

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 3 – CÓDIGO
TRIBUTARIO, ART. 126 Y ART. 128 – RESOLUCIÓN EX. N° 76 DE 2025,
RESOLUCIÓN EX. N° 42 DE 2018, RESOLUCIÓN EX. N° 39 DE 2008 Y RESOLUCIÓN
EX. N° 142 DE 2005 – OFICIO N° 2680 DE 2021 (ORD. N° 2272, DE 05.11.2025)**

Recuperación de remanente de crédito fiscal IVA por cambio de sujeto

De acuerdo con su presentación, la empresa presta servicios de instalaciones eléctricas, como subcontratos, principalmente a constructoras que operan bajo la modalidad de suma alzada u obra vendida, y que le retienen IVA porque se consideran agentes retenedores en virtud de la Resolución Ex. N° 142 de 2005, por lo que la peticionaria se vería impedida de recuperar los créditos fiscales en contra de sus débitos, lo que le habría provocado tener pagos efectivos de IVA desde agosto de 2023, acumulando desde septiembre de 2023 a la fecha una suma importante de remanente de crédito fiscal IVA.

Señala que ha hecho presente a sus mandantes lo dispuesto en la Resolución N° 42 de 2018, en cuanto a que estas retenciones solo proceden respecto de contribuyentes incorporados en la “Nómina de Contribuyentes Sujetos a Retención”, y que la empresa no está incorporada en dicha nómina.

Agrega que, consultadas las unidades respectivas de este Servicio, se le habría señalado que no procede la devolución por cambio de sujeto de IVA, lo que solo procedería para los contribuyentes incluidos en la nómina de la Resolución Ex. N° 42 de 2018.

En atención a todo lo expuesto consulta si existe la posibilidad de recuperar los créditos por cambio de sujeto a pesar de no estar en nómina y de no ser ello factible si es posible ingresar en la nómina de forma voluntaria de modo de adquirir el derecho de solicitar las devoluciones de los remanentes.

Finalmente solicita emitir instrucciones a las empresas mandantes para que dejen de retener en los casos que no corresponda.

Al respecto se informa que la Resolución Ex. N° 42 de 2018 dispuso el cambio de sujeto total de derecho para el cumplimiento de IVA por las ventas y prestaciones de servicios gravados con IVA que realicen ciertos contribuyentes que presentan brechas de cumplimiento a contribuyentes adquirentes o beneficiarios de servicios calificados como agentes retenedores.¹

Para estos efectos, se establecen dos nóminas:

- 1) Contribuyentes sujetos a retención: los vendedores y prestadores de servicios que hayan sido incorporados a la “nómina de contribuyentes sujetos a retención” y que, por tal motivo, en las ventas que efectúen y/o servicios que presten a agentes retenedores, serán estos últimos quienes deberán retener, declarar y enterar en arcas fiscales el IVA de dichas operaciones.
- 2) Agentes retenedores: contribuyentes incluidos en la “nómina de agentes retenedores” y que, por tal motivo, asumen, desde su incorporación y conforme al inciso tercero del artículo 3° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), la calidad de sujeto del impuesto, quedando obligados a retener, declarar y enterar en arcas fiscales el total del IVA de las ventas que les efectúen y/o servicios que les presten contribuyentes sujetos a retención.

Ahora bien, para aplicar este cambio de sujeto tanto el vendedor o prestador de servicios como el comprador o beneficiario de los mismos deben estar incluidos en las nóminas precedentes², sin perjuicio que las resoluciones que fijan las referidas nóminas³, establecen que los agentes retenedores vigentes correspondientes a otros cambios de sujeto⁴, deberán efectuar la retención del

¹ La Resolución Ex. N° 76 de 26 de junio de 2025, fijó la nómina de agentes retenedores y de contribuyentes sujetos a retención del cambio de sujeto total para el cumplimiento del IVA, a que se refiere la Resolución Ex. N° 42 de 2018, entre el período 1° de julio al 31 de diciembre del 2025

² Oficio N° 2680 de 2021.

³ Conforme con el resolutivo número 3., de la Resolución Ex. N° 76 de 2025, vigente hasta el 31 de diciembre de 2025.

