

## BOLETIN TRIBUTARIO NOVIEMBRE 2022

- I.- Leyes, proyectos de ley
- II. Circulares
- III. Resoluciones
- IV. Jurisprudencia Administrativa
  - a. IVA
  - b. Renta
  - c. Varios

### Desarrollo

#### I. Leyes, Proyectos de Ley

Continúa en trámite el proyecto de reforma tributaria ingresado en junio pasado, al que se le ha otorgado suma urgencia.

El Poder Ejecutivo ingresó más indicaciones.

#### II. Circulares

No hubo

#### III. Resoluciones

1.- Se fijan los criterios para aceptar bases de acuerdo en el caso de conciliación y avenimiento de acuerdo con las normas del C. Tributario. (Resolución N°106 de 17.11.22)

El llamado a conciliación será efectuado por el Tribunal Tributario y Aduanero de oficio o a petición de parte, una vez vencido el término que confiere la ley al Servicio para evacuar el traslado del reclamo, o a petición de parte, una vez vencido el término que confiere la ley para efectuar observaciones a la prueba, o bien de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del juicio que se tramite ante ellos.

Si se rechaza la posibilidad de conciliar en alguna de esas instancias mencionadas es posible conciliar en un llamado posterior, en caso de concurrir las circunstancias que así lo permitan.

La Conciliación será procedente en todas las gestiones judiciales de orden tributario que se tramiten ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros, con excepción de los siguientes procedimientos expresamente excluidos en el citado artículo 132 bis del Código Tributario: a) Del artículo 4° quinquies del Código Tributario, referido a la solicitud de declaración de abuso o simulación. 2 b) Del artículo 100 bis del Código Tributario, relativo a la responsabilidad por el diseño o planificación de actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación. c) Del artículo 160 bis del Código Tributario, relativo a la declaración judicial de la existencia de abuso o simulación y de la determinación de la responsabilidad respectiva. d) Del artículo 161 del Código Tributario, procedimiento general para la aplicación de sanciones. e) Del artículo 165 del Código Tributario, procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas. f) Procedimientos que digan relación con hechos respecto de los cuales el Servicio haya ejercido acción penal. g) Reclamo de

liquidaciones, resoluciones o giros de impuesto que se relacionen con los hechos conocidos en los procedimientos mencionados en los literales precedentes, en lo que sea aplicable.

Será materia de conciliación incluyendo las siguientes materias de conformidad a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 132 bis, del Código Tributario: a) La existencia de los elementos que determinan la ocurrencia del hecho gravado establecido por la ley; b) La cuantía o monto del o los impuestos determinados y de los reajustes, intereses y multas; c) La calificación jurídica de los hechos conforme a los antecedentes aportados en el procedimiento; d) La ponderación o valoración de las pruebas respectivas; e) La existencia de vicios o errores manifiestos de legalidad en el acto reclamado, ya sea de forma o de fondo.

2. Se establece la forma de presentar la solicitud de acuerdo anticipado de precios de transferencia. (Resolución N° 68 de 28.11.22)

3. Registro sociedades profesionales. (Resolución N°115 de 30.11.22)

Como es de conocimiento a contar del 1 de enero de 2023 rige la ley que crea un hecho gravado nuevo en IVA y así grava todos los servicios.

Entre otros, se exceptúan los servicios profesionales, imponiendo la ley una variedad de requisitos y permitiendo que se acojan a esta excepción las sociedades de profesionales que pasen a primera categoría o segunda categoría, en el primer caso eligiendo la opción dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades en la declaración jurada de iniciación de actividades o a través de una petición administrativa en el mismo sitio web, presentada dentro del mismo plazo, clasificada con el nombre "Registro de Sociedad de Profesionales".

