

BOLETIN TRIBUTARIO FEBRERO 2015

I. Leyes.

No hay

II. Proyectos de ley.

No hay diferentes a los comentados anteriormente.

III. Jurisprudencia administrativa.

1. Retenciones a trabajadores agrícolas. (Resolución N° 10 de 18 febrero de 2015)
2. Modifica resolución sobre obligaciones de los arrendatarios y corredores de propiedades o arrendadores. (Resolución N° 12 de 24 de febrero de 2015)
3. Devolución fondos previsionales técnicos extranjeros. (Resolución N° 13 de 24 febrero de 2015)
4. Si los contadores están obligados, desde el punto de vista tributario, a firmar los estados financieros. (Oficio N° 276 de 2 de febrero de 2015).
5. Costo tributario de acciones adquiridas por donación. (Oficio N° 459 de 12 de febrero de 2015)
6. Posibilidad que ONG creada bajo la Ley N° 20.500 reciba donaciones de acuerdo a la Ley 19.885. (Oficio 511 de 16 de febrero de 2015)

IV Jurisprudencia Judicial.

1. Pago de venta de derechos sociales con la constitución de una renta vitalicia a la enajenante. (Fallo de la I Corte Suprema de 10 de diciembre de 2014, rol 8480-13.)
2. La prueba del dolo o la malicia en el caso de facturas falsas recae en el SII y no el contribuyente. (Fallo de la I. Corte Suprema de fecha 3 de diciembre de 2014, rol 7900-13.)
3. Incremento de patrimonio por la variación del tipo de cambio. (Fallo de la I Corte Suprema, 23 de diciembre de 2014, rol 1918-14)

Desarrollo.

1. Retenciones a trabajadores agrícolas. (Resolución N° 10 de 18 febrero de 2015)

VISTOS: Las facultades contempladas en los artículos 1°, 4° bis y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D.F.L. N° 7, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial el 15 de octubre de 1980; en el artículo 6°, letra A, N° 1 y siguientes del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del Decreto Ley N° 830, de 1974, lo dispuesto en los Artículos 42 N° 1, 43 N° 1, 74 N° 1 y 101, todos de la Ley sobre Impuesto a Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974; lo establecido en Resolución Exenta SII N° 6509, del 20 de

diciembre de 1993, modificada por Resoluciones Exentas SII N°s 4571, 6172, 7211, 5224, 49, 130, 1, 17 y 106, de fechas 21 de octubre de 1994, 09 de diciembre de 1997, 02 de diciembre de 1998, 24 de noviembre de 2000, 07 de diciembre de 2001, 01 de diciembre de 2005, 06 de enero de 2009, 04 de febrero de 2009 y 24 de diciembre de 2013, respectivamente; y

CONSIDERANDO:

1°. Que, en virtud del artículo 74 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los pagadores de rentas gravadas con el N° 1 del artículo 42, se encuentran obligados a retener el impuesto Único de Segunda Categoría que afecta a los trabajadores y/o pensionados.

2°. Que, el inciso tercero del artículo 101 del mismo texto legal, dispone que: "...las mismas personas obligadas a retener el impuesto de Segunda Categoría sobre las rentas gravadas en el N° 1 del artículo 42, quedarán también obligadas a certificar por cada persona, en la forma y oportunidad que determine la Dirección, el monto total de las rentas del citado N° 1 del artículo 42 que se le hubiere pagado en el año calendario, los descuentos que se hubieren hecho de dichas rentas por concepto de leyes sociales, y separadamente, por concepto de impuesto de Segunda Categoría, y el número de personas por las cuales se le pagó asignación familiar. Esta certificación se hará sólo a petición del respectivo empleado, obrero o pensionado, para acompañarlo a la declaración que exigen los números 3 y 5 del artículo 65."

3°. Que, el inciso tercero del artículo 42 N° 1, e inciso final del artículo 43 N° 1, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establecen una forma especial respecto del cálculo de Impuesto Único de Segunda Categoría que afecta a los trabajadores agrícolas.

