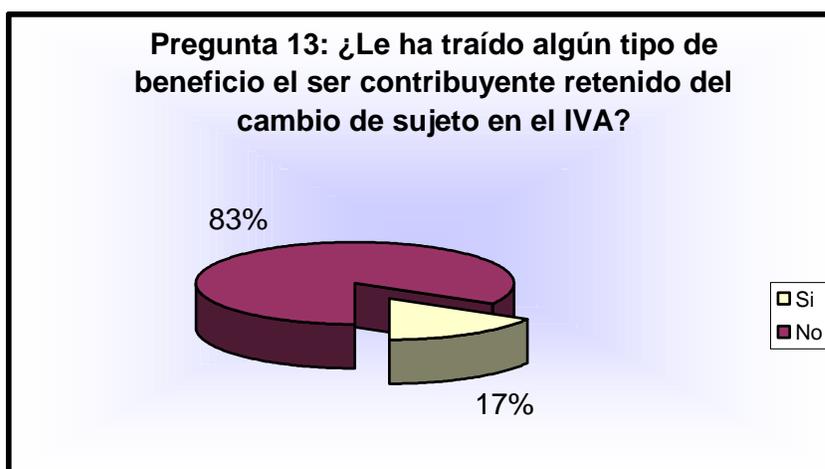
Del 67% de las personas que contestaron que sí habían tenido inconveniente, exponían las siguientes razones:

Cuadro nº 8

AFIRMACIÓN	RESPUESTA A	RESPUESTA B	RESPUESTA C	RESPUESTA D
El haber sido contribuyente retenido le ha traído inconveniente	Porque se pierde de aprovechar su propio IVA, hasta el día 12 de cada mes.	Por la demora en la devolución, tanto por parte del Servicio como de la Tesorería General de la República.	Porque si tu no estas bien con el Servicio, éste no te devuelve el impuesto, es decir, que por cualquier cosa, mínima que sea, el Servicio te anota y no te devuelve.	Porque en el momento que me retuvieron no conocía los trámites a realizar para la devolución.

Fuente: Creación propia, 2006

GRAFICO Nº 22

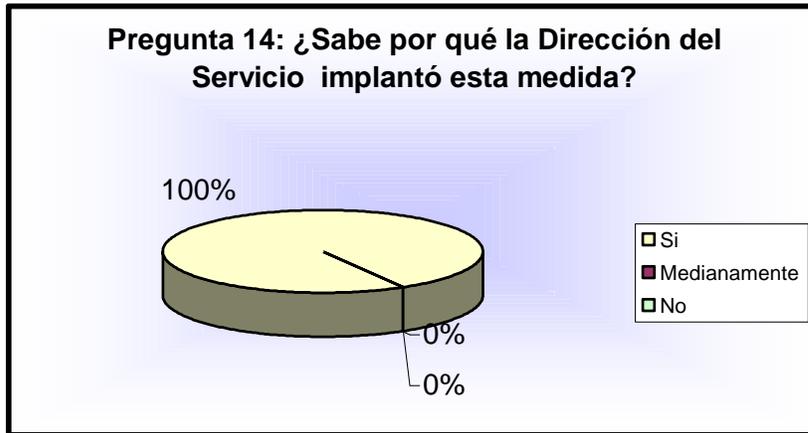


Fuente: Creación propia, 2006

Según el gráfico nº 22, solo un 17% de las personas encuestadas dijo sí obtener beneficio en el momento que la empresa retenedora de impuesto le retuviera el IVA. En tanto que un 83% contestó no obtener beneficios.

Del 17% que contestó que habían obtenido beneficios fue principalmente, por que ellos ya no se tienen que encargar del pago del impuesto.

GRAFICO N° 23



Como lo muestra la gráfica n° 23, la totalidad de las personas dijeron conocer porqué el Servicio implantó la medida del cambio de sujeto, por lo cual se formuló la siguiente pregunta:

PREGUNTA 15: ¿Por qué razón cree Ud. que el SII implantó la medida?