Para estos efectos, el contribuyente deberá indicar su RUT, adjuntar la escritura pública de constitución y sus modificaciones, si las hubiere, y los títulos profesionales o no profesionales de cada uno de los socios, y que como se aprecia las que no tengan algún título profesional, se acepta cuando es otorgado por alguna entidad que los habilite para desarrollar alguna profesión, técnica u oficio. Las Sociedades de profesionales que ejercen su opción posterior al inicio de actividades dentro de los tres primeros meses del año comercial en que pretenden comenzar a declarar sus rentas de acuerdo con las normas de primera categoría, esto es, entre el 1° de enero y el 31 de marzo del año, deberán presentar a través del sitio web del Servicio una petición administrativa clasificada como "Registro de Sociedad de Profesionales", con indicación de los siguientes antecedentes: RUT de la sociedad de profesionales, escritura pública de constitución y sus modificaciones, si las hubiere, títulos profesionales o no profesionales de cada uno de los socios, y el balance inicial de la sociedad según último balance practicado antes de la opción, incluyendo los valores devengados y adeudados e indicando la utilidad o pérdida, que resulte.

Las sociedades deberán ser de personas, limitada o colectiva civil. Si tuvieren otra estructura jurídica tales como SA, SpA o empresarios o empresas individuales podrán convertirse en una sociedad de personas.

El giro será exclusivo, sin perjuicio de poder realizar inversiones pasivas.

4. Intención o animo de permanecer en el país. (Resolución N°116 de 02.12.22)

Toda persona natural que quiera manifestar en forma expresa su intención o ánimo de permanecer en el país, esto es domiciliarse en Chile para fines tributarios desde su primer día de ingreso, deberá presentar una Declaración Jurada de Aviso de Permanencia en Chile", identificándose con su RUT y autenticándose con su Clave Tributaria o Única.

#### IV. Jurisprudencia Administrativa

##### a. IVA

1.-En el caso de que entrada en vigor ley 21240 que grava con IVA los servicios fallece uno de los socios de la SRL, y tributa como sociedad de profesionales, incumple la exigencia que todos los socios (sean personas naturales u otras sociedades de profesionales) ejerzan sus profesiones para la sociedad, dicha sociedad deja de ser una sociedad de profesionales para los fines tributarios.

Se reitera que de acuerdo a la Circular N° 50 de 2022, para calificar como sociedad de profesionales se deben cumplir los siguientes requisitos: a) Debe tratarse de una sociedad de personas. b) Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales. c) Estos servicios deben ser prestados por intermedio de sus socios, asociados o con la colaboración de dependientes que coadyuven a la prestación del servicio profesional. d) Todos sus socios (sean personas naturales u otras sociedades de profesionales) deben ejercer sus profesiones para la sociedad, no siendo aceptable que uno o más de ellos solo aporte capital. e) Las profesiones de los socios deben ser idénticas, similares, afines o complementaria. Sin perjuicio de lo señalado en la Circular N° 43 de 1994 y en el Oficio N° 1061 de 1999, respecto de las actividades educacionales prestadas por las sociedades de profesionales, de manera esporádica, no planificada, accidental, que no forme parte de un curso sistemático o programado y que este dirigida al grupo de personas que normalmente atienden o que potencialmente puedan atender como clientes. (Oficio N° 3243, de 08-11-2022)

2. Continuando con las sociedades profesionales, una de estas sociedades puede ser, a su vez, socia de otra sociedad de idéntica naturaleza, en la medida que – entre otros requisitos – los servicios de esta última sean ejecutados en parte por intermedio de los socios profesionales de la primera.

El hecho que una sociedad de profesionales sea socia de otra y, a su vez, ésta de otra, no impide que cualquiera de ellas califique como pyme, en cuyo caso deben cumplir con todos los requisitos del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR. Luego, si los ingresos provenientes del retiro de utilidades realizado por alguna de estas sociedades de profesionales supera el 35% de los ingresos brutos de su giro, dicha sociedad de profesionales no se podrá acoger al régimen propyme. (Oficio N° 3244, de 08-11-2022)

3. El valor de las mejoras para los efectos de aplicar la base imponible especial de la letra g) del artículo 16 de la LIVS, esto es cuando en la venta de bienes corporales inmuebles, en cuya adquisición no se haya soportado IVA, realizada por un vendedor habitual, y que se determina estableciendo la diferencia entre los precios de venta y compra, reajustado, debiendo descontarse del precio de compra y del precio de venta, el valor del terreno que se encuentre incluido en ambas operaciones, y no corresponde sumar el valor de las mejoras al valor de adquisición del inmueble para efectos de aplicar esa base imponible especial ni tampoco corregir su valor. Para efectos del impuesto a la renta, las mejoras útiles no son un gasto del ejercicio, sino que pasan a formar parte del valor del activo que ha sido beneficiado con la mejora, siguiendo la suerte de este. (Oficio N° 3273, de 10-11-2022)

4. El ejercicio de la actividad de medicina veterinaria calificará como sociedad de profesionales y los ingresos que genere, a contar del 1° de enero de 2023, se encontrarán exentos de IVA. (Oficio N° 3308, de 15-11-2022)

5. Este Oficio trata más temas de la reforma tributaria que afectará al IVA a los servicios.

Se analizan los casos siguientes:

- Se mantendrán vigentes, a partir del 1° de enero de 2023, las exenciones de IVA para los ingresos que perciben las empresas de transporte de pasajeros y los ingresos que perciban los establecimientos de educación respecto de su actividad docente propiamente tal.
- A partir de la misma fecha entra en vigencia una nueva exención, contenida en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, que favorece a las prestaciones ambulatorias de salud.
- Los contratos de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023 no se verán afectados por las modificaciones introducidas al concepto del hecho gravado básico de “servicio”, en materia de IVA.
- En general, a partir del 1° de enero de 2023, los servicios se gravarán conforme al nuevo texto del hecho gravado básico “servicio”, incluyendo los servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que sean adjudicados o contratados a partir de la citada fecha. (Oficio N° 3346, de 15-11-2022)

6. Los servicios de cobranza judicial prestados a contar del 1° de enero del año 2023 se encontrarán afectos a IVA a menos que sean prestados por un contribuyente que, cumpliendo los requisitos, califique como sociedad de profesionales. (Oficio N° 3367, de 17-11-2022)

7. Una corporación organiza un congreso en que las cuotas de inscripción cobrada a los asistentes están siendo recaudadas por una productora, quien facturará a los profesionales interesados. Las facturas que la corporación le emita a la productora no se afectan con IVA pues no existe una acción o prestación que se efectúe de una persona a otra, sino que el mero debate de temáticas inherentes al ejercicio de materias de carácter técnico o científico. Al momento de pagarse la cuota de inscripción de los asociados para asistir al congreso no corresponde que la empresa productora emita una boleta o factura por cuenta de su mandante, sino que cualquier otro documento que acredite fehacientemente el pago realizado, el que servirá de respaldo para la rendición de cuentas posterior. Tampoco corresponde que la corporación emita documento tributario alguno. Distinto es si se trata de un seminario, una charla, una clase magistral o cualquier otra actividad similar que implique una prestación realizada por la corporación a favor de sus asociados, porque en ese caso la entrega de conocimientos técnicos sobre determinada materia sí constituye una acción o prestación realizada por una persona a otra, por la cual se percibe una remuneración, clasificada en el N° 4 del artículo 20 de la LIR. Sin embargo, en ese caso sería aplicable la exención de IVA contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS. En ese caso, la empresa productora, en su calidad de mandataria, deberá emitir por cuenta de su mandante una boleta o factura no afecta o exenta de IVA al momento del pago de la cuota de inscripción al congreso, siempre que la corporación tribute de acuerdo con las normas del N° 1, letra a) y b), y números 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR o sea contribuyente de IVA, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999 y la Circular N° 39 de 2000. En esta situación, la Corporación no debe emitir una factura no afecta o exenta de IVA ni ningún otro documento tributario por la prestación. Respecto del servicio de recaudación que la productora prestará a la corporación, se gravará con IVA. (Oficio N° 3368, de 17-11-2022)

8. Para fines tributarios, un contribuyente que haya edificado por error en terreno ajeno sin conocimiento del dueño, no habiendo pagado este último el valor de la construcción conforme al artículo 669 del Código Civil; y siendo objeto de la compraventa únicamente el terreno, la operación no se encontraría afecta a IVA de acuerdo con N° 1°) del artículo 2° de la LIVS. (Oficio N° 3369, de 17-11-2022)

9. Recuperación impuestos específico a los combustibles, según el inciso tercero del artículo primero de la Ley N° 20.765, se refiere a los contribuyentes de IVA que tienen derecho a recuperación de los impuestos específicos a los combustibles establecidos en la Ley N° 18.502, deberán calcular el monto de dicha recuperación sobre la base de los impuestos determinados conforme a la ley. Si el monto a recuperar resultare negativo, su valor absoluto deberá ser sumado a los débitos del IVA. Consecuente con ello, la obligación de sumar a los débitos el IEC negativo procede sólo respecto de aquellos contribuyentes que tienen derecho a la recuperación del mismo impuesto y no para aquellos que no tienen dicho beneficio. (Oficio N° 3372, de 17-11-2022)

10. Los cobros que hacen entidades portuarias por concepto de seguridad de la carga a sus clientes, con el objeto de mantener y mejorar los sistemas de seguridad y los estándares de protección de la carga durante su estadía en los terminales portuarios, se afectan en las Importaciones y no se afectan en las Exportaciones todo de acuerdo al N° 3 y el N° 13 de la letra E del artículo 12 de Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (Oficio N° 3458, de 28-11-2022)

11. La Circular N° 12 de 1991, que imparte instrucciones sobre la emisión de factura de moneda extranjera, establece que deben emitirse en moneda de libre curso legal (pesos), incluso en aquellas operaciones efectuadas en moneda extranjera sin perjuicio de consignar en el espacio destinado al detalle del documento los valores en moneda extranjera, con indicación del tipo de cambio utilizado que será el vigente al del día de la emisión de la factura. En el caso de operaciones pactadas en moneda extranjera en las cuales no se ha convenido un plazo para el cumplimiento de las obligaciones emanadas del contrato, las diferencias generadas debido a la variación del tipo de cambio ocurridas entre la fecha de la facturación y el tiempo que efectivamente se realice el pago, forman parte íntegramente del precio pactado en la respectiva operación. Luego, si con ello se genere un aumento en el precio en moneda nacional del contrato, los contribuyentes, deberán, conforme al artículo 57 de la LIVA, emitir la correspondiente nota de débito, recargando separadamente el IVA sobre el monto total de la diferencia de cambio, sin deducción alguna, en caso contrario, si la diferencia es negativa, deberán emitir una nota de crédito. Por tanto, el tipo de cambio a utilizar tratándose de operaciones expresadas en moneda extranjera, es el vigente al momento de la emisión de la correspondiente factura. (Oficio N° 3462, de 28-11-2022)

12. En términos generales, la configuración de los hechos gravados del IVA y del impuesto a la renta no atienden a la forma jurídica que adopte el contribuyente, aunque sea una organización sin fines de lucro (Oficio N° 3465, de 28.11.2022)

13. Los servicios prestados por una empresa al interior de su grupo empresarial, conforme a la Ley N° 21.420 que modificó, a contar del 1° de enero de 2023, el concepto de hecho gravado "servicio" contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVA, se gravarán con IVA (Oficio N° 3470, de 28-11-2022)

14. Si, por error, en una importación de bienes se declara en la DIN una suma superior a la que correspondía, y ésta es modificada por el Servicio Nacional de Aduanas ordenándose la devolución de los derechos respectivos, el importador podrá solicitar a este Servicio la devolución del pago en exceso de IVA, sin necesidad que previamente se haya presentado un F29 con pago del referido impuesto. Debe eso si rectificar sus declaraciones F29 desde el período en que se produjo el pago en exceso, disminuyendo el crédito fiscal utilizado por el mismo monto por el que solicita devolución. (Oficio N° 3503, de 02-12-2022).

## **b. Renta**

1. Las personas no residentes ni domiciliadas en el país deben presentar una declaración anual de impuesto a la renta, respecto de los retiros que realicen desde una sociedad de personas en virtud de lo dispuesto en el inciso primero del artículo 60, en relación con el N° 4 del artículo 65, ambos de la LIR. (Oficio N° 3185 del 03-11-2022)

2. Están exentos del IDPC del N° 3 del artículo 39 de la LIR las personas naturales que no tengan los inmuebles asignados a la empresa individual en la medida que sean contribuyentes de la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR que tengan como única actividad el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de inmuebles no agrícolas o, junto con las rentas referidas anteriormente, tengan otras actividades empresariales afectas al IDPC (Oficio N° 3189 del 03-11-2022).

3. Los contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera pero que no han sido autorizados para declarar y pagar sus impuestos en esa moneda, están obligados a realizar dicha declaración y pagar todos sus impuestos en moneda nacional utilizando el tipo de cambio vigente a la fecha de determinación del impuesto, sea éste mensual o anual, el que corresponderá al vigente al último día del período a declarar, según publicación efectuada por el Banco Central de Chile (Oficio N° 3201 del 03-11-2022)

4. Es remuneración para efectos tributarios los aportes que en virtud de un convenio colectivo suscrito con uno de sus sindicatos la empresa realiza en favor de aquellos trabajadores que voluntariamente se adhieran al plan de ahorro previsional voluntario APV. (Oficio N° 3220 del 04-11-2022)

5. Una empresa sujeta a los regímenes de la letra A) o de la letra B)1 del artículo 14 de la LIR y se acogió, a partir del 1° de enero de 2020, al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14, deberá considerar como un egreso del primer día del ejercicio inicial sujeto a este régimen los bienes físicos que conforman el activo fijo de la empresa, a su valor neto tributario determinado al 31 de diciembre del año anterior al año de ingreso al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14. (Oficio N° 3239 del 08-11-2022)

6. La tasa de retención de directores o consejeros de una SpA es 10% si se encuentran domiciliados o residentes en Chile y si no, se sujetarán a lo dispuesto en el párrafo primero del N° 4 del artículo 74 de la LIR, con tasa de retención del 35%. (Oficio N° 3274 del 10-11-2022)

7. Sociedad por acciones y adquisición acciones propia emisión. (Oficio N°3314 del 15-11-2022)

A estos efectos el artículo 438 del Código de Comercio dispone que sociedad por acciones podrá adquirir y poseer acciones de su propia emisión, salvo en cuanto esté prohibido por el estatuto social las que deberán enajenarse dentro del plazo establecido en los estatutos o en el plazo de un año a contar de su adquisición. Si dentro del plazo establecido, las acciones no se enajenan, el capital quedará reducido de pleno derecho y las acciones se eliminarán del registro.

El monto por el cual debe reducirse el capital – en los casos y cumpliendo los requisitos que corresponda – será igual al costo en que la sociedad adquirió dichas acciones será un monto equivalente al valor por el cual haya adquirido las acciones de propia emisión al momento de ejercer la opción de compra, independiente de que dicho valor sea superior al valor de colocación de aquellas. (Oficio N° 3314 del 15-11-2022)

8. Cada comunero es responsable de la tributación por la enajenación de su cuota en el inmueble poseído en comunidad. Por otra parte, la comunidad hereditaria deberá efectuar término de giro en la medida que se produzca el cese de sus actividades comerciales o industriales, independientemente de la revocación del pacto de indivisión efectuado por los comuneros. Liquidada la comunidad hereditaria, deberá comunicar el término de giro. (Oficio N° 3437 del 25-11-2022)

9. Si una persona es dueño de acciones de iguales características de una misma sociedad anónima, pero que han sido adquiridas en distintas fechas, será él quien decidirá cuáles títulos son los que está enajenando, pudiendo en todo caso, cuando no sea posible lo anterior, aplicar alguno de los métodos o sistemas de costeo conocidos como LIFO o FIFO. El SII no ve inconveniente en que el contribuyente decida registrar separadamente las acciones, según la corredora a través de la cual las adquirió, para efectos de llevar el control del costo de venta de las acciones al momento de su enajenación y luego, decidir cuáles títulos está enajenando. (Oficio N° 3436 del 25-11-2022)

10. Una empresa con giro agrícola deberá retener el impuesto contemplado en el inciso final del N° 1 del artículo 43 de la LIR en la medida que contrate un trabajador agrícola y dicho trabajador obtenga rentas que sobrepasen las 10 UTM, debiendo aplicarse un 3,5% sobre la parte que exceda de dicha cantidad. (Oficio N° 3461 del 28-11-2022)

11. Una persona adquirió la nuda propiedad de un bien raíz mediante compraventa inscrita en el Conservador de Bienes Raíces competente el año 1983, constituyendo en dicho acto un usufructo vitalicio sobre el mencionado inmueble en favor de la enajenante, falleciendo posteriormente la usufructuaria, con lo cual a la venta del inmueble se aplican las leyes vigentes a la época de la constitución del usufructo, pues la nuda propiedad no es un derecho real distinto del de propiedad, siendo el usufructo una limitación a los derechos que el primero otorga a su titular. (Oficio N° 3467 del 28-11-2022)

12. El SII reitera que es relacionado quién hace un aporte de un inmueble, en este caso, a una sociedad, con lo cual el mayor valor obtenido en el aporte del inmueble en la constitución de una sociedad se gravará con impuestos finales en base devengada, la renta no podrá considerarse devengada en más de un ejercicio y no tendrá lugar el ingreso no constitutivo de renta de 10 unidades tributarias anuales. Asimismo, el mayor valor obtenido en la enajenación del inmueble no se beneficia del ingreso no renta hasta la suma equivalente a 8.000 unidades de fomento que contempla el numeral ii) de la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR. (Oficio N° 3472 del 28-11-2022)

13. El SII cambia su criterio en cuanto a que durante la liquidación de un fondo de inversión público, este pierde su calidad de tal, considerándose una comunidad para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sin que resulte aplicable a su respecto el régimen tributario del N° 1 del artículo 81 de la Ley N° 20.712, interpretación que hizo en Oficio anterior. (Oficio N° 3500 del 02-12-2022)

14. Las rentas de arrendamiento de bienes inmuebles no agrícolas obtenidas durante el año comercial 2020, por una contribuyente persona natural que haya asignado el bien inmueble no agrícola a su empresa individual, pudieron haberse acogido de buena fe a la exención que dispone el N° 3 del artículo 39 de la LIR, sin que corresponda en ese caso efectuar un cobro retroactivo del IDPC determinado sobre los referidos ingresos. (Oficio N° 3507 del 02-12-2022)

### **c. Varios**

La obligación de pagar el impuesto dentro del plazo legal recae sobre el contribuyente interesado, y que el incumplimiento de dicho deber acarreará la aplicación de los recargos correspondientes. Si para el pago del impuesto es requisito que el Servicio emita la correspondiente "orden de ingreso" y que la revisión del caso puede llegar a extenderse por un periodo superior a los dos meses establecidos en la norma citada eventualmente se podrían generar intereses y reajustes, cuya procedencia legal podrá ser revisada a la luz de lo que dispone el inciso quinto del artículo 53 del Código Tributario, que prescribe que no procederá el reajuste ni se devengarán intereses penales cuando el atraso en el pago se haya debido a causa imputable al Servicio de Impuestos Internos. (Oficio N° 3433 de 25.11.2022)

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'Franco Brzovic', written in a cursive style.

Franco Brzovic