4°. Que, mediante Resolución Exenta SII N° 6509, de fecha 20 de diciembre de 1993, y sus modificaciones posteriores, se ha establecido la forma en que los agentes retenedores de rentas afectas al artículo 42 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, deben cumplir la obligación de certificar a que se refiere el inciso tercero del artículo 101 de la citada disposición legal.

5°. Que, con el objeto de velar por una eficiente administración y fiscalización de las disposiciones tributarias que la ley le encomienda a este Servicio, se ha estimado necesario crear un modelo de certificado especial para los trabajadores agrícolas, y en uso de las facultades conferidas en el artículo 6° letra A N°1 del Código Tributario,

1. Los agentes retenedores de rentas afectas al inciso tercero del artículo 42 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que determinen el Impuesto Único de Segunda Categoría conforme al inciso final del artículo 43 N° 1 del mismo texto legal, deberán emitir a los trabajadores agrícolas, de conformidad a lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 101 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el Certificado N° 41, denominado "Certificado sobre sueldos y otras rentas similares de los trabajadores agrícolas", cuyo modelo se adjunta como Anexo N° 1 a la presente Resolución, documento que deberá ser emitido a petición del interesado, antes del 15 de marzo de cada año.

2°. El citado certificado contenido en el Anexo N° 1 se confeccionará de acuerdo a las instrucciones contenidas en el Anexo N° 2, anexos que para todos los efectos legales forman parte integrante de la presente resolución.

Toda modificación posterior de los anexos aludidos en el párrafo anterior, se efectuará mediante su oportuna publicación en la página web de este Servicio.

3°. La no emisión del referido certificado, su emisión en forma incompleta, errónea o sin cumplir los requisitos que se establecen en el Modelo del Anexo N° 1 e Instrucciones del Anexo N° 2, será sancionado con la multa que se establece en el N° 6 del artículo 97 del Código Tributario, por cada infracción, según lo señalado en el inciso tercero del artículo 101 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

4°. La presente Resolución regirá a contar del Año Tributario 2015, respecto de la información que debe proporcionarse por las operaciones efectuadas durante el año comercial 2014 y siguientes.

2. Modifica resolución sobre obligaciones de los arrendatarios y corredores de propiedades o arrendadores. (Resolución N° 12 de 24 de febrero de 2015)

VISTOS: VISTOS: Lo dispuesto en los artículos 1° y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos contenida en el D.F.L. N°7, de 1980 del Ministerio de Hacienda; en el artículo 6° letra A) N° 1, y en los artículos 30 y 60 inciso 8° del Código Tributario contenidos en el artículo 1° del D.L. N° 830 de 1974; el N° 1, letras a), b), c) y d) del artículo 20 y el N°3 del artículo 39 de la Ley de la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. N° 824, de 1974; y

CONSIDERANDO:

1. Que, mediante la Resolución Ex N° 19 de fecha 11.02.2005, publicada en Diario Oficial el 16.02.2005, modificada por las Resoluciones Exentas N° 30 de fecha 11.03.2005, publicada en Diario Oficial el 17.03.2005, y N° 64 de fecha 30.06.2005, publicada en Diario Oficial el 06.07.2005 se ha establecido la obligación a los arrendatarios y a los corredores de propiedades o personas que entregan en arriendo propiedades por cuenta de terceros, de presentar una declaración jurada sobre los bienes raíces no agrícolas recibidos en arriendo en el caso de los arrendatarios; y sobre los bienes raíces entregados en arriendo, en el caso de los corredores y personas ya señalados, en la forma y fecha que en ella se señala.

2. Que, por razones de buen servicio y con el objeto de ampliar el ámbito de declaración de los contribuyentes arrendatarios o que entregan en arriendo propiedades por cuenta de terceros, se considera necesario requerir información respecto del arrendamiento de bienes raíces agrícolas en atención a que la declaración jurada no consideraba este tipo de información.