Las respuestas se exponen en el siguiente cuadro:

Cuadro n° 9

	RESPUESTAS
RESPUESTA A	Por la evasión tributaria, ya que los contratistas no pagaban los impuestos.
RESPUESTA B	Por la evasión y elusión tributaria por parte de los contratistas
RESPUESTA C	Por la evasión de impuestos
RESPUESTA D	Para fiscalizar mejor a los contratistas
RESPUESTA E	Por el no pago oportuno del IVA por parte del contratista, en desmedro del Fisco.
RESPUESTA F	Porque los subcontratistas están calificados de difícil fiscalización, y de esta manera se regulará mejor la tributación de esa área, y evitará el fraude.

Fuente: Creación propia, 2006

■ INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS GRÁFICOS

Como nos podemos dar cuenta, los agentes retenedores, en cierto grado poseen más información que los contribuyentes retenidos, esto, porque aquellos tienen información directa por parte del Servicio, pues éste les informa de su calidad de agente retenedor, incentivándolos a que se informen respecto al tema mediante las resoluciones.

En cambio, los contratistas o subcontratistas sólo se enteran cuando es retenido el impuesto por parte de las empresas constructoras.

Los contratistas saben que pueden pedir las devoluciones de los impuestos, sin embargo no todos la realizan, a veces porque no consideran que es necesario, o simplemente prefieren no realizar la tramitación por miedo a la auditoría tributaria que el Servicio les pueda realizar.

En relación a la opinión que tienen los contribuyentes sobre el tema, se puede vislumbrar que las empresas constructoras en su mayoría tienen una opinión positiva, pues a ellos generalmente les agrada ser considerados contribuyentes de buen comportamiento tributario, y se evita problemas con el Servicio por culpa de los contratistas o subcontratistas, pues ellos no siempre declaraban las facturas de venta que les entregaban por la prestación de sus servicios. Por tanto si ocurría esto, el Servicio cuestionaba a la empresa constructora. Además, de otro tipo de beneficios nombrados anteriormente.

Sin embargo, en relación con el agente retenedor, los contribuyentes que han sido retenidos por causa del cambio de sujeto, no tienen una opinión tan positiva, pues ellos consideran que para ellos los inconvenientes superan los beneficios.

CONCLUSIÓN

De la investigación realizada sobre el cambio de sujeto en la construcción, se desprenden los siguientes efectos para el Fisco, empresas constructoras y contratistas o subcontratistas del sector construcción de la provincia de Valparaíso:

- ◆ Si bien, para el Servicio de Impuestos Internos el cambio de sujeto en la construcción, ha traído mayores costos administrativos, estos costos no se podrían comparar con los beneficios que han logrado, pues se ha obtenido mayor recaudación y ha disminuido considerablemente la evasión tributaria. Cumpliendo de esta manera con la finalidad para lo cual se implantó el cambio de sujeto en el área construcción.
- ◆ Debido al cambio de sujeto en la construcción, los contribuyentes de ésta área, que eran calificados como contribuyentes con altos índices de incumplimiento tributario, se han visto obligados a actuar en forma correcta ante el Servicio de Impuestos Internos, sin tener la posibilidad de incluir facturas falsas en sus transacciones, pues estas son detectadas inmediatamente en la auditoría tributaria que se realiza.
- ◆ Con esta herramienta tributaria el ente fiscalizador ha podido tener bajo su control a dos tipos de contribuyentes, como lo son las empresas constructoras y los contratistas o subcontratistas, logrando fiscalizarlos con mayor facilidad.
- ◆ Aunque algunos agentes retenedores han mostrado rechazo ante la medida, aduciendo que los distrae de su actividad principal que es la construcción, y también porque están obligados a realizar gestiones, que en esencia le corresponden al Servicio de Impuestos Internos; hay que destacar que la medida también les ha traído ciertos beneficios como el poder confiar en que el Servicio ya no les podrá cuestionar ninguna factura, pues al retener el IVA, las facturas a revisar son de su propiedad. Otro importante beneficio para este tipo de contribuyentes es el financiamiento que antes no tenían, el cual tiene un costo cero, pudiendo usarlo como capital de trabajo hasta el día 12 de cada mes.

