

BOLETIN TRIBUTARIO MAYO 2016

I. Leyes

No hay

II. Nuevos proyectos de ley.

No hay

III. Circulares, Resoluciones, Oficios.

1. Circular N° 23 de 3 mayo 2016. Modificación a las notificaciones por internet. (página 1)
2. Circular N° 24 de 3 de mayo de 2016 sobre modificaciones Ley Orgánica del SII. (página 6)
3. Circular N° 25 de 3 de mayo de 2016 sobre modificaciones al Código Tributario por las leyes de la reforma de simplificación (página 12)
4. Circular N° 26 de 3 de mayo de 2016. Modificaciones al Código Tributario por leyes de reforma de simplificación (página 19)
5. Circular N° 27 de 3 de mayo de 2016, sobre modificaciones sancionatorias en el C Tributario introducidas por la ley de reforma de simplificación. (Página 24)
6. Circular N° 30 de 10 de mayo de 2016 sobre C Tributario relativo a normas modificadas de la ley de reforma sobre simplificación y que se refieren a la elusión tributaria.
(Página 34)
7. Circular N° 31 de 12 de mayo de 2016, sobre sanciones por no presentación determinada información al SII. (Página 42)
8. Circular N° 32 de 23 mayo 2016, sobre reajustes y otros PPM. (Página 53)
9. Resolución N° 49 de 26 de mayo de 2016 sobre nueva retasación inmuebles para la ley del IVA. (Página 56)
10. Oficio N° 1209 de 3 de mayo de 2012, sobre momento en el que se fija en el caso retiro de utilidades pagadas con cheque.(Página 58)
11. Oficio N° 1212 de 3 de mayo de 2016 sobre el procedimiento para el uso del Impuesto Primera Categoría por desembolsos en gastos I&D. (Página 61)
12. Oficio N° 1213 de 3 de mayo de 2016 sobre exenciones de beneficencia. (Página 64)
13. Oficio N° 1216 de 3 de mayo de 2016, sobre cambio de domicilio de una sociedad extranjera con activos subyacentes en Chile. (Página 66)
14. Oficio N° 1431 de 23 de mayo de 2016 sobre prestación de servicios comerciales ante el IR. (Página 69)
15. Oficio N° 1208 de 3 de mayo de 2016 sobre efectos tributarios de instaladores solares. (Página 74)

16. Oficio N° 1209 de 3 de mayo de 2016, sobre emisión documentos IVA en salas cuna. (Página 76)
17. Oficio N° 1382 de 17 de mayo de 2016, sobre tributación de los derechos de imagen de deportistas. (Página 83)
18. Oficio N° 1383 de 17 de mayo de 2016 sobre aplicación de IVA a la construcción en terreno propio (Página 84)

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Los gastos rechazados en una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL). (Fallo de la CS de 24 de mayo de 2016, rol 9336-15)
2. Las operaciones de una cooperativa sea con socios o terceros no se grava con impuesto de Primera Categoría. (Fallo de la CS de 5 de mayo de 2016, rol 6279-15)

Desarrollo

1. Circular N° 23 de 3 mayo 2016. Modificación a las notificaciones por internet.

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA 1875	CIRCULAR N° 23.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: IMPARTE INSTRUCCIONES ACERCA DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY N° 20.899, AL ARTÍCULO 11, DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. MODIFICA EN LAS PARTES PERTINENTES LA CIRCULAR N° 34, DE 2015.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 11. Ley N° 20.899, artículo 3 N° 1.

I. INTRODUCCIÓN

La Ley N° 20.899, en el número 1 de su artículo 3°, introdujo mejoras y adecuaciones en la normativa contenida en el inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, regulatorio de la notificación por correo electrónico que, en las condiciones que señala la norma, se constituye en la regla general en los procedimientos administrativos previstos en el Código Tributario, materia sobre la cual se impartieron instrucciones por Circular N° 34, de 2015.

II. PRIMACÍA DE LAS NORMAS ESPECIALES SOBRE NOTIFICACIÓN PREVISTAS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO SOBRE LA NORMA GENERAL DE NOTIFICACIÓN POR CORREO ELECTRÓNICO

Con antelación a la modificación que efectuó la ley que se comenta al inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, éste disponía que la solicitud del contribuyente para ser notificado por correo electrónico comprendía todas las notificaciones que el Servicio debía practicarle, sea en forma personal, por cédula o por carta certificada y que esa opción no podía ejercerse sólo respecto de actuaciones específicas o determinadas.

Dicha norma no hacía excepción de aquellos casos en que una disposición legal establecía expresamente otra forma de notificación; por tanto, al no dar aplicación a la primacía del principio de especialidad, podía generar eventuales conflictos sobre la validez de las notificaciones. Lo anterior, sin perjuicio de las dificultades prácticas que se presentaban cuando debía notificarse alguna actuación que contemplaba una forma especial de notificación v.gr. la denuncia de la infracción detectada en acciones de presencia fiscalizadora.

En atención a lo señalado, la modificación dispuesta por la Ley N° 20.899, para solucionar esta ambigüedad prescribió expresamente que las normas especiales sobre notificación de ciertas actuaciones contenidas en el Código Tributario prevalecen sobre la notificación por correo electrónico en el caso de contribuyentes que hayan optado por ser notificados por este medio.

De esta forma, si una norma del Código Tributario establece una modalidad específica para la notificación de cierta actuación, ella se debe aplicar, sin considerar si el contribuyente haya solicitado ser notificado por correo electrónico. Ejemplos de esta situación son los siguientes: a) las actas de denuncia por infracciones a la ley tributaria que se tramitan en conformidad a lo dispuesto en el artículo 161 del Código Tributario, deben notificarse al interesado personalmente o por cédula; b) las infracciones que se especifican en el N° 2 del artículo 165 del Código Tributario, deben notificarse personalmente o por cédula; c) las citaciones que se impone efectuar al Servicio cuando proceda solicitar la aplicación de la medida de apremio contemplada en los artículos 93 y siguientes del Código Tributario, deben efectuarse por carta certificada según dispone el inciso segundo del artículo 95 del mismo Código.

III. MODIFICACIÓN COMPLEMENTARIA

En concordancia con la enmienda precedentemente comentada, se eliminó la expresión “sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso final de este artículo” en cuanto dicha mención devino en innecesaria al referirse a una forma especial de notificación que contempla el Código respecto de las resoluciones que modifiquen los avalúos y/o contribuciones de bienes raíces, la cual puede efectuarse mediante el envío de un aviso postal simple dirigido a la propiedad afectada o al domicilio que para estos efectos el propietario haya registrado en el Servicio y, a falta de éste, al domicilio del propietario que figure registrado en el Servicio.

IV. SITUACIÓN DE LOS EMISORES DE DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS

La ley que se comenta, en el inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, derogó algunas normas que le eran aplicables a contribuyentes emisores de documentos tributarios electrónicos.

El texto del inciso primero del artículo 11 vigente antes de la modificación de la Ley N° 20.899, especificaba que los contribuyentes obligados a emitir documentos tributarios en formato distinto del papel, que solicitaren ser notificados por correo electrónico, debían serlo en las direcciones de correo electrónico que hubieren informado para los fines de dicha emisión o, en las que hubiesen señalado en sus declaraciones de impuestos.

De acuerdo a lo señalado en el mensaje de la Ley N° 20.899, se propuso suprimir las reglas especiales que fijaban las direcciones de correo electrónico en que podían ser notificados los contribuyentes emisores de documentos tributarios electrónicos, en atención a que se detectó que en un número importante de casos las direcciones de correo electrónico que empleaban para ese fin no eran administradas directamente por los contribuyentes, por lo que no resultaban idóneas para poner en su conocimiento las actuaciones de este Servicio. De consiguiente, en beneficio de la protección de los derechos de los contribuyentes y reserva de la información, se modificó el artículo 11 en el aspecto que se comenta, disponiéndose que los contribuyentes antes señalados pasan a regirse por la regla general sobre la materia, de acuerdo con la cual éstos deben señalar en su solicitud para ser notificados por el medio anotado, una dirección de correo electrónico para notificaciones.

En concordancia con lo expuesto precedentemente, se derogó del texto del inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, la disposición que establecía que “La falta de dirección de correo electrónico del representante o la no recepción de la notificación por parte de éste último no invalidarán la notificación enviada a la dirección de correo electrónico utilizada o señalada en las declaraciones de impuesto.”.

Se ha dejado sin efecto, además, la obligación que tenía el Servicio de llevar un registro de notificaciones no recibidas por contribuyentes emisores de documentos tributarios electrónicos que hayan solicitado ser notificados por correo electrónico.

Sin perjuicio de todo lo anterior, el Servicio ha implementado en su sistema en Internet una plataforma tecnológica que permitirá a los contribuyentes conocer de manera simple y expedita las actuaciones que se desarrollan a su respecto.

V. MODIFICACIONES A LA CIRCULAR N° 34, DE 2015

En concordancia con lo anterior y con el objeto de mantener la necesaria coherencia entre las nuevas normas y las instrucciones del Servicio, se modifican los Capítulos I y II de la Circular N° 34, de 2015, en el siguiente sentido:

- 1) Suprímase en el párrafo 7° del Capítulo I, la oración “a la vez que implementó normas especiales para los contribuyentes obligados a emitir documentos tributarios en formato distinto al papel”, y la coma (,) que le precede.

- 2) Sustitúyese el párrafo 3° del N° 1 del Capítulo II, por el siguiente:

“De acuerdo con la nueva normativa, la solicitud del contribuyente para ser notificado por correo electrónico afectará a todas las notificaciones que en lo sucesivo deba practicarle el Servicio, con la excepción de aquellas sometidas expresamente a una normativa especial.”.
- 3) Suprímase el párrafo final del N° 1 del Capítulo II.
- 4) Reemplazase el párrafo 3° del N° 2 del Capítulo II y las letras a) y b) que lo integran, por lo siguiente:

“Respecto de la dirección de correo electrónico para efectuar las notificaciones, el contribuyente deberá informar al Servicio una única dirección a su arbitrio para este fin. El contribuyente podrá sustituir esta dirección por otra, comunicándolo oportunamente al Servicio, conforme se indica en el número 4 siguiente.”.
- 5) Suprímase el párrafo 5° del N° 3 del Capítulo II.
- 6) En el párrafo final del N° 3 del Capítulo II, elimínase la oración que comienza con las palabras “Sin perjuicio...”, pasando el punto seguido (.) que la precede a ser punto final (.).
- 7) Sustitúyese el texto del N° 5 del Capítulo II, por el siguiente:

“Si con anterioridad a la vigencia de la modificación de la Ley N° 20.780 el contribuyente ha solicitado ser notificado por correo electrónico, informando una dirección de correo electrónico para tal efecto, salvo regla especial, toda notificación que el Servicio deba practicarle, se efectuará necesariamente mediante correo electrónico enviado a la dirección que el contribuyente haya señalado, pues en caso contrario la respectiva actuación no producirá efecto alguno, salvo que opere la notificación tácita. A este respecto, cabe recalcar que desde el 30 de septiembre de 2015, la solicitud del contribuyente para ser notificado por correo electrónico afecta a todas las notificaciones no sometidas a regla especial que, en lo sucesivo, deba practicarle el Servicio.”.
- 8) Elimínase en el párrafo primero del N° 6 del Capítulo II, la frase “o a cualquiera de aquellas señaladas en la modificación de la Ley 20.780 en el caso de emisores de documentos tributarios electrónicos que soliciten acogerse a esta modalidad de notificación” y las comas (,) que la preceden y suceden, respectivamente.
- 9) Suprímase en el párrafo segundo del N° 6 del Capítulo II, la oración: “A los efectos señalados, el inciso segundo del citado artículo 10, prescribe que se considera que los días sábado son inhábiles.”.
- 10) Elimínase el párrafo final del N° 9 del capítulo II.
- 11) Suprímase el N° 11 del Capítulo II, pasando los actuales números 12, 13 y 14 a ser 11, 12 y 13, respectivamente.

VI. VIGENCIA

Las normas que se comentan en esta Circular rigen desde el 08 de febrero de 2016, fecha de vigencia de la Ley N° 20.899.

2.- Circular N° 24 de 3 de mayo de 2016 sobre modificaciones Ley Orgánica del SII. (Página 6)

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 24.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: Modificación introducida por la Ley N° 20.899, de 8 de febrero de 2016, al artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos. Modifica la Circular N° 41, de 5 de junio de 2015.	REFERENCIA: Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo primero del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980, artículo 9°; Ley N° 20.899, artículo 6°, N° 2.

1.- INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.899, que Simplifica el Sistema de Tributación a la Renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, publicada en el Diario Oficial de 8 de febrero de 2016, en su artículo 6°, numeral 2, modifica el artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo primero del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980; facultando al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos, para aplicar las multas que se indican.

II.- MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.899.

El numeral 2 del artículo 6° de la Ley N° 20.899, dispone lo siguiente:

"Artículo 6°.- Modifícase la ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos, cuyo texto se encuentra fijado por el artículo 1° del decreto con fuerza de ley N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980, de la siguiente manera:

2. Elimínase, en el inciso tercero del artículo 9°, la expresión ", con excepción de la facultad de aplicar las multas a que se refieren los artículos 30; 97 excepto las de sus números 1, 2 y 11, 101, 103, 104 y 109, todos del Código Tributario".

III.- NUEVO TEXTO DEL INCISO TERCERO DEL ARTÍCULO 9° DE LA LEY ORGÁNICA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS.

Atendida la modificación señalada, el tenor del inciso tercero del artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos pasa a ser el siguiente:

"Con todo, al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes se les entienden conferidas todas las facultades que esta ley, el Código Tributario y otras disposiciones legales otorgan o les confieran en el futuro a los Directores Regionales. Al primero, respecto de todo el territorio del país, y al Director de Grandes Contribuyentes, respecto de aquellos contribuyentes que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 3° bis de esta ley queden sometidos a su jurisdicción, conforme a las instrucciones del Director."

IV.- INSTRUCCIONES.

1.- OBJETIVO DE LA MODIFICACIÓN LEGAL.

A contar de la modificación al inciso tercero del artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, el Subdirector de Fiscalización y el Director de Grandes Contribuyentes cuentan con todas las facultades que la legislación actualmente otorga, o que confiera en el futuro, a los Directores Regionales, sin excepción alguna.

Ello, en consideración a que se pone término a la limitación que la normativa legal modificada establecía, en orden a que el Subdirector de Fiscalización y el Director de Grandes Contribuyentes no se encontraban facultados para aplicar determinadas multas previstas en el Código Tributario.

De esta manera, a contar de la fecha de vigencia de la modificación, el Subdirector de Fiscalización y el Director de Grandes Contribuyentes se encuentran habilitados para conocer de los denuncios no reclamados y, en consecuencia, aplicar administrativamente todas las sanciones que de conformidad a la ley pueden aplicar los Directores Regionales.

2.- FACULTAD DEL SUBDIRECTOR DE FISCALIZACIÓN Y DEL DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES PARA APLICAR MULTAS EN SEDE ADMINISTRATIVA.

A.- ANTECEDENTES.

La Ley N° 20.431, publicada en el Diario Oficial de 30 de abril de 2010, agregó al artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, un nuevo inciso final mediante el cual confirió al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes todas las facultades que la legislación otorga a los Directores Regionales, con algunas excepciones, entre las que se encontraba la facultad de aplicar sanciones administrativas.

Con fecha 31 de julio de 2010 fue publicada en el Diario Oficial la Ley N° 20.455, que reemplazó el inciso final del artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, facultando al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes para aplicar multas, con excepción de aquellas a que se refieren los artículos 30; 97, excepto las de sus números 1, 2 y 11; 100; 101; 102; 103; 104, y 109, todos del Código Tributario.

Finalmente, y tal como se viene señalando, a través de la modificación legal en comento, introducida por la Ley N° 20.899, se suprimen las excepciones en materia de aplicación de multas respecto de la competencia del Subdirector de Fiscalización y del Director de Grandes Contribuyentes.

Al efecto, se considera necesaria la referencia efectuada al origen y evolución de la norma legal del inciso tercero del artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, para tener claridad en cuanto a que la técnica empleada por el legislador para otorgar al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes las facultades que la ley consagra para los Directores Regionales, fue precisamente atribuírselas a través de la incorporación de esta disposición legal al ordenamiento jurídico tributario, siendo en consecuencia innecesario adecuar todas y cada una de las normas legales que aluden a las facultades de los Directores Regionales, las cuales se encuentran dispersas en diferentes cuerpos legales.

B.- MARCO LEGAL.