RESUELVO:

1. Reemplácese en la Resolución EX. SII N° 19, de 2005, modificada por las Resoluciones EX SII Ns° 30 y 64, ambas de 2005, la locución “bienes raíces no agrícolas” por “bienes raíces”, todas las veces que en dicho texto se emplea.
2. Inclúyese en la Declaración Jurada Formulario N° 1835 que en adelante se denominará "DECLARACIÓN JURADA ANUAL SOBRE BIENES RAÍCES ARRENDADOS", en el Anexo N°1, una nueva columna bajo el título “NATURALEZA DEL BIEN RAÍZ”, en la que se deberá especificar si el bien raíz que se declara es de naturaleza agrícola o no agrícola.

3. La presente Resolución regirá a partir del año tributario 2015, respecto de la información sobre arriendos del año comercial 2014 y siguientes.
4. El Anexo N°1, que se entiende forma parte íntegra de esta Resolución, así como la Resolución misma, se publicarán oportunamente en la página de Internet de este Servicio, www.sii.cl.
3. Devolución fondos previsionales técnicos extranjeros. (Resolución N° 13 de 24 febrero de 2015)

VISTOS: Lo dispuesto en los artículos 1° y 7° 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; en los artículos 6° letra A) N° 1, 30 inciso segundo y 60, inciso octavo del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del D.L. N° 830, de 1974; lo dispuesto en los artículos 5° y 19 de la Ley N° 19.880, de 2003; lo establecido en los artículos 1° y 7° de la Ley N° 18.156, de 1982; lo dispuesto en el artículo 74 N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974; lo dispuesto en los artículos 1° y 2° de la Ley N° 18.225, de 1983; la Resolución Exenta SII N° 08, del 10 de enero de 2007, y

CONSIDERANDO:

1°. Que, mediante Resolución Exenta SII N° 08, de fecha 10.01.2007, se ha establecido la forma en que las Administradoras de Fondos de Pensiones deben cumplir con la obligación de informar al Servicio, la nómina de técnicos extranjeros a los cuales en conformidad a lo dispuesto en los artículos 1° y 7° de la Ley N° 18.156, se les ha efectuado devolución de sus fondos previsionales.

2°. Que, el artículo 1° de la Ley N° 18.225, excepcionalmente autoriza la desafiliación del sistema de pensiones del D.L. N° 3.500, de 1980, a quienes se encuentren en alguna de las situaciones de las letras a) y b) del mismo artículo, y que cumplan con los requisitos que la mencionada ley establece al efecto.

3°. Que, conforme dispone el inciso final del artículo 2° de la citada disposición legal, si los fondos acumulados en la cuenta de capitalización individual fueren superiores al monto de imposiciones que debe enterar el interesado en la institución del régimen previsional antiguo, el remanente o excedente que quedare una vez efectuado el traspaso, deberá ser devuelto por la Administradora de Fondos de Pensiones al interesado, para su libre disposición.

4°. Que, las Administradoras de Fondos de Pensiones, en su calidad de pagadoras de rentas afectas al Impuesto Único de Segunda Categoría a los trabajadores, por la devolución del excedente del saldo de su Cuenta de Capitalización Individual, se encuentran obligadas a practicar la retención del referido impuesto de acuerdo a lo establecido en el N° 1, del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

5°. Que, este Servicio ha estimado necesario incluir en la nómina establecida en Resolución Exenta SII N° 08, de 2007, a aquellos contribuyentes que con motivo de la desafiliación del sistema de pensiones del D.L. N° 3.500, hayan percibido devolución de excedentes a que hace referencia el mencionado inciso final del

6°. Que, con el objeto de velar por una eficiente administración y fiscalización de las disposiciones tributarias que la ley le encomienda a este Servicio, y en uso de las facultades conferidas en el artículo 6° letra A N°1 del Código Tributario,

SE RESUELVE:

1.- MODIFÍQUESE la Resolución Ex. SII N° 08, de 2007, en los siguientes términos:

Agrégase el siguiente párrafo al resolutivo N° 1:

“Adicionalmente, las Administradoras de Fondos de Pensiones deberán remitir al Servicio de Impuestos Internos, en los mismos términos y plazos indicados en el resolutivo tercero, la nómina de trabajadores desafiados del sistema de pensiones del D.L. N° 3.500, de 1980, que hayan percibido devoluciones de excedentes del saldo de su Cuenta de Capitalización Individual, conforme al inciso final del artículo 2° de la Ley N° 18.225.”