- ◆ En cuanto a los contribuyentes retenidos, estos se muestran más reacios a aceptar esta medida, pues consideran que se les ha quitado un beneficio, ya que ahora no pueden ocupar el IVA que ellos consideraban de su propiedad hasta el día 12 de cada mes, y además deben realizar un trámite anexo (el cual es molesto en la mayoría de los casos), que es el pedir la devolución de impuestos, aumentando de esta manera los costos administrativos, y sin saber si se harán efectivas sus devoluciones, pues cualquier falta anterior en su tributación, es un aliciente para que el Fisco no les devuelva sus impuestos. Sin considerar, que no siempre son devueltos los impuestos en las fechas establecidas, ya sea por demora del Servicio de Impuestos Internos o de la Tesorería General de la República, provocando por ello que algunos contribuyentes opten por no pedir sus devoluciones, y dejar esos excesos como créditos fiscales para el mes siguiente.
- ◆ A pesar de lo anterior los contratistas o subcontratistas, no dimensionan los beneficios que obtienen con la medida, pues cuando las empresas constructoras no les paga inmediatamente por sus servicios, ellos ya no se preocupan de tener que pagar el IVA, ya que será dicha empresa retenedora quien tendrá la obligación de pagarlos.
- ◆ En cuanto a la información que manejan ambos tipos de contribuyentes, se puede decir, que si bien los agentes retenedores manejan más información, no existen grandes diferencias, por lo cual se deduce que si los contribuyentes retenidos no piden sus devoluciones, no es por falta de información, sino por la problemática que esto les supone, o por miedo a la auditoría tributaria de la cual serán objeto al momento de la solicitud de devolución de impuesto.

En síntesis, se puede decir que el cambio de sujeto del sector construcción es una buena medida para cautelar los ingresos fiscales, debido a la comodidad y beneficios que éste le acarrea al Fisco, sin embargo el seguir incorporando actividades a esta herramienta de fiscalización no parece ser tan conveniente, pues tampoco se trata de concentrar toda la tributación del IVA en un tipo determinado de contribuyentes, como lo es el agente retenedor de impuesto y delegarle a ellos esas responsabilidades, sin darles la posibilidad de negarse.

Cabe destacar además, que independientemente de las medidas que tome el Servicio de Impuestos Internos, el hecho de que a los contribuyentes se le agreguen obligaciones, ya provoca rechazo por parte de ellos, dificultando el que puedan ver los posibles beneficios que pueden obtener.

BIBLIOGRAFÍA

- AFIICH. 1995. Manual de Consultas Tributarias-Cambio de Sujeto del IVA. 208. Santiago. Técnicas Tributarias S.A. 127.
- 1) Araya,G. 2002. Cambio de sujeto del IVA. 1. Santiago. Lexis Nexis. 456.
- Baptista, Pilar.; Fernández, C.; Hernández, R. 2003. Metodología de la Investigación. 3. México. Mcgraw-Hill. 705.
- Bassas,L. 1992. Diccionario Ilustre de la lengua española Aristos 3. 3.Santiago. Ramón Sopena S.A. 671.
- Canavos, J. 1993. Probabilidad y estadística. 1. México. Mcgraw-Hill. 651.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 1974. Código Tributario - D.L. nº 830. Diario Oficial. 31/12/1974. 71.
- Chile. Ministerio de Hacienda. 1976. Decreto Ley nº 825, sobre impuesto a las ventas y servicios. Diario Oficial. 3/12/1976. 88.
- 2) Chile. Ministerio de Hacienda. 1980. Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos. Diario Oficial. 15/10/1980. 10.
- 3) Chile. SII. 2003. Resolución exenta nº 46. Diario Oficial. 01/09/2003.10.
- Chile. SII. 2003. Resolución exenta nº 63. Diario oficial. 30/10/2003. 2.
- 4) Chile. SII. 2004. Resolución exenta nº 115. Diario oficial. 29/11/2004. 9.
- 5) Chile. SII. 2005. Resolución exenta nº 142. Diario oficial. 26/12/2005. 9.