En relación con la facultad para aplicar sanciones, se deben tener en consideración las siguientes disposiciones del Código Tributario:

- El artículo 6°, letra B, N° 3, consagra como facultad de los Directores Regionales, en la jurisdicción de su territorio, aplicar, rebajar o condonar las sanciones administrativas fijas o variables.
- Por su parte, el inciso primero del artículo 105 establece que las sanciones pecuniarias serán aplicadas administrativamente por el Servicio o por el Tribunal Tributario y Aduanero, de acuerdo con el procedimiento que corresponda del Libro Tercero, excepto en aquellos casos en que de conformidad a lo señalado en el Código Tributario la competencia corresponda a la justicia ordinaria civil.
- Asimismo, el artículo 115, en la segunda oración del inciso tercero, dispone que la aplicación administrativa de las sanciones corresponderá al Director Regional del domicilio del infractor, en los casos a que se refieren los números 1° y 2° del artículo 165 del mismo texto legal.

A su vez, resulta necesario tener presente, además del ya citado inciso tercero del artículo 9°, el inciso primero del artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que señala, a la letra:

"Sin perjuicio de la jurisdicción territorial de los Directores Regionales, la Dirección de Grandes Contribuyentes tendrá competencia sobre todo el territorio nacional y ejercerá jurisdicción sobre los contribuyentes calificados como "Grandes Contribuyentes" por Resolución del Director, cualquiera fuere su domicilio."

Además, el literal b) del artículo 19 de dicha ley orgánica señala que le corresponde a los Directores Regionales dentro de sus respectivas jurisdicciones aplicar las sanciones por infracciones a las leyes tributarias sometidas al procedimiento del artículo 165 del Código Tributario, que no hayan sido objeto de reclamo.

C.- REGLAS DE COMPETENCIA.

En ejercicio de la atribución que el artículo 6°, letra A, N° 1, del Código Tributario confiere al Director del Servicio de Impuestos Internos para interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos, y, particularmente, dando cumplimiento al mandato legal del inciso segundo del artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que prescribe que corresponde al Director impartir las instrucciones que sean necesarias para evitar

contendidas de competencia que pudieren producirse en la aplicación de dicho artículo, del análisis del expuesto marco legal, se establecen las siguientes reglas de competencia relativas a la aplicación de sanciones por parte de las diferentes autoridades del Servicio de Impuestos Internos facultadas para ello:

a) Directores Regionales.

Les corresponde, en la jurisdicción de su territorio, aplicar las sanciones administrativas, salvo en aquellos casos que se señalan a continuación.

b) Director de Grandes Contribuyentes.

Al Director de Grandes Contribuyentes le corresponde la aplicación de las sanciones administrativas respecto de aquellos contribuyentes que de acuerdo al artículo 3° bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos quedan sometidos a la jurisdicción de la Dirección de Grandes Contribuyentes, esto es, los contribuyentes que hayan sido calificados como "Grandes Contribuyentes" por Resolución del Director, cualquiera fuere su domicilio.

Al efecto, en caso de denuncios cursados y notificados a contribuyentes sometidos a la jurisdicción de la Dirección de Grandes Contribuyentes, por parte de una Dirección Regional en una actuación de fiscalización desarrollada en uso de sus facultades, se instruye la remisión a la Dirección de Grandes Contribuyentes de todos los antecedentes necesarios para la aplicación de las sanciones administrativas que correspondan.

c) Subdirector de Fiscalización.

El Subdirector de Fiscalización se encuentra habilitado para ejercer las facultades de los Directores Regionales, respecto de todo el territorio del país.

Luego, será competente para aplicar las sanciones administrativas por denuncios que hayan sido cursados y notificados por funcionarios dependientes de la Subdirección de Fiscalización, que correspondan a infracciones directamente relacionadas con un proceso de fiscalización llevado a cabo por la señalada unidad, sin atender al domicilio del denunciado.

D.- REBAJA O CONDONACIÓN DE LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS.

Corresponde a la autoridad competente para aplicar las sanciones administrativas, determinadas según las reglas de competencia precedentemente expuestas, la facultad de conceder rebajas o condonaciones de las mismas.

E.- SITUACIÓN DE LAS SUCURSALES.

De conformidad a lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 97 N° 10 del Código Tributario, las infracciones señaladas en el inciso primero de dicha disposición legal deberán ser sancionadas con multa y además con clausura de hasta 20 días de la oficina, estudio, establecimiento o sucursal en que se hubiere cometido la infracción.

Corresponde a los Directores Regionales aplicar, rebajar y condonar las sanciones administrativas establecidas en el artículo 97 N° 10 del Código Tributario, por infracciones cometidas en una sucursal ubicada en la jurisdicción de su territorio, de aquellos contribuyentes calificados como "Grandes Contribuyentes" por Resolución del Director, cuando aquellas hayan sido detectadas en una actuación de fiscalización desarrollada por la Dirección Regional en uso de sus facultades.

V.- MODIFICACIÓN DE INSTRUCCIONES ANTERIORES.

Mediante la Circular N° 41, del 5 de junio de 2015, el Servicio de Impuestos Internos sistematizó las normas sobre competencia territorial que rigen el ejercicio de las atribuciones legales de sus distintas unidades operativas, haciendo referencia a la competencia fiscalizadora del Subdirector de Fiscalización y de la Dirección de Grandes Contribuyentes, en consonancia con lo dispuesto por el modificado inciso tercero del artículo 9° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, por lo que resulta necesario adecuar el citado instructivo, de la siguiente manera:

Suprímase, las dos veces que aparece, en el literal A.- del N° 4, del Capítulo I, de la Circular N° 41, del 5 de junio de 2015, la expresión "con excepción de la facultad de aplicar las multas a que se refieren los artículos 30; 97, excepto las de sus números 1, 2 y 11; 100; 101; 102; 103; 104, y 109, todos del Código Tributario,".

VI.- VIGENCIA DE LA LEY.

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley N° 20.899, las disposiciones contenidas en dicha ley que no tengan una regla especial de vigencia, regirán a contar de su publicación.

En consecuencia, la modificación al inciso tercero del artículo 9° de Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos analizada en esta Circular, entró en vigor a contar del 8 de febrero de 2016, fecha de la publicación en el Diario Oficial de la Ley N° 20.899.

3.- Circular N° 25 de 3 de mayo de 2016 sobre modificaciones al Código Tributario por las leyes de la reforma. (página 12)

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 25
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: ADECUA INSTRUCCIONES DE ACUERDO A LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY N° 20.899, QUE SIMPLIFICA EL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN A LA RENTA Y PERFECCIONA OTRAS DISPOSICIONES LEGALES, A LOS ARTÍCULOS 75, 84 BIS Y 88 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. Complementa Circulares N° 43, de 09 de junio de 2015 y N° 51, de 22 de junio de 2015.	REFERENCIA: Código Tributario, artículos 75, 84 bis y 88. Ley N°20.899 artículo 3° numerales 10), 11) y 12).

I. INTRODUCCIÓN

El artículo 3° de la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, introdujo diversas modificaciones al Código Tributario; teniendo la presente Circular la finalidad de analizar aquellas que afectaron a las siguientes disposiciones:

- Artículo 75, sobre obligaciones de los notarios y demás ministros de fe.
- Artículo 84 bis, sobre la obligación de los órganos registrales que indica de remitir información financiera y de otro tipo al Servicio de Impuestos Internos.
- Artículo 88, sobre la obligación de emisión de facturas y boletas especiales.

II. MODIFICACIÓN AL ARTÍCULO 75 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

El numeral 10, del artículo 3° de la Ley N° 20.899, sustituye en el inciso final del artículo 75, la expresión "promesa de venta", por "contrato de arriendo con opción de compra".

1. DISPOSICIÓN ACTUALIZADA

Con la modificación introducida por la Ley indicada, la norma legal queda redactada del siguiente tenor:

“Artículo 75.-Los notarios y demás ministros de fe deberán dejar constancia del pago del tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en los documentos que den cuenta de una convención afecta a dicho impuesto.

Para los efectos contemplados en este artículo, no regirán los plazos de declaración y pago señalados en esa ley.

Con todo, el Director Regional podrá, a su juicio exclusivo, determinar que la declaración y pago del impuesto se haga dentro de los plazos indicados en esa ley, cuando estime debidamente resguardado el interés fiscal.

Los notarios y demás ministros de fe deberán autorizar siempre los documentos a que se refiere este artículo, pero no podrán entregarlos a interesados ni otorgar copias de ellos sin que previamente se encuentren pagados estos tributos.

En los casos de venta o contrato de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, o de un contrato general de construcción, la obligación establecida en el inciso primero se entenderá cumplida dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas correspondientes".

2. INSTRUCCIONES

La Ley N° 20.780 modificó el artículo 8° letra l) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, siendo su texto final el siguiente:

"El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

(...) l) Las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta".

En forma correlativa, el artículo 75 del Código Tributario obliga a los notarios y demás ministros de fe a dejar constancia del pago del tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en los documentos que den cuenta de una convención afecta a dicho impuesto, y en su inciso final establece que en los casos de venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles o de un contrato general de construcción, la obligación establecida en el inciso primero se entenderá cumplida dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas respectivas.

Por su parte, el N° 2 del artículo 2° de la Ley N° 20.899 suprimió como hecho gravado especial del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a las promesas de ventas de bienes corporales inmuebles, y el N° 10 del artículo 3 de la misma Ley sustituyó, en el inciso final del artículo 75, la expresión "promesa de venta", por "contrato de arriendo con opción de compra". El texto definitivo de la citada letra l), es el siguiente:

"l) Los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor. Para estos efectos, se presumirá que existe habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y la fecha de celebración del contrato transcurra un plazo igual o inferior a un año;".

Así, la modificación introducida al artículo 75 del Código Tributario obedece a la armonización de la norma, por la sustitución de la letra l) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, realizada por el artículo 2°, N° 2, de la Ley N° 20.899 y tratada en la Circular N° 13, de 24 de marzo de 2016, la cual suprimió como hecho gravado especial del IVA a las promesas de venta de bienes corporales inmuebles, quedando gravados únicamente los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles, realizados por un vendedor.

Por lo mismo, dado que, las promesas de venta de bienes corporales inmuebles han dejado de estar afectas al señalado impuesto, resulta necesaria su sustitución en el citado artículo 75 por la referencia a los contratos de arriendo con opción de compra, únicos hechos gravados especiales de la referida letra l) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

III. MODIFICACIÓN AL ARTÍCULO 84 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

El numeral 11), del artículo 3° de la Ley N° 20.899, modifica el artículo 84 bis de la siguiente manera:

- a. Agrégase en el inciso primero, a continuación de la expresión "estados financieros", la siguiente frase: "conformados por los balances, los estados de flujo y resultados, las memorias, entre otros antecedentes financieros,".
- b. Sustitúyese, en el inciso segundo, la expresión "la constitución, traspaso y cierre de pertenencias, sobre" por "la constitución y traspaso de pertenencias mineras, cierre de faenas mineras,"; e intercálase, entre la expresión "permisos de pesca," y "de explotación", la expresión "de acuicultura,".
- c. Reemplazase, en el inciso final, la expresión "esta facultad" por "las facultades señaladas en los incisos anteriores. El incumplimiento de las obligaciones señaladas en los incisos precedentes, será sancionado conforme a lo dispuesto en los artículos 102 y 103, según corresponda".

1. DISPOSICIÓN ACTUALIZADA

Con la modificación introducida por la Ley indicada, la norma presenta el siguiente tenor:

“Artículo 84 bis.- La Superintendencia de Valores y Seguros y la de Bancos e Instituciones Financieras remitirán por medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, al Servicio, en mayo de cada año, la información que indique de los estados financieros conformados por los balances, los estados de flujo y resultados, las memorias, entre otros antecedentes financieros, que les haya sido entregada por las entidades sujetas a fiscalización o sujetas al deber de entregar información. Procederá también el envío de aquellos estados financieros que hayan sido modificados con posterioridad o los producidos con motivo del cese de actividades de la empresa o entidad respectiva. A la misma obligación quedarán sujetas las demás entidades fiscalizadoras que conozcan de dichos estados financieros.

La Comisión Chilena del Cobre, el Servicio Nacional de Geología y Minería y los Conservadores de Minas remitirán, en la forma y plazo que señale el Servicio, la información sobre la constitución y traspaso de pertenencias mineras, cierre de faenas mineras, obras de desarrollo y construcción, ingresos y costos mineros, entre otros antecedentes, incluyendo aquellos a que se refiere el inciso final del artículo 2° del decreto ley N° 1.349, de 1976. Igualmente, estarán obligados a remitir la información que el Servicio les solicite, los conservadores o entidades registrales que reciban o registren antecedentes sobre derechos de agua, derechos o permisos de pesca, de acuicultura, de explotación de bosques y pozos petroleros. En estos casos, el Servicio pondrá a disposición de quienes deban informar, un procedimiento electrónico que deberán utilizar para el envío de la información.

El Director del Servicio, mediante resolución, impartirá las instrucciones para el ejercicio de las facultades señaladas en los incisos anteriores. El incumplimiento de las obligaciones señaladas en los incisos precedentes, será sancionado conforme a lo dispuesto en los artículos 102 y 103, según corresponda”.

2. INSTRUCCIONES

A) La modificación del inciso primero de la citada disposición busca precisar el sentido y alcance de la expresión "estados financieros", señalando expresamente cuál es la documentación afectada por la obligación de informar. En este sentido, los estados financieros estarán conformados por los balances, los estados de flujo y resultados, las memorias, y toda otra documentación susceptible de calificarse como antecedentes financieros.

B) La modificación al inciso segundo responde a una corrección del texto de la norma la cual hacía referencia a "la constitución, traspaso y cierre de pertenencias". Ante ello, el legislador ha precisado que el cierre corresponde a las faenas mineras y no a las pertenencias que constituyen una concesión.

Por otra parte, en el mismo inciso se incorpora la obligación de informar sobre los derechos de acuicultura por parte de la entidad registral correspondiente.

C) Finalmente, el inciso final fue modificado para incluir una sanción a los organismos y personas que incumplan las obligaciones de información establecidas en el artículo bajo análisis y que consiste en una multa del cinco por ciento de una unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales que afecta a todo funcionario público que falte a las obligaciones que le impone el Código Tributario, conforme a lo señalado en el artículo 102 del mismo. Asimismo, por la referencia hecha al artículo 103 del Código Tributario, dicha sanción será aplicable a los ministros de fe, tales como notarios, conservadores, archiveros y otros, que infrinjan la obligación impuesta por el artículo 84 bis del Código Tributario.

Las sanciones respectivas, en su caso, se someterán al procedimiento previsto en el artículo 161 del Código Tributario.

3. APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 84 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

Las facultades establecidas en los incisos primero y segundo del artículo 84 bis del Código Tributario quedarán supeditadas a la dictación, por parte del Director del Servicio, de una resolución que regule dicha materia, según establece el inciso tercero de la citada norma. Así, y considerando que la norma comprende diversas entidades registrales, mientras no se dicte una resolución que instruya el ejercicio de esta facultad respecto de la entidad en particular, no procederá la aplicación de las multas antes indicadas, por el incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta norma.

IV. MODIFICACIÓN AL ARTÍCULO 88 DEL CODIGO TRIBUTARIO

El numeral 12), del artículo 3° de la Ley N° 20.899, modifica el artículo 88, intercalando un inciso quinto, nuevo, pasando el primitivo a ser sexto, y así sucesivamente:

"Para los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, se entenderá por facturas y boletas especiales aquellas distintas de las exigidas en el Título IV del decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios".

1. DISPOSICIÓN ACTUALIZADA

Con la modificación introducida por la ley indicada, la norma queda redactada en lo pertinente de la siguiente manera:

"Artículo 88 - Estarán obligadas a emitir facturas las personas que a continuación se indican, por las transferencias que efectúen y cualquiera que sea la calidad del adquirente:

1°.- Industriales, agricultores y otras personas consideradas vendedores por la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; y

2°.- Importadores, distribuidores y comerciantes mayoristas.

No obstante, cuando estos contribuyentes tengan establecimientos, secciones o departamentos destinados exclusivamente a la venta directa al consumidor, podrán emitir, en relación a dichas transferencias, boletas en vez de facturas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores y en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la Dirección podrá exigir el otorgamiento de facturas o boletas respecto de cualquier ingreso, operación o transferencia que directa o indirectamente sirva de base para el cálculo de un impuesto y que aquella determine a su juicio exclusivo, estableciendo los requisitos que estos documentos deban reunir. Asimismo, tratándose de contribuyentes de difícil fiscalización, la Dirección podrá exigir que la boleta la emita el beneficiario del servicio o eximir a éste de emitir dicho documento, siempre que sustituya esta obligación con el cumplimiento de otras formalidades que resguarden debidamente el interés fiscal y se trate de una prestación ocasional que se haga como máximo en tres días dentro de cada semana. Por los servicios que presten los referidos contribuyentes de difícil fiscalización, no será aplicable la retención del impuesto prevista en el número 2 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuando la remuneración por el total del servicio correspondiente no exceda del 50% de una unidad tributaria mensual vigente al momento del pago.

Asimismo, la Dirección podrá exigir la emisión de facturas especiales o boletas especiales en medios distintos del papel, en la forma que establezca mediante resolución.