2.- La presente Resolución regirá a contar del Año Tributario 2015, respecto de la información que debe proporcionarse por las operaciones efectuadas durante el año comercial 2014 y siguientes.

4. Si los contadores están obligados, desde el punto de vista tributario a firmar los estados financieros. (Oficio N° 276 de 2 de febrero de 2015)

I. ANTECEDENTES

Por especial encargo de la Jefa de Gabinete (S) del Sr. Subsecretario de Hacienda, se da respuesta a la solicitud que usted hiciera al Sr. Ministro de Hacienda en el sentido que se establezca la obligación que los estados financieros de las empresas sean firmados por contadores colegiados o al menos con certificaciones al día.

Como fundamento de su presentación, expone que el principal aliado en contra de la elusión son los propios contadores, pero que por efecto de la pérdida de atribuciones de los colegios profesionales y la eliminación del requisito de firmar por parte de un contador los estados financieros de una empresa, ello no ocurre porque el contador no tendría ninguna sanción por ley.

Agrega que la aplicación de las IFRS a las Pymes exige un compromiso adicional con la fe pública de la información financiera, más aun que esas nuevas normas sobre información financiera serían exigidas por la OCDE.

II. ANÁLISIS

En relación a la materia consultada, cabe señalar, que ésta se encuentra regulada en el artículo 35 del Código Tributario, el que establece que los contribuyentes sujetos a la obligación de llevar contabilidad presentarán los balances y la copia de los inventarios con la firma del contador. Agrega la norma, que el contribuyente puede cumplir con dicha obligación acreditando que lleva un libro de inventario, debidamente foliado y timbrado, u otro sistema autorizado por el Director Regional.

La supresión de la obligación de acompañar un balance a las declaraciones anuales del impuesto a la renta, no significa que el contador que participa en la elaboración de la contabilidad y de los balances quede liberado de sanciones en los casos de infracciones a las normas tributarias. En efecto, el artículo 100 del Código Tributario establece que: “El contador que al confeccionar o firmar cualquier declaración o balance o que como encargado de la contabilidad de un contribuyente incurriere en falsedad o actos dolosos, será sancionado con multa de una a diez unidades tributarias anuales y podrá ser castigado con presidio menor en sus grados medios a máximo, según la gravedad de la infracción, a menos que le correspondiere una pena mayor como copartícipe del delito del contribuyente, en cuyo caso se aplicará esta última. Además, se oficiará al Colegio de Contadores para los efectos de las sanciones que procedan.

Salvo prueba en contrario, no se considerará dolosa o maliciosa la intervención del contador, si existe en los libros de contabilidad, o al término de cada ejercicio, la declaración firmada del contribuyente, dejando constancia de que los asientos corresponden a datos que éste ha proporcionado como fidedignos.”

Por otra parte, el artículo 34 del Código Tributario, en lo que interesa, establece lo siguiente: “Están obligados a atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, los contribuyentes, los que la hayan firmado y los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección o en la preparación de ella o de sus antecedentes, siempre que el Servicio lo requiera, dentro de los plazos de prescripción...”. La norma transcrita, faculta al Servicio para pedir al contador que haya intervenido en la confección de una declaración o en la preparación de ella o de sus antecedentes, como podrían ser por ejemplo, los registros contables y el balance de la empresa, que atestigüe bajo juramento respecto de la confección de dichos registros y del balance respectivo.

III. CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, se estima innecesario, desde un punto de vista tributario, incluir la obligación que los estados financieros sean firmados por un contador colegiado o con certificaciones al día, por cuanto nuestra legislación contempla otros mecanismos para velar por la correcta confección de los registros contables, inventarios y declaraciones, incluyendo la posibilidad de requerir al contador que atestigüe respecto de ellos.

Finalmente, se hace presente que, establecer una obligación como la señalada en su consulta – esto es, que los estados financieros sean firmados por contadores colegiados – requiere una norma con jerarquía de ley y no una simple instrucción administrativa.