- 6) Contreras, H.; González, L. 1999. Curso práctico de IVA. 1. Santiago. Cepet. 854.
- Kazmier, L. 2003. Estadística aplicada a la administración y a la economía. 3. México. Mcgraw-Hill. 416.
- Massone,P. 1979. Principios de Derecho Tributario. 2. Valparaíso. Edeval. 417.
- Serbolov,Y. 2004. Niveles de inteligencia. www.certus-mx.com. Certus consultores. Uruguay. (Noviembre 2005)
- 7) SII. 1996. La experiencia chilena en el combate a la evasión. www.SII.cl. (Noviembre 2005)
- 8) SII. 2000. Preguntas frecuentes. www.sii.cl. (agosto 2005)
- SII. 2005. Nómina de agentes retenedores de cambio de sujeto actualizada. www.sii.cl. (Noviembre 2005)

ANEXO 1

**“DECLARACION JURADA DE AGENTES RETENEDORES CAMBIO DE SUJETO
EN LA ACTIVIDAD DE LA CONSTRUCCIÓN”
(LLENADO CON LOS DATOS DEL EJERCICIO DEMOSTRATIVO DEL ANEXO 6)**

**DECLARACION JURADA DE AGENTES RETENEDORES CAMBIO DE SUJETO
EN LA ACTIVIDAD DE LA CONSTRUCCIÓN**

- Nombre o Razón Social: *Empresa Construimos Ltda..*
- RUT : *90.123.456-7*
- Domicilio legal: *Los Laureles # 4586*
- Comuna: *Valparaíso*
- Región: *Valparaíso*
- Actividad económica: *Construcción y/o instalación de obras*
- Código de Actividad: *452010*
- Teléfono: *20 00 00*
- E mail: *construimosltda@yahoo.com*

- Capital Propio Tributario al: *31/12/04, \$145.600.0000*
- Monto de ventas anuales: *\$ 1. 165. 600. 000*
- Año 2000 \$_____; Año 2001 \$_____; Año 2002 \$_____ Año 2003 \$_____
- Nombre y RUT Representante Legal: *Pedro Castillo Vera, Rut 10.458.855-k*
- Fecha de iniciación de Actividades: *20 de diciembre de 2003.*

Declaro bajo juramento que mis impuestos los declaro en base a contabilidad completa y que los datos contenidos en este documento son la expresión fiel de la verdad.

Firma del contribuyente o representante legal.

ANEXO 2

“FACTURA DE COMPRA AGENTE RETENEDOR DE IVA”

(LLENADO CON LOS DATOS DEL EJERCICIO DEMOSTRATIVO DEL ANEXO 6)

Constructora Construimos Ltda.



Casa matriz:

Los Laureles # 4586, Valparaíso

R.U.T. : 90.123.456-7

FACTURA DE COMPRA

Nº 01

Fecha: 20 de Enero de 2005

Señor: Manuel Cortés R.U.T.: 10.123.456-7

Dirección: Freire # 482 Ciudad: Valparaíso

Giro: Contratista y Subcontratista

CANTIDAD	DETALLE	PRECIO
:	Obra Instalación de ventanas en complejo habitacional Las Palmeras de Valparaíso.	
		Valor neto \$ 3.000.000
		19% IVA a retener <u>570.000</u>
		3.570.000
	Menos: 19 % IVA retenido	570.000
	Total	3.000.000
	Son: <u>Tres millones de pesos</u>	

Recibe Conforme: _____

Firma: _____

ANEXO 3

“DECLARACIÓN JURADA MENSUAL AGENTE RETENEDOR DE IVA”

FORMULARIO 3222

(LLENADO CON LOS DATOS DEL EJERCICIO DEMOSTRATIVO DEL ANEXO 6)

TIPO DE DECLARACIÓN (MARQUE CON UNA X)	
101 ORIGINAL	<input type="checkbox"/>
102 RECTIFICATORIA	<input type="checkbox"/>

PERIODO TRIBUTARIO	15	Mes	Año
ROL UNICO		NOMBRE O RAZON SOCIAL	
03	-	31	

SECCION 1. RETENCION NETA ORIGINADA EN FACTURAS DE COMPRA Y NOTAS DE CREDITO EMITIDAS CON RETENCION (EXPRESAR CIFRA EN NUMEROS)

MONTO IVA RETENIDO EN EL PERIODO : \$	103
(CORRESPONDE A LA SUMATORIA DE LA COLUMNA MONTO IVA RETENIDO DE LA SECCION 2)	

SECCION 2. DETALLE DE FACTURAS DE COMPRA Y NOTAS DE CREDITO CON RETENCION EMITIDAS POR OPERACIONES AFECTADAS POR ESTE CAMBIO DE SUJETO

N° LIN	RUT DEL RETENIDO	CODIGO TIPO DOCUMENTO	N° DOCUMENTO EMITIDO	MONTO NETO OPERACION (\$)	MONTO IVA RETENIDO (\$)
1					570.000
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					
36					
37					
38					
39					
40					
41					
42					
43					
44					
45					
46					
47					
48					
49					
50					
51					
52					
53					
54					

ORIGINAL: UCD ; 1a COPIA: CONTRIBUYENTE ; 2a COPIA: UNIDAD RECEPTORA

RESUMEN N° DE REGISTROS INFORMADOS
(Si su declaración consta de más de una hoja, llene este cuadro resumen sólo una vez)

104	N° LINEAS/REGISTROS INFORMADOS SECCIÓN 2	
105	N° LINEAS/REGISTROS INFORMADOS SECCIÓN 3	
106	TOTAL HOJAS DE LA DECLARACIÓN	

RUT REPRESENTANTE LEGAL	
314	-

USO EXCLUSIVO S.I.I.	
107	CODIGO UNIDAD

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O NOMBRE

FECHA RECEPCION, FIRMA Y TIMBRE

ANEXO 4

“FORMULARIO SOLICITUD DEVOLUCIÓN IVA RETENIDO”

(LLENADO CON LOS DATOS DEL EJERCICIO DEMOSTRATIVO DEL ANEXO 6)

**SOLICITUD
DEVOLUCION I.V.A. RETENIDO**

F-

Valparaíso, _____/_____/_____

<input type="checkbox"/>	CHATARRA	19%
<input type="checkbox"/>	HIDROBIOLÓGICOS	10%
<input type="checkbox"/>	GANADO	8%
<input type="checkbox"/>	BERRIES	14%

<input type="checkbox"/>	MADERA	8%
<input type="checkbox"/>	TRIGO	11%
<input type="checkbox"/>	CONSTRUCCION	19%
<input type="checkbox"/>	PAPEL y CARTON	19%

<input type="checkbox"/>	LEGUMBRES	13%
<input type="checkbox"/>	SILVESTRES	19%
<input type="checkbox"/>	C* DIFÍCIL FISCALIZ.	19%

Según resolución Ex N° _____ del _____ publicada en Diario Oficial del _____ 26 de diciembre del 2005

NOMBRE O RAZON SOCIAL		RUT	
DOMICILIO (Calle y N°)		Local	COMUNA
REPRESENTANTE LEGAL		RUT	GIRO O ACTIVIDAD ECONOMICA
			CODIGO
NOMBRE CONTADOR		R.U.T. CONTADOR	TELEFONO

PERIODO DE RETENCION	MES	AÑO

Remanente de Crédito Fiscal declarado en Form. 29 correspondiente al período por el cual solicita devolución	Valor (Cód. 77)	Folio Form 29	Fecha Declaración

Registro Libro Ventas			
Servicios y ventas netas efectuados según "facturas de compra" recibidas y contabilizadas en el libro de Compra y Ventas	Ventas Netas con Retención	Mes y Año	Folio

Total IVA retenido en "factura de Compras" recibidas y contabilizadas en el Libro de Compra y Ventas, folio, mes y año	Iva Retenido	Mes y año	Folio

Monto de devolución o Crédito fiscal a recuperar por el período	Total Devolución Solicitada \$

"Para los efectos del Art. 3° del D.L. N° 825, de 1974, el suscrito, se hace responsable de la veracidad de los antecedentes señalados en la presente declaración jurada, dejando constancia que no ha hecho uso, ni lo hará, del crédito fiscal equivalente a los impuestos cuya recuperación solicita, contra cualquier débito fiscal pasado, presente o futuro, como asimismo, que no obtendrá su reembolso según el procedimiento del Art. 36° del referido cuerpo legal, en el caso de efectuar exportaciones".