Para los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, se entenderá por facturas y boletas especiales aquellas distintas de las exigidas en el Título IV del decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

La Dirección determinará, en todos los casos, el monto mínimo por el cual deban emitirse las boletas. Estos documentos deberán emitirse en el momento mismo en que se celebre el acto o se perciba el ingreso que motiva su emisión y estarán exentos de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuestos de Timbres, Estampillas y Papel Sellado.

En aquellos casos en que deba otorgarse facturas o boletas, será obligación del adquirente o beneficiario del servicio exigir las y retirarlas del local o establecimiento del emisor”.

2. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

Mediante la Circular N° 43, de 09 de junio de 2015, se instruyó la facultad de exigir la emisión de facturas o boletas especiales en medios distintos al papel, a propósito de la modificación introducida por la Ley N° 20.780 al artículo 88 del Código Tributario.

En la citada Circular se analizó la existencia de una especie de boletas y facturas emitidas conforme a lo dispuesto, en los artículos 52, 53 y 54 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y al artículo 69 del Reglamento de la referida Ley; y otra especie de boletas y facturas “especiales” constituidas por aquellas cuyos requisitos de emisión están establecidos en una resolución emitida por el Director del Servicio de Impuestos Internos en el ejercicio de la facultad conferida por el inciso segundo del artículo 56 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por el artículo 88 del Código Tributario, o bien, por una norma contemplada en una ley especial.

En este contexto, la incorporación del nuevo inciso quinto -al referido artículo 88- ratifica en la Ley lo antes expuesto, en cuanto a que el Servicio podrá exigir la emisión de facturas o boletas, de las denominadas “especiales”, en un medio distinto al papel; siendo éstas aquellas “distintas de las exigidas en el Título IV del decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios”.

V. VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

Las modificaciones tratadas en la presente Circular comienzan a regir a contar de la publicación de la Ley N° 20.899, esto es, a contar del 08 de febrero de 2016, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 11 del mismo cuerpo normativo, que señala que las disposiciones contenidas en dicha ley que no tengan una regla especial de vigencia regirán a contar de su publicación en el Diario Oficial; hecho que ocurrió en la fecha antes señalada.

A partir de la entrada en vigencia de la presente Circular, se complementan y modifican en lo pertinente las instrucciones sobre esta materia, contenidas en las Circulares N°s 43 y 51, ambas del año 2015.

4.- Circular N° 26 de 3 de mayo de 2016. Modificaciones al Código Tributario por leyes de reforma (página 19)

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	DE CIRCULAR N° 26.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: ADECUA INSTRUCCIONES DE ACUERDO A LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY N° 20.899, QUE SIMPLIFICA EL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN A LA RENTA Y PERFECCIONA OTRAS DISPOSICIONES LEGALES, AL N° 3 DEL ARTÍCULO 165 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. Complementa Circular N° 39, de 5 de junio de 2015.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 165 N° 3. Ley N° 20.899, artículo 3°, N° 15, letra b).

I. INTRODUCCIÓN

La Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales, en el número 15 de su artículo 3° introdujo modificaciones al número 3° del artículo 165 del Código Tributario, las que se analizan en la presente Circular.

II. MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.899

La letra b. del numeral 15°, del artículo 3° de la Ley indicada, incorpora en el N° 3 del artículo 165 del Código Tributario, las siguientes modificaciones:

“(…) b. Modifícase en el número 3 lo siguiente:

- i. Intercálase en el párrafo final, entre el vocable "nuevamente" y la expresión "en las mismas conductas" la frase ", dentro del plazo de tres años contado desde la solicitud de sustitución,".
- ii. Suprímase, en el párrafo final, la expresión "o giro".

Con la modificación introducida, el nuevo texto del N° 3 del artículo 165 del Código Tributario, es del siguiente tenor:

"3°. Notificada la infracción o giro, según sea el caso, los contribuyentes acogidos al artículo 14 ter de la ley sobre impuesto a la renta podrán, por una única vez, solicitar la sustitución de la multa respectiva por la participación obligatoria del contribuyente o su representante a programas de capacitación en materias tributarias impartidos por el Servicio de manera presencial o a distancia.

Solo podrá solicitarse lo dispuesto en este número respecto de las multas contempladas en el artículo 97 números 1°, inciso primero, 2°, 3°, 15, 19 y 21.

La solicitud de sustitución deberá presentarse dentro del plazo de reclamo a que se refiere el número 4° siguiente, individualizando a las personas que participarán en los programas de capacitación.

Autorizada por el Servicio la sustitución de la multa de conformidad a lo dispuesto precedentemente, si no se diere cumplimiento a la obligación de asistencia y aprobación de los programas de capacitación a que se refiere este número, o si, habiéndose dado cumplimiento, se incurre nuevamente, dentro del plazo de tres años contado desde la solicitud de sustitución, en las mismas conductas que motivaron la infracción, se aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%. Los plazos establecidos en los artículos 200 y 201, se suspenderán durante el periodo a que se refiere este artículo."

III. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. Incorporación del plazo de tres años para aplicar la multa originalmente sustituida incrementada

Previo a la modificación introducida por la Ley N° 20.899, el N° 3 del artículo 165 del Código Tributario en su inciso final prescribía que si el contribuyente no daba cumplimiento a la obligación de asistencia y aprobación de los programas de capacitación o, habiendo dado cumplimiento, incurría nuevamente en las mismas conductas que motivaron la infracción, se aplicaría la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%, además de la multa correspondiente a la nueva contravención, sin establecer una limitación en relación con el tiempo que transcurriera entre la contravención y la reincidencia.

La Ley N° 20.899 subsanó esta falencia, instaurando un plazo de tres años, contado desde la solicitud de sustitución de la multa.

Conforme con lo dispuesto en el párrafo cuarto del numeral 3° del artículo 165 del Código Tributario, modificado por la Ley referida, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Si el contribuyente no da cumplimiento a la obligación de asistencia y/o aprobación del respectivo programa, se aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%; o,

b) Si, aprobado el curso, el contribuyente incurre nuevamente en la misma conducta que motivó la notificación de la denuncia o giro, dentro del plazo de 3 años contados desde la solicitud de sustitución, se aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%, además de la multa que corresponda aplicar por la nueva infracción cometida.

De esta forma, el contribuyente que, autorizado a la sustitución de la multa por cursos de capacitación, aprueba el curso, e incurre nuevamente en las mismas conductas, dentro del

plazo de 3 años contados desde la solicitud de sustitución, se le aplicará la multa originalmente sustituida, incrementada en hasta un 25%, además de la multa que corresponda aplicar por la nueva infracción cometida, según el caso.

A contrario sensu, una vez transcurrido el plazo de tres años contado desde la solicitud de sustitución de la multa efectuada por el contribuyente, si el contribuyente incurre nuevamente en la misma conducta infraccionar, el Servicio no podrá notificar la infracción por la multa originalmente sustituida, con el recargo anotado.

Además de acuerdo a lo dispuesto en la parte final del N° 3 del artículo 165 del Código Tributario, el plazo de prescripción de la acción para perseguir la aplicación de sanciones y su respectivo cobro, cuando el contribuyente haya optado por la sustitución de la multa, se entenderá suspendido desde la fecha de la solicitud de sustitución y hasta el día en que se notifique el resultado de reprobación del curso o, alternativamente, se verifique, dentro del plazo de tres años, contado también desde la fecha de solicitud, la reincidencia en la misma infracción.

2. Eliminación de la voz “o giro”

La modificación señalada en el numeral 15, letra b), punto ii. de la Ley N° 20.899, suprimió en el inciso final del artículo 165 N°3 del Código Tributario, la expresión "o giro", la cual consistió en una adecuación del texto.

En efecto, el artículo 165 del Código Tributario señala que las denuncias por las infracciones sancionadas en los números 1, 2, 3, 6, 7, 10, 11, 15, 16, 17, 19, 20, y 21 del artículo 97, y en el artículo 109, ambos del Código Tributario, se someterán al procedimiento reglado en dicho artículo; procedimiento que contempla la posibilidad de sustituir ciertas multas por programas de capacitación dictados por el Servicio de Impuestos Internos.

A mayor abundamiento, la norma señala, en su número 1°, que las infracciones establecidas en los números 1, inciso primero, 2 y 11 del artículo 97 del Código Tributario serán determinadas por el Servicio, o los propios contribuyentes, y se aplicarán sin otro trámite que el de ser giradas o solucionadas. Por otra parte, el número 2° del mismo artículo indica que las restantes infracciones serán notificadas y su giro quedará pendiente al vencimiento del plazo para presentar el reclamo.

Correlativamente, el numeral 3° principia señalando “Notificada la infracción o giro” abarcando, por tanto, las infracciones contenidas tanto en el numeral 1° (de giro inmediato) como en el numeral 2° (previa notificación de acta de denuncia).

La misma referencia a “infracción o giro” se repetía en el párrafo cuarto del numeral 3°, siendo la expresión “o giro” eliminada por la Ley N° 20.899.

Al respecto, cabe interpretar que a diferencia del párrafo primero, el párrafo cuarto no tenía como propósito hacer una referencia a los dos eventos antes expuestos (procedimiento del N°1 y N°2 del artículo 165 del Código Tributario), sino que más bien buscaba aludir a la conducta del contribuyente constitutiva de las infracciones, que podían someterse a los procedimientos señalados. Por este motivo, la expresión “o giro” no cumplía propósito alguno en dicha frase. Por el contrario, la voz “infracción” sí se relaciona expositivamente con la conducta y no con el procedimiento.

Luego, la referencia al giro en este inciso no era adecuada, razón por la cual su eliminación cumplió una función aclaratoria del texto sin injerencia en la operatividad de la sustitución de las multas.

IV. VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

La modificación al N° 3 del artículo 165 del Código Tributario, rige desde la fecha de su publicación en el Diario Oficial, esto es, a contar del 08 de febrero de 2016, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley N° 20.899.

Los contribuyentes que durante el periodo comprendido entre el 30 de septiembre de 2015 y el 07 de febrero de 2016, hayan optado por la sustitución de la multa respectiva por su participación en un programa de capacitación tributaria, también se ven favorecidos por el plazo de prescripción de tres años contado desde la solicitud de sustitución, de la acción del Servicio de Impuestos Internos para perseguir la aplicación de la multa primitiva.

A partir de la entrada en vigencia de la presente Circular, se complementan y modifican en lo pertinente las instrucciones sobre esta materia, contenidas en la Circular N° 39, de 05 de junio de 2015.

5. Circular N° 27 de 3 de mayo de 2016, sobre modificaciones sancionatorias en el C Tributario introducidas por las leyes de reforma. (Página 24)

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 27.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL ARTÍCULO 3° DE LA LEY N° 20.899, DE 08 DE FEBRERO DE 2016, AL N° 6 DEL ARTÍCULO 97 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. Deroga Circular N° 29, del 05 de mayo de 2015. Complementa la Circular N° 1, del 02 de enero de 2004.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 97 N° 6. Ley N° 20.899, artículo 3°, N° 13, letras a), b), c) y d).

I. INTRODUCCIÓN

La Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales, en el número 13 de su artículo 3° introdujo modificaciones al número 6 del artículo 97 del Código Tributario, las que se analizan en la presente Circular.

II. MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.899

El numeral 13° del artículo 3° de la Ley indicada, incorpora en el número 6 del artículo 97 del Código Tributario, las siguientes modificaciones:

- "a. Sustitúyese, en el párrafo segundo, la expresión "10 unidades tributarias anuales a 100", por "hasta 60".
- b. Reemplazase, en el párrafo segundo, la frase "equivalente al 10% del capital propio tributario o al 15% del capital efectivo", por lo siguiente: "equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales".
- c. Sustitúyese, en el párrafo tercero, la expresión "equivalente de 1 unidad tributaria anual a 100" por "de hasta 30".
- d. Reemplazase, en el párrafo tercero, la frase "equivalente al 5% del capital propio tributario o al 10% del capital efectivo" por lo siguiente: "equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual".

De esta forma, los incisos segundos y tercero del N°6 del artículo 97 del Código Tributario quedan con el siguiente tenor:

"El que incumpla o entrase la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter, con una multa de hasta 60 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales.

Los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, que entablen, impidan o interfieran de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley, con una multa de hasta 30 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual".

III. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

Las modificaciones tendrán efecto en las sanciones establecidas para las dos figuras que constituyen formas especiales de entramamiento a la fiscalización del Servicio, a que se refieren los incisos segundo y tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario, incorporadas por la Ley N° 20.780; en general, mediante la modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, se disminuye el límite superior de las sanciones aplicables y se simplifica su forma de cálculo.

Por otra parte, el mismo cuerpo legal modifica el artículo 60 ter del Código Tributario, sustituyendo la expresión "18 ter", por "14 ter letra A)", en razón de lo cual no se ejercerá la facultad indicada en el citado artículo 60 ter respecto de los contribuyentes de los artículos 22 y 14 ter letra A), ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En razón de lo anterior, en cuanto a la tipicidad de las figuras que dan cuenta de conductas que obstaculizan la acción fiscalizadora desarrollada por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de la información tributaria que los contribuyentes deban mantener o mantengan en sistemas tecnológicos se debe tener presente lo siguiente:

1. Infraacción regulada en el inciso segundo del artículo 97 N° 6 del Código Tributario:

A. Conducta sancionada

De acuerdo con la modificación introducida por la Ley N° 20.780, esta conducta infraccional consiste en incumplir o entorpecer la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información e impedir o entorpecer la revisión de su correcto uso conforme al artículo 60 ter del Código Tributario.

Para determinar qué se entiende por "incumplir", cabe tener presente el concepto que da el Diccionario de la Real Academia Española al respecto. Así, se entiende por "incumplir" el no llevar a efecto, no ejecutar, faltar, infringir o desobedecer la obligación de implementar sistemas tecnológicos, utilizarlos y usarlos correctamente.

En cuanto al concepto de "entorpecer" se trata de trabar, estorbar o entorpecer de cualquier modo la obligación de implementar, utilizar o usar correctamente los sistemas mencionados anteriormente.

Al efecto, es del caso recordar que el artículo 60 ter del Código Tributario, incorporado en su texto por la Ley N° 20.780, dispone que el Servicio podrá autorizar o exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información que permitan el debido control tributario de ciertos sectores de contribuyentes o actividades tales como juegos y apuestas electrónicas, comercio digital de todo tipo, aplicaciones y servicios digitales, las que podrán llevar, a juicio del Servicio, una identificación digital en papel o en medios electrónicos, según proceda. El Servicio, a su juicio exclusivo y de manera individualizada, establecerá mediante resolución fundada los contribuyentes sujetos a estas exigencias y las especificaciones tecnológicas respectivas.

Así, notificada la respectiva resolución en los casos en que el Servicio haya autorizado o exigido la utilización de los sistemas descritos, se hará exigible a los contribuyentes respectivos la obligación de implementarlos y utilizarlos correctamente, de manera que el incumplimiento de cualquiera de estas obligaciones configurará la infracción que se tipifica. Por lo tanto, cualquier acción que efectúe el contribuyente consistente en incumplir o entorpecer, en los términos señalados, la obligación de implementar, utilizar sistemas tecnológicos y de usarlos correctamente conforme al artículo 60 ter de Código Tributario, constituirá una conducta sancionada conforme con lo dispuesto en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario.

B. Sujeto activo

Será sujeto activo de la infracción que se analiza en este numeral, todo contribuyente que, transcurrido el plazo de seis meses o su prórroga, contado desde la notificación de la resolución dictada por el Servicio de Impuestos Internos que exija la implementación y la utilización de sistemas tecnológicos de información, incumpla la obligación de implementar y utilizar los señalados sistemas tecnológicos, o de usarlos correctamente.

Por excepción, el Servicio de Impuestos Internos no ejercerá la facultad de exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información respecto de los contribuyentes a que se refieren los artículos 14 ter letra A) y 22 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Así, quedan excluidas de esta sanción las micro, pequeñas y medianas empresas acogidas a la letra A) del artículo 14 ter, sobre el régimen especial para la inversión, capital de trabajo y liquidez; como también los pequeños mineros artesanales, pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública, suplementeros, propietarios de un taller artesanal u obrero y los pescadores artesanales acogidos al artículo 22, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

C. Sanción

La sanción contemplada para quienes incurran en la conducta infraccional será una multa de hasta 60 Unidades Tributarias Anuales (UTA), con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar dicho capital o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 UT A.

Para los fines de la aplicación de esta sanción se debe tener en consideración los siguientes conceptos:

i) Capital efectivo

De acuerdo con el número 5° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se entenderá que corresponde a la totalidad del activo, en el que no están incluidos los valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden¹.

ii) Cálculo de la multa a aplicar

Para efectos de determinar la multa a aplicar al infractor, se tendrá en cuenta el capital efectivo del infractor, vigente al término del año comercial anterior al que cometió la infracción, y a este monto le aplicará el límite de la sanción establecido por ley - equivalente al 15% de éste.