5.- Costo tributario de acciones adquiridas por donación. (Oficio N° 459 de 12 de febrero de 2015)

I ANTECEDENTES

Señala el recurrente en su presentación que asesora a una persona natural que tiene la intención de donar a dos de sus nietos acciones de una sociedad anónima abierta cuya venta no se encuentra acogida a los beneficios establecidos en el Título VI de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Agrega que, para ello se realizarán los trámites judiciales respectivos y se pagará el impuesto de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

En relación a lo anterior, consulta si es aplicable el mismo criterio sostenido en los oficios N° 3110 de 1994 y N° 190 de 1997, relativos al costo tributario de las acciones, según el cual se considerará como costo aquél que se determine como base imponible para la aplicación del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, de acuerdo a las normas de la Ley N° 16.271.

II ANÁLISIS

El artículo 17 N°9 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dispone que no constituye renta la adquisición de bienes por donación. Lo anterior es sin perjuicio del pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones correspondiente, en conformidad a lo dispuesto en la Ley 16.271.

Por su parte, el artículo 24 de la ley antes citada establece que para la estimación de los bienes donados y determinación del impuesto aplicable deben observarse las mismas reglas que para los bienes heredados o legados, en cuanto sean éstas aplicables.

De esta forma, para la determinación del valor de los bienes donados, a efectos de determinar el impuesto correspondiente, resultan aplicables las normas contenidas en los artículos 46 y siguientes de la Ley N° 16.271.

Por su parte, este Servicio ha emitido varios pronunciamientos relativos al valor o costo de adquisición que deberá considerarse en una futura enajenación respecto de bienes adquiridos por sucesión por causa de muerte, en el caso de partición de una comunidad hereditaria, concluyéndose que dicho costo será el que resulte de aplicar las normas de valoración de la Ley N° 16.271, citada, de acuerdo con lo dispuesto en sus artículos 46, 46 bis, y 47¹.

La consulta planteada, sin embargo, se refiere al costo tributario que debe considerarse para una futura enajenación, en el caso de acciones que fueron adquiridas gratuitamente, a través de una donación, circunstancia que no se encuentra específicamente tratada en las instrucciones citadas.

¹ Oficios N° 3110 de 1994, N° 190 de 1997, N° 747 de 2005, entre otros y Circular N° 37, de 2009.

Al respecto, teniendo presente que, para determinar el impuesto a las donaciones deben considerarse las mismas normas sobre valoración de bienes que se aplican para el caso de los bienes heredados, se estima que el costo o valor de adquisición que para el donatario tendrán los bienes adquiridos por donación, para los efectos de determinar el mayor valor que provenga de su enajenación, será aquél que se determine conforme a las normas contenidas en los artículos 46 , 46 bis y 47 de la Ley N° 16.271. Específicamente, tratándose de acciones, la norma aplicable es la letra b) del artículo 46 citado.

Esta disposición hace referencia a la fecha de la 'delación de las asignaciones', lo que ocurre, desde luego, tratándose de las herencias. En el caso de las donaciones, para la aplicación de dicha disposición debe considerarse la fecha de la insinuación de la donación correspondiente. Tratándose de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, se estima que debe considerarse la fecha en que se perfeccione el respectivo contrato de donación.

Si en definitiva, por aplicación de lo dispuesto en el inciso tercero de la letra b) del artículo 46 citado, el valor de las acciones deba determinarse de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 46 bis, referido, es decir, consideradas en su 'valor corriente en plaza', ha de considerarse que las instrucciones del Servicio, contenidas en la Circular 19, de 2004, indican que por dicha expresión habrá de entenderse el 'valor de adquisición que habría correspondido a una especie del mismo género y de una calidad a lo menos similar, en el lugar y fecha en que ocurrió la apertura de la sucesión o se insinuó la donación, en su caso.' Dado que la consulta se refiere a una donación, debe aplicarse la instrucción referida a la fecha de insinuación de la donación, y, tratándose de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, considerarse la fecha en que se perfeccione el respectivo contrato.

III CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo expuesto se informa que, para los efectos de determinar el mayor valor que provenga de la enajenación de acciones de una sociedad anónima abierta, adquiridas teniendo como título una donación, deberá considerarse como valor o costo de adquisición de las mismas acciones, el valor determinado para los efectos del pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, según las normas establecidas en el artículo 46 letra b), o, en su defecto, el artículo 46 bis, de la Ley N° 16.271.

6.- . Posibilidad que ONG creada bajo la Ley N° 20.500 reciba donaciones de acuerdo a la Ley 19.885. (Oficio 511 de 16 de febrero de 2015)

Se ha remitido a esta Dirección Nacional la presentación del Sr. XXXX, quien consulta si una Organización No Gubernamental (en adelante "ONG") creada bajo la Ley N° 20.500 puede ser considerada como "corporación" para recibir donaciones conforme al artículo 2° de la Ley N° 19.885.

I ANTECEDENTES

Mediante consulta enviada a la página web del Ministerio de Hacienda, acompañada en los antecedentes, don Víctor Palomo Arredondo pregunta si las ONG creadas bajo la Ley N° 20.500, sobre asociaciones y participación ciudadana en la gestión pública, pueden ser consideradas como “corporaciones” para los fines de recibir donaciones según lo establecido en el artículo 2° de la Ley N° 19.885, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos.

Agrega que, de acuerdo a la Ley N° 20.500, estas “asociaciones” se rigen por las normas del Título XXXIII del Libro Código Civil y que conforme al artículo 545 del referido Código las corporaciones de derecho privado se llaman también “asociaciones”.

Finalmente, señala que la Resolución Exenta N° 1607 del Ministerio de Justicia, de fecha 16.05.2012, aprobó los modelos de estatutos de ONG y establece en sus artículos 1° al 5° la naturaleza jurídica de “asociación” de las ONG.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión y en lo que respecta a la naturaleza jurídica de las asociaciones constituidas al amparo de la Ley N° 20.500, es necesario tener presente algunos pasajes relevantes de la Historia fidedigna de su establecimiento.

En un comienzo, y de acuerdo al Mensaje de la ley en referencia, se consultaba la creación de un marco jurídico nuevo, con normas especialmente diseñadas, paralelo y desvinculado – en sus aspectos esenciales – del régimen concebido en el derecho común para las corporaciones y fundaciones².

Sin embargo, durante el trámite legislativo y tras recibir variados comentarios, el Ejecutivo sometió a la aprobación de la Comisión Mixta del Congreso una nueva proposición que “en otras palabras [...] no crea la figura paralela que generaba la propuesta anterior de establecer un mecanismo para la constitución de las asociaciones y, a la vez, mantener la institucionalidad del Código Civil para las corporaciones y fundaciones de beneficencia pública. El proyecto, ahora, se desiste de institucionalizar un régimen especial y distinto para estas últimas. Antes bien, fortalece la normativa del Código Civil pues elimina exigencias obsoletas que entraban la constitución y funcionamiento de estas entidades.”³

En el contexto anterior el Ejecutivo propone incorporar al inciso segundo del artículo 545 del Código Civil, ubicado en el Título XXXIII del Libro I, una frase final del siguiente tenor: “Las corporaciones de derecho privado se llaman también asociaciones.”

² Historia de la Ley N° 20.500, versión digital de la Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, página 11.

³ Historia de la Ley N° 20.500, versión digital de la Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, página 392. En sesión de 10 de marzo de 2010, el señor Francisco Estévez, a la sazón Director de la División de Organizaciones Sociales del Ministerio Secretaría General de Gobierno.

Dicha modificación, entre otras, fue finalmente aprobada e incorporada en virtud del artículo 38, N° 1°, letra a), de la Ley N° 20.500, la cual es consistente con lo establecido en el artículo 5° de la misma ley en el sentido que “Las asociaciones se constituirán y adquirirán personalidad jurídica conforme al Título XXXIII del Libro I del Código Civil, sin perjuicio de lo que dispongan leyes especiales.”

Luego, de una interpretación armónica de las disposiciones antes citadas y conforme se desprende del trámite legislativo de la Ley N° 20.500, puede concluirse que las asociaciones constituidas al amparo de dicha ley, salvo regla en contrario, tienen la naturaleza jurídica de “corporaciones” para todos los efectos legales.

Como segunda cuestión, y en lo que respecta a los modelos de estatutos de asociaciones y fundaciones aprobados por el Ministerio de Justicia, cabe señalar lo siguiente.

El artículo 548 del Código Civil, sustituido en virtud del artículo 38, N° 3° de la citada Ley N° 20.500, en lo pertinente dispone que “No se podrán objetar las cláusulas de los estatutos que reproduzcan los modelos aprobados por el Ministerio de Justicia.”

En base a esta norma, el Ministerio de Justicia, a través de distintas resoluciones exentas, ha aprobado modelos de estatutos de personas jurídicas sin fines de lucro regidas por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil, en conformidad a los requisitos establecidos por la citada Ley N° 20.500 y que los ciudadanos pueden utilizar como referencia para la confección de las cláusulas de sus propios estatutos.

Específicamente, mediante la Resolución Exenta N° 1607 de fecha 16.05.2012, el Ministerio de Justicia aprobó el modelo de ONG de “Desarrollo”. En ese modelo, se hace referencia al término “asociación”, el que – según lo expuesto precedentemente – comparte la naturaleza jurídica de una “corporación”.

En otras palabras, una asociación legalmente constituida al amparo de la Ley N° 20.500 y siguiendo el modelo de estatuto “ONG de Desarrollo”, aprobado por el Ministerio de Justicia, tiene la calidad de “corporación” de derecho privado sin fines de lucro, constituida y con personalidad jurídica adquirida conforme al Título XXXIII del Libro I del Código Civil, sin perjuicio de lo que dispongan leyes especiales.

Luego, califica como “corporación” para los efectos de recibir donaciones en los términos y condiciones dispuestos en la Ley 19.885, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos.

Dicho lo anterior, es conveniente precisar que los artículos 1° a 5° de la Resolución Exenta N° 1607 del Ministerio de Justicia, de fecha 16.05.2012, no establecen la “naturaleza jurídica” de “asociación” que tendrían – en general – las ONG, como parece desprenderse de su consulta, sino solamente contienen los estatutos aprobados de un tipo específico de ONG: aquellas de “desarrollo”. En otras palabras, y en estricto rigor, la referida resolución exenta no aprueba los estatutos para las ONG, en general, cualquiera sea su finalidad u objeto.

Luego, la calidad de “asociación” que tendría otro tipo de ONG, distinta a la de “desarrollo”, debe emanar del cumplimiento de los requisitos establecidos para la constitución y adquisición de personalidad jurídica. El mero hecho de transcribir los artículos 1° a 5° de la referida resolución, aprobados para la constitución de una asociación (ONG) de desarrollo, no necesariamente predetermina la naturaleza jurídica de “asociación” para otro tipo de entidad que se autodenomine como ONG.

II CONCLUSIÓN

Las asociaciones legalmente constituidas de acuerdo al modelo de “ONG de Desarrollo” aprobado por el Ministerio de Justicia se consideran como “corporaciones” de aquellas constituidas conforme a las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil y por tanto pueden ser receptoras de donaciones en la medida que cumplan los demás términos y condiciones dispuestos en la Ley 19.885, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos.

IV Jurisprudencia Judicial.

1. Pago de venta de derechos sociales con la constitución de una renta vitalicia a la enajenante. (Fallo de la I Corte Suprema de 10 de diciembre de 2014, rol 8480-13.)

Se trata de una persona que enajenó sus derechos en una sociedad de personas, y el pago de los adquirentes lo hicieron constituyendo un renta vitalicia a favor de la vendedora, con un pago de UFxxx, en cuotas mensuales por toda la vida de la vendedora.

El SII sostuvo que lo anterior constituyen dos contratos diferentes, en que el primero, cesión de derechos no se encontraba afecto a impuestos pues correspondía el valor al patrimonial, y el de renta vitalicia, si lo estaba pues el monto del pago excedía al establecido en el artículo 20, N° 2, letra f.

El fallo de primera instancia fue desfavorable para la contribuyente, siendo revocado por la Corte de Apelaciones, el que a su vez fue revocado por la Corte Suprema acogiendo en definitiva la argumentación del SII.

2. La prueba del dolo o la malicia en el caso de facturas falsas recae en el SII y no el contribuyente. (Fallo de la I.Corte Suprema de fecha 3 de diciembre de 2014, rol 7900-13.)

La Corte Suprema revoca el fallo de la Corte de Apelaciones.

El de la C Suprema establece que en el caso de facturas falsas, hay un reproche penal al obrar malicioso que se atribuye al contribuyente. En este caso corresponde al acusador demostrar la existencia del hecho que se pena y de la culpabilidad del imputado a quién se le presume inocente. En consecuencia para establecer la concurrencia del dolo, la Corte estima que no puede la administración tributaria recurrir a las herramientas con que cuenta en sede civil para atribuir la fuerza probatoria de lo

dicho por sus funcionarios o para hacer caer sobre el contribuyente el peso de la prueba, sino corresponde a dicha administración aún en sede administrativa y no netamente penal, probar el dolo.

3. Incremento de patrimonio por la variación del tipo de cambio. (Fallo de la I Corte Suprema, 23 de diciembre de 2014, rol 1918-14)

El caso consiste en que un contribuyente del ámbito financiero no declaró como renta el mayor valor del tipo de cambio existente entre la fecha de adquisición y de enajenación o aporte de acciones a una sociedad.

El SII determinó que la diferencia positiva en el tipo de cambio es un ingreso renta, afecta al impuesto de Primera Categoría, lo que no está de acuerdo el contribuyente.

La Corte Suprema acoge la tesis del SII por los largos razonamientos que desarrolla en el fallo.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN FEBRERO 2015

En materia de resoluciones del SII, destacamos la referida a las retenciones a trabajadores agrícolas, (Resolución N° 10 de 18 febrero de 2015) en la cual se obliga a las empresas a emitir a los trabajadores agrícolas, el “Certificado sobre sueldos y otras rentas similares”.

También se trata sobre ciertas modificaciones a la resolución que obliga a arrendatarios y corredores de propiedades o arrendadores la cual amplía la obligación de declarar las rentas de dichos arrendamiento a todos los bienes raíces y no solo a los no agrícolas. En términos prácticos hay obligación de declarar el arrendamiento de bienes raíces agrícolas

En cuanto a la devolución de fondos previsionales a profesionales extranjeros, se incluye ahora también el caso de devoluciones de la cuenta individual.

En los casos de jurisprudencia administrativa, se transcribe el Oficio N° 276, de febrero, en el cual indica que los contadores no se encuentran obligados, desde el punto de vista tributario, a firmar los estados financieros.

Por otra parte el Oficio 459 establece que para los efectos de determinar el mayor valor en la enajenación de acciones de una sociedad anónima abierta, adquiridas teniendo como título una donación, deberá considerarse como valor o costo de adquisición de las acciones, el valor determinado para los efectos del pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

En estas materias también se trata sobre la posibilidad que una ONG creada bajo la Ley N° 20.500 reciba donaciones de acuerdo a la Ley 19.885. El Oficio 511 de 16 de febrero de 2015 indica que si es posible en la medida que se ajusten al modelo de “ONG de Desarrollo” aprobado por el Ministerio de Justicia con lo cual se consideran como “corporaciones”.

En la Jurisprudencia Judicial, se destacan los siguientes fallos de la I Corte Suprema.

El primero que indica que el pago que se hizo al vender derechos de una sociedad no se afectó con impuestos pues se vendió al valor patrimonial, pero en cambio el precio se pagó constituyendo una renta vitalicia a favor de la vendedora. Para la Corte el monto mensual de la renta vitalicia se encuentra afecta al impuesto a la renta, pues los contratos son dos: compraventa de derechos y renta vitalicia, independiente si la renta vitalicia se compone con el precio total de la venta de los indicados derechos o no.

La Corte, en otro fallo, resuelve una vez mas que la prueba del dolo o la malicia en el caso de facturas falsas recae en el SII y no el contribuyente.

En otro fallo, que reitera anteriores, la Corte determinó que el Incremento de patrimonio por la variación del tipo de cambio es renta.

Franco Brzovic G.