Nombre firma y Rut de R. Legal ó Contribuyente

- Original: Tesorería
- 1 Copia: Expediente
- 2 Copia: Contribuyente
- 3 Copia: Arch. Grupo 1

USO EXCLUSIVO S.I.I.	
Último Período C/Devol.	
Monto Autorizado \$	
Fecha	

ANEXO 5

**“FORMULARIO DOCUMENTACIÓN ACOMPAÑADA A SOLICITUD DEVOLUCIÓN
IVA”**

(LLENADO CON LOS DATOS DEL EJERCICIO DEMOSTRATIVO DEL ANEXO 6)

**SOLICITUD
DEVOLUCION I.V.A. RETENIDO**

F-

Valparaíso, _____/_____/____

<input type="checkbox"/> CHATARRA	19%
<input type="checkbox"/> HIDROBIOLÓGICOS	10%
<input type="checkbox"/> GANADO	8%
<input type="checkbox"/> BERRIES	14%

<input type="checkbox"/> MADERA	8%
<input type="checkbox"/> TRIGO	11%
<input type="checkbox"/> CONSTRUCCION	19%
<input type="checkbox"/> PAPEL y CARTON	19%

<input type="checkbox"/> LEGUMBRES	13%
<input type="checkbox"/> SILVESTRES	19%
<input type="checkbox"/> C° DIFÍCIL FISCALIZ.	19%

Según resolución Ex N° _____ del _____ publicada en Diario Oficial del _____ 26 de diciembre del 2005

NOMBRE O RAZÓN SOCIAL		RUT	
DOMICILIO (Calle y N°)		Local	COMUNA
		REGIÓN	
REPRESENTANTE LEGAL	RUT	GIRO O ACTIVIDAD ECONOMICA	CODIGO
NOMBRE CONTADOR		R.U.T. CONTADOR	TELEFONO

PERIODO DE RETENCION	MES	AÑO

Remanente de Crédito Fiscal declarado en Form. 29 correspondiente al período por el cual solicita devolución	Valor (Cód. 77)	Folio Form 29	Fecha Declaración

Registro Libro Ventas			
Servicios y ventas netas efectuados según "facturas de compra" recibidas y contabilizadas en el libro de Compra y Ventas	Ventas Netas con Retención	Mes y Año	Folio

Total IVA retenido en "factura de Compras" recibidas y contabilizadas en el Libro de Compra y Ventas, folio, mes y año	Iva Retenido	Mes y año	Folio

Monto de devolución o Crédito fiscal a recuperar por el período	Total Devolución Solicitada \$

"Para los efectos del Art. 3° del D.L. N° 825, de 1974, el suscrito, se hace responsable de la veracidad de los antecedentes señalados en la presente declaración jurada, dejando constancia que no ha hecho uso, ni lo hará, del crédito fiscal equivalente a los impuestos cuya recuperación solicita, contra cualquier débito fiscal pasado, presente o futuro, como asimismo, que no obtendrá su reembolso según el procedimiento del Art. 36° del referido cuerpo legal, en el caso de efectuar exportaciones".

Nombre firma y Rut de R. Legal ó Contribuyente

- Original: Tesorería
- 1 Copia: Expediente
- 2 Copia: Contribuyente
- 3 Copia: Arch. Grupo 1

USO EXCLUSIVO S.I.I.	
Último Período C/Devol.	
Monto Autorizado \$	
Fecha	

ANEXO 6

**“EJERCICIO DEMOSTRATIVO DE SECUENCIA DEL CAMBIO DE SUJETO EN EL
SECTOR CONSTRUCCIÓN ”**

EJERCICIO DEMOSTRATIVO

La Empresa Constructora Construimos Ltda., Rut. 90.123.456-7, recibió una carta del Servicio de Impuestos internos, en donde se informaba que se debía presentar en sus dependencias para corroborar la posibilidad de adquirir la calidad de agente retenedor de impuesto. Por lo cual, dicha empresa se vio en la obligación de presentar una declaración jurada de agentes retenedores cambio de sujeto en la actividad de la construcción. (ver anexo 1).

Una vez presentada dicha declaración, se corroboró su calidad de agente retenedor de impuesto. En el mes de enero de 2005, emitió factura de compra al contratista Manuel Cortés, Rut. 10.123. 456-7 por la prestación de servicios de instalación de ventanas, por un monto de neto de \$ 3.000.000.- (ver anexo 2) Este contribuyente inició actividades en el mismo mes.

Construimos Ltda. el 12 de febrero del 2005, tuvo que declarar en su formulario 29 dicho impuesto, además, de realizar el trámite de declaración jurada mensual (formulario 3222), en donde debió especificar a qué contribuyentes le retuvo impuesto, (ver anexo 3).

Manuel Cortés, cumpliendo con el plazo de un mes para pedir la devolución de sus impuestos, presentó dicha solicitud de devolución el día 28 de febrero del 2005, revelando en el formulario de solicitud devolución IVA retenido, que en el mes de enero tuvo créditos fiscales por un monto de \$ 350.000 y débito fiscal retenido por \$ 570.000, siendo esta la única prestación de servicios que tuvo en el mes.- (ver anexo 4). Esta solicitud debió ser presentada con la documentación pertinente. (ver anexo 5)

En tanto que el Servicio de Impuestos Internos sólo autoriza dicha devolución, una vez realizada la auditoria tributaria, teniendo la opción de contestar: devolución a lugar, a lugar en parte o no a lugar.

En este caso, la auditoria tributaria fue favorable para Manuel Cortés, pues la documentación que él presentó no tuvo ningun problema. El Servicio le dio la orden a la Tesorería General de la República, de pagar a Manuel la cantidad de \$350.000.-

ANEXO 7

“ENTREVISTA A FUNCIONARIOS DEL SII ”

ENTREVISTA A FUNCIONARIOS DE SII

La siguiente entrevista tiene como objeto conocer los efectos que ha traído la modalidad de cambio de sujeto en la construcción. Esta es totalmente anónima, teniendo un carácter expresamente estudiantil, sin el ánimo de revelar la información a terceros ni tampoco perjudicar su imagen.

- 1) ¿Qué opina Ud. sobre el cambio de sujeto en la construcción?
- 2) ¿Encuentra que la mediada haya traído algún beneficio al Fisco?,
¿Cuáles?
- 3) ¿Habrá traído alguna desventaja la medida para el Fisco?
- 4) ¿Trajo algún problema al SII la implantación del Cambio de Sujeto en la construcción?
- 5) Dentro del rubro relacionado con la retención del IVA a la construcción
¿Se han detectado facturas irregulares?
- 6) ¿El cambio de sujeto ha cumplido con la finalidad para la cual se implantó?
- 7) ¿Qué cree Ud. que opinan los contribuyentes sobre este cambio de sujeto?
- 8) ¿Ud. cree que es suficiente el tiempo establecido para emitir la resolución de devolución?
- 9) ¿Qué otros efectos tributarios ha traído el cambio de sujeto en la construcción?

ANEXO 8

“ENCUESTA AGENTE RETENEDOR DE IVA ”

ENCUESTA AGENTE RETENEDOR DE IVA

La siguiente encuesta tiene como objeto conocer la información que se maneja respecto a la modalidad de cambio de sujeto, y la opinión que usted tiene sobre aquella.

Recuerde que no existen preguntas con respuestas correctas o incorrectas, sólo interesa conocer su opinión e información sobre el tema. Esta encuesta es totalmente anónima, teniendo un carácter expresamente estudiantil, sin el ánimo de revelar la información a terceros ni tampoco perjudicar su imagen empresarial.

- 1) ¿Sabe Ud. en qué consiste el cambio de sujeto en el IVA?
 - a) ____ Sí
 - b) ____ Medianamente
 - c) ____ No

- 2) ¿Sabe desde cuando se aplica el cambio de sujeto en el sector construcción?
 - a) ____ Sí
 - b) ____ No

- 3) ¿Qué opina Ud. sobre la medida?
 - a) ____ Muy buena
 - b) ____ Buena
 - c) ____ Regular
 - d) ____ Mala
 - e) ____ Muy mala

- 4) ¿Desde qué fecha la Empresa actúa como retenedor del cambio de sujeto?
 - a) ____ Menos de 1 año
 - b) ____ Más de 1 año y menos de 2
 - c) ____ Más de 2 años

5) Cuándo se aplicó el cambio de sujeto en esta Empresa ¿Fue capacitado el personal para operar y realizar los trámites que este sistema conlleva?

- a) ____ Sí
- b) ____ No
- c) ____ No sabe

6) ¿Le ha traído algún inconveniente la implementación del cambio de sujeto?

- a) ____ Sí ¿Cuáles? _____

- b) ____ No

7) ¿Le ha traído algún tipo de beneficio el hecho de ser retenedor del cambio de sujeto en el IVA?

- a) ____ Sí ¿Cuáles? _____

- b) ____ No

8) ¿Sabe por qué la Dirección del Servicio de Impuestos Internos implantó la medida del cambio de sujeto?

- a) ____ Sí
- b) ____ Medianamente
- c) ____ No

9) Si la respuesta anterior es a) ó b) ¿Por qué razón cree Ud. que el SII implantó la medida?

10) ¿Ha leído las resoluciones que hablan de este tema?

- a) ____ Sí
- b) ____ No

11) ¿Sabe cuales son sus obligaciones como empresa retenedora?

a) Sí

b) No

12) ¿Considera que esta es una buena media para contribuir a la recaudación fiscal?

a) Sí

b) No

13) Cuando Ud. ha emitido factura de compra a contribuyentes retenidos del IVA en la construcción ¿Ha tenido alguna resistencia por parte de estos contribuyentes?

a) Sí

b) No

ANEXO 9

“ENCUESTA A CONTRIBUYENTE RETENIDO DE IVA ”

ENCUESTA CONTRIBUYENTE RETENIDO DE IVA

La siguiente encuesta tiene como objeto conocer la información que se maneja respecto a la modalidad de cambio de sujeto, y la opinión que usted tiene sobre aquella.

Recuerde que no existen preguntas con respuestas correctas o incorrectas, sólo interesa conocer su opinión e información sobre el tema. Esta encuesta es totalmente anónima, teniendo un carácter expresamente estudiantil, sin el ánimo de revelar la información a terceros ni tampoco perjudicarlo.

- 1) ¿Sabe Ud. en qué consiste el cambio de sujeto en el IVA?
 - a. Sí
 - b. Medianamente
 - c. No

- 2) ¿Sabe desde cuando se aplica el cambio de sujeto al sector construcción?
 - a. Sí
 - b. No

- 3) ¿Qué opina Ud. sobre la medida?
 - a. Muy buena
 - b. Buena
 - c. Regular
 - d. Mala
 - e. Muy mala

- 4) ¿Sabe que se puede pedir la devolución del IVA?
 - a. Sí
 - b. No

- 5) ¿Conoce los trámites que debe realizar para pedir la devolución?
 - a. Sí
 - b. No

6) ¿Realiza los trámites de devolución?

- a. Sí
- b. A veces
- c. No

Preguntas 7 y 8 sólo para las personas que contestaron en la pregunta 6 las alternativas a ó b.

7) ¿Cómo considera la tramitación de devolución de este impuesto?

- a. Simple
- b. Complejo

8) La devolución que Ud. solicita ¿Se la han devuelto dentro del plazo establecido?

- a. Sí
- b. No

Pregunta 9 sólo para las personas que contestaron en la pregunta 6 las alternativas b ó c.

9) ¿Por qué no ha realizado los trámites para pedir la devolución de impuesto?

10) ¿Cuántas veces le han retenido el IVA débito fiscal?

11) ¿Cuántas veces ha pedido la devolución del IVA retenido?

12) ¿Le ha traído algún inconveniente la implantación del cambio de sujeto?

- a. Sí ¿Cuáles? _____

- b. No

13) ¿Le ha traído algún tipo de beneficio el ser contribuyente retenido del cambio de sujeto en el IVA?

a. Sí ¿Cuáles? _____

b. No

14) ¿Sabe por qué la Dirección del Servicio de Impuestos Internos implantó la medida del cambio de sujeto?

a. Sí

b. Medianamente

c. No

15) Si la respuesta anterior es a) ó b) ¿Por qué razón cree Ud. que el SII implantó la medida?