Ahora bien, tratándose de la primera infracción de la misma especie en que se ha incurrido en los últimos veinticuatro meses, contados hacia atrás desde la fecha en que se notificó la respectiva infracción, se propone que las autoridades operativas competentes apliquen las sanciones que se indican en la tabla contenida en este apartado.

Tabla de cálculo de la multa:

CAPITAL EFECTIVO DEL INFRACTOR*	MULTA
5.000 UTA. Y MAS	60 UTA
4.000 UTA. E INFERIOR A 5.000 UTA.	50 UTA
3.000 UTA. E INFERIOR A 4.000 UTA.	40 UTA
2.000 UTA. E INFERIOR A 3.000 UTA.	30 UTA
1.000 UTA. E INFERIOR A 2.000 UTA.	20 UTA
500 UTA. E INFERIOR A 1.000 UTA.	15 UTA
100 UTA. E INFERIOR A 500 UTA.	10 UTA
INFERIOR A 100 UTA	15 % DEL CAPITAL EFECTIVO, NO EXCEDIENDO DE 5 UTA.

* Vigente al término del año comercial anterior al que el contribuyente cometió la infracción.

En caso que el contribuyente no deba determinar el capital efectivo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 UTA, de conformidad a lo establecido en el numeral v) siguiente de esta letra C.

iii) Condonación

El contribuyente podrá acogerse al Procedimiento de Aplicación de Sanciones y Condonaciones (PASC), regulado en la Circular N° 01, de 2004 y sus posteriores modificaciones.

¹ Es importante tener en cuenta cómo se calcula éste para los contribuyentes no sometidos a las normas del artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Para las infracciones objeto de esta Circular, la condonación alcanzará un 60% de la multa determinada, sin perjuicio de lo establecido en caso de reincidencia y de la facultad de los Directores Regionales consagrada en el artículo 6° letra B N° 4 del Código Tributario.

iv) Reincidencia

De conformidad a lo ya señalado en el numeral ii) de este apartado, para efectos de la aplicación de esta política de sanciones, se entenderá que un contribuyente es reincidente de esta infracción si dentro de un plazo de veinticuatro meses vuelve a cometer una infracción de la misma especie de las tipificadas en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario.

De existir reincidencia, en los últimos veinticuatro meses, se aplicarán las multas indicadas en la tabla del numeral ii), pero el porcentaje de condonación que se conceda se rebajará en 10% en cada nueva infracción.

A contar de la cuarta reincidencia de la misma especie, se aumentará la multa en 10 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope del 15% del capital efectivo, hasta llegar al límite de 60 UTA; en estos casos se propone no condonar la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente al que se le ha cursado una infracción por la conducta descrita en el inciso segundo del N°6 del artículo 97 del Código Tributario y que tiene un capital efectivo mayor que 5.000 UTA; si la actual conducta se trata de la segunda infracción (primera reincidencia), se podrá aplicar una multa de 60 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 60 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia en que ya no se dará lugar a la condonación.

Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 60 UTA, no correspondiéndole condonación alguna.

v) Contribuyente sin capital efectivo

En caso que el contribuyente no deba, o no sea posible determinar el capital efectivo, la multa a aplicar será de 1 a 5 Unidades Tributarias Anuales. A tal efecto, de la primera a la cuarta infracción (3 reincidencias) la multa a aplicar será de 1 UTA, haciéndose aplicable el mecanismo referido en el numeral precedente; a partir de la cuarta reincidencia se aumentará la multa en 1 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope de 5 UTA; en estos casos no se condonará la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente que no deba, o no sea posible determinar el capital efectivo, y se cursa una segunda infracción por la conducta descrita en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario; se podrá aplicar una multa de 1 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 1 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia, en que se le aplicará una multa de 2 UTA y ya no se dará lugar a la condonación. Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 3 UTA, no correspondiendo condonación alguna.

2. Infracción regulada en el inciso tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario: A.
 Conducta sancionada

El entrabar, impedir o interferir de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley a los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos.

Así, se entenderá por "entrabar", trabar o estorbar o entorpecer de cualquier modo la fiscalización ejercida conforme a la ley a los contribuyentes señalados en el párrafo anterior. Por otra parte, respecto del alcance de la expresión "impedir" se debe entender estorbar, dificultar o imposibilitar la ejecución de la fiscalización indicada, hacer que la misma no ocurra o sea difícil o imposible de realizar. Ahora bien, en cuanto al concepto de "interferir" como interceptar, impedir, estorbar, obstaculizar, intervenir o interponerse en la fiscalización conforme a la ley a los contribuyentes ya mencionados, modificando o impidiendo su funcionamiento o desarrollo.

Es importante señalar que se debe tener en cuenta lo indicado en el inciso segundo del artículo 60 bis del Código Tributario respecto a la forma en que el Servicio de Impuestos Internos fiscalizará a los contribuyentes señalados en ese inciso.

B. Sujeto activo

Serán sujetos activos los contribuyentes, que hayan sido autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional o a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, que entraben, impidan o interfieran de cualquier modo en la fiscalización ejercida por el Servicio de Impuestos Internos de conformidad a la ley.

C. Sanción y Condonación

La sanción contemplada para quien incurra en las conductas infraccionales descritas, será una multa de hasta 30 UTA, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción.

En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar dicho capital o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 UTA.

Se aplicará a esta infracción lo indicado en los numerales i) y iii) y en el primer párrafo del numeral iv) de la letra C del N° 1 de esta Circular.

Respecto del cálculo de la multa a aplicar, se tomará en consideración el capital efectivo del infractor vigente al término del año comercial anterior en que el contribuyente cometió la infracción, a cuyo monto se le aplicará el límite de la sanción establecido por ley; 10% del capital efectivo.

Ahora bien, tratándose de la primera infracción de la misma especie, en que se ha incurrido en los últimos veinticuatro meses, contados hacia atrás desde la fecha en que se notificó la respectiva infracción, se proponen las sanciones y monto de condonación que se indican en la tabla contenida en este apartado.

Tabla de cálculo de la multa:

CAPITAL EFECTIVO DEL INFRACTOR*	MULTA	CONDONACION
5.000 UTA. Y MAS	30 UTA	60%
4.000 UTA. E INFERIOR A 5.000 UTA.	25 UTA	
3.000 UTA. E INFERIOR A 4.000 UTA.	20 UTA	
2.000 UTA. E INFERIOR A 3.000 UTA.	15 UTA	
1.000 UTA. E INFERIOR A 2.000 UTA.	10 UTA	
500 UTA. E INFERIOR A 1.000 UTA.	5 UTA	
100 UTA. E INFERIOR A 500 UTA.	1 UTA	
INFERIOR A 100 UTA	10 % DEL CAPITAL EFECTIVO, NO EXCEDIENDO DE 0,5 UTA.	

*Vigente al término del año comercial anterior al que el contribuyente cometió la infracción.

i) Reincidencia

De existir reincidencia, en los últimos veinticuatro meses, se aplicarán las multas indicadas en la tabla precedente, pero el porcentaje de condonación que se conceda se rebajará en 10% en cada nueva infracción.

A contar de la cuarta reincidencia de la misma especie, se aumentará la multa en 10 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope del 10% del capital efectivo, hasta llegar al límite de 30 UTA; en estos casos se propone no condonar la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente al que se le ha cursado una infracción por la conducta descrita en el inciso tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario y que tiene un capital efectivo mayor que 5.000 UTA; si la actual conducta se trata de la segunda infracción (primera reincidencia), se podrá aplicar una multa de 30 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 30 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia en que ya no se dará lugar a la condonación.

Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 30 UTA, no correspondiéndole condonación alguna.

ii) Contribuyente sin capital efectivo

En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar el capital efectivo, o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 UTA.

V. VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

La Ley N° 20.899, en lo relativo a la modificación al numeral 6 del artículo 97 del Código Tributario, no establece una norma especial de vigencia, por tanto comienza a regir desde la fecha de su publicación en el Diario Oficial, esto es, a contar del 8 de febrero de 2016, según lo establecido por el artículo 11 de la ley precitada.

Se deroga la Circular N° 29, de 5 de mayo de 2015 y se complementa la Circular N° 1, del 02 de enero de 2004

6. Circular N° 30 de 10 de mayo de 2016 sobre C Tributario sobre normas modificadas por las leyes de reforma tributaria. (Página 34)

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 30
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 10 de mayo de 2016
MATERIA: Modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, de 8 de febrero de 2016, al Código Tributario. Modifica las Circulares N°s 47, 50, 54, 57, y 59, todas de 2015. Complementa la Circular N° 58, de 2015.	REFERENCIA: Código Tributario, artículos 17, 60, 60 bis, 60 ter, 60 quáter, 60 quinquies y 69; Ley N° 20.899, artículo 3°, N°s 2, 4, 5, 6, 7, 8 y 9.

I.- INTRODUCCIÓN

La Ley N° 20.899, que Simplifica el Sistema de Tributación a la Renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, publicada en el Diario Oficial de 8 de febrero de 2016, en su artículo 3°, introdujo modificaciones al texto de los artículos 17, 60, 60 bis, 60 ter, 60 quáter, 60 quinquies y 69 del Código Tributario, respecto de los cuales se habían impartido instrucciones en Circulares N°s 47, 50, 54, 57, 58 y 59, todas de 2015.

Atendida la relevancia de tales modificaciones, para su adecuado conocimiento se ha considerado conveniente dictar la presente Circular.

II.- INSTRUCCIONES

1.- ARTÍCULO 17

El numeral 2 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, incorporó en el último inciso del artículo 17 del Código Tributario, una frase final del siguiente tenor:

"El incumplimiento de la obligación a que se refiere este inciso será sancionado con la multa prevista en el inciso tercero del número 6 del artículo 97."

Con la introducción de esta norma, se tipifica expresamente que el incumplimiento de la obligación impuesta por el Servicio, en orden a que los libros de contabilidad y los libros adicionales o auxiliares, llevados por los contribuyentes en soporte de papel, sean reemplazados por sistemas tecnológicos que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios y permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados, se sanciona con la multa prevista en el inciso tercero del número 6 del artículo 97 del Código Tributario.

Las instrucciones relativas a la señalada multa se encuentran contenidas en la Circular N° 29, de 05 de mayo de 2015, y su posterior modificación.

Este Servicio, mediante la Circular N° 54, de 24 de junio de 2015, impartió instrucciones sobre el artículo 17 del Código Tributario, la que, atendido el cambio legal en comento se modifica de la siguiente forma:

Reemplazase la letra A.2 del Capítulo V, por el siguiente texto:

"De conformidad con lo dispuesto en el inciso final del artículo 17 del Código Tributario, el incumplimiento de la resolución del Servicio que imponga a los contribuyentes la obligación de reemplazar los libros de contabilidad y los libros adicionales o auxiliares, llevados en soporte de papel, por sistemas tecnológicos que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios y permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados, será sancionado con multa de hasta 30 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción, siendo la multa a aplicar de una unidad tributaria anual en caso que el contribuyente no esté obligado a determinar el capital efectivo o no sea posible hacerlo; todo ello de acuerdo a lo establecido en el inciso tercero del número 6 del artículo 97 del Código Tributario."

2.- ARTÍCULO 60

El numeral 4 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, eliminó en el inciso primero del artículo 60 del Código Tributario la expresión "el envío de", con lo que se aclaró su redacción, de manera que no exista ambigüedad acerca del hito que marca el inicio del plazo con que cuenta el contribuyente para aportar los antecedentes que le hayan sido solicitados de acuerdo a lo dispuesto en la norma legal modificada, requerimiento que será notificado de conformidad con lo que disponen los artículos 11 al 15 del Código Tributario.

La modificación del inciso primero del artículo 60 del Código Tributario hace necesario modificar lo instruido en la Circular N° 57, de 26 de junio de 2015, en la siguiente forma:

En el Capítulo III:

- a) En el segundo párrafo del numeral 3.1, elimínase la expresión "el envío de".
- b) Reemplazase la letra C del numeral 3.1.2, por el texto que a continuación se indica:

"Respecto al inicio del cómputo del plazo, la ley señala que éste se contará "desde la notificación", la que deberá efectuarse de conformidad a las reglas generales sobre la materia, contenidas en los artículos 11 a 15 del Código Tributario, siendo aplicables las disposiciones relativas al cómputo de los plazos establecidas en los artículos 10, inciso tercero, y 11, incisos primero y quinto, del señalado cuerpo legal, y demás normas e instrucciones administrativas que resulten pertinentes."

3.- ARTÍCULO 60 BIS

El numeral 5 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, incorporó dos modificaciones al inciso tercero del artículo 60 bis del Código Tributario.

Por una parte, especificó que en caso de entrabamiento o interferencia en la fiscalización desarrollada de acuerdo a las normas del artículo 60 bis del Código Tributario, el Servicio deberá declarar como sustancial y pertinente para la fiscalización la información requerida, de manera tal que ésta no será admisible en una posterior reclamación, que incida en la misma acción de fiscalización que dio origen al requerimiento, de conformidad a lo dispuesto en el inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario.

Asimismo, se perfecciona la citada norma del Código Tributario, esclareciendo que la declaración aludida en el párrafo anterior solamente podrá ser impugnada junto con la reclamación de la respectiva liquidación, giro o resolución.

Modifícase lo instruido en la Circular N° 59, de 3 de julio de 2015, en la forma siguiente:

En el número 3 del Capítulo III:

- a) En el tercer párrafo, intercálase la expresión "inciso undécimo del", entre las palabras "el" y "artículo".
- b) Elimínase la expresión "de la citación y" contenida en el quinto párrafo.

4.- ARTÍCULO 60 TER

El numeral 6 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, reemplazó, en el artículo 60 ter del Código Tributario, la expresión "18 ter", por "14 ter letra A".

De esta manera, se adecua la referencia que dicha disposición hace a determinados preceptos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, aclarándose que el Servicio de Impuestos Internos en ningún caso ejercerá la facultad que le confiere el artículo 60 ter del Código Tributario para exigir el uso de sistemas tecnológicos de información que permitan el debido control tributario de ciertos sectores de contribuyentes o actividades, respecto de los contribuyentes a que se refiere el artículo 14 ter letra A de la Ley sobre Impuesto a la Renta, relativo al régimen especial para las micro, pequeñas y medianas empresas.

En virtud de lo expuesto, modifícase la letra b), de la letra A, del numeral 2, del Capítulo III, de la Circular N° 50, de 22 de junio de 2015, reemplazando en el párrafo segundo la expresión “18 ter”, por “14 ter letra A”; y sustituyendo el párrafo final por el siguiente:

"Por su parte, también quedan excluidos los contribuyentes a que se refiere la letra A del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, relativo al régimen especial para micro, pequeñas y medianas empresas.”.

5.- ARTÍCULO 60 QUÁTER

Por el numeral 7 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, se complementa la referencia que efectúa el inciso segundo del artículo 60 quáter del Código Tributario, identificando correctamente al Servicio de Impuestos Internos.

6.- ARTÍCULO 60 QUINQUIES

En virtud de las modificaciones incorporadas por el numeral 8 del artículo 3° de la Ley N° 20.899 al artículo 60 quinquies del Código Tributario, se permite al Servicio implementar sistemas de trazabilidad en resguardo del interés fiscal.

De esta manera, los referidos sistemas de control podrán ser implementados tanto por empresas como por el propio ente fiscalizador, con sus recursos humanos y tecnológicos, según los mecanismos de contratación y sujetos del contrato que establezca el reglamento expedido por el Ministerio de Hacienda.

Para estos fines, se precisa que mediante uno o más reglamentos expedidos por el Ministerio de Hacienda se determinarán las características y especificaciones técnicas, requerimientos, forma de operación, y mecanismos de contratación de los sistemas de trazabilidad, como asimismo los requisitos exigidos a los elementos distintivos, equipos, máquinas o dispositivos relacionados.

Con relación a la transparencia del sistema de marcación, la modificación al inciso cuarto del artículo 60 quinquies del Código Tributario dispone que la fabricación, incorporación, instalación o aplicación de los elementos distintivos, equipos, máquinas o dispositivos, podrá efectuarse por empresas no relacionadas (en conformidad a lo que dispone el artículo 100 de la Ley N° 18.045) con los contribuyentes obligados a implementar el sistema de trazabilidad, o por el Servicio.

De esta forma, los cambios realizados al artículo 60 quinquies del Código Tributario amplían el espectro de sistemas de trazabilidad susceptibles de ser utilizados, de manera tal que no se limiten solamente a métodos de marcación de bienes o productos, sino que considera idóneo a cualquier sistema que permita realizar la trazabilidad de la manera exigida por la norma legal en comento.