⁴ Como ocurre con los cambios de sujeto del arroz, berries, actividades de la construcción, ganado, etc. (resolutivo 3 de Resolución Ex. N° 76 de 2025)

IVA en las adquisiciones o utilizaciones de servicios que realicen con los contribuyentes incorporados en la nómina de contribuyentes sujetos a retención de la Resolución Ex. N° 42 de 2018.

Lo anterior, en la situación del peticionario no se cumpliría ya que, según señala en su presentación, no se encontraría incluido en la nómina de contribuyentes sujetos a retención.

Por otra parte, este cambio de sujeto es sin perjuicio de los demás casos de cambio de sujeto dispuestos para otras actividades económicas que se encuentran vigentes como, por ejemplo, el cambio de sujeto total de derecho del IVA en actividades de la construcción⁵.

Al respecto, la Resolución Ex. N° 142 de 2005 dispuso el cambio total del sujeto pasivo de derecho del IVA respecto de las empresas constructoras que celebren contratos de instalación o confección de especialidades, ya sea que éstos se efectúen por administración o suma alzada, que formen parte o no de un contrato general de construcción y que tengan la calidad de agente retenedor por cumplir con los requisitos copulativos establecidos en el resolutivo N° 3 de la citada resolución⁶.

Sin perjuicio de lo anterior, conforme con la Resolución Ex. N° 39 de 2008, se encuentran excepcionados de los cambios de sujetos establecido por este Servicio, incluido, entre otros, el cambio de sujeto para las actividades de la construcción a que se refiere la Resolución Ex. N° 142 de 2005, aquellas operaciones de ventas respaldadas con documentos tributarios electrónicos⁷.

Luego, si el recurrente prestador de servicios de la construcción no está en la nómina de contribuyentes sujetos a retención a que se refiere la Resolución Ex. N° 42 de 2018, no se verá afectado por el cambio de sujeto total establecido en la referida resolución, aun cuando la empresa constructora tenga la calidad de agente retenedor, ni se encontrará afectado con el cambio de sujeto dispuesto para las empresas constructoras en su calidad de agentes retenedores de conformidad con la Resolución Ex. 142 de 2005, por ser emisor de facturas electrónicas.

De cumplirse los supuestos indicados, no correspondía que a la peticionaria se le retuviera el IVA en estas operaciones, situación que debe resolver con sus mandantes quienes, al efectuar una retención indebida, pueden solicitar su devolución conforme con el procedimiento establecido en el artículo 126 del Código Tributario, previa acreditación de haber devuelto a la recurrente las sumas solicitadas de acuerdo con el artículo 128 del mismo Código.

Finalmente, se hace presente que no es posible incorporarse de forma voluntaria en la nómina de contribuyentes sujetos a retención de modo de adquirir el derecho de solicitar las devoluciones de los remanentes de crédito fiscal.

Las instrucciones para los contribuyentes y en particular, en este caso, para las empresas constructoras, están contenidas en las Resoluciones Exentas N° 42 de 2018, N° 142 de 2005, N° 39 de 2008 y N° 76 de 2025 como, asimismo, en lo resuelto en el presente oficio y en el Oficio N° 2680 de 2021.

CAROLINA SARAVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 2272, de 05.11.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁵ Las empresas constructoras para tener la calidad de agentes retenedores de IVA deben cumplir con los requisitos establecidos en la Resolución Ex. N° 142 de 2005.

⁶ Requisitos: ser contribuyente de la LIVS, que declaren el impuesto a la renta de la primera categoría sobre la base de renta efectiva mediante contabilidad completa y, tener un capital propio a la fecha del inicio de actividades igual o superior a 4.550 UTM, y haber realizado ventas y servicios netos del giro constructora, en cualquiera de los últimos tres años por un valor igual o superior a 36.425 UTM.

⁷ La Ley N° 20.727 estableció la obligación de emitir documentos tributarios Electrónicos en las operaciones de ventas y servicios, en forma progresiva y en definitiva para todos los contribuyentes, a contar del 17 de enero de 2020 (ver Resoluciones Ex. N° 72 de 2017 y N° 120 de 2019).