

BOLETIN TRIBUTARIO DICIEMBRE 2012

I Leyes.

1. Prorroga reavalúos bienes raíces urbanos. (Ley N° 20.650, publicada el 31 de Enero de 2013).

2. Ley sobre zonas extremas.

Se aclara que aún no ha sido publicada la ley, pero se transcribe en este boletín el proyecto de ley aprobado por el Congreso.

II. Proyectos de ley

No hay

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Guías de despacho para el movimiento o traslado de animales, (Resolución N° 128 de 20 de diciembre de 2012)

2. Aspectos tributarios relacionados con el pago de una prima por concepto de comercio justo. (Oficio N° 3301 de 3 de diciembre de 2012)

3. Determinación del costo tributario de derechos sociales recibidos en herencia. (Oficio 3302 de 3 de diciembre de 2012)

4. Efectos tributarios en un contrato de servicios de respaldo eléctrico. (Oficio NQ 2431 de 18 de diciembre de 2012)

5. Clasificación de las rentas en las sociedades de profesionales. (Oficio N° 3433 de 18 de diciembre de 2012)

6. Sistema integrado de impuestos como sustento del FUT y las inversiones que efectúen fondos de inversión en el extranjero. (Oficio N° 3434 de 18 de diciembre de 2012)

7. Utilización crédito fiscal acumulado en cinco años por cambio de sujeto. (Oficio N° 3435 de 18 de diciembre de 2012)

8. IVA en el arrendamiento de bienes inmuebles destinado a oficinas y locales comerciales. (Oficio N° 2438 de 12 de diciembre de 2012).

9. Aplicación de los beneficios del DFL 2 de 1959. (Oficio NQ 3303 de 3 de diciembre de 2012)

IV. Jurisprudencia Judicial.

1. Sujeto tributario en el caso de menores adultas separadas de sus padres que administran recursos susceptibles de tributación, (Fallo de la I Corte Suprema de 4 de octubre de 2012, rol 8853-10)

2. Para acogerse a los beneficios de la ley de bosques, DL701 y DS 871 del mismo año, es necesario que tribute en renta efectiva. (Fallo de la CS de fecha 11 de diciembre de 2012, rol6.329-11)

Desarrollo.

I. Leyes

1. Prorroga reavalúos bienes raíces urbanos. (Ley N° 20.650, publicada el 31 de Enero de 2013).

LEY:

“Artículo único.- Modificase el artículo 3° de la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, cuyo texto refundido, coordinado, sistematizado y actualizado se encuentra contenido en el decreto con fuerza de ley N° 1, de 1998, del Ministerio de Hacienda, del siguiente modo:

a) Reemplazase, en el inciso primero, el guarismo “5” por “4”;

b) Reemplázase, en el inciso cuarto, el guarismo “8” por “7”; y elimínese la oración que va a continuación de la coma (,) que sigue a la frase “excluido el primero”, pasando dicha coma a ser punto aparte (.).

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Artículo primero.- Prorrógase, hasta el 31 de diciembre del año 2013, con sujeción a las normas de la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, la vigencia de los avalúos que rijan al 31 de diciembre del año 2012, de los bienes raíces destinados a la habitación, así como de aquellos correspondientes a bodegas y estacionamientos de conjuntos habitacionales acogidos a la ley N° 19.537, sobre Copropiedad Inmobiliaria. Para este efecto, la referida prórroga se aplicará a las bodegas y estacionamientos de un conjunto habitacional sólo si la superficie construida de las unidades habitacionales existentes en el mismo conjunto es superior a la de las unidades no habitacionales existentes en él, excluyendo en dicha comparación los metros cuadrados correspondientes a las mismas bodegas y estacionamientos.

El plazo de 4 años establecido en el inciso primero del artículo 3° de la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, modificado por el artículo único de esta ley, comenzará a contarse, respecto de los inmuebles individualizados en el inciso anterior, desde el 1 de enero de 2014. Asimismo, se reiniciarán desde dicha fecha los reavalúos anuales establecidos en el inciso séptimo de dicho artículo y respecto de los inmuebles señalados en dicho inciso.

Artículo segundo.- El plazo de 4 años establecido en el inciso primero del artículo 3° de la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, como asimismo los cambios introducidos al mecanismo de determinación establecido en su inciso cuarto, en virtud del artículo único de esta ley, comenzarán a regir, respecto de los bienes raíces señalados en la letra b) del artículo 7° de la referida ley, a partir del 1 de enero de 2018.

Artículo tercero.- Para efectos del reavalúo a que se refiere el artículo 3° de la ley N° 17.235 y que, conforme a los artículos primero y segundo transitorio anteriores, se efectuará para los bienes raíces no agrícolas en años distintos según el destino que ellos tengan; en caso que en un mismo condominio acogido a la ley N° 19.537, sobre Copropiedad Inmobiliaria, existan tanto bienes inmuebles con destino habitacional como no habitacional, al efectuarse el reavalúo correspondiente, el bien común se considerará de uso habitacional, para aquellas unidades de la copropiedad que tengan destino habitacional, y de uso no habitacional, para aquellas otras unidades de la copropiedad que tengan destinos no habitacionales.

Artículo cuarto.- El plazo de 4 años establecido en el inciso primero del artículo 3° de la ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, modificado por el artículo único de esta ley, comenzará a contarse, respecto de los bienes raíces señalados en la letra a) del artículo 7° de la referida ley, a partir del 1 de julio de 2014.”.

2. Ley sobre zonas extremas

Oficio Nº 10.521

VALPARAÍSO, 19 de diciembre de 2012

A S.E. EL

PRESIDENTE DE

LA REPÚBLICA

Tengo a honra comunicar a V.E. que el Congreso Nacional ha dado su aprobación al siguiente proyecto de ley, correspondiente al boletín Nº8011-5.

PROYECTO DE LEY:

“Artículo primero.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley Nº 19.853, que crea una bonificación a la contratación de mano de obra en las regiones I, XI, XII y provincias de Chiloé y Palena:

1) Intercálase en el título de la ley la expresión “XV,” entre “las Regiones I,” y “XI, XII y Provincias de Chiloé y Palena”.

2) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 1º:

En el inciso primero:

a) Sustitúyese el guarismo “2003” por “2012”.

b) Sustitúyese el guarismo “2006” por “2025”.

c) Intercálase la expresión “XV Región,” entre “actuales o futuros de la Primera Región,” y “de las provincias de Chiloé y Palena”.

d) Sustitúyese el guarismo “147.000” por “182.000”.

e) Intercálase, entre las expresiones “domicilio y trabajo permanente” y “en la Región o provincia respectiva”, la siguiente: “, incluso aquellos con jornadas parciales,”.

f) Sustitúyese el guarismo “2004” por “2013”.

ii) Suprímase en el inciso segundo la frase “para los años 2003, 2004, 2005 y 2006,”.

3) Incorpórense las siguientes enmiendas en el artículo 2º:

Sustitúyese, en el inciso cuarto del artículo 2º, la expresión “medios magnéticos” por “cualquier medio de soporte”.

Agregase el siguiente inciso final, nuevo:

“En las regiones de Aysén y de Magallanes y en las provincias de Chiloé y Palena, esta bonificación se pagará sólo en los casos que las remuneraciones sean superiores en un 20% al salario mínimo mensual vigente en el país.”.

4) Incorpórase el siguiente artículo 5°:

“Artículo 5°.- Para optar al pago de la bonificación, los empleadores deberán presentar una declaración jurada en la cual declararán no haber sido condenados, en los últimos seis meses, por prácticas antisindicales o infracción a los derechos fundamentales del trabajador.”.

Artículo segundo.- Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 38 del decreto ley N° 3.529, de 1980, sobre normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria:

1) Intercálase la expresión “Arica y Parinacota,” entre “regiones extremas de” y “Tarapacá, Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo”.

2) Sustitúyese los guarismos “2000” y “2007” por “2012” y “2025”, respectivamente.

3) Incorpórense los siguientes incisos segundo y tercero:

“Durante los años señalados en el inciso precedente, el fondo podrá destinar anualmente hasta 2.500 millones de pesos a bonificar las inversiones y reinversiones productivas que los pequeños y medianos inversionistas realicen en las antes mencionadas regiones y provincias. Dicha cantidad se reajustará anualmente en la Ley de Presupuesto, considerando la variación que experimente el Índice de Precios al Consumidor.

La distribución de los recursos del fondo se efectuará mediante uno o más decretos del Ministerio de Hacienda expedidos en la forma dispuesta en el artículo 70 del decreto ley N° 1.263, de 1975, sobre administración financiera del Estado.”.

Artículo tercero.- Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto con fuerza de ley N°3, del Ministerio de Hacienda, de 2001, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 15, de 1981, del Ministerio de Hacienda, que establece el Estatuto del Fondo de Fomento y Desarrollo creado por el artículo 38 del decreto ley N° 3.529, de 1980:

1) Intercálase en el encabezado, antes del Título I, entre las expresiones “regiones extremas de” y “Tarapacá, Aysén del Presidente Carlos Ibáñez del Campo”, la siguiente: “Arica y Parinacota,”.

2) Suprímase el inciso segundo del artículo 1°.

3) Sustitúyese en el inciso primero del artículo 3° la expresión “artículo 1°” por la frase “artículo 38 del decreto ley N° 3.529, de 1980.”.

4) Reemplázese en el inciso primero del artículo 4° la expresión “artículo 1° de este estatuto,” por “artículo 38 del decreto ley N° 3.529, de 1980,”.

5) Sustitúyese el inciso final del artículo 6° por el siguiente:

“Para determinar criterios de evaluación en la calidad de los proyectos, se considerará la capacidad para ejecutarlos, su mérito innovador, el grado de ejecución, la incorporación de valor agregado y su impacto regional. En el caso de proyectos que contemplen más de una etapa de desarrollo, también se considerará el incremento del monto de las inversiones respecto de las etapas previas.”.

6) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 9°:

a) Sustitúyese el inciso primero por el siguiente:

“Artículo 9º.- En cada año calendario se recibirán desde el 15 de noviembre hasta el 31 de diciembre, ambas fechas inclusive, las peticiones de bonificación que se pagarán con cargo al presupuesto del año calendario siguiente.”.

b) Reemplázase en el inciso quinto la frase “en un plazo no superior al 15 de enero siguiente.” por “en un plazo no superior al último día hábil del mes de febrero siguiente.”.

7) Incorpórense las siguientes enmiendas en el artículo 11:

a) Suprímase en el inciso primero las oraciones que vienen a continuación del primer punto seguido (.), que pasa a ser punto aparte.

b) Elimínese en el inciso segundo la oración que va a continuación del punto seguido.

8) Sustitúyese el inciso primero del artículo 12 por el siguiente:

“Artículo 12º.- El Comité Resolutivo estará integrado por el Secretario Regional Ministerial del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, quien lo presidirá; por el Director Regional de la Corporación de Fomento de la Producción, quien será el responsable técnico; por el Secretario Regional Ministerial del Ministerio de Hacienda, o quien haga sus veces; y por el Secretario Regional Ministerial del Ministerio de Desarrollo Social. Adicionalmente, el Comité estará también integrado por tres empresarios, nombrados por el Intendente según el procedimiento que esta autoridad determine. Estos representantes del sector privado no podrán postular a la bonificación, ni tampoco empresas o personas relacionadas, en las que ellos tengan interés.”.

9) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 17:

Incorpórese en el inciso primero, a continuación de la expresión “cheques nominativos”, la siguiente frase: “, vale vista bancario o transferencia electrónica a la cuenta bancaria que señale en su postulación”.

Suprímase en el inciso final la frase “, así como sobre la pertinencia del cobro o devolución de boletas de garantía”.

Artículo cuarto.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 19.420, que establece incentivos para el desarrollo económico de las provincias de Arica y Parinacota y modifica los cuerpos legales que indica, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el decreto con fuerza de ley N°1, de 2001, del Ministerio de Hacienda:

1) Sustitúyese el epígrafe del Título I por el siguiente: “Normas aplicables para la XV Región”.

2) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 1º:

a) Reemplácense en el inciso primero la expresión “las provincias de Arica y Parinacota” por “la XV Región”; y los vocablos “esas provincias” por “dicha región”.

b) Suprímense en el inciso cuarto las frases “, de más de 5 unidades” y “, con una superficie construida no inferior a 1.000 m²”.

c) Sustitúyese el inciso sexto por el siguiente:

“Sólo podrán acceder a este beneficio los contribuyentes cuyos proyectos de inversión superen las 500 unidades tributarias mensuales.”.

d) Sustitúyanse en el inciso séptimo los guarismos “2011” y “2034” por “2025” y “2045”, respectivamente.

3) Introdúcese el siguiente artículo 1º bis:

“Artículo 1º bis.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, los contribuyentes que efectúen inversiones al amparo de la presente ley, podrán suspender sus pagos provisionales

obligatorios de acuerdo a las siguientes reglas y por los períodos que a continuación se indican:

1. Beneficio.

Cuando el monto del crédito estimado para el ejercicio, de acuerdo a lo señalado en la declaración que contempla el número 3 de este artículo, por las inversiones a que se refiere la presente ley, sea igual o exceda del promedio del impuesto de primera categoría que el contribuyente haya determinado durante los tres últimos años tributarios, podrá suspender totalmente sus pagos provisionales obligatorios. Para el cálculo de dicho promedio, se considerará que el impuesto de primera categoría es igual a cero, cuando el contribuyente hubiese determinado una pérdida tributaria como resultado del respectivo ejercicio.

En caso que el crédito estimado para el ejercicio fuere inferior al promedio del impuesto de primera categoría señalado en el inciso anterior, el contribuyente podrá suspender los pagos provisionales mensuales obligatorios hasta por un monto equivalente al 25% de los desembolsos totales destinados a las inversiones a que se refiere esta ley, estimados para el correspondiente año comercial.

En los casos indicados anteriormente, el crédito estimado corresponderá al remanente de los créditos de que trata esta ley que puedan imputarse en los años tributarios siguientes, más el crédito que se estime para el ejercicio respectivo, determinándose éste en función de la tasa de crédito que corresponda de acuerdo al artículo anterior, aplicada sobre los desembolsos proyectados para el ejercicio, que se destinen a las inversiones a que se refiere esta ley, independientemente de que dicho crédito se encuentre o no devengado al término del mismo.

Para calcular el promedio indicado, el impuesto de primera categoría se convertirá a unidades tributarias mensuales según su valor vigente al término del año comercial a que corresponda el impuesto. El número de unidades tributarias mensuales así obtenido se reconvertirá al valor en pesos que aquéllas tengan a la fecha en que se presente la declaración jurada indicada en el número 3 de este artículo.

2. Beneficiarios.

Los contribuyentes podrán acceder a lo dispuesto en el numeral anterior, a partir del cuarto año comercial contado desde aquel en que hayan presentado su declaración jurada de inicio de actividades afectas al impuesto de primera categoría. Los demás contribuyentes podrán suspender los pagos provisionales mensuales obligatorios durante todo el plazo señalado en el número 4, hasta por un monto equivalente al 25% de los desembolsos totales destinados a las inversiones a que se refiere esta ley, estimados para el correspondiente año comercial, sin perjuicio de que a partir del cuarto año comercial señalado precedentemente, aplicarán íntegramente lo dispuesto en el número anterior.

3. Declaración jurada y deberes de información.

Para los efectos de acogerse a lo dispuesto en este artículo, los contribuyentes deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y plazo que éste determine mediante resolución, una declaración jurada en tal sentido, acompañando un detalle técnico del proyecto de inversión, sus fechas estimadas de inicio y término, una especificación de los bienes que se adquirirán o construirán y el monto total de la inversión. La declaración jurada referida deberá ser complementada por los contribuyentes, en cada año comercial en que se acogerán al beneficio de este artículo, respecto de un mismo proyecto de inversión, debiendo informar al Servicio de Impuestos Internos, en la misma forma antes indicada, los desembolsos que proyecten efectuar y el monto del crédito estimado para el mismo período, calculado en la forma indicada en el número 1 anterior.

En todo caso, los contribuyentes siempre podrán rectificar, de manera fundada, en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos, la información respecto del crédito estimado y los desembolsos proyectados para el ejercicio, que se destinen a las inversiones a

que se refiere esta ley. Del mismo modo, podrán declarar, también fundadamente, que no continuarán desarrollando el proyecto de inversiones que da derecho al beneficio.

Cuando de lo informado por el contribuyente en su declaración rectificatoria resultare un porcentaje menor de suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios, o no correspondiere suspensión alguna, deberá, respecto de los ingresos brutos que correspondan al mes de dicha rectificación y a los siguientes, cumplir con la obligación de efectuar pagos provisionales obligatorios mensuales de acuerdo a las reglas generales.

Los contribuyentes informarán también, en la respectiva declaración mensual de impuestos, el monto de los ingresos brutos para efectos del cálculo de los pagos provisionales mensuales obligatorios de cada período en que se hayan suspendido tales pagos conforme a este artículo.

4. Período de aplicación.

Los contribuyentes podrán hacer uso del beneficio que establece este artículo a contar de los pagos provisionales obligatorios que deban declararse y pagarse por los ingresos brutos obtenidos a contar del mes de la presentación de la declaración jurada antes referida, y hasta el término de ese año comercial.

Con todo, podrán suspender los pagos provisionales obligatorios de los períodos mensuales siguientes, aplicando las reglas establecidas en los números 1 y 2 anteriores, siempre y cuando presenten previamente al Servicio de Impuestos Internos la declaración jurada complementaria establecida en el inciso primero del número 3 anterior.

5. Sanciones.

En caso que los contribuyentes hubieren suspendido los pagos provisionales mensuales obligatorios en forma indebida, se considerarán para todos los efectos legales como pagos provisionales obligatorios no declarados ni pagados, por lo que éstos se adeudarán junto con los reajustes, intereses y multas que correspondan.

Para estos efectos, se considerará indebida la suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios, cuando el contribuyente hubiere informado en la declaración jurada establecida en el número 3 anterior, o en su declaración complementaria o rectificatoria, en su caso, un crédito estimado superior a aquél que hubiese correspondido en función de los desembolsos destinados a las inversiones a que se refiere esta ley efectivamente realizados en el ejercicio, o cuando se haya invocado una suspensión por un monto superior a la que corresponda de acuerdo a las reglas de este artículo o a los antecedentes en que se funda.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de la posibilidad de los contribuyentes para invocar otros regímenes de suspensión de sus pagos provisionales mensuales obligatorios, de acuerdo a otras disposiciones legales vigentes.”.

4) Reemplácese en el artículo 2º la expresión “artículo anterior” por “artículo 1º”.

5) Introdúcese el siguiente inciso segundo en el artículo 6º:

“En el caso del artículo 1º bis, para efectos de la aplicación de las sanciones señaladas en este artículo, y sin perjuicio de lo establecido en el número 5 de dicha disposición, se entenderá que el monto defraudado es el equivalente a los pagos provisionales mensuales obligatorios efectivamente suspendidos en exceso de lo informado al Servicio de Impuestos Internos, debidamente reajustados, de acuerdo a lo señalado por el número 3 del mismo artículo.”.

6) Reemplácese en el artículo 7º la expresión “ley N°19.366,” por “ley N°20.000, que sanciona el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias sicotrópicas.”.

7) Introdúcese en el artículo 27 el siguiente inciso segundo:

“Asimismo, las industrias a que se refiere el artículo 27 del señalado decreto con fuerza de ley, podrán acogerse al régimen de recuperación de los impuestos del decreto ley N° 825, de 1974, mencionado en el inciso anterior, por las ventas de mercancías de su propia producción que hagan a la zona franca de extensión o a otros usuarios de zona franca. Estas operaciones deberán documentarse a través del intercambio de mensajes mediante el uso de un sistema tecnológico que determinará el Servicio de Impuesto Internos mediante resolución, la cual fijará además el contenido de dichos mensajes.”.

8) Sustitúyese, en el inciso primero del artículo 35, el guarismo “2012” por “2025”.

Artículo quinto.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley N° 19.606, que establece incentivos para el desarrollo económico de las regiones de Aysén y de Magallanes, y de la provincia de Palena:

1) En el artículo 1°:

a) Sustitúyese en el inciso primero el guarismo “2011” por “2025”.

b) Reemplácese en el inciso segundo el guarismo “2030” por “2045”.

c) Suprímase en el inciso cuarto las expresiones “de a lo menos 500 m² construidos” y “, de más de 5 unidades, con una superficie total construida no inferior a 1.000 m²,”.

d) Sustitúyese el inciso séptimo por el siguiente:

“Este beneficio sólo podrá otorgarse a los contribuyentes cuya inversión en bienes objeto del crédito a que se refiere esta ley, supere las 500 unidades tributarias mensuales.”.

2) Introdúcese el siguiente artículo 1° bis:

“Artículo 1° bis.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, los contribuyentes que efectúen inversiones al amparo de la presente ley, podrán suspender sus pagos provisionales obligatorios de acuerdo a las siguientes reglas y por los períodos que a continuación se indican:

1. Beneficio.

Cuando el monto del crédito estimado para el ejercicio, de acuerdo a lo señalado en la declaración que contempla el número 3 de este artículo, por las inversiones a que se refiere la presente ley, sea igual o exceda del promedio del impuesto de primera categoría que el contribuyente haya determinado durante los tres últimos años tributarios, podrá suspender totalmente sus pagos provisionales obligatorios. Para el cálculo de dicho promedio, se considerará que el impuesto de primera categoría es igual a cero, cuando el contribuyente hubiese determinado una pérdida tributaria como resultado del respectivo ejercicio.

En caso que el crédito estimado para el ejercicio fuere inferior al promedio del impuesto de primera categoría señalado en el inciso anterior, el contribuyente podrá suspender los pagos provisionales mensuales obligatorios hasta por un monto equivalente al 25% de los desembolsos totales destinados a las inversiones a que se refiere esta ley, estimados para el correspondiente año comercial.

En los casos indicados anteriormente, el crédito estimado corresponderá al remanente de los créditos de que trata esta ley que puedan imputarse en los años tributarios siguientes, más el crédito que se estime para el ejercicio respectivo, determinándose éste en función de la tasa de crédito que corresponda de acuerdo al artículo anterior, aplicada sobre los desembolsos proyectados para el ejercicio, que se destinen a las inversiones a que se refiere esta ley, independientemente de que dicho crédito se encuentre o no devengado al término del mismo.

Para calcular el promedio indicado, el impuesto de primera categoría se convertirá a unidades tributarias mensuales según su valor vigente al término del año comercial a que corresponda el impuesto. El número de unidades tributarias mensuales así obtenido se reconvertirá al valor en pesos que aquéllas tengan a la fecha en que se presente la declaración jurada indicada en el número 3 de este artículo.

2. Beneficiarios.

Los contribuyentes podrán acceder a lo dispuesto en el numeral anterior, a partir del cuarto año comercial contado desde aquel en que hayan presentado su declaración jurada de inicio de actividades afectas al impuesto de primera categoría. Los demás contribuyentes podrán suspender los pagos provisionales mensuales obligatorios durante todo el plazo señalado en el número 4, hasta por un monto equivalente al 25% de los desembolsos totales destinados a las inversiones a que se refiere esta ley, estimados para el correspondiente año comercial, sin perjuicio de que a partir del cuarto año comercial señalado precedentemente, aplicarán íntegramente lo dispuesto en el número anterior.

3. Declaración jurada y deberes de información.

Para los efectos de acogerse a lo dispuesto en este artículo, los contribuyentes deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y plazo que éste determine mediante resolución, una declaración jurada en tal sentido, acompañando un detalle técnico del proyecto de inversión, sus fechas estimadas de inicio y término, una especificación de los bienes que se adquirirán o construirán y el monto total de la inversión. La declaración jurada referida deberá ser complementada por los contribuyentes, en cada año comercial en que se acogerán al beneficio de este artículo, respecto de un mismo proyecto de inversión, debiendo informar al Servicio de Impuestos Internos, en la misma forma antes indicada, los desembolsos que proyecten efectuar y el monto del crédito estimado para el mismo período, calculado en la forma indicada en el número 1 anterior.

En todo caso, los contribuyentes siempre podrán rectificar, de manera fundada, en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos, la información respecto del crédito estimado y los desembolsos proyectados para el ejercicio, que se destinen a las inversiones a que se refiere esta ley. Del mismo modo, podrán declarar, también fundamentadamente, que no continuarán desarrollando el proyecto de inversiones que da derecho al beneficio.

Cuando de lo informado por el contribuyente en su declaración rectificatoria resultare un porcentaje menor de suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios, o no correspondiere suspensión alguna, deberá, respecto de los ingresos brutos que correspondan al mes de dicha rectificación y a los siguientes, cumplir con la obligación de efectuar pagos provisionales obligatorios mensuales de acuerdo a las reglas generales.

Los contribuyentes informarán también, en la respectiva declaración mensual de impuestos, el monto de los ingresos brutos para efectos del cálculo de los pagos provisionales mensuales obligatorios de cada período en que se hayan suspendido tales pagos conforme a este artículo.

4. Período de aplicación.

Los contribuyentes podrán hacer uso del beneficio que establece este artículo a contar de los pagos provisionales obligatorios que deban declararse y pagarse por los ingresos brutos obtenidos a contar del mes de la presentación de la declaración jurada antes referida, y hasta el término de ese año comercial.

Con todo, podrán suspender los pagos provisionales obligatorios de los períodos mensuales siguientes, aplicando las reglas establecidas en los números 1 y 2 anteriores, siempre y cuando presenten previamente al Servicio de Impuestos Internos la declaración jurada complementaria establecida en el inciso primero del número 3 anterior.

5. Sanciones.

En caso que los contribuyentes hubieren suspendido los pagos provisionales mensuales obligatorios en forma indebida, se considerarán para todos los efectos legales como pagos provisionales obligatorios no declarados ni pagados, por lo que éstos se adeudarán junto con los reajustes, intereses y multas que correspondan.

Para estos efectos, se considerará indebida la suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios, cuando el contribuyente hubiere informado en la declaración jurada establecida en el número 3 anterior, o en su declaración complementaria o rectificatoria, en su caso, un crédito estimado superior a aquél que hubiese correspondido en función de los desembolsos destinados a las inversiones a que se refiere esta ley efectivamente realizados en el ejercicio, o cuando se haya invocado una suspensión por un monto superior a la que corresponda de acuerdo a las reglas de este artículo o a los antecedentes en que se funda.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo señalado en los incisos segundo y tercero del artículo 3º, y de la posibilidad de los contribuyentes para invocar otros regímenes de suspensión de sus pagos provisionales mensuales obligatorios, de acuerdo a otras disposiciones legales vigentes.”.

3) Sustitúyese en el artículo 2º la expresión “artículo anterior” por “artículo 1º”.

4) Introdúcese en el artículo 7º el siguiente inciso segundo:

“En el caso del artículo 1º bis, y sin perjuicio de lo establecido en el número 5 de dicha disposición, se entenderá que el monto defraudado es el equivalente a los pagos provisionales mensuales obligatorios efectivamente suspendidos en exceso de lo informado al Servicio de Impuestos Internos de acuerdo a lo señalado por el número 3 del mismo artículo.”.

5) Reemplácese en el artículo 8º la expresión “ley N°19.366,” por “ley N°20.000, que sanciona el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias sicotrópicas,”.

Artículo sexto.- Sustitúyese en el inciso primero del artículo 4º de la ley N° 18.841, que establece un sistema simplificado de exportaciones, la expresión “1 unidad tributaria mensual” por “cero coma cinco unidades tributarias mensuales”.

Artículo séptimo.- Apruébase la siguiente ley, que autoriza el establecimiento de una Zona Franca en las regiones geográficamente aisladas del país:

“Artículo 1º.- Autorízase el establecimiento de una Zona Franca en las regiones geográficamente aisladas del país, que a la fecha de publicación de esta ley no tengan la calidad de Zona Franca en los términos del artículo 1º del decreto con fuerza de ley N°2, del Ministerio de Hacienda, de 2001, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, sobre Zonas Francas, y su normativa complementaria. Lo anterior es sin perjuicio de lo señalado en el artículo 8º de esta ley.

Para estos efectos, se considerará región geográficamente aislada, aquella que no cuente con conectividad vial terrestre íntegra y por rutas nacionales con el resto del territorio nacional.

Un decreto del Ministerio de Hacienda, expedido previo informe del Ministerio de Obras Públicas, establecerá las regiones que cumplan con el requisito señalado en el inciso anterior. Asimismo, un decreto expedido de la misma forma establecerá la pérdida del carácter de región geográficamente aislada, y el momento desde el cual se ha producido dicha pérdida.

Artículo 2º.- La administración y explotación de las Zonas Francas reguladas en esta ley será entregada por el Estado de Chile, a través del Intendente de la respectiva Región y previa autorización del Ministro de Hacienda, a las personas jurídicas que cumplan con las bases que para tales efectos determinen dichas autoridades, mediante contratos cuyas condiciones serán

libremente pactadas con los interesados de conformidad con la legislación nacional. La aprobación de estos contratos deberá efectuarse mediante decreto del Ministerio de Hacienda, el que fijará la fecha de entrada en funcionamiento de cada Zona Franca.

Toda renovación o prórroga de los contratos de concesión deberá siempre someterse a los mismos trámites legales, administrativos y de control que se encuentren vigentes al momento de la prórroga o renovación.

Artículo 3°.- El precio pagado por el concesionario con motivo de la concesión irá en beneficio, en un veinte por ciento, de la municipalidad donde se ubique la Zona Franca; y en el mismo porcentaje, en beneficio de la comuna donde se ubique la capital regional respectiva. En caso que la municipalidad donde se instale la Zona Franca corresponda a la capital regional, la asignación será de un veinte por ciento. En cualquier caso, el monto restante irá en beneficio de las demás municipalidades de la respectiva Región, en partes iguales. Los recursos que reciban los municipios por aplicación de este artículo, sólo podrán destinarse a financiar proyectos de inversión y sus correspondientes estudios.

Artículo 4°.- El régimen de Zona Franca, su administración y explotación, se extenderá hasta el término de la respectiva concesión, renovación o prórroga que se encuentre vigente, en su caso, incluso cuando la Región deje de cumplir con la condición señalada en el artículo 1°.

Artículo 5°.- La administración y supervigilancia de las Zonas Francas establecidas por esta ley corresponderá al Intendente Regional respectivo, quien deberá establecer los procedimientos internos de control y fiscalización que sean necesarios para cautelar el fiel cumplimiento de las disposiciones aplicables a dichas Zonas Francas.

Artículo 6°.- Los territorios de las Regiones donde se instalen las Zonas Francas señaladas en esta ley, así como el territorio de la provincia de Palena, se considerarán respecto de aquéllas, para todos los efectos legales y reglamentarios, Zonas Francas de Extensión, siéndoles aplicables las normas relativas a estas últimas.

Artículo 7°.- En todo lo que no fuere incompatible con esta ley, se aplicarán a las Zonas Francas del artículo 1° las disposiciones del decreto con fuerza de ley N°2, del Ministerio de Hacienda, de 2001, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, sobre Zonas Francas, y su normativa complementaria.

Artículo 8°.- Aquellas Regiones en las que se instale una Zona Franca de acuerdo a lo previsto en esta ley y que al momento de su instalación se encuentren acogidas al régimen de Zona Franca de Extensión respecto de otra Zona Franca, mantendrán vigente e inalterado su régimen jurídico respecto de esta última.”.

Artículo octavo.- Sustitúyese en el inciso primero del artículo 28 del decreto con fuerza de ley N°2, del Ministerio de Hacienda, de 2001, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, sobre Zonas Francas, el guarismo “2012” por “2025”.

Artículo noveno.- Facúltase al Presidente de la República para dictar uno o más textos refundidos, coordinados y sistematizados, que contengan todas o algunas de las leyes que se modifican por la presente ley, para su mejor ejecución. En ejercicio de esta facultad, podrá introducirle los cambios de forma que sean indispensables, sin alterar, en modo alguno, su verdadero sentido y alcance. Esta facultad podrá ser ejercida dentro del plazo de un año contado desde la publicación de esta ley en el Diario Oficial.

Artículo décimo.- La presente ley entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2012. En el caso de las modificaciones introducidas en la ley N° 19.420 y en la ley N° 19.606, éstas se aplicarán respecto de las inversiones consistentes en bienes que sean adquiridos o terminados de construir a partir de dicha fecha.

Sin perjuicio de lo anterior, lo dispuesto por el número 3) del artículo cuarto, y por el número 2) del artículo quinto, comenzará a regir luego de 90 días corridos desde la fecha de la publicación de la presente ley.

El artículo séptimo comenzará a regir a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial.”.

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Guías de despacho para el movimiento o traslado de animales, (Resolución N° 128 de 20

VISTOS: Las facultades contenidas en el artículo 6° letra

A, N° 1 del Código Tributario, contenido en el Artículo 1° del D.L. N° 830, de 1974; el artículo 7° letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el Artículo 1° del D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda; lo dispuesto en los artículos 52 y siguientes del Decreto Ley N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y en el Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda; los artículos 31 y 32 de Ley N° 20.596, publicada en el Diario Oficial de fecha 04 de julio de 2012; las Resoluciones Exentas SII N° 1.661, de 08 de julio de 1985 y N° 14, de 08 de febrero de 2005; y la Resolución Exenta N° 4878, de 17 de Agosto de 2012, del Servicio Agrícola y Ganadero; y

CONSIDERANDO:

1° Que, de acuerdo a lo estipulado en el Código Tributario, artículo 6°, letra A, N°1, corresponde al Director del Servicio de Impuestos Internos, interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

2° Que, conforme a la letra a) del artículo 9°, del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, el Impuesto al Valor Agregado se devengará, en la venta de bienes corporales muebles, en la fecha de la emisión de la boleta o factura, y en el caso que la entrega de las especies sea anterior a dicha fecha o bien, cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan documentos, en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies.

3° Que, el inciso segundo del artículo 56 del D.L. N° 825, de 1974, faculta al Servicio de Impuestos Internos para autorizar el uso de Boletas, Guías de Despacho, Notas de Débito y Notas de Crédito, entre otros, que no reúnan los requisitos exigidos por la Ley y el Reglamento, siempre que, a juicio de este Servicio resguarden debidamente los intereses fiscales.

4° Que, de acuerdo al artículo 71 bis del D.S. N° 55, de 1977, que contiene el Reglamento del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la Dirección del Servicio de Impuestos Internos, debe fijar las características de las Facturas, Facturas de Compra, Guías de Despacho, Liquidaciones, Liquidaciones Facturas, Notas de Débito, Notas de Crédito, Facturas Exentas o No Afectas y todos aquellos documentos que deban confeccionarse con dichas características.

5° Que, este Servicio, mediante Resoluciones Exentas SII N° 1.661, de 08 de julio de 1985, y N° 14, de 08 de febrero de 2005, fijó las características de los documentos enunciados en el considerando anterior.

6° Que, en conformidad a lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de la Ley N° 20.596, citada en los Vistos, se estableció la obligación de los conductores de medios de transporte o de los responsables de la carga, ya sea que se realice por caminos públicos, vía férrea, vía fluvial, aérea o marítima, de llevar consigo durante el transporte de los animales, el denominado “Formulario de Movimiento Animal”, bajo las especificaciones técnicas que establezca el Servicio Agrícola y Ganadero, mediante resolución, según especie animal y la forma de obtenerlos; pudiendo dicho Servicio, en coordinación con otros servicios públicos, establecer formularios conjuntos.

7° Que, este Servicio, en coordinación con el Servicio Agrícola y Ganadero, ha estimado necesario autorizar la emisión de Guías de Despacho con formato especial, que cumplan con las especificaciones técnicas del denominado “Formulario de Movimiento Animal”, fijadas mediante Resolución Exenta SAG N° 4878, de 2012.

SE RESUELVE:

1° AUTORIZÁSE, a los contribuyentes que realicen el movimiento o traslado de animales a que se refieren los artículos 31 y siguientes de la Ley N° 20.596, de 2012, que modificó el D.F.L. N° 16, de 1963, del Ministerio de Hacienda, sobre Sanidad y Protección, la emisión y utilización de Guías de Despacho Especiales que junto con cumplir las características fijadas por este Servicio, mediante Resoluciones Exentas SII N° 1.661, de 1985, y N° 14 de 2005, contengan las especificaciones técnicas fijadas por el Servicio Agrícola y Ganadero mediante Resolución Exenta N° 4878, de 17 de Agosto de 2012.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, las Guías de Despacho Especial de que trata la presente resolución, mantendrán la misma correlatividad de foliación que tienen las Guías de Despachos utilizadas para el movimiento o traslado de otro tipo de bienes, y, consignarán, en su cuerpo, la expresión "FORMULARIO DE MOVIMIENTO ANIMAL", así como un campo que indique el tipo de traslado de animales con valores "Venta" o "Traslado Interno". Para efectos del control que lleva a cabo el Servicio Agrícola y Ganadero, los contribuyentes autorizados para el uso de la Guía de Despacho Especial para el movimiento o traslado de animales, dispondrán de una copia adicional denominada "Servicio Agrícola Ganadero" o "SAG"; debiendo, en consecuencia, ser extendidas en quintuplicado, con la siguiente distribución:

- Original para el receptor o destinatario de los animales
- . Primera copia para Control Tributario SII.
- Segunda copia del Servicio de Impuestos Internos.
- Tercera copia, cobro ejecutivo-cedible con su factura.
- Cuarta copia para el Servicio Agrícola Ganadero.

2° El diseño, formato y especificaciones técnicas de las Guías de Despacho Especial para el movimiento o traslado de animales, se contienen en un anexo que forma parte integrante de la presente resolución.

3° La emisión de Guías de Despacho Especial para el movimiento o traslado de animales, sin cumplir con los requisitos señalados en la presente Resolución, así como el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y su Reglamento, será sancionado conforme las disposiciones pertinentes del Código Tributario.

4° La presente resolución regirá a partir de la fecha de su publicación, en extracto, en el Diario Oficial.

2. Aspectos tributarios relacionados con el pago de una prima por concepto de comercio justo. (Oficio N° 3301 de 3 de diciembre de 2012)

I.- ANTECEDENTES.-

Una sociedad anónima constituida en Chile (en adelante la Viña), cuyo objeto principal es la elaboración y comercialización de vinos, adquiere uva de terceros quienes pueden estar organizados como sociedades o como personas naturales, pudiendo cada uno de ellos tributar bajo el sistema de renta presunta o de renta efectiva, según corresponda.

Expresa, que recientemente la empresa se ha incorporado al programa de Comercio Justo (Fair Trade), por medio de la organización XXX, institución internacional dedicada a fomentar el comercio justo, a través de procesos objetivos de certificación, y, su finalidad, en términos generales, es reducir la pobreza en el mundo, dar más equilibrio a las transacciones comerciales, asegurar condiciones laborales dignas y proteger al medio ambiente, siendo uno de sus pilares de sustento, la llamada "prima de comercio justo" (en adelante "la prima"), que se adiciona o incrementa al precio que debe ser pagado por determinados insumos que cumple con los requisitos de justicia de la organización.

Agrega, que la organización XXX opera a través de un organismo independiente dedicado a la certificación, es decir, a través de una entidad que audita y supervisa periódicamente que se esté cumpliendo con los requisitos exigidos por la institución en torno al producto.

El mayor precio, debe estar destinado por parte de los productores de uva, a mejorar las condiciones de vida de las comunidades a las que pertenecen sus trabajadores, y el beneficio para la empresa es su certificación bajo el sistema de fair trade, en que el producto puede utilizar el logo de la institución o sellos de certificación de comercio justo, y así legitimar su compromiso con los valores universales de ésta.

Respecto a la forma de asignar esta prima de comercio justo, es decir, este recargo en el precio pagado por la uva a los productores, opera de modos distintos dependiendo de si el

productor está constituido como una sociedad o actúa como persona natural. En el primer caso, la sociedad se obliga contractualmente a destinar la parte del precio de venta conformada por la prima al desarrollo de proyectos sociales. Desde el punto de vista de los trabajadores de la sociedad productora, son éstos, organizados generalmente en comités fair trade, quienes proponen en qué obras se utilizarán los montos recaudados por concepto de primas, traduciéndose siempre en beneficios para la comunidad y sin que ninguno reciba beneficios personales.

Si los productores actúan como personas naturales, los recursos son entregados a los comités de trabajadores quienes deciden en qué obras sociales se invertirán los montos recaudados por concepto de prima.

En la mayor parte de los casos, los mismos productores autorizan contractualmente a la Viña, a pagar directamente a los comités fair trade de trabajadores, los montos de la prima, para que se destinen a las obras comunitarias propuestas por ellos mismos.

En el contexto anterior, solicita se confirmen los siguientes criterios:

a) Los desembolsos por concepto de prima de comercio justo, canalizados a través de los productores que tienen el carácter de personas jurídicas y que declaran sus rentas sobre la base de contabilidad completa, constituyen un gasto necesario para la producción de sus rentas gravadas, y

b) En lo que respecta a los beneficios entregados a la comunidad relacionada a los trabajadores del producto de comercio justo, tales beneficios no constituyen un incremento de patrimonio para los miembros de las respectivas comunidades, por lo que no se encuentren gravados con ningún tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

II.- ANÁLISIS.

Este Servicio ha manifestado con anterioridad que la prima de comercio justo, en las condiciones señaladas, constituye para el comprador parte del costo de los bienes adquiridos, independientemente del destino que su vendedor le dé a ésta, encontrándose gravado con el Impuesto a las Ventas y Servicios, y, ante las obligaciones establecidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta, dicho importe representa un ingreso para el vendedor al igual que el precio mínimo, afectos a la tributación general establecida en ese texto legal, según sea la estructura jurídica del contribuyente.

Por su parte, para el productor, sea que éste actúe como persona natural o jurídica, la prima recibida como parte del precio, constituye parte de sus ingresos brutos sobre los cuales determina su renta efectiva, cuando así corresponda.

Ahora bien, en cuanto al tratamiento tributario que deben dar los productores a los desembolsos que efectúen según los términos del contrato, por concepto de prima de comercio justo en beneficio de los comités fair trade, sea que efectúen directamente los desembolsos, o bien, lo haga la Viña por cuenta de ellos, debe tenerse presente lo establecido en el artículo 31 de la LIR, en cuanto preceptúa que la renta líquida de las personas se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

En tal sentido, los desembolsos referidos constituyen parte de la obligación contractual que pesa sobre los productores, debiendo necesariamente destinar la prima al objeto definido en el contrato, mediante el pago de dichas cantidades al comité fair trade del propio vendedor, sea que éste lo haga directamente o lo haga la Viña por su cuenta. Además, se aprecia que dichos desembolsos resultan necesarios para producir la renta, en tanto resultan necesarios y obligatorios para que el productor tenga derecho a recibir la prima como parte del precio de venta de la uva, debiendo para ello, encontrarse certificado como productor fair trade. Tanto es así, que la Viña cuenta con la facultad de retener parte del precio en la medida que no se acredite tal certificación. Por otra parte, el hecho de la certificación asegura también al productor, el otorgamiento de un buen precio por sus productos de parte de la Viña y el establecimiento de una relación comercial permanente con ella, en su carácter de proveedor.

En otro orden de consideraciones y en relación con la segunda consulta que formula, los integrantes de la comunidad son los beneficiarios finales de las obras financiadas con la prima, quedando éstos al margen de la tributación establecida en la LIR, al igual que los trabajadores integrantes de esa comunidad que pueden trabajar para el productor, en la medida que no sea posible individualizar a la persona que experimenta el incremento patrimonial. Ahora bien, cuando una persona, sea ésta natural o jurídica, experimente un incremento patrimonial en razón de los beneficios obtenidos por la asignación del todo o parte de esta prima, se estima que tampoco existiría renta, atendido que jurídicamente dicho ingreso califica como una

donación, la que en conformidad a lo establecido en el artículo 17 N° 9 de la LIR, corresponde a un ingreso no constitutivo de renta. En tal caso, dicha operación implica una transferencia gratuita e irrevocable de bienes a una persona distinta, configurándose jurídicamente una donación regulada en el Título XIII del Libro III del Código Civil, sujeta a la tributación establecida en la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones o Donaciones, siendo el donatario el obligado al pago del impuesto que grava la donación que recibe, a menos que opere una de las exenciones previstas en el artículo 18 de dicho texto legal o en otra norma legal.

III.- CONCLUSIÓN.

Los desembolsos por concepto de prima de comercio justo que deben efectuar directamente los productores que declaran sus rentas sobre la base de contabilidad completa directamente, o bien efectúa la Viña por cuenta de ellos, constituyen un gasto necesario para la producción de sus rentas gravadas, en cuanto son obligatorios para ellos y resultan necesarios para la obtención del precio de venta de sus productos, así como de otras rentas.

En lo que respecta a los beneficios entregados a la comunidad relacionada a los trabajadores del productor de comercio justo, en términos generales tales beneficios no se afectan con los impuestos de la LIR, puesto que no constituyen un incremento de patrimonio para una persona particular. Ahora bien, cuando sea posible individualizar a una persona que ha experimentado un incremento patrimonial particular, en atención a que se le han transferido bienes de manera gratuita e irrevocable, se estima que tampoco se afectaría con los impuestos de la LIR, atendido que jurídicamente dicho ingreso califica como una donación, la que en conformidad a lo establecido en el artículo 17 N° 9 de la LIR, corresponde a un ingreso no constitutivo de renta. Sin perjuicio de lo anterior, debe tenerse presente que cuando sea posible identificar a la persona que recibe dicha donación, resultará aplicable la tributación establecida en la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones o Donaciones.

3. Determinación del costo tributario de derechos sociales recibidos en herencia. (Oficio 3302 de 3 de diciembre de 2012)

I. ANTECEDENTES

De acuerdo a su consulta, un contribuyente que es persona natural, recibió en herencia una serie de bienes, entre los cuales se encontraba el 52% de los derechos sociales de una sociedad de responsabilidad limitada que tributa sobre base de renta efectiva determinada según contabilidad completa.

Señala que para efectos de determinar el Impuesto a las Herencias, dichos derechos sociales se tasaron comercialmente a un valor que superaba aproximadamente en un 20% el monto del capital propio tributario proporcional de la empresa, y que se pago el referido impuesto en función de la tasación antes descrita.

En relación a lo anterior, solicita confirmar que en virtud de lo establecido en la Circular N° 1, de 06.01.2010, en el evento de enajenar dichos derechos sociales a una entidad relacionada en los términos descritos en el inciso cuarto del artículo 41 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), el costo tributario para el vendedor será aquel que resulta de aplicar las normas de valoración de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 46, 46 bis y 47 de dicho texto legal.

II. ANALISIS

La Circular N° 37, de 2009, que regula los efectos tributarios de la adjudicación de bienes en los casos a que se refiere el artículo 17, N° 8, letras f) y g), de la LIR, establece que en la adjudicación de bienes en la partición de una comunidad hereditaria, el costo para fines tributarios de los bienes adjudicados, cualquiera sea su naturaleza, será aquel que resulte de aplicar las normas de valoración de los artículos 46, 46 bis y 47, de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Posteriormente, la Circular N° 1 de 2010, complementó las instrucciones antes indicadas, para el evento que los bienes adjudicados en la partición de una comunidad hereditaria, entre otros, correspondan a derechos sociales.

En dicha Circular se instruye expresamente sobre la determinación del costo tributario de los derechos sociales, para el caso en que corresponda aplicar lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 41 de la LIR (venta de éstos derechos a partes relacionadas), y en el evento en que los mismos derechos hayan sido adquiridos por medio de la adjudicación de bienes en participación de herencia, a que se refiere la letra f), del artículo 17, N°8 de dicha ley, como ocurre en el caso en consulta.

De acuerdo con dicho instructivo, el valor de adquisición de los derechos sociales adjudicados, será aquel que resulte de aplicar las normas de valoración de la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 46, 46 bis y 47 de dicho texto legal, materia a la que este Servicio se ha referido mediante la Circular N°19, de 2004. En otras palabras, el costo para fines tributarios de los bienes adjudicados corresponderá al valor que ellos tenían al momento de deferirse la herencia de conformidad con las normas legales indicadas.

Finalmente cabe señalar, que la Circular N° 69, de 2010, que instruyó sobre el tratamiento tributario de la enajenación de derechos sociales en sociedades de personas, reiteró las instrucciones contenidas en la Circular N°1, de 2010.

III. CONCLUSIÓN

Se confirma el criterio que expone en su presentación, respecto a que el costo tributario de los derechos sociales adjudicados en la partición de una comunidad hereditaria, para el evento de su enajenación a una sociedad relacionada en los términos del inciso cuarto, del artículo 41, de la LIR, corresponderá a su valor de adquisición, el cual se determina conforme a las normas de valoración contenidas en los artículo 46, 46 bis y 47 de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

4. Efectos tributarios en un contrato de servicios de respaldo eléctrico. (Oficio NQ 2431 de 18 de diciembre de 2012)

I. ANTECEDENTES.

XXXX es propietaria y operadora de una central generadora hidroeléctrica en TTT, y de una línea de transmisión que la conecta con el Sistema Interconectado Central (SIC). XXXX ha suscrito un contrato con YYYY para prestarle el servicio de respaldo al suministro eléctrico para sus Divisiones, entre el x de xx de xxxx y el xx de xx de xxxx. Dicho servicio consiste en poner a disposición de YYYY su condición de integrante del Centro de Despacho de Carga (CDE) del SIC, condición que le permite efectuar retiros de electricidad del mismo. Por esta vía, y para el caso de requerirlo YYYY, XXXX comprará, por cuenta de YYYY, el suministro eléctrico para sus Divisiones, haciendo un retiro de electricidad.

De acuerdo con la reglamentación interna del CDE SIC (que no admite retiros de electricidad por personas que no tengan la calidad de miembros del SIC), la única forma de concretar estas operaciones consiste en que las empresas eléctricas le vendan la electricidad a XXXX, quien al rendir cuenta de su mandato, traspasará la electricidad a YYYY, en forma prácticamente simultánea y, en todo caso, dentro del mismo periodo tributario. En otras palabras, dada la reglamentación interna del SIC, las empresas de las que XXXX adquiera la electricidad por cuenta de YYYY, emitirán facturas de venta a nombre de XXXX y no de YYYY. Por su parte, XXXX deberá traspasar a YYYY, la electricidad que retire por cuenta de la estatal, quien le reembolsará las cantidades pagadas por la misma. De considerarse que estos reembolsos constituyen ingresos propios, el volumen de sus ingresos brutos se incrementaría considerablemente, con el consiguiente impacto a nivel de los

Pagos Provisionales Mensuales de Impuesto a la Renta (PPM). En efecto, si XXXX considera dentro de sus ingresos brutos propios las cantidades que YYYY le reembolse, correspondientes a la energía que pueda adquirir a terceros por cuenta de YYYY, incrementaría sus PPM mensuales al orden de 2,3 millones de dólares mensuales. Ello hace impensable la concreción del negocio, toda vez que XXXX, por su envergadura patrimonial, simplemente carecería de los recursos para cumplir con el pago de los PPM y derechamente quebraría al momento de efectuar la primera declaración y pago de los mismos. No obstante, de acuerdo con el artículo 84, letra a), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), las ventas que se realicen por cuenta de terceros no se considerarán para estos efectos como ingresos brutos y, en el caso de prestación de servicios, tampoco se considerarán las cantidades que el contribuyente reciba de su cliente como reembolso de pagos hechos por su cuenta, siempre que tales pagos y los reembolsos a que den lugar se comprueben con documentación fidedigna y se registren en la contabilidad debidamente individualizados y no en forme global o estimativa.

A su juicio, esta norma sería aplicable a la situación expuesta, ya que XXXX presta un servicio de respaldo a YYYY (por el cual le cobrará una contraprestación mensual fija de US\$xxxxx, más IVA), debiendo efectuar los retiros de electricidad que ella le instruya. En definitiva, en virtud de este contrato, YYYY otorga un mandato a XXXX para comprar electricidad a otras empresas del SIC, actuando el mandatario a nombre propio por exigirlo así la reglamentación del SIC, que no permite a terceros ajenos adquirir la energía.

Por este servicio de respaldo de suministro, XXXX deberá facturar a YYYY la contraprestación mensual fija pactada en dicho contrato, la que sí constituye un ingreso propio. Pero las cantidades que YYYY le entregue para pagar la electricidad adquirida por su cuenta, y que corresponderán exactamente al precio pagado por dicha electricidad, no cabe considerarlas dentro de los ingresos propios de XXXX.

En mérito de lo expuesto, solicita confirmar que estas últimas cantidades no constituyen ingresos propios de XXXX y por tanto, no estará obligada a declarar y pagar PPM por las mismas.

II. ANÁLISIS.

De conformidad con el texto del Contrato celebrado entre XXXX y YYYY, que se ha tenido a la vista, la empresa eléctrica se obliga a prestar a la estatal el servicio de respaldo a los suministros que requieran sus Divisiones, servicio consistente en poner a disposición de YYYY su condición de integrante del CDEC-SIC. En este contexto, YYYY tendrá la opción de instruir a XXXX para que adquiera electricidad, en la medida que dicha empresa eléctrica se encuentre facultada para ello y exista disponibilidad, efectuando al efecto retiros de electricidad para YYYY. A cambio de este servicio YYYY pagará a XXXX un monto fijo mensual de US\$xxxx, más IVA.

El contrato deja constancia que, siendo su objeto solamente obtener respaldo del suministro eléctrico, cualquier cargo dinerario que XXXX deba pagar al CEDC-SIC o a cualquiera de sus miembros por aplicación del contrato, sea de cualquier índole, incluidos los pagos por retiros de electricidad, debe ser solventado por YYYY, de modo tal que jamás, en ningún caso, XXXX deba disponer de caja propia para su pago.

Asimismo, estipula que la única responsabilidad de XXXX en virtud del contrato será la de efectuar las demandas de retiros de electricidad que le instruya YYYY. Se indica expresamente además que, atendido que XXXX actuará exclusivamente como intermediaria, no se contempla ningún tipo de pago de multas ni compensaciones de XXXX a YYYY por interrupciones parciales o totales de suministro.

En resumen, XXXX pone a disposición de YYYY su condición de integrante del CDEC SIC, obligándose a seguir las instrucciones de la empresa estatal para proceder a la compra de electricidad cuando ésta, en el contexto del referido contrato, la mandate al efecto.

Conforme a lo expresado, atendidos el objeto del contrato y las obligaciones que del mismo emanan para las partes, resulta claro que se trata de un contrato para la prestación de un servicio de respaldo en los términos antes indicados, y no de un contrato de suministro o venta de electricidad. Por tanto, resulta aplicable al caso planteado lo dispuesto por el artículo 84, letra a), inciso final de la LIR, en cuanto a que tratándose de la prestación de servicios, no se considerarán entre los ingresos brutos las cantidades que el contribuyente reciba de su cliente como reembolso de pagos hechos por cuenta de dicho cliente, siempre que tales pagos y los reembolsos a que den lugar se comprueben con documentación fidedigna y se registren en la contabilidad debidamente individualizados y no en forma global o estimativa. Ahora bien, cabe agregar que en cumplimiento del encargo que se le haga en virtud del contrato de servicios en comento, XXXX actuará a nombre propio, y por tanto, será a esta empresa a quien las vendedoras entregarán y facturarán la electricidad que adquiera para YYYYY, ya que la reglamentación del CDEC SIC no admite que el mandatario actúe sino en nombre propio.

Sobre el particular, cabe tener presente que de acuerdo con el artículo 233, del Código de Comercio, es posible en virtud del mandato comercial, encargar la ejecución de cualquier negocio lícito de comercio, por lo que, en la medida que de conformidad con la legislación eléctrica y demás normativa aplicable resulte lícito que XXXX, sirviéndose de su condición de miembro del CDEC SIC, adquiera electricidad para YYYYY en los términos pactados en el Contrato de Respaldo, se aplicarán a dichas operaciones las reglas del mandato mercantil. De esta manera, efectuadas las compras de electricidad encargadas por YYYYY a XXXX, esta última empresa deberá rendir cuenta del encargo, y habiendo además obrado a nombre propio, deberá transferir a YYYYY los efectos patrimoniales derivados del encargo, en este caso, la electricidad. Por su parte, la empresa mandante YYYYY, según aparece del Contrato, deberá proveer a XXXX de los dineros necesarios para hacer frente a los pagos que deban efectuarse en cumplimiento del contrato.

Por tanto, rindiéndose cuenta y efectuándose la correspondiente liquidación dentro del mismo periodo tributario, no corresponde que XXXX incluya dentro de sus ingresos propios las cantidades antes referidas.

Sin perjuicio de lo antes expresado, procederá que XXXX incluya en sus ingresos propios, las cantidades que perciba como contraprestación del servicio de respaldo, esto es, la cantidad fija mensual de US\$xxxxxx, pactada como remuneración en el contrato. Asimismo, en caso que procediere a vender a YYYYY electricidad de inyección propia, deberá también incluir dichas cantidades en sus ingresos propios.

III. CONCLUSIÓN.

En mérito del Contrato de Prestación de Servicios de Respaldo de Suministro Eléctrico tenido a la vista, es posible concluir que se trata de una prestación de servicios y no de un contrato de suministro o venta de electricidad. En virtud del referido contrato, y para el caso de requerirlo YYYYY, XXXX se encontrará obligada a comprar electricidad para YYYYY y sus Divisiones, obrando como un mandatario a nombre propio. Por tanto, en la medida que de conformidad con la legislación eléctrica y demás normativa aplicable resulte lícito que XXXX, sirviéndose de su condición de miembro del CDEC SIC, adquiera electricidad para YYYYY en los términos pactados en el Contrato de Respaldo, se aplicarán a dichas operaciones las reglas del mandato mercantil.

En consecuencia, las sumas que YYYYY le proporcione o reembolse para pagar la electricidad comprada en cumplimiento del encargo, siempre y cuando se rinda debida cuenta del encargo dentro del mismo periodo tributario, no constituyen ingresos propios y no corresponde que XXXX los incluya como tales para efectos tributarios; y, por tanto, no deberá efectuar pagos provisionales mensuales por los mismos.

5. Clasificación de las rentas en las sociedades de profesionales. (Oficio N° 3433 de 18 de diciembre de 2012)

I.- ANTECEDENTES.

Respecto de una sociedad profesional formada por un Médico Cirujano, una Matrona y una Ingeniera Comercial, manifiesta que su objeto será la prestación de todo tipo de servicios médicos y podrá además realizar cualquier otra actividad, principalmente, la adquisición de instrumental, equipos médicos y la prestación de todo tipo de servicios, asesorías y consultorías técnicas.

En base a lo anterior, consulta en qué Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), debe tributar esta sociedad.

II.- ANÁLISIS.

Al respecto, cabe señalar en primer lugar, que como regla general la tributación a que se encuentran sujetas las sociedades en Chile es la que establece la LIR para los contribuyentes de la Primera Categoría indicados en artículo 20 de dicho texto legal.

Excepcionalmente el artículo 42, N° 2, de dicho texto legal, y siempre bajo el cumplimiento de una serie de requisitos que esta misma norma señala, las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, son considerados contribuyentes de la Segunda Categoría, pudiendo optativamente, conforme con esta misma norma, tributar de acuerdo con las normas de los contribuyentes de la Primera Categoría.

El Servicio a través de su jurisprudencia ha señalado que para que exista una sociedad de profesionales, es menester que se trate de una sociedad de personas en que todas ellas sean profesionales y de profesiones idénticas, similares, afines o complementarias y que su objeto exclusivo sea la prestación de servicios o asesorías profesionales.

Adicionalmente, de conformidad a lo señalado en su presentación, la sociedad tendría por objeto, entre otros, la adquisición de instrumental y equipos médicos, cuestión que pone de manifiesto que la actividad de la referida sociedad no sería exclusivamente aquella de prestar servicios o asesorías profesionales, sino que además incluiría el desarrollo de una actividad comercial clasificada en el N° 3, del artículo 20 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo con lo señalado, cabe expresar que la sociedad de profesionales a que se refiere su presentación, es un contribuyente de la Primera Categoría, pues se trata de una sociedad de personas cuyos socios si bien son profesionales, no lo son de profesiones idénticas, similares, afines o complementarias y además, el objeto de la sociedad no es exclusivo en cuanto a la prestación de servicios o asesorías profesionales, ya que incluye la posibilidad de comercializar instrumental y equipos médicos.

De lo dicho se sigue que dicha sociedad debe obligatoriamente tributar conforme a las normas tributarias aplicables a los contribuyentes de la Primera Categoría.

6. Sistema integrado de impuestos como sustento del FUT y las inversiones que efectúen fondos de inversión en el extranjero. (Oficio N° 3434 de 18 de diciembre de 2012)

I.- ANTECEDENTES.

Expone que en sesión celebrada por XXX el día xx de xx, se acordó solicitar a este Servicio que proporcione una explicación acerca del sistema integrado de impuestos que da sustento al

FUT en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y además sobre la normativa aplicable a los recursos que invierten los Fondos de Inversión en el extranjero y los montos involucrados.

II.- ANÁLISIS.

1.- Estructura de la LIR.

La LIR, si bien no lo señala expresamente, clasifica las rentas en función del “factor predominante de generación” de las mismas. Así, las rentas en cuya generación predomina el factor capital se encuentran gravadas con el Impuesto de Primera Categoría; por su parte, las rentas en cuya generación predomina el factor trabajo se encuentran gravadas con el Impuesto de Segunda Categoría.

Respecto de las rentas gravadas con el Impuesto de Primera Categoría, la LIR establece un sistema de gravamen en dos niveles. Primero, al momento de su generación (devengo o percepción) las rentas se gravan con el ya señalado Impuesto de Primera Categoría. Segundo, al momento de su percepción o retiro por parte del propietario final, las rentas se gravan con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

La estructura dual (dos niveles) de la LIR se sustenta sobre la base de la imputación del Impuesto de Primera Categoría respecto de los impuestos finales. En definitiva, dicho impuesto constituye un crédito respecto de los impuestos finales.

La acreditación del Impuesto de Primera Categoría a los impuestos finales es lo que permite denominar a nuestro sistema impositivo como un “sistema integrado” en el que la carga tributaria total de las rentas se determina a nivel de propietario final, constituyendo dicho impuesto un adelanto o anticipo de los impuestos finales.

2.- El Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

Para los efectos de determinar y registrar correctamente el Impuesto de Primera Categoría y, en definitiva, el crédito contra los impuestos finales, el artículo 14 de la LIR establece un registro denominado “Fondo de Utilidades Tributables” o simplemente FUT.

En el FUT, los contribuyentes de primera categoría, registran todas aquellas rentas que se gravarán con impuestos finales al momento de su distribución o retiro. En definitiva, el FUT contiene las rentas de primera categoría que estarán afectas a los impuestos finales señalando, en una columna especial, el Impuesto de Primera Categoría con el que se afectaron.

Así, el FUT permite determinar el crédito por Impuesto de Primera Categoría a que tienen derecho los propietarios finales al momento de la distribución de las rentas. Constituye un registro detallado de rentas que se afectarán con los impuestos finales y los créditos correspondientes a las rentas, clasificados por año y debidamente reajustados por la inflación.

Es importante destacar, que en materia de retiros de utilidades la LIR establece un orden de prelación, esto es, determina que utilidades deben retirarse primero y, consecuentemente, que crédito tienen esas rentas. En este sentido, nuestro sistema utiliza el criterio de antigüedad de manera que las utilidades más antiguas y con el crédito que les corresponda deban retirarse primero.

Así, el FUT permite determinar las rentas que se retiran y el respectivo crédito al que tienen derecho los propietarios finales.

En definitiva, el FUT permite, tanto al SII como a los contribuyentes, determinar correctamente los impuestos finales que gravan la generación de rentas.

3.- Efectos de la inversión de un FI en el extranjero.

a.- Posibilidad de invertir en el exterior. El artículo 5° de la Ley 18.815 establece un listado de las inversiones que pueden realizar los Fondos, indicándose una serie de bienes, títulos e instrumentos emitidos en el exterior. Por su parte, el artículo 41 de la misma ley, dispone que los Fondos de Inversión Privados (FIP) también pueden efectuar las inversiones a que se refiere el artículo 5°, pudiendo además invertir en toda clase de valores, derechos sociales, títulos de crédito y efectos de comercio, sin que se distinga si éstos deben ser emitidos en Chile o en el extranjero. Por lo anterior, y dentro de los márgenes establecidos en la Ley 18.815, los FI pueden realizar inversiones en el exterior y en consecuencia generar rentas de fuente extranjera.

b.- Tributación que afecta al Fondo. Dado que constituyen un patrimonio integrado por aportes de personas naturales y jurídicas para su inversión en los valores y bienes que la ley permite, no pueden calificarse en sí mismos como contribuyentes. No obstante lo anterior, las sociedades anónimas administradoras son contribuyentes por el FI en cuanto a los bienes ajenos administrados por ellas afectados por impuestos, sin perjuicio de que estas sociedades administradoras sean también contribuyentes por sus actividades y rentas propias. Los artículos 31° y 32° de la Ley 18.815, determinaron expresamente la tributación a la renta aplicable al caso y a quien ésta debía afectar por los ingresos generados en el FI, estableciendo que son los aportantes los afectos al impuesto, cuya inversión en bienes y valores, administra una sociedad anónima por cuenta y riesgo de ellos, según lo dispone expresamente el artículo 1° de la Ley 18.815. En cuanto a la sociedad administradora, que por disposición legal debe cumplir dicha función, se constituye por esta circunstancia, en un contribuyente del impuesto a la renta, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 8°, número 5°, del Código Tributario, debe llevar la documentación contable y los registros obligatorios que permitan verificar todos los ingresos, gastos retenciones, inversiones y distribuciones de los beneficios, incluyendo el FUT, pues este registro es exigible para los efectos del Impuesto Global Complementario o Adicional, tributo al cual están afectos los aportantes al FI, incluyendo el control del crédito por Impuesto de Primera Categoría que pudieran tener las utilidades que percibe el FI.

En cuanto a la tributación que afecta a las rentas provenientes de los recursos invertidos en el extranjero por los FI, cabe señalar que este Servicio a través de su jurisprudencia ha expresado que no obstante que las inversiones que éstos pueden realizar, constituyen actividades clasificadas en la Primera Categoría de la LIR, los artículos 31° y 32° de la Ley 18.815, determinan que al momento de la percepción o devengo por parte del Fondo de las rentas, incluidas aquellas provenientes del exterior, éstas no se afectan con impuesto alguno. Vale decir, el Fondo no se encuentra afecto al Impuesto de Primera Categoría por las rentas que perciba o devengue de fuente extranjera. Por la misma razón, no tienen derecho a los créditos por impuestos pagados en el exterior establecido en los artículos 41 A, 41 B y 41 C de la LIR, atendido que tal beneficio procede sólo cuando se apliquen los impuestos de la LIR, situación que no ocurre en la especie. Lo anterior, sin perjuicio que los FI jurídicamente no son personas, por lo que por regla general no se aplican a éstos, los convenios de doble imposición suscritos por Chile.

c.- Tributación que afecta a los aportantes. El artículo 32, de la Ley 18.815, establece que el reparto de los beneficios netos obtenidos por los FI a sus beneficiarios aportantes, se considerará como provenientes de acciones de sociedades anónimas abiertas, pero el crédito por el Impuesto de Primera Categoría a que se refieren los artículos 56 N°3 y 63, de la LIR, sólo corresponderá al monto que representen los ingresos afectos al citado tributo de categoría percibidos por el Fondo, dentro del total de rentas provenientes de sus inversiones. El FI, debe proceder a calcular dicho crédito en la forma que dispone el artículo 32 de la Ley 18.815, e informarlo a sus inversionistas en la forma dispuesta en el inciso final de este mismo artículo.

En cuanto a la tributación que afecta a los aportantes del Fondo sobre las rentas provenientes de los recursos invertidos en el exterior por los FI, cabe señalar que el artículo 32 de la Ley 18.815 dispone que el reparto de los beneficios netos obtenidos por los FI a los aportantes, se considera como proveniente de acciones de sociedades anónimas abiertas, razón por la cual

debe entenderse que tales beneficios corresponden a rentas de fuente chilena y no extranjera, aún cuando correspondan a los frutos o ganancias provenientes de las inversiones efectuadas por los Fondos en el exterior, atendido que la fuente inmediata de la renta obtenida por los aportantes dice relación con la inversión que han efectuado en el FI mediante su aporte y no con la inversión en el exterior que pueda haber efectuado este último.

Ahora bien, el Oficio N° 2.352 citado precedentemente, se refiere en detalle a la tributación a que se encuentran sujetos los aportantes al FI por los beneficios que éste les distribuya, según se trate de personas naturales o personas jurídicas, y a su vez, si éstos cuentan o no con domicilio o residencia en el país.

d.- Montos involucrados por las inversiones de los FI en el exterior. Al respecto, cabe señalar que este Servicio, en cumplimiento de lo dispuesto por el N° 2, de la letra D.- del artículo 41 A, de la LIR, estableció un registro de inversiones en el exterior como una condición para que los contribuyentes puedan hacer valer respecto de dichas inversiones, las normas que la ley contempla para los fines de evitar la doble tributación internacional. Dicho registro es por tanto facultativo y no obligatorio y su diseño obedece a propósitos específicamente tributarios y no estadísticos, por tanto, la información que éste registra, no necesariamente refleja la totalidad de las inversiones en el extranjero efectuada por los FI, considerando además que éstos no tienen derecho al crédito por impuestos pagados en el exterior.

Por otra parte, se estima que cuentan también con información sobre la materia la Superintendencia de Valores y Seguros, respecto de las entidades que fiscaliza y también el Banco Central, en cuanto existen obligaciones de información a dicha entidad, sin perjuicio del deber de reserva establecido en su Ley Orgánica Constitucional, pudiendo sólo dar a conocer las operaciones en términos globales, no personalizados y sólo para fines estadísticos o de información general.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a lo señalado anteriormente, la acreditación del Impuesto de Primera Categoría a los impuestos finales es lo que permite denominar a nuestro sistema impositivo como un "sistema integrado" en el que la carga tributaria total de las rentas se determina a nivel de propietario final, constituyendo el Impuesto de Primera Categoría un adelanto o anticipo de los impuestos finales. En este contexto, el FUT permite, tanto al SII como a los contribuyentes, determinar correctamente los impuestos finales que gravan la generación de rentas.

Por su parte, el N° 3 del análisis, expone la normativa aplicable a los recursos que invierten los FI en el extranjero, así como la tributación que les afecta a éstos y a sus aportantes por las rentas que obtengan de tales inversiones.

Sobre el monto de las inversiones que puedan o no haber efectuado los FI en el extranjero, este Servicio estima que también cuentan con información sobre la materia, la Superintendencia de Valores y Seguros respecto de las entidades que fiscaliza y también el Banco Central, en cuanto existen obligaciones de información a dicha entidad y con las restricciones que su Ley Orgánica Constitucional establece.

7. Utilización crédito fiscal acumulado en cinco años por cambio de sujeto. (Oficio N° 3435 de 18 de diciembre de 2012)

I.- ANTECEDENTES:

XXX tiene como giro la venta de recarga electrónica de teléfonos celulares, para lo cual utiliza una red de Terminales Pos instalados en el comercio, la mayoría pequeños comerciantes que constituyen su cartera de clientes.

Debido al cambio de sujeto dispuesto en la Res. Ex N° 109, de 25/10/2005, en virtud del cual las empresas operadoras (A, B, C) efectúan la retención total de IVA sobre el margen de comercialización, la contribuyente no posee débitos contra los cuales imputar el crédito fiscal soportado en la compra de bienes y contratación de servicios relacionados con su giro y/o por la compra de bienes destinados al activo fijo correspondiente a la misma actividad, en los términos que establece el artículo 23° del D.L. N° 825.

Como consecuencia de ello, la contribuyente ha acumulado una gran cantidad de crédito fiscal como remanente, lo que representa, según manifiesta, una carga financiera difícil de soportar que la pudiera llevar al colapso, de no proporcionarse una salida a esta situación.

Se hace presente que la mencionada Resolución, no contempla ningún mecanismo de recuperación de los créditos fiscales IVA que acumulen los contribuyentes retenidos.

III.- CONCLUSIÓN:

Sobre el particular, cabe manifestar que este Servicio se pronunció recientemente sobre la materia, mediante Ord. N° 2936, de 29/10/2012, del cual se adjunta una copia.

8. IVA en el arrendamiento de bienes inmuebles destinado a oficinas y locales comerciales. (Oficio N° 2438 de 12 de diciembre de 2012).

I.- ANTECEDENTES

La sociedad inmobiliaria a la cual representa, construyó un edificio destinado al arriendo de oficinas y locales comerciales, razón por la cual se habría preocupado que las instalaciones fueran las necesarias para que el arrendatario pudiera ejercer su actividad comercial.

Es así como el inmueble cuenta con instalaciones básicas, y aquellas específicas para el desarrollo de la actividad comercial dentro de las cuales menciona la instalación de vitrinas comerciales, la estructura necesaria para que los usuarios instalen el nombre o publicidad para el local comercial que ocupen, sistema de instalación eléctrica propia de oficinas comerciales (trifásicas), sistema de extracción de basura para oficinas comerciales, y trabajos especiales destinados a la habilitación comercial de las oficinas y locales.

A juicio del recurrente, lo anterior se vería refrendado en el certificado de recepción definitiva de obras de edificación, cuya copia adjunta a la presentación, el que a modo ejemplar señala que se otorga certificado de recepción definitiva total de la obra destinada a "Servicio-Comercio", lo que en la práctica implicaría la obligación de cumplir con una serie de especificaciones destinadas a dejar el inmueble con instalaciones para fines comerciales.

A su entender, las referidas instalaciones se encontrarían afectas a Impuesto al Valor Agregado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8° letra g) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por cuanto en la especie con las instalaciones para fines comerciales que se mencionan precedentemente y que ratifica el Certificado de recepción definitiva de las obras de edificación, se cumple con el supuesto impositivo.

En virtud de lo anterior, solicita se confirme que las instalaciones contenidas en un local comercial, tales como las detalladas anteriormente, son de aquellas que exige el artículo 8° letra g) para la configuración de dicho hecho gravado.

II.- ANÁLISIS:

Sobre el particular, el artículo 8° letra g) del D.L. 825, de 1974, grava especialmente con IVA "El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio".

De este modo, en concordancia con la disposición legal citada, para que el arrendamiento, usufructo, u otra forma de cesión del uso y goce de un bien corporal inmueble se encuentre gravado con IVA es requisito esencial que éste se encuentre dotado de bienes corporales muebles, o bien cuente con instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial.

Sin embargo, considerando que la procedencia del Impuesto al Valor Agregado descansa sobre el supuesto de hecho de que el inmueble en definitiva cuente o no con instalaciones que posibiliten el desarrollo de una actividad comercial o industrial, por lo que resulta fundamental la verificación in situ de tales instalaciones, no es posible a esta Dirección Nacional determinar si en la realidad en el caso planteado se configura o no el hecho gravado establecido en la letra g) del artículo 8° en referencia, situación que por corresponder a una verificación en terreno cabe dentro de la competencia del Director Regional respectivo, en la oportunidad que corresponda.

II.- CONCLUSIÓN:

Sobre el particular, es posible señalar a Usted que no cabe a esta Dirección pronunciarse, por tratarse de materias cuyos supuestos de hecho deben verificarse y analizarse en un proceso de fiscalización a cargo de la Dirección Regional respectiva.

9. Beneficios DFL2 (Oficio N° 3303 de 3 de marzo de 2012)

Mediante solicitud anotada en el Antecedente, el Sr. Director Regional XXXX adjunta y remite consulta formulada por YYY respecto de la aplicación de los beneficios establecidos en el texto vigente del DFL N° 2, de 1959, sobre Plan Habitacional, al caso que indica.

I. ANTECEDENTES

En su presentación, YYY señala que es propietario de un terreno, en el que, según la Ordenanza Municipal, es posible construir dos viviendas.

Su interés, es acogerse a los beneficios del denominado DFL N° 2, y el respectivo reglamento, manteniendo ambas viviendas conformando una sola propiedad, es decir, sin subdividir las ni acogerlas a la Ley de Copropiedad Inmobiliaria. En otras palabras, la propiedad sería una sola conformada por dos viviendas económicas, las que tendrían distintas superficies aunque cada una dentro del límite de 140 metros.

Señala que ha analizado las dificultades de quedar incluidas las dos viviendas dentro de un solo Rol de avalúo, cuya evaluación tendría que considerar tanto las dos distintas superficies de las viviendas como los distintos tiempos relativos a las exenciones del impuesto territorial o contribuciones de bienes raíces.

Agrega que desde el punto de vista legal y reglamentario la Dirección de Obras puede aprobar un permiso de edificación de dos o más viviendas con o sin subdivisión de terreno, acogiéndose o no a las disposiciones de la Ley de Copropiedad Inmobiliaria.

Por último consulta si, al construir reglamentariamente dos viviendas DFL N° 2 en una propiedad que no quiere acoger a la Ley de Copropiedad Inmobiliaria ni subdividir, puede el Servicio respetar el derecho que tendrían esas dos viviendas en relación a los beneficios del DFL N° 2 con una evaluación o tasación de acuerdo a las dos distintas superficies edificadas en una de las viviendas y si se mantendría para esa propiedad conformada por dos viviendas los beneficios que otorga el DFL N° 2.

El Sr. Director Regional, tras exponer diversas consideraciones legales, estima que, para operar las franquicias, el interesado debe presentar en la Municipalidad respectiva una solicitud de permiso de edificación que el municipio evaluará y resolverá en su caso. De aprobarse el

permiso y recepcionarse las obras, a contar de esa fecha tendrá las franquicias del DFL N° 2. Por tanto, estima que determinar si la construcción se acogerá o no a las franquicias, no es competencia de este Servicio, al que sólo corresponde fiscalizar posteriormente el cumplimiento tributario definido para la construcción realizada.

También se informa que el interesado no es objeto de fiscalización ni reclamación pendiente ante el Tribunal Tributario.

II. ANÁLISIS

Revisadas las diversas disposiciones contenidas en el DFL N° 2 y como bien señala el Director Regional, entre los requisitos para acogerse a los beneficios contenidos en dicha ley, se exige la aprobación de un permiso de edificación y la recepción de obras correspondiente, todas materias que no son competencia de este Servicio.

Con todo, y en relación a las consultas planteadas por el interesado, es necesario aclarar los siguientes puntos.

En primer lugar, y tras las modificaciones introducidas al DFL N° 2, sólo pueden acogerse a sus beneficios las personas naturales 'hasta por un máximo de dos viviendas adquiridas, nuevas o usadas, por acto entre vivos'. En caso que posean más de dos 'viviendas económicas', los beneficios solamente proceden respecto de las dos viviendas que tengan la data más antigua de adquisición por parte de cada persona natural.

En consecuencia, si el propietario del terreno construye en él dos viviendas económicas que individualmente cumplen los requisitos legales para acogerse a los beneficios del DFL N° 2, cada una de ellas deberá considerarse por separado para efectos de contabilizar el máximo de dos viviendas por cada persona natural. En caso que la persona posea otras 'viviendas económicas' ya acogidas al DFL N° 2, los beneficios solamente proceden respecto de las dos viviendas que tengan la data más antigua de adquisición.

Por lo tanto, frente a la pregunta de si la propiedad conformada por dos viviendas tendría los beneficios que otorga el DFL N° 2, cabe responder que los beneficios estrictamente corresponden no a la propiedad sino a las unidades de 'viviendas económicas' situadas en él, computándose ambas para efectos del límite máximo de 'viviendas económicas' (dos) por persona natural. Lo anterior, por cierto, en el entendido que las unidades construidas en el terreno efectivamente superen las dificultades prácticas y legales que el mismo interesado indica tener presente para ser calificadas como 'viviendas económicas' acogidas al DFL N° 2, materias que no son competencia de este Servicio.

Al respecto, debe recordarse que, conforme al artículo 1° del DFL N° 2, para hacer uso de los beneficios, franquicias y exenciones, los Notarios y Conservadores de Bienes Raíces deben remitir al Servicio de Impuestos Internos la información de todos los actos y contratos otorgados ante ellos o que les sean presentados para su inscripción, referidos a transferencias y transmisiones de dominio de 'viviendas económicas'. Atendido que en el presente caso podrían no intervenir dichos ministros de fe, las obligaciones anteriores pesan sobre los propietarios de las 'viviendas económicas' en defecto.

En cuanto a la segunda pregunta, esto es, si el Servicio puede respetar el derecho que tendrían esas dos viviendas en relación a los beneficios del DFL N° 2 con una valuación o tasación de acuerdo a las dos distintas superficies edificadas en una de las viviendas, cabe señalar que, de acuerdo al artículo 1° del DFL N° 2, se consideran viviendas económicas, para los efectos de ese cuerpo legal, las que se construyan en conformidad a sus disposiciones, tengan una superficie edificada no superior a 140 metros cuadrados por unidad de vivienda y reúnan los requisitos, características y condiciones que determine el Reglamento Especial que dicte el Presidente de la República .

Por su parte, en lo que respecta específicamente a la exención de Impuesto Territorial, el artículo 14 del DFL N° 2, dispone que las 'viviendas económicas' están exentas de todo impuesto fiscal que grave la propiedad raíz, con algunas excepciones, a contar de la fecha del certificado de recepción emitido por el organismo correspondiente, conforme a los siguientes plazos: a) por 20 años, cuando la superficie edificada, 'por unidad de vivienda', no exceda de 70 metros cuadrados; b) por 15 años, cuando 'esa superficie' exceda de 70 metros y no pase de 100 metros cuadrados, y c) por 10 años, cuando 'ella' sea superior a 100 metros cuadrados y no pase de 140 metros cuadrados.

De lo anterior, y en armonía con lo expuesto en primer lugar, se sigue que la exención de Impuesto Territorial tiene diversos plazos dependiendo de la superficie edificada por 'unidad de vivienda'. Esto es, por cada 'vivienda económica' individualmente considerada aunque, como en el presente caso, se sitúen en un mismo terreno.

Sin embargo, y de acuerdo al inciso final del citado artículo 14, los terrenos en que se construyan las 'viviendas económicas' no gozan de la exención de Impuesto Territorial; de suerte que, dada la forma en que se determina y aplica el impuesto, en caso que el predio se mantenga indiviso, conservando un solo rol de avalúo, la existencia de dos o más viviendas afectará la tasación del terreno como un todo.

III. CONCLUSIÓN

1. Entre los requisitos para acogerse a los beneficios contenidos en el DFL N° 2, se exige la aprobación de un permiso de edificación y la recepción de obras correspondiente, todas materias que no son competencia de este Servicio.
2. En el entendido que las unidades construidas en el terreno efectivamente superen las dificultades prácticas y legales que el interesado señala para acogerlas como 'viviendas económicas', ambas unidades deberán computarse para efectos del límite máximo de 'viviendas económicas' (dos) por persona natural.
3. La exención de Impuesto Territorial tiene diversos plazos dependiendo de la superficie edificada por 'unidad de vivienda', aunque se sitúen en un mismo terreno.
4. El terreno en que se construyan las 'viviendas económicas' no goza de la exención de Impuesto Territorial; de manera que, si el predio se mantiene indiviso, conservando un solo rol de avalúo, la existencia de dos o más viviendas afectará la tasación del terreno como un todo.

IV. Jurisprudencia Judicial.

1. Sujeto tributario en el caso de menores adultas separadas de sus padres que administran recursos susceptibles de tributación. (Fallo de la I Corte Suprema de 4 de octubre de 2012, rol 8853-10)

Se trata de dos menores adultas, accionistas de una SA las cuales obtuvieron dividendos de dicha sociedad. El SII sostuvo que por tratarse de menores adultas el contribuyente era el padre.

Sin embargo la Corte Suprema resolvió que dichas rentas forman parte del peculio profesional o industrial con lo cual ellas son las contribuyentes y no su padre.

2. La venta de acciones a empresas relacionadas como operación que no está en el giro principal de la vendedora, y se realiza en un período inferior a un año, no se acepta el gasto por la pérdida en la venta de esos títulos. (Fallo de la Corte Suprema de 10 de diciembre de 2012, rol 7794-10)

Se trata de que una empresa vende acciones de sus subsidiarias a otras subsidiarias con lo cual obtiene un resultado negativo, esto es una pérdida. La Corte estimó que no hay habitualidad, sustentado en la interpretación de la Circular 156 de 1976, que establece que no se consideran habituales las ventas que hagan de acciones en sociedades cuyo capital pertenezca en un 50% o mas a la empresa inversionista, (filiales), con lo cual la operación se grava con el Impuesto de Primera Categoría en carácter de único.

Resultado de lo anterior es que la CS estableció que no corresponde a la empresa hacer uso de la pérdida generada por esa operación.

3. Para acogerse a los beneficios de la ley de bosques, DL701 y DS 871 del mismo año, es necesario que tribute en renta efectiva. (Fallo de la CS de fecha 11 de diciembre de 2012, rol6.329-11)

Al efecto la CS resolvió que si un contribuyente agricultor ha estado sujeto al régimen de renta presunta o declara sus rentas de esa manera, no puede hacer uso del beneficio del citado DL, salvo situaciones excepcionales, que no era la situación de dicho contribuyente.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN TRIBUTARIO DICIEMBRE 2012

En materia de leyes, se destaca aquella que prorroga los revaluos. Hay que tener presente que la prórroga es sólo para bienes raíces, y en caso de condominios los estacionamientos y bodegas.

El proyecto de ley sobre modificaciones a las leyes de zonas extremas del país aún no se ha publicado como ley al momento de emitir este boletín, pero si se aprobó por el Congreso y su texto se acompaña.

Respecto de zonas extremas, modifica todas las leyes pertinentes, en especial prorrogando diversos plazos que se vencen este 31 de diciembre, entre ellos, los de ley Navarino, Tierra del Fuego, etc.

Si del texto de este proyecto hubiere diferencia con la ley que se publicará, lo que es improbable, se informará de inmediato.

En el caso del comercio justo analizado en el oficio 3301, cuyo concepto ya fue desarrollado en otros boletines anteriores, si hay gastos de prima de comercio justo que deben efectuar contribuyentes que declaran sus rentas sobre la base de contabilidad completa directamente, o bien la efectúa un tercero por cuenta de ellos, constituyen un gasto necesario para producir la renta. Si se entregan a los trabajadores del empresario, tales beneficios no se afectan con los impuestos de la LIR, puesto que no constituyen un incremento de patrimonio para una persona particular. Aclara también el SII que si es posible individualizar a una persona que ha experimentado un incremento patrimonial particular, en atención a que se le han transferido bienes de manera gratuita e irrevocable, se estima que tampoco se afectaría con los impuestos de la LIR, atendido que jurídicamente dicho ingreso califica como una donación, la que en conformidad a lo establecido en el artículo 17 N° 9 de la LIR, corresponde a un ingreso no constitutivo de renta. Advierte también que debe tenerse presente que cuando sea posible identificar a la persona que recibe dicha donación, resultará aplicable la tributación establecida en la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones o Donaciones.

Referido al caso del costo para fines tributarios de derechos en una sociedad, adjudicados en una partición de herencia, su valor se fija en función de aquel que tuvo al momento de deferirse la herencia conforme a las normas de valoración del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Respecto de los efectos tributarios en un contrato de servicios de respaldo eléctrico, en resumen lo que dispone el SII que, tratándose que la empresa se obliga a comprar por cuenta de otra empresa, y a su nombre, determinadas cantidades de electricidad, y que una vez finiquitada la operación se rinde una cuenta por dicha compra, no hay un contrato de suministro sino de servicios con rendición de cuentas, con lo cual no constituyen ingresos propios y no corresponde que los incluya para efectos tributarios, con lo cual, y entre otros, no deberá efectuar pagos provisionales mensuales.

Otro tema de interés se refiere a una sociedad de profesionales integrada por diferentes personas con profesiones distintas, y cuyo objeto incluye la opción de comercializar ciertos productos. En este caso debe tributar en el régimen de primera categoría y no segunda.

En el caso del sistema integrado de impuesto como sustento del FUT, el Oficio simplemente repite lo indicado en la normativa sobre este sistema, sin aportar nada diferente.

Se trata también en este Boletín el caso de que una persona construya dos viviendas DFL2 en un terreno.

El SII responde en definitiva que debe procederse a la subdivisión del terreno para acogerse a estos beneficios.

En materia de jurisprudencia judicial, en general se mantiene el criterio de la I Corte Suprema en cuanto a que las sociedades de inversiones deben pagar patente.

Se analiza en este Boletín el caso de quién es el sujeto que debe soportar en su impuesto personal los ingresos que reciben de una sociedad hijos no emancipados.

Al respecto la CS determinó que tratándose de su peculio personal, profesional, los contribuyentes son los menores adultos no emancipados y no su padre.

Este fallo reitera jurisprudencia anterior, con lo cual no se entiende porqué el SII insiste en esta materia.

Se analiza también la venta de acciones a empresas relacionadas como operación que no está en el giro principal de la vendedora, y se realiza en un período inferior a un año, concluyendo la Corte que no se acepta el gasto por la pérdida en la venta de esos títulos

También se trata el caso de contribuyentes agricultores en cuanto a los requisitos para acogerse a los beneficios de la ley de bosques, DL701 y DS 871 declarando que se requiere tributar en renta efectiva, salvo algunas excepciones menores.

Franco Brzovic G.