Finalmente, a través de la modificación del inciso quinto del artículo 60 quinquies del Código Tributario, que pasa a ser sexto, se incorporan limitaciones al crédito sobre los desembolsos en que incurran los contribuyentes, directamente relacionados con la implementación del sistema de trazabilidad en resguardo del interés fiscal, los que deberán ser adicionales o extraordinarios.

Este Servicio, a través de la Circular N° 47, de 11 de junio de 2015, impartió instrucciones relativas al artículo 60 quinquies del Código Tributario, las que se modifican en consideración a los cambios legales en la forma siguiente:

En el Capítulo III:

a) Reemplazase el segundo párrafo del numeral 1, por el que a continuación se indica:

"Para efectos de lo dispuesto en el precepto legal en análisis, la "trazabilidad fiscal" consiste en la implementación de sistemas de control que permitan a la Administración Tributaria verificar el cumplimiento tributario de los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos."

b) En la letra c) del segundo párrafo del numeral 2, reemplázase la expresión "un reglamento que establezca", por "uno o más reglamentos que establezcan".

c) Reemplazase el segundo párrafo del numeral 3, por el que a continuación se indica:

"Sobre el particular, cabe consignar que, tratándose de los impuestos que afectan al tabaco, el artículo 13 bis del Decreto Ley N° 828, de 1974, modificado por el artículo 7° de la Ley N°20.899, establece que los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a los impuestos del referido Decreto Ley N° 828, que el Servicio de Impuestos Internos determine mediante resolución, deberán implementar sistemas de trazabilidad en resguardo del interés fiscal que el Servicio podrá determinar en virtud de lo establecido en el artículo 60 quinquies del Código Tributario."

d) Elimínase el tercer párrafo del numeral 4,

e) Elimínase el numeral 7, pasando en consecuencia el número 8 a ser el número 7.

Asimismo, teniendo en consideración que en razón de las modificaciones efectuadas al artículo 60 quinquies del Código Tributario se establece que los sistemas de trazabilidad susceptibles de ser utilizados no quedan restringidos únicamente a métodos de marcación de bienes o productos, sino que se permite cualquier sistema que permita realizar la trazabilidad conforme a las exigencias del señalado artículo, el alcance de las expresiones contenidas en la Circular N° 47, de 11 de junio de 2015, relativas a la "incorporación o aplicación de un sistema de marcación en los bienes o productos que se produzcan, fabriquen, importen, elaboren, envasen, distribuyan o comercialicen", debe entenderse como extensivo a todo sistema de trazabilidad que se implemente de conformidad a las disposiciones del artículo 60 quinquies del Código Tributario, en resguardo del interés fiscal.

Finalmente, se debe consignar, que en atención a que la Ley N° 20.899 incorporó un nuevo inciso quinto al artículo 60 quinquies del Código Tributario, pasando el anterior inciso quinto a ser sexto, y así sucesivamente, las referencias efectuadas por la Circular N° 47, de 11 de junio de 2015, a los incisos quinto a duodécimo deberán entenderse realizadas a los incisos sexto a décimo tercero, respectivamente.

7.- ARTÍCULO 69

El numeral 9 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, agregó el siguiente inciso final al artículo 69 del Código Tributario:

"Cuando la persona, entidad o agrupación presente 36 o más períodos tributarios continuos sin operaciones y no tenga utilidades ni activos pendientes de tributación o no se determinen diferencias netas de impuestos, y no posea deudas tributarias, se presumirá legalmente que ha terminado su giro, lo que deberá ser declarado por el Servicio mediante resolución y sin necesidad de citación previa. Dicha resolución podrá reclamarse de acuerdo a las reglas generales. El Servicio deberá habilitar un expediente electrónico con los antecedentes del caso incluyendo la constancia de no tener el contribuyente deuda tributaria vigente, en la forma y plazos señalados en el artículo 21."

El nuevo inciso final del artículo 69 del Código Tributario establece una presunción legal de término de giro en el caso de personas, entidades o agrupaciones que reúnan treinta y seis o más períodos tributarios continuos sin operaciones.

Para que se configure la presunción en referencia, la norma legal precitada exige, además, que la persona, entidad o agrupación, en forma copulativa reúna las siguientes condiciones:

- a) no tenga utilidades pendientes de tributación
- b) no tenga activos pendientes de tributación
- c) en caso de tener utilidades o activos, que no se determinen diferencias netas de impuestos, y
- d) no posea deudas tributarias

Para los fines de la disposición legal en análisis, no se considerarán deuda tributaria las multas impagas derivadas de infracciones que no accedan a impuestos.

Resulta relevante indicar que el precepto del inciso final del artículo 69 del Código Tributario constituye una presunción "simplemente legal", por lo que admite prueba en contra, esto es, de conformidad con lo establecido en el inciso tercero del artículo 47 del Código Civil, se permite probar la no existencia del hecho que se presume.

De esta forma, el contribuyente podrá desvirtuar la presunción de término de giro, en la medida que acredite que no concurren treinta y seis o más períodos tributarios continuos sin operaciones, o que existen utilidades o activos pendientes de tributación, diferencias netas de impuestos o deudas tributarias.

En caso de configurarse la presunción legal, el legislador establece para el Servicio de Impuestos Internos el deber de declarar, mediante resolución, el correspondiente término de giro. Esta resolución deberá ser fundada y su notificación deberá efectuarse de conformidad a las reglas generales sobre la materia, contenidas en los artículos 11 a 15 del Código Tributario.

Asimismo, se establece expresamente que la señalada resolución será reclamable "de acuerdo a las reglas generales", por lo que se estima que el reclamo debe ser tramitado por el competente Tribunal Tributario y Aduanero sujeto a las disposiciones del Código Tributario relativas al procedimiento general de reclamaciones.

Prescribe también el nuevo inciso final del artículo 69 del Código Tributario, que el Servicio de Impuestos Internos podrá dictar y notificar la pertinente resolución sin necesidad de citación previa.

Ello significa que en estas situaciones no resulta exigible el procedimiento establecido en el inciso quinto de la citada norma legal, que contempla como trámite esencial y obligatorio la citación a que se refiere el artículo 63 del Código Tributario.

Cabe consignar, además, que tampoco corresponderá en estos casos la emisión de liquidaciones y giros de impuestos, como lo señala el inciso quinto del artículo 69 del Código Tributario, teniendo en consideración que la presunción legal del inciso final de la señalada disposición legal resulta aplicable solamente cuando la persona, entidad o agrupación no tenga utilidades ni activos pendientes de tributación o no se determinen diferencias netas de impuestos.

Por otra parte, el inciso final del artículo 69 del Código Tributario, en su última parte, impone al Servicio de Impuestos Internos, en caso de emitir la resolución de término de giro en comento, la obligación de habilitar o implementar un expediente electrónico con los antecedentes del caso, el que deberá incluir necesariamente la constancia, consistente en una certificación emanada del Servicio de Tesorerías, de no tener la persona, entidad o agrupación deuda tributaria vigente.

El referido expediente electrónico se sujetará a las disposiciones que sobre la materia contempla el artículo 21 del Código Tributario, materia respecto de la cual este Servicio impartió instrucciones mediante la Circular N° 40, de 5 de junio de 2015.

Finalmente, se hace presente que las instrucciones relativas al nuevo inciso final del artículo 69 del Código Tributario se complementan con aquellas ya impartidas por este Servicio, mediante Circular N° 58, de 30 de junio de 2015, que versa sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780 al artículo 69 del Código Tributario.

III.- VIGENCIA DE LA LEY

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley N° 20.899, las disposiciones contenidas en dicha ley que no tengan una regla especial de vigencia, regirán a contar de la fecha de su publicación, hecho acaecido el 8 de febrero de 2016.

En consecuencia, las modificaciones introducidas por los numerales 2, 4, 5, 6, 7 y 8 del artículo 3° de la Ley N° 20.899, a los artículos 17, 60, 60 bis, 60 ter, 60 quáter y 60 quinquies del Código Tributario, entran en vigor a contar del 8 de febrero de 2016.

Debe tenerse presente, asimismo, que según lo establecido por el artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.899, dentro del plazo de 180 días contados desde la publicación de la señalada ley, deberá dictarse el reglamento a que se refiere el artículo 60 quinquies del Código Tributario, para implementar el sistema de trazabilidad indicado en el artículo 13 bis del Decreto Ley N° 828, de 1974.

Finalmente, en relación con la modificación introducida al artículo 69 del Código Tributario, el numeral 9 del artículo 3° de la Ley N° 20.899 dispone que lo establecido por el nuevo inciso final agregado al citado artículo 69 regirá partir del primer día del sexto mes siguiente al de la publicación de la Ley N° 20.899, esto es, a contar del 1° de agosto de 2016.

7. Circular N° 31 de 12 de mayo de 2016, sobre sanciones por no presentación determinada información al SII. (Página 42)

DEPARTAMENTO EMISOR	CIRCULAR N°31.-
DEPARTAMENTO ANALISIS SELECTIVO DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.	
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 12 de mayo 2016
MATERIA: INSTRUYE SOBRE LAS SANCIONES APLICABLES CONFORME A LO DISPUESTO POR EL N°6 DEL ARTÍCULO 41 E DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR), POR LA NO PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA A QUE SE REFIERE DICHA NORMA, O SU PRESENTACIÓN ERRÓNEA, INCOMPLETA, EXTEMPORANEA, O MALICIOSAMENTE FALSA.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: REF. LEGAL: Ley sobre Impuesto a la Renta, Artículo 41 E, N°6; agregado por la Ley N°20.630, Artículo 1, N°16, letra e).

I. INTRODUCCIÓN.

En el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012 se publicó la Ley N° 20.630 que, entre otras materias, introdujo modificaciones a las normas sobre precios de transferencia contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta, agregando un nuevo artículo 41 E.

Con el objeto de cumplir de forma oportuna y eficiente con las obligaciones propias del Servicio, se hace necesario contar con información específica y oportuna de contribuyentes domiciliados, residentes o establecidos en el país respecto de sus operaciones con partes relacionadas en el extranjero, lo que va en línea con los esfuerzos desarrollados por los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y del G20 con el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios conocido internacionalmente como Proyecto BEPS por sus siglas en inglés.

La presente Circular analizará en particular la norma contenida en el numeral 6 del referido Artículo, que establece sanciones específicas por el incumplimiento de la obligación de declaración allí establecida.

Tal como lo menciona el párrafo precedente, la sanción para este incumplimiento está definida especialmente en el artículo que regula las normas de precios de transferencia (Art 41E LIR), por lo anterior, no se utilizan en estos casos las reglas generales de aplicación de sanciones definidas por este Servicio en relación a la generalidad de las Declaraciones Juradas.

II. MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.630.

El numeral 16, letra e) del Artículo 1° de la Ley N°20.630 agrega, a continuación del artículo 41 D de la Ley sobre Impuesto a la Renta, un nuevo artículo 41 E que en su N°6 dispone:

"6.- Declaración.

Los contribuyentes domiciliados, residentes o establecidos en Chile que realicen operaciones con partes relacionadas, incluidas las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales a que se refiere este artículo, deberán presentar anualmente una declaración con la información que requiera el Servicio, en la forma y plazo que éste establezca mediante resolución. En dicha declaración, el Servicio podrá solicitar, entre otros antecedentes, que los contribuyentes aporten información sobre las características de sus operaciones tanto con partes relacionadas como no relacionadas, los métodos aplicados para la determinación de los precios o valores de tales operaciones, información de sus partes relacionadas en el exterior, así como información general del grupo empresarial al que pertenece, entendiéndose por tal aquel definido en el artículo 96 de la ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores. La no presentación de esta declaración, o su presentación errónea, incompleta o extemporánea, se sancionará con una multa de 10 a 50 unidades tributarias anuales. Con todo, dicha multa no podrá exceder del límite mayor entre el equivalente al 15% del capital propio del contribuyente determinado conforme al artículo 41 o el 5% de su capital efectivo. La aplicación de dicha multa se someterá al procedimiento establecido por el número 1°, del artículo 165, del Código Tributario. Si la declaración presentada conforme a este número fuere maliciosamente falsa, se sancionará conforme a lo dispuesto por el inciso primero, del número 4°, del artículo 97, del Código Tributario. El contribuyente podrá solicitar al Director Regional respectivo, o al Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, por una vez, prórroga de hasta tres meses del plazo para la presentación de la citada declaración. La prórroga concedida ampliará, en los mismos términos, el plazo de fiscalización a que se refiere la letra a), del artículo 59 del Código Tributario."

III. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

La modificación agrega un nuevo Artículo 41 E a la Ley sobre Impuesto a la Renta, mediante el cual se regulan las operaciones transfronterizas entre partes relacionadas, señalando en su N°6 , que quienes realicen este tipo de operaciones deberán presentar anualmente una declaración con la información que requiera el Servicio, en la forma y plazo que este organismo establezca mediante Resolución, lo que se instruyó a través de la Resolución SII Ex N°14 del 31 de enero del 2013 que creó la Declaración Jurada 1907, denominada Declaración Jurada Anual sobre Precios de Transferencia.

Ahora bien, la norma que se incorpora a la Ley sobre Impuesto a la Renta, dispone que la no presentación de esta declaración, o su presentación errónea, incompleta o extemporánea, se sancionará con una multa 10 a 50 unidades tributarias anuales. Con todo, dicha multa no podrá exceder del límite mayor entre el equivalente al 15% del capital propio del contribuyente determinado conforme al artículo 41 de la LIR o el 5% de su capital efectivo. La aplicación de dicha multa se someterá al procedimiento establecido por el número 1°, del artículo 165, del Código Tributario. Si la declaración presentada conforme a este número fuere maliciosamente falsa, se sancionará conforme a lo dispuesto por el inciso primero, del número 4°, del artículo 97, del Código Tributario.

A. Conductas sancionadas.

El artículo 41 E, N°6 dispone que quienes realicen las operaciones indicadas en las letras a) y b) de la letra B) siguiente, deberán presentar anualmente una declaración con la información que requiera este Servicio.

Conforme a lo anterior, serán conductas sancionables, aquellas en que incurra el contribuyente que, transcurrido el plazo de presentación de la declaración, o su prórroga, se encuentre en alguna de las siguientes situaciones:

- a) No haya presentado la Declaración Jurada sobre Precios de Transferencia.
- b) Haya presentado dicha Declaración Jurada de manera errónea o incompleta.
- c) Haya presentado tal Declaración Jurada de manera extemporánea.
- d) Haya presentado la Declaración Jurada en forma maliciosamente falsa

B. Sujeto activo.

El Artículo 41 E N°6 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, señala que debe presentar la declaración jurada sobre Precios de Transferencia todo contribuyente domiciliado, residente o establecido en Chile que realice una o más de las siguientes operaciones:

- a) Operaciones transfronterizas, efectuadas con partes relacionadas en el extranjero.
- b) Reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios, cuando en virtud de ellas, se haya producido a cualquier título o sin título alguno, el traslado desde Chile al extranjero de bienes o actividades susceptibles de generar rentas gravadas en el país.

Para efectos de esta declaración, el N°1 del artículo 41 E, de la LIR, señala que las partes intervinientes se consideran relacionadas cuando se encuentren en una o más de las siguientes situaciones:

- a) Una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, control, capital, utilidades o ingresos de la otra.
- b) Una misma persona o personas participen directa o indirectamente en la dirección, control, capital, utilidades o ingresos de ambas partes, entendiéndose todas ellas relacionadas entre sí.
- c) Cuando se trate de operaciones entre agencia, sucursal o cualquier otra forma de establecimiento permanente con su casa matriz; o con otros establecimientos permanentes de la misma casa matriz; o bien con partes relacionadas de esta última y establecimientos permanentes de aquéllas.
- d) Cuando existiendo o no una relación directa o indirecta entre las partes, las operaciones se lleven a cabo con partes residentes, domiciliadas, establecidas o constituidas en un país o territorio incorporado en la lista a que se refiere el número 2 del artículo 41D de la LIR, salvo que dicho país o territorio suscriba con Chile un acuerdo que permita el intercambio de información relevante para los efectos de aplicar las disposiciones tributarias que se encuentre vigente.

- e) En el caso de personas naturales cuando entre ellas sean cónyuges o exista parentesco por consanguinidad o afinidad hasta el cuarto grado inclusive¹.
- f) En el caso que una parte lleva a cabo una o más operaciones con un tercero que, a su vez, lleve a cabo, directa o indirectamente, con un relacionado de aquella parte, una o más operaciones similares o idénticas a las que realiza con la primera, cualquiera sea la calidad en que dicho tercero y las partes intervengan en tales operaciones.

C. Plazo de presentación de la Declaración Jurada sobre Precios de Transferencia.

Según lo instruido en la Resolución Ex. N°14 de 31 de enero de 2013, las mencionadas operaciones deben ser informadas mediante la presentación al Servicio de Impuestos Internos de una Declaración Jurada a través del Formulario N° 1907, denominado "Declaración Jurada Anual sobre Precios de Transferencia", donde se presente la información según el formato e instrucciones que se contienen en los Anexos N°s 1 y 2 de la referida Resolución.

El plazo para presentar la declaración jurada anual a que se refiere el párrafo anterior, vence el último día hábil del mes de junio de cada año, respecto de las operaciones llevadas a cabo durante el año comercial inmediatamente anterior.

Cabe señalar que la norma de la Ley sobre Impuesto a la Renta en comento dispone expresamente que el contribuyente puede solicitar al Director Regional respectivo, o al Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, por una vez, prórroga de hasta tres meses del plazo para la presentación de la citada declaración.

Sobre este punto es importante señalar que en conformidad al artículo 26 de la Ley N°19.880, sobre Bases de los Procedimientos Administrativos, la prórroga debe ser solicitada antes del vencimiento del plazo original, señalando el plazo por el cual la solicita. El Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, podrá conceder la prórroga por una sola vez, por un plazo de hasta 3 meses, o denegarla. La decisión sobre la ampliación y la correspondiente notificación de ésta, deberá efectuarse antes del vencimiento del plazo original.

¹ Parentesco por consanguinidad y por afinidad definido en los artículos 27, 28 y 31 del Código Civil.

El plazo de la ampliación podrá ser expresado en términos de meses o de días, caso este último, en el que deberá expresarse en una cantidad de días corridos. En ningún caso la ampliación podrá ser superior a tres meses contados desde las 0:00 horas del día inmediatamente siguiente al del vencimiento del plazo primitivo.

La parte final del N°6 del artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta dispone que en este caso, la prórroga concedida ampliará, en los mismos términos, el plazo de fiscalización a que se refiere la letra a) del artículo 59 del Código Tributario.

En ningún caso podrá ser objeto de ampliación un plazo ya vencido.

D. Sanciones

La sanción pecuniaria para el contribuyente que no presente la declaración jurada en comento o la presente en forma errónea, incompleta o extemporánea será de 10 a 50 Unidades Tributarias Anuales, con un límite equivalente al monto que resulte mayor al comparar el 15% del capital propio determinado conforme al artículo 41 de la LIR, con el 5% del capital efectivo del contribuyente.

Para los fines de la aplicación de esta sanción se considerará:

i) Capital propio.

El artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta define el capital propio como la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de inicio del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros determinados por la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas. Corresponde aplicar esta definición para los fines de la aplicación de la referida sanción.

ii) Capital efectivo.

De acuerdo con el concepto dado por la Ley sobre Impuesto a la Renta en el número 5 de su artículo 2°, se entenderá por capital efectivo la totalidad del activo, con exclusión de aquellos valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden.

iii) Límite de la multa.

En principio, la sanción corresponderá a una multa que podrá ser de 10 a 50 Unidades Tributarias Anuales.

No obstante aquello, la norma dispone expresamente que cuando ambos tipos de capital sean determinables, el límite de la sanción que se deberá considerar será el monto que resulte mayor de la comparación entre el 15% del capital propio y el 5% del capital efectivo.

iv) Cálculo de la multa a aplicar

La multa a aplicar será determinada de acuerdo a las tablas que se indican más adelante para cada caso, dependiendo si la declaración no fue presentada o fue presentada en forma extemporánea incompleta o errónea, considerando, cuando corresponda, que la multa así determinada no podrá exceder el límite de la cantidad mayor entre el 15% del capital propio y el 5% del capital efectivo.

En caso que por diferentes circunstancias no sea posible determinar el capital propio o su monto resulte negativo, para efectos del límite que contempla la norma se considerará sólo el capital efectivo.

Ahora bien, en caso que no sea posible determinar los montos de los capitales indicados anteriormente, la multa a aplicar será la mínima de las señaladas, es decir, 10 UTA.

v) Condonación

En casos fundados, los contribuyentes podrán solicitar condonación de la multa de acuerdo a su situación particular, la que será resuelta de acuerdo a la facultad de los Directores Regionales, Director de Grandes Contribuyentes y Subdirector de Fiscalización en virtud de lo dispuesto en el artículo 6° letra B N° 3 del Código Tributario.

a. Declaración no presentada.

La declaración jurada no presentada será sancionada con las multas que se indican en la tabla siguiente.

Las multas se aplicarán dependiendo del número de operaciones que debieron ser informadas y de la oportunidad en que se presente la declaración, fluctuando por lo tanto, entre los tramos que se indican:

Fecha N° Operaciones	Desde el 01 de julio Hasta el 15 de agosto	Desde el 16 de agosto Hasta el 30 de septiembre	Desde el 01 de octubre en adelante
1 a 25	10 UTA	20 UTA	40 UTA
26 a 99	12 UTA	24 UTA	45 UTA
100 y mas	15 UTA	30 UTA	50 UTA

De manera previa a la notificación de estas multas, el Servicio enviará avisos simples a los contribuyentes que de acuerdo a sus bases de datos se encuentran obligados a presentar la declaración jurada, y no lo hayan hecho dentro del plazo legal, para que en el plazo de un mes, contado desde el envío de dicho aviso, la presenten efectivamente, en cuyo caso se podrán aplicar las sanciones que se indican en la letra siguiente.

b. Declaración jurada presentada fuera del plazo legal (extemporánea).

Tal como se señaló anteriormente, la Declaración Jurada sobre Precios de Transferencia debe ser presentada hasta el último día hábil del mes de junio de cada año, plazo que puede ser prorrogado.

La declaración jurada presentada fuera del plazo legal será sancionada con las multas que se indican en la tabla siguiente.

Las multas se aplicarán dependiendo del número de operaciones que debieron ser informadas en total al término del ejercicio respectivo, fluctuando por lo tanto, entre los tramos que se indican:

Fecha N° Operaciones	Hasta 45 días de retraso	Desde 46 días de retraso y Hasta 90 días de retraso	Desde 91 días de retraso en adelante
1 a 25	5 UTA	15 UTA	30 UTA
26 a 99	10 UTA	20 UTA	35 UTA
100 y mas	12 UTA	25 UTA	40 UTA

Se debe tener presente que en el caso que el contribuyente haya solicitado prórroga para la presentación de la declaración jurada y ésta haya sido otorgada por la Dirección Regional respectiva o la Dirección de Grandes Contribuyentes, la presentación de la declaración durante el periodo de vigencia de dicha prórroga no está afecta a la multa señalada precedentemente.

c. Declaración jurada presentada en forma incompleta o errónea.

La presentación de la declaración jurada en forma incompleta o errónea, será sancionada teniendo en consideración la circunstancia de si se ha presentado o no la correspondiente declaración certificatoria dentro del plazo original o el prorrogado, según corresponda.

En el caso de haberse presentado dicha declaración certificatoria, la sanción se aplicará de acuerdo a la oportunidad en que se efectuó la corrección por parte del contribuyente, de acuerdo con la siguiente tabla:

Fecha de presentación de la declaración rectificatoria/original	Hasta 45 días desde la presentación de la declaración	Desde 46 días de la presentación de la declaración y hasta 90 días	Desde 91 días en adelante de presentada la declaración
Tipo de sanción			
Sanción por transacción omitida o errónea	0.15 UTA	0.25 UTA	0.50 UTA
Tope sanción	10 UTA	20 UTA	40 UTA

Si la declaración rectificatoria se presenta dentro del plazo original, es decir, el último día hábil del mes de junio de cada año o dentro del prorrogado hasta el último día hábil de septiembre de cada año, no se aplicará sanción.

d. Declaración jurada presentada en forma maliciosamente falsa

Si la declaración presentada fuere maliciosamente falsa, se sancionará al contribuyente con multa del 50% al 300% del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo, conforme a lo dispuesto por el inciso 1°, del número 4°, del artículo 97 del Código Tributario.

e. Procedimiento de aplicación de las sanciones.

La norma en comento dispone que la aplicación de la multa en el caso de la no presentación de la declaración jurada o si ésta se presenta en forma extemporánea, incompleta o errónea, se someterá al procedimiento establecido en el artículo 165 N°1 del Código Tributario. Esto implica que serán aplicadas sin otro trámite que el de ser giradas por el Servicio o solucionadas por el contribuyente al momento de presentar la declaración o efectuar el pago, pudiendo ser reclamado el giro de la multa ante el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente, en el plazo de 15 días hábiles contados desde la notificación del giro, de acuerdo a lo dispuesto en el N°4 del artículo 165 del Código Tributario.

En caso que la presentación de la Declaración Jurada sobre Precios de Transferencia fuere maliciosamente falsa, se sancionará al responsable conforme lo dispuesto en el inciso primero del N°4 del artículo 97 del Código Tributario.

Sobre el particular, se debe tener presente que de conformidad a lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 162 del Código Tributario, si la infracción pudiere ser sancionada con multa y pena privativa de libertad, el Director podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva querrela o denuncia o enviar los antecedentes al Director Regional competente para que se persiga la aplicación de la multa correspondiente a través del procedimiento establecido en el artículo 161 del mismo cuerpo legal.

IV. VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Las modificaciones efectuadas a la LIR por la Ley N° 20.630 de 2012, y que son materia de la presente Circular, rigen a contar de la fecha de publicación de dicha Ley, esto es, a partir del 27 de septiembre de 2012.

Las instrucciones de esta circular rigen a partir de su publicación en extracto en el Diario Oficial

8. Circular N° 32 de 23 mayo 2016, sobre reajustes y otros PPM. (Página 53)

Subdirección Emisora Subdirección de Fiscalización	CIRCULAR N° 32.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 23 de mayo de 2016.-
MATERIA: Tabla de Cálculos de Reajustes, Intereses y Multas sobre Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPM) con obligación tributaria anual cumplida, para aplicarse durante el AÑO 2016	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN Párrafo 3° del Título V de la Ley de Impuesto a la Renta y artículos 53 y 97 N° 11 del Código Tributario
USO DE CIRCULARES: Para instrucciones transitorias, reiteración instrucciones e instrucciones permanentes de carácter urgente. Estas últimas deben incorporarse al Manual del Servicio de Impuestos Internos.	

La presente Circular tiene por objeto poner en conocimiento de las Unidades del Servicio, la Tabla de Cálculos para la aplicación del reajuste e interés penal a que se refieren los incisos 1° y 3° del artículo 53 del Código Tributario y de la multa que establece el número 11 del artículo 97 del mismo cuerpo legal, por omisión en su declaración y pago efectivo de los Pagos Provisionales Mensuales (PPM), a que se refiere el Párrafo 3° del Título V de la Ley de Impuesto a la Renta, cuando se encuentra cumplida la obligación tributaria anual.

La Tabla mencionada deberá aplicarse durante el año 2016 para el cálculo y determinación de los conceptos anotados, en las liquidaciones y/o giros emitidos en el período, conforme a las instrucciones impartidas en las Circulares N°s. 102 y 117, ambas de 1975, y Circular N° 16, de 1991, todas disponibles en la web del SII.

Para calcular el valor de los giros se debe proceder de la siguiente manera, teniendo presente que todas las cifras de la Tabla están expresadas en porcentajes y que la columna Mes Período Tributario hace referencia al período tributario del PPM omitido:

1.- El giro por el reajuste se determina aplicando sobre el PPM omitido el porcentaje de la columna Reajuste a: Dic. del período correspondiente.

2.- El giro por el interés y la multa se determina aplicando sobre el PPM omitido, debidamente reajustado por el porcentaje de la columna Reajuste a: Abr., los porcentajes de interés y de multa del inc.1° o del inc.2° del art. 97 N°11, del período correspondiente.

TABLA DE CÁLCULOS

PPM AÑO 2008						PPM AÑO 2009					
Mes Período Tributario	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:		Mes Período Tributario	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:	
	Dic.2008	Abr.2009		Inc. 1°	Inc. 2°		Dic.2009	Abr.2010		Inc. 1°	Inc. 2°
2008	Dic.2008	Abr.2009	Abr.2009	Abr.2009	Abr.2009	2009	Dic.2009	Abr.2010	Abr.2010	Abr.2010	Abr.2010
ENERO	8,5	5,9	22,5	30,0	48,0	ENERO	0,0	0,0	22,5	30,0	48,0
FEBRERO	8,6	5,9	21,0	30,0	46,0	FEBRERO	0,1	0,2	21,0	30,0	46,0
MARZO	8,1	5,5	19,5	30,0	44,0	MARZO	0,5	0,5	19,5	30,0	44,0
ABRIL	7,2	4,6	18,0	30,0	42,0	ABRIL	0,1	0,2	18,0	30,0	42,0
MAYO	6,8	4,2	16,5	30,0	40,0	MAYO	0,3	0,3	16,5	30,0	40,0
JUNIO	5,6	3,0	15,0	28,0	38,0	JUNIO	0,5	0,6	15,0	28,0	38,0
JULIO	4,1	1,5	13,5	26,0	36,0	JULIO	0,2	0,2	13,5	26,0	36,0
AGOSTO	2,9	0,4	12,0	24,0	34,0	AGOSTO	0,6	0,7	12,0	24,0	34,0
SEPTIEMBRE	2,0	0,0	10,5	22,0	32,0	SEPTIEMBRE	1,0	1,0	10,5	22,0	32,0
OCTUBRE	0,9	0,0	9,0	20,0	30,0	OCTUBRE	0,0	0,0	9,0	20,0	30,0
NOVIEMBRE	0,0	0,0	7,5	18,0	28,0	NOVIEMBRE	0,0	0,0	7,5	18,0	28,0
DICIEMBRE	0,0	0,0	6,0	16,0	26,0	DICIEMBRE	0,0	0,5	6,0	16,0	26,0

PPM AÑO 2010						PPM AÑO 2011							
Mes Tributario 2010	Período	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:		Mes Tributario 2011	Período	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:	
		Dic.2010	Abr.2011		Inc. 1°	Inc. 2°			Dic.2011	Abr.2012		Inc. 1°	Inc. 2°
				Abr.2011	Abr.2011	Abr.2011					Abr.2012	Abr.2012	Abr.2012
ENERO		2,8	3,5	22,5	30,0	48,0	ENERO		3,5	4,9	22,5	30,0	48,0
FEBRERO		2,2	2,9	21,0	30,0	46,0	FEBRERO		3,2	4,6	21,0	30,0	46,0
MARZO		2,0	2,7	19,5	30,0	44,0	MARZO		3,0	4,4	19,5	30,0	44,0
ABRIL		1,9	2,6	18,0	30,0	42,0	ABRIL		2,2	3,6	18,0	30,0	42,0
MAYO		1,4	2,1	16,5	30,0	40,0	MAYO		1,9	3,3	16,5	30,0	40,0
JUNIO		1,0	1,7	15,0	28,0	38,0	JUNIO		1,4	2,9	15,0	28,0	38,0
JULIO		1,0	1,7	13,5	26,0	36,0	JULIO		1,3	2,7	13,5	26,0	36,0
AGOSTO		0,4	1,1	12,0	24,0	34,0	AGOSTO		1,1	2,6	12,0	24,0	34,0
SEPTIEMBRE		0,5	1,2	10,5	22,0	32,0	SEPTIEMBRE		1,0	2,4	10,5	22,0	32,0
OCTUBRE		0,1	0,8	9,0	20,0	30,0	OCTUBRE		0,5	1,9	9,0	20,0	30,0
NOVIEMBRE		0,0	0,7	7,5	18,0	28,0	NOVIEMBRE		0,0	1,4	7,5	18,0	28,0
DICIEMBRE		0,0	0,6	6,0	16,0	26,0	DICIEMBRE		0,0	1,1	6,0	16,0	26,0

PPM AÑO 2012						PPM AÑO 2013							
Mes Período		Reajuste a:		Interés	Multa Art. 97-11 a:		Mes Período		Reajuste a:		Interés	Multa Art. 97-11 a:	
Tributario				a:	Inc. 1°	Inc. 2°	Tributario				a:	Inc. 1°	Inc. 2°
2012		Dic.2012	Abr.2013	Abr.2013	Abr.2013	Abr.2013	2013		Dic.2013	Abr.2014	Abr.2014	Abr.2014	Abr.2014
ENERO	2,0	1,8	22,5	30,0	48,0	ENERO	2,0	3,7	22,5	30,0	48,0		
FEBRERO	1,9	1,7	21,0	30,0	46,0	FEBRERO	1,8	3,5	21,0	30,0	46,0		
MARZO	1,5	1,3	19,5	30,0	44,0	MARZO	1,7	3,4	19,5	30,0	44,0		
ABRIL	1,3	1,1	18,0	30,0	42,0	ABRIL	1,3	3,0	18,0	30,0	42,0		
MAYO	1,3	1,1	16,5	30,0	40,0	MAYO	1,8	3,5	16,5	30,0	40,0		
JUNIO	1,2	1,1	15,0	28,0	38,0	JUNIO	1,8	3,5	15,0	28,0	38,0		
JULIO	1,5	1,4	13,5	26,0	36,0	JULIO	1,2	2,8	13,5	26,0	36,0		
AGOSTO	1,6	1,4	12,0	24,0	34,0	AGOSTO	0,9	2,6	12,0	24,0	34,0		
SEPTIEMBRE	1,3	1,2	10,5	22,0	32,0	SEPTIEMBRE	0,7	2,3	10,5	22,0	32,0		
OCTUBRE	0,6	0,4	9,0	20,0	30,0	OCTUBRE	0,1	1,8	9,0	20,0	30,0		
NOVIEMBRE	0,0	0,0	7,5	18,0	28,0	NOVIEMBRE	0,0	1,6	7,5	18,0	28,0		
DICIEMBRE	0,0	0,3	6,0	16,0	26,0	DICIEMBRE	0,0	1,3	6,0	16,0	26,0		

PPM AÑO 2014						PPM AÑO 2015					
Mes Período	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:		Mes Período	Reajuste a:		Interés a:	Multa Art. 97-11 a:	
	Tributario			Inc. 1°	Inc. 2°		Tributario			Inc. 1°	Inc. 2°
2014	Dic.2014	Abr.2015	Abr.2015	Abr.2015	Abr.2015	2015	Dic.2015	Abr.2016	Abr.2016	Abr.2016	Abr.2016
ENERO	5,1	5,1	22,5	30,0	48,0	ENERO	4,4	5,2	22,5	30,0	48,0
FEBRERO	4,9	4,9	21,0	30,0	46,0	FEBRERO	4,3	5,1	21,0	30,0	46,0
MARZO	4,4	4,4	19,5	30,0	44,0	MARZO	3,9	4,7	19,5	30,0	44,0
ABRIL	3,5	3,5	18,0	30,0	42,0	ABRIL	3,3	4,1	18,0	30,0	42,0
MAYO	2,9	2,9	16,5	30,0	40,0	MAYO	2,7	3,5	16,5	30,0	40,0
JUNIO	2,5	2,5	15,0	28,0	38,0	JUNIO	2,5	3,3	15,0	28,0	38,0
JULIO	2,5	2,5	13,5	26,0	36,0	JULIO	2,0	2,8	13,5	26,0	36,0
AGOSTO	2,2	2,3	12,0	24,0	34,0	AGOSTO	1,6	2,3	12,0	24,0	34,0
SEPTIEMBRE	1,9	1,9	10,5	22,0	32,0	SEPTIEMBRE	0,9	1,7	10,5	22,0	32,0
OCTUBRE	1,0	1,1	9,0	20,0	30,0	OCTUBRE	0,4	1,1	9,0	20,0	30,0
NOVIEMBRE	0,0	0,0	7,5	18,0	28,0	NOVIEMBRE	0,0	0,7	7,5	18,0	28,0
DICIEMBRE	0,0	0,0	6,0	16,0	26,0	DICIEMBRE	0,0	0,8	6,0	16,0	26,0

9. Resolución N° 49 de 26 de mayo de 2016 sobre nueva retasación inmuebles para la ley del IVA. (Página 56)

SUBDIRECCIÓN DE AVALUACIONES

FIJA PROCEDIMIENTO MEDIANTE EL CUAL LOS CONTRIBUYENTES PUEDEN SOLICITAR UNA NUEVA TASACIÓN DE UN INMUEBLE, AL AMPARO DE LO INDICADO EN EL DL N°825, DE 1974.

VISTOS: Lo dispuesto en el artículo 17 del DL N° 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de 1974; en el número 6 del artículo 2°, de la Ley N° 20.899, que simplificó el sistema de tributación a la renta y perfeccionó otras disposiciones legales tributarias; en el número 1, letra A del artículo 6° del D.L. N° 830, de 1974, sobre Código Tributario; en el artículo 7° del D.F.L N° 7 de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, y

CONSIDERANDO:

1°) Que, el inciso segundo del artículo 17 del D.L. N° 825, sobre Impuestos a las Ventas y Servicios de 1974, en adelante "D.L N° 825", modificado por el artículo 2°, N° 6, letra a. de la Ley N° 20.899, señala que, para efectos de determinar la base imponible del IVA, tratándose de la venta de bienes inmuebles gravados por la ley, podrá deducirse del precio estipulado en el contrato el monto total o la proporción que corresponda, del valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación y en el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

2°) Que, el inciso tercero del artículo 17 del D.L. N° 825, establece que en reemplazo del valor de adquisición del terreno podrá rebajarse el avalúo fiscal de éste, o la proporción que corresponda, cuando el terreno se encuentre incluido en la operación.

3°) Que, para efectos de fijar el valor de avalúo fiscal del terreno, el inciso cuarto del artículo 17 del D.L. N° 825, modificado por el artículo 2°, N° 6, letra b. ii de la Ley N° 20.899, establece que los contribuyentes pueden solicitar al Servicio de Impuestos Internos que practique una nueva tasación del terreno comprendido en la operación, ya sea de venta o de arrendamiento con opción de compra, disponiendo que el Servicio fijará mediante resolución el procedimiento para solicitar esta nueva tasación.

4°) Que, por Circular N° 16, de 08.02.1988, este Servicio, instruyó el procedimiento a que deben ceñirse las áreas de Avaluaciones, en relación a situaciones que son de su competencia, en la aplicación del IVA de la construcción.

SE RESUELVE:

1º) Que, para efectos de solicitar una nueva tasación fiscal de un bien raíz, sujeta a las normas de la Ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial, según lo dispone el artículo 17, inciso cuarto, del DL N° 825, de 1974, los contribuyentes propietarios de los bienes raíces o sus representantes deberán presentar una "Solicitud de modificación al Catastro de Bienes Raíces", mediante formulario N° 2118, indicando expresamente que se requiere para determinar la base imponible del IVA.

2º) La referida solicitud deberá ser presentada en aquella oficina del Servicio que posee jurisdicción sobre el inmueble, adjuntando todos los antecedentes necesarios, tales como: plano acotado del terreno, aprobado por la Dirección de Obras Municipales correspondiente, certificado de urbanización emitido por los organismos autorizados, escritura de compraventa inscrita en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces respectivo, etc.

3º) Que, en caso de presentaciones efectuadas por mandatarios o representantes, estas deberán cumplir con lo establecido en la Circular N° 54, de 2002, de este Servicio.

4º) Que, en caso que no se acompañen todos los antecedentes necesarios para la resolución de la solicitud, se requerirá al interesado para que en un plazo de 5 días hábiles acompañe los documentos respectivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le entenderá por desistido de su presentación.

5º) Que, dado el carácter de urgente de este tipo de solicitudes el plazo máximo de resolución será de 15 días hábiles.

10. Oficio N° 1209 de 3 de mayo de 2012, sobre momento en el que se fija en el caso retiro de utilidades pagadas con cheque.

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14, ART. 54, N°1, ART. 62 – LEY DE CUENTAS CORRIENTES Y CHEQUES, ART. 10. (ORD. N° 1209, DE 03.05.2012)

Momento en que se materializa el retiro de utilidades cuando éste se realiza mediante el giro de cheques en favor del socio.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, en orden a determinar en qué momento se materializa el retiro de utilidades cuando éste se realiza mediante el giro de cheques en favor del socio.

I.- ANTECEDENTES.

Una sociedad de responsabilidad limitada, del giro arrendamiento de pertenencias mineras, reparte sus utilidades entre los socios, cobrando algunos los cheques en forma oportuna, y otros se demoran meses en el cobro de tales cheques, excediendo muchas veces el período mensual e incluso el año, dificultando la emisión de las declaraciones juradas sobre retiros que deben ser informadas a este Servicio, con sus respectivos créditos.

Luego de un análisis de las disposiciones legales, instrucciones y jurisprudencia del Servicio sobre la materia, esa Dirección Regional estima que no procedería entender que el retiro se materializa una vez que el cheque sea cobrado, puesto que ello implicaría dejar entregada su ocurrencia a un hecho que depende únicamente de la voluntad del socio y que se desvincula en el tiempo de los actos de giro y recepción del documento, así como de la contabilización de tales hechos. El cobro del documento se vincularía más con el concepto de percepción (ingreso material al patrimonio), el cual, estiman, no es sinónimo de retiro.

Sin perjuicio de lo indicado, y considerando que no existe norma legal, oficio o instrucción que lo señale, esa Dirección Regional solicita un pronunciamiento en orden a determinar en qué momento se materializa el retiro de utilidades cuando éste se realiza mediante el giro de cheques en favor del socio, si al momento del giro y entrega del o los documentos al socio, o al momento en que se produzca el cobro de dichos documentos.

II.- ANÁLISIS.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), las rentas que se determinen a un contribuyente sujeto al impuesto de Primera Categoría, obligado a declarar según contabilidad completa, deben además tributar con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, de los empresarios individuales, contribuyentes del artículo 58, número 1º, socios de sociedades de personas y socios gestores en el caso de sociedades en comandita por acciones, por los retiros o remesas que reciban de las empresas o contribuyentes obligados a declarar conforme con tal modalidad, hasta completar el fondo de utilidades tributables de dichos contribuyentes.

Por su parte, los artículos 54 N°1 y 62 de la LIR, sobre la determinación de la base imponible de los impuestos Global Complementario o Adicional, respectivamente, establecen que deberán considerarse todos los ingresos, beneficios, utilidades o participaciones que les correspondan en la respectiva sociedad de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14, cuando hayan sido retiradas de la empresa o remesadas al exterior en su caso.

Respecto de la información que tales empresas deben consignar en el Certificado Modelo N°5, sobre situación tributaria de los retiros y gastos rechazados, y en la Declaración Jurada N°1886, sobre retiros y créditos correspondientes de tales empresas, las instrucciones impartidas por este Servicio sobre el llenado de tales documentos, establecen que lo que se debe registrar en ellos es el monto o valor histórico de los retiros efectivos efectuados en cada mes por los socios, socios gestores o comuneros.

Ahora bien, el artículo 10 de la Ley de Cuentas Corrientes y Cheques, contenida en el Decreto con Fuerza de Ley N° 707, de 1982, dispone que el cheque es una orden escrita y girada contra un Banco para que éste pague, a su presentación, el todo o parte de los fondos que el librador pueda disponer en cuenta corriente.

De acuerdo con ello, el giro efectuado por el librador del referido documento implica poner a disposición del socio respectivo las rentas o cantidades referidas, sin embargo, el retiro efectivo no se produce sino que hasta el momento en que tal documento es presentado ante el banco respectivo y pagado por éste.

Cabe señalar que el patrimonio de la empresa no disminuye por el solo giro de un cheque, pues este acto no tiene efecto en ninguna cuenta de resultado¹. El patrimonio de la empresa disminuye sólo cuando es efectivo el pago, ya que antes de aquello, los bienes o dinero se encuentran en poder de ésta. Si el Banco no paga el cheque por cualquier motivo, la obligación de pago subsiste, y por tanto, no podría sostenerse que el retiro se ha efectuado.

El retiro representa una forma de percibir la renta, y por tanto, el alcance de dicho concepto debe subsumirse en el concepto de renta percibida. Si las utilidades no ingresan materialmente al patrimonio del socio en el caso del cheque, o este no ha sido pagado, no existe retiro, como tampoco hay renta percibida.

El giro de un cheque no produce la transferencia de dominio de las utilidades que tiene la empresa hacia sus socios. Esa transferencia de dominio se produce, tratándose de retiros en dinero, sólo por alguna de las formas establecidas en el artículo 684 del Código Civil, y todas las formas allí señaladas suponen que el adquirente tenga acceso directo al dinero que se le está transfiriendo, no bastando con el acceso a una mera orden de pago.

III. CONCLUSIÓN.

Conforme a lo señalado en el análisis, el momento en que se produce el retiro efectivo de utilidades cuando éste se realiza mediante el giro de un cheque a favor del socio, es al momento en que tal documento es presentado ante el Banco respectivo y pagado por éste.

11. Oficio N° 1212 de 3 de mayo de 2016 sobre el procedimiento para el uso del Impuesto Primera Categoría por desembolsos en gastos I&D. (Página 61)

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126 – LEY N° 20.241, DE 2010 – RESOLUCIÓN EXENTA N° 17, DE 2013 – CIRCULAR N° 19, DE 2013. (ORD. N° 1213, DE 03.05.2016)

Procedimiento para utilizar el crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría (IDPC), por los desembolsos en Investigación y Desarrollo (I&D), establecido en Ley N° 20.241.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre los beneficios tributarios por inversión privada en I&D contemplados en la Ley N° 20.241, específicamente sobre el procedimiento a seguir, a partir de la obtención de la certificación respectiva por parte de la Corporación de Fomento a la Producción (CORFO), para los fines de hacer uso del beneficio tributario respectivo.

¹ Se rebaja una cuenta de activo “Banco” contra una cuenta de pasivo “cuenta por pagar”

I. ANTECEDENTES.

A través de su presentación y luego de la transcripción de la instrucción impartida por este Servicio por medio de la Circular N° 19 de 2013, en su capítulo 3, punto 1.6.- "Período a partir del cual se puede imputar el crédito", letra (c), que señala: "Si el contribuyente opta por la forma de certificación de los Proyectos prevista en los incisos 3º y siguientes del artículo 9º de la Ley, sólo podrá efectuar la imputación del crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) que se determine sobre las rentas del ejercicio en que se obtenga la certificación del Proyecto, situación que se analiza en el N° 6 siguiente de este Capítulo.", expresa que su interpretación de tal instrucción es que, si la certificación de un determinado proyecto ocurriera en cualquier fecha del año 2014, sólo se podrá efectuar la imputación del crédito en contra del IDPC que se determine sobre las rentas del ejercicio 2014, que se declara durante el mes de Abril 2015.

Señala luego, que la determinación del crédito, después de recibir la certificación se efectúa mediante la rectificación de la declaración renta 2014 y que, según CORFO, ese derecho a rectificar comenzaría a partir de junio 2014.

A continuación formula las siguientes consultas en torno a un hipotético proyecto de I&D, que es certificado por CORFO durante el año 2014, todas relacionadas con el procedimiento al que debe sujetarse el contribuyente para hacer uso del crédito en contra del IDPC:

- ¿Existe algún formulario especial para poder presentar la modificación por concepto de certificación CORFO?
- ¿Se contempla una nueva revisión del Servicio posterior a la modificación por certificación, o es un procedimiento distinto y más expedito?
- ¿Una vez presentado esta solicitud de modificación, se debe esperar por una resolución de Servicio aprobando la modificación?
- ¿Qué documentos deben adjuntarse a la declaración renta 2014 para tener derecho a descontar el crédito del IDPC a pagar el 30 de Abril del 2015?

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe indicar, que la Ley N°20.241 contempla tanto para los contratos como para los proyectos de I&D a los que dicho texto legal se refiere, un procedimiento ordinario y uno excepcional de Certificación por parte de CORFO, los cuales producen consecuencias diversas, desde el punto de vista de la oportunidad en que se puede hacer uso del crédito en contra del IDPC.

El procedimiento ordinario implica la certificación previa de dichos contratos o proyectos, por parte de CORFO, y como consecuencia de ello, el contribuyente puede hacer uso del crédito en contra del IDPC del mismo ejercicio en que se producen los desembolsos por concepto de I&D. Ahora bien, la parte de tales desembolsos que no pueda ser considerada como crédito, también puede ser deducida como gasto tributario, en el mismo ejercicio en que tales desembolsos se producen.

Por su parte, el procedimiento excepcional, y al que se refiere su consulta, implica que al momento de producirse los desembolsos, el contrato o el proyecto de I&D, no cuenta aún con la certificación respectiva por parte de CORFO, y en consecuencia, si bien la parte de tales desembolsos que no pueda ser considerada como crédito, puede ser deducida como gasto tributario en el mismo ejercicio en que éstos se producen, el crédito en contra del IDPC sólo puede ser invocado a partir del momento en que se cuente con la referida certificación.

En tal situación, la Ley establece que para efectos de la imputación de dicho crédito, el contribuyente deberá determinarlo para cada uno de los ejercicios en que se incurrió en los desembolsos, rectificando las respectivas declaraciones de impuestos. Si con motivo de la imputación del referido crédito se determina un pago en exceso del IDPC, el contribuyente podrá solicitar su devolución de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario.

Conforme a lo señalado, cabe expresar que en el caso en que CORFO certifique en el año 2014 un proyecto o un contrato de I&D, a través del referido procedimiento excepcional, respecto de los cuales ya se hubieren efectuados desembolsos en ejercicios anteriores, la imputación del crédito en contra del IDPC se debe hacer rectificando la o las declaraciones anuales de impuesto a la renta correspondientes al año o a los años en que se efectuaron tales desembolsos. En tanto, el crédito correspondiente a los desembolsos efectuados durante el año 2014, se hará valer a través de la declaración anual de impuesto a la renta correspondiente a dicho año, que debe presentarse durante el mes de abril del 2015.

III.- CONCLUSIÓN.

Conforme a lo indicado en el análisis precedente, a continuación se da respuesta a sus consultas, en el mismo orden en que fueron formuladas:

- a) La declaración de los impuestos anuales a la renta (Formulario N° 22), es el documento a través del cual se hace uso en general de los créditos imputables en contra del IDPC.

En tal situación se encuentra el crédito por inversión privada en actividades de I&D, de la Ley N° 20.241 de 2010. En efecto, en el recuadro N° 7, del reverso de dicho formulario, Código (855), se debe consignar el monto de dicho crédito, de acuerdo con las instrucciones impartidas sobre el particular a través del Suplemento Tributario que todos los años publica el SII en su página web www.sii.cl.

En caso que, como consecuencia del procedimiento excepcional de certificación, el contribuyente deba rectificar sus declaraciones de impuestos anuales a la renta ya presentadas, tal rectificación se efectúa a través del procedimiento de declaraciones rectificatorias del mismo Formulario 22, cuyas instrucciones el Servicio las publica también a través de la misma página web.

- b) Todas las declaraciones anuales de impuestos a la renta, así como las declaraciones rectificatorias de los impuestos anuales a la renta, son sometidas a los procesos normales de revisión que practica este Servicio.
- c)
- d) A través de la misma página web del Servicio, los contribuyentes pueden hacer un seguimiento sobre el estado de las declaraciones anuales de impuesto a la renta presentadas y de sus respectivas declaraciones rectificatorias.

e) No se debe adjuntar ningún documento a la declaración rectificatoria. Sin perjuicio de lo anterior, cabe indicar que la Res. Ex. N° 17, de 12.02.2013, publicada en la página web ya señalada, de este Servicio, establece para los contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que hagan uso del beneficio tributario establecido en Ley N° 20.241, la obligación de informar la parte de los desembolsos incurridos en el respectivo año, en el marco de un contrato y/o proyecto de investigación y desarrollo, que no ha sido financiado con recursos públicos.

Lo anterior, es sin perjuicio de las facultades generales de fiscalización con que cuenta este Servicio.

12. Oficio N° 1213 de 3 de mayo de 2016 sobre exenciones de beneficencia. (Página 64)

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 40°, N°4 – OFICIO N° 1309, DE 2011. (ORD. N° 1216, DE 03.05.2016)

Informa procedimiento para obtener exención del N° 4 del artículo 40, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La Subsecretaría de Hacienda ha remitido a este Servicio la presentación de un particular consultando el procedimiento que rige el otorgamiento de una exención tributaria.

I.- ANTECEDENTES.

Manifiesta esa Secretaría de Estado que recibió una presentación del Sr. XXX, quien consulta la forma en que realiza la petición ante S.E. la Presidenta de la República y el procedimiento para obtener la exención tributaria establecida en el N°4, del artículo 40, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Ahora bien, considerando lo establecido en el inciso 2° del artículo 14, de la Ley N° 19.880, sobre bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la administración del Estado, se remiten los antecedentes a este Servicio por tratarse de una materia de su competencia.

II.- ANÁLISIS.

Al respecto procede señalar que, el artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR) , en su número 4°, dispone que estarán exentas del Impuesto de la Primera Categoría de esa Ley las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República, agregando que sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo a sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

De acuerdo con la norma precitada, todas las instituciones que impetren la franquicia tributaria, requieren necesariamente reunir en forma copulativa los siguientes requisitos legales:

- a) Ser una institución de beneficencia. Ello implica que la ayuda proporcionada por la institución de que se trate, debe serlo en forma enteramente gratuita, sin recibir a cambio ningún tipo de contraprestación.
- b) No perseguir fines de lucro.
- c) Tener por objeto principal de acuerdo a sus estatutos, proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.
- d)

Respecto al procedimiento por el cual debe regirse la tramitación de dichas solicitudes, cabe señalar que en virtud de lo establecido en el número 5, del numeral VI., del artículo 1° del Decreto N°19, de Ministerio Secretaría General de la Presidencia, publicado en el Diario Oficial de 10.02.2001, la facultad del Presidente de la República se encuentra delegada en el Ministerio de Hacienda.

A la petición deben adjuntarse los siguientes documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 40 N° 4, de la Ley sobre Impuesto a la Renta:

- a) Fotocopia de los estatutos de la Institución. Se requiere la última versión de los mismos y en caso de haberse modificado recientemente, adjuntar los documentos que acrediten haberse cumplido con los requisitos legales para tener por aprobada dicha modificación.
- b) Certificado de vigencia de su personalidad jurídica.
- c) Fotocopia del documento que faculta a la persona o personas que solicitan el beneficio tributario, para representar legalmente a la Institución.

Sin perjuicio de lo anterior, usualmente esa Secretaría de Estado, una vez recibida solicitudes de esa naturaleza, solicita informe a este Servicio, quien en base a las exigencias establecidas en el texto legal informa acerca de su procedencia, sin que su opinión posea fuerza vinculante para esa autoridad².

III.- CONCLUSIÓN.

En base a lo explicado precedentemente, y sin perjuicio que el Ministerio de Hacienda, una vez recibida una solicitud de exención del impuesto de Primera Categoría de conformidad con el N° 4, del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pueda solicitar como medida para mejor resolver informe a este Servicio, es en derecho ese Ministerio la autoridad ante quien debe presentarse tal petición y quien resuelve su procedencia, dictando, en caso positivo, el Decreto Supremo que exime del impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta a la entidad de beneficencia respectiva.

13. Oficio N° 1216 de 3 de mayo de 2016, sobre cambio de domicilio de una sociedad extranjera con activos subyacentes en Chile. (Página 66)

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 10, ART. 58, N°3, ART. 59, ART. 41 D, ART. 41 E, ART. 41 F, ART. 41 G, ART. 41 H. (ORD. N° 1385, DE 17.05.2016)

Solicita se confirmen los criterios que indica, relacionados con los efectos tributarios en Chile del cambio de domicilio en el exterior de una sociedad extranjera con activos subyacentes en nuestro país.

² Como ocurre con el Oficio N° 1309, de 01.06.2011, de este Servicio, dirigido al Sr. Ministro de Hacienda.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita confirmar que, de acuerdo a la normativa chilena, el cambio de domicilio de una sociedad extranjera de TTTT a XXXX no afecta la continuidad de la personalidad jurídica de la sociedad, ni implica un acto de enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile, ni genera un acto sujeto a tributación en nuestro país.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que su cliente, el AAAA, tiene como principal sociedad matriz un banco ubicado en XXXX, que cotiza en varios mercados de valores, banco a través del cual se canalizan en forma directa e indirecta diversas inversiones a nivel global.

Indica, asimismo, que algunas sociedades chilenas pertenecientes al Grupo en referencia, son de propiedad "directa" de BBBB, sociedad válidamente constituida de conformidad con las leyes de TTTT y con domicilio social en dicho país, la que se encuentra evaluando la posibilidad de trasladar su domicilio social a XXXX, dentro del contexto de la reorganización del grupo empresarial al cual pertenece. Agrega, además, que BBBB es filial indirecta del referido banco al 100%.

Explica, en relación a la referida modificación, que las sociedades constituidas de conformidad a la legislación de TTTT pueden trasladar su domicilio a otra jurisdicción y continuar operando como si se hubieren constituido de conformidad con las leyes de esta última, dejando de considerarse como constituidas en TTTT. Lo anterior, en la medida que las leyes del país del nuevo domicilio permitan la continuidad de la persona jurídica y la sociedad haya cumplido con los requisitos que dicha legislación contemple al efecto. Añade, al respecto, que la legislación XXXX contempla expresamente la posibilidad que sociedades constituidas en el extranjero trasladen su domicilio social a XXXX, siempre que den cumplimiento a los requisitos exigidos en dicho país para la constitución de las mismas, atendido el tipo social de que se trate, las que mantendrán su personalidad jurídica, sin solución de continuidad, y quedarán sujetas, desde el momento de su re domiciliación, a la normativa XXXX, debiendo tributar en XXXX por la totalidad de sus rentas, con independencia de su fuente y de la residencia del pagador.

Conforme a las legislaciones aludidas, señala que el referido cambio de domicilio no implica un acto de enajenación respecto de los activos subyacentes de propiedad de la sociedad que muda su domicilio, la que mantiene en todo momento su patrimonio.

Atendiendo a la legislación chilena, por otra parte, indica que no existe ninguna disposición legal que pudiese alterar la conclusión referida en el párrafo precedente y al efecto hace presente que el concepto de enajenación para fines tributarios debe entenderse en un sentido jurídico amplio, esto es, como el acto en virtud del cual un bien sale de un patrimonio para pasar a formar parte de un patrimonio diverso, según reiterados pronunciamientos de este Servicio (Oficios N° 2889, de 2012; N° 1935, de 2010, entre otros) y que el domicilio social es un atributo de la personalidad de una sociedad, cuya modificación no afecta la existencia del mismo, ni la continuidad de la sociedad como sujeto de derechos y obligaciones, ni constituye una causal de disolución o de terminación de una sociedad.

Por todo lo anterior, afirma que el cambio de domicilio social de BBBB, desde TTTT a XXXX, no importa desde la perspectiva chilena un acto que afecte la continuidad de la personalidad jurídica de dicha sociedad, la que se mantiene inalterada, como tampoco un acto de enajenación de los activos que le subyacen, de modo que las acciones y/o derechos en sociedades chilenas de que es titular no deben entenderse enajenadas con motivo de su domiciliación.

Concluye solicitando a este Servicio confirmar que el cambio de domicilio de una sociedad de TTTT a XXXX, de acuerdo a la normativa chilena, no afecta la continuidad de la personalidad jurídica de la sociedad, ni implica un acto de enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile, ni genera un acto sujeto a tributación en nuestro país.

II.- ANÁLISIS.

No existe en nuestro ordenamiento jurídico tributario norma que ponga término a la personalidad jurídica de una sociedad constituida en el extranjero, por el solo hecho que la misma modifique su domicilio, a otro ubicado también en el extranjero, ya sea que cuente o no con activos subyacentes en Chile.

A este último respecto, disponen los artículos 10 y 11 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que se considerarán rentas de fuente chilena, las que provengan de bienes situados en Chile y que, precisamente, se consideran bienes situados en nuestro país las acciones de una sociedad anónima y los derechos de una sociedad de personas, siempre que dichas sociedades se hayan constituido en Chile.

Por otra parte, cabe señalar, que no existiendo en el ordenamiento jurídico un concepto específico de enajenación para efectos tributarios, dicha expresión debe entenderse en el sentido que le confiere el derecho común. En base a lo anterior se puede afirmar, en un sentido amplio, que la enajenación es el acto de disposición en virtud del cual un bien pasa a formar parte de un patrimonio diverso, de modo que dicho concepto puede ser comprensivo tanto de la transferencia (acto entre vivos), como de la transmisión (acto por causa de muerte) de bienes.

Teniendo presente todo lo anterior, y en el supuesto que la referida modificación pudiere tener lugar conforme a las legislaciones extranjeras en los términos expuestos en el apartado precedente, no se produciría en los hechos la enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile, entre ellos, las acciones y/o derechos en sociedades chilenas, por cuanto dichos bienes, que pertenecen al patrimonio de la sociedad que modifica su domicilio, no pasan a formar parte de otro patrimonio distinto, ya que se trataría de una misma persona jurídica.

Asimismo, y dado que la modificación del domicilio en análisis no implica un acto de enajenación, no tendría aplicación lo dispuesto en el referido artículo 10, en lo que dice relación con afectar con el Impuesto Adicional establecido en el N° 3, del artículo 58 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, las rentas obtenidas por contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, en la enajenación de ciertos títulos o instrumentos, cuando la totalidad o una parte del valor de éstos se encuentre representado por uno o más de los activos subyacentes situados en Chile que la norma legal indica, entre ellos las acciones y los derechos sociales.

Sin perjuicio de todo lo anterior, es necesario tener presente que el principio del domicilio o residencia informa la aplicación de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, en particular, la de los artículos 41 D, sobre sociedades plataforma de inversiones; 41 E, sobre precios de transferencia; 41 F, sobre exceso de endeudamiento, 41 G, sobre rentas pasivas; 41 H, sobre regímenes fiscales preferenciales; 59, sobre aumento de la tasa del Impuesto Adicional en caso de regalías o remuneraciones. Asimismo, dicho principio tiene especial injerencia frente a los Convenios para Evitar la Doble Imposición.

III.- CONCLUSIÓN.

En base a los antecedentes acompañados, el análisis efectuado y a las normas referidas, es posible concluir lo siguiente:

1. Que el cambio de domicilio de BBBB, desde TTTT a XXXX, de acuerdo a nuestro ordenamiento jurídico tributario, no afecta la continuidad de la personalidad jurídica de aquella.
2. Que los activos subyacentes de BBBB ubicados en Chile, sociedad que mantendría su personalidad jurídica a pesar del cambio de domicilio –sin solución de continuidad–, no se entienden enajenados producto de la referida modificación.
3. Que la modificación del domicilio social de BBBB no constituye en sí mismo un acto sujeto a tributación en Chile, sin perjuicio de posibles efectos tributarios que pudiera tener en el futuro la aplicación de las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta citadas en el análisis, u otras normas cuyo presupuesto o requisito se refiera al domicilio.

Cabe señalar que las conclusiones precedentes se basan exclusivamente en las circunstancias vertidas en la presentación indicada en el antecedente, de modo que la efectividad de los hechos y la calificación legal de las operaciones que describe, son materias que deben ser resueltas en las instancias de fiscalización pertinentes.

14. Oficio N° 1431 de 23 de mayo de 2016 sobre prestación de servicios comerciales ante El IR. (Página 69)

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N°2, ART. 8 — LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20, N°3 – CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3. (ORD. N° 1208, DE 03.05.2016)

Solicitan confirmar tratamiento tributario aplicable a la actividad de Prestación de Servicios Comerciales.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, pronunciarse sobre el tratamiento tributario que corresponde a la prestación de servicios que realizará la empresa XXXXX, de la cual son representantes, según los términos de los Contratos de Arriendo y Servicios Comerciales que celebre, para los efectos de la Ley del IVA.

I.- ANTECEDENTES:

El contribuyente forma parte del grupo de sociedades controladas por YYYY (en adelante todos en conjunto, "TTTTT"). TTTTT constituye uno de los principales operadores de centros comerciales en Chile, con más de 24 años en el rubro, negocio que desarrolla en forma activa, dirigido a la prestación de servicios a los comerciantes de bienes y prestadores de servicios que desarrollan sus negocios al interior de cada uno de los centros comerciales. Para ello explota y gestiona inmuebles diseñados, construidos y habilitados como centros comerciales.

Dentro del TTTTT, el contribuyente por sí y a través de la gestión de su sociedad matriz, tiene la función de desarrollar, construir, administrar, gestionar y explotar determinados centros comerciales, que operan bajo la marca TTTTT. Por ello, está permanentemente en el proceso de invertir en el diseño, construcción y habilitación de inmuebles como centros comerciales, para su explotación como tales.

En relación a este punto, se espera entrar en operación próximamente, actualizando el modelo de Contrato de Arriendo y Servicios Comerciales que normalmente suscribe con los comercios, de forma que será este nuevo modelo el que empleará de ahora en adelante, el cual reflejará de mejor manera la realidad de los arrendamientos y servicios que presta a dichos comercios.

Para la adecuada gestión de su negocio, el contribuyente despliega, entre otras, las siguientes actividades:

- i) Celebración de contratos con las tiendas. Los contratos que celebrará con las tiendas en los nuevos centros comerciales, cuyo modelo adjunta a la presentación, adoptan la forma jurídica de un "Contrato de Arriendo y Prestación de Servicios Comerciales" en adelante (CAPSC), en el que además de obligarse a entregar o ceder el uso del espacio físico en el centro comercial, asume la obligación de prestar una serie de servicios remunerados (los "Servicios Comerciales") que ceden en favor de ellas, y que están regulados especialmente, en las cláusulas Quinta, Sexta y Séptima de los CAPSC y en los capítulos Noveno y Vigésimo Segundo de las Normas Generales de Arrendamiento, en adelante (NGA).
- ii) Gestión y promoción del centro comercial. El contribuyente reserva para sí la gestión del centro comercial, conservando la facultad de hacer lo necesario para que funcione al nivel estándar que el contribuyente pretende entregar a los visitantes. Además, se encarga de promover las visitas al centro comercial desplegando innovadoras técnicas de marketing y campañas de publicidad.

En cuanto a la celebración de los contratos mencionados, las tiendas se obligan a:

- a) Desarrollar sus actividades comerciales en el espacio arrendado, a cambio de uno a más pagos directamente asociados a su uso, y a cumplir una serie de otras obligaciones de dar, hacer y/o no hacer asociadas al funcionamiento, mantención, gestión y promoción del inmueble como tal, y del centro comercial;

- b) Pagar al contribuyente por los Servicios Comerciales que les presta, más IVA. Esta remuneración o precio se calcula en función del costo de operación y la correcta administración, mantención y conservación del centro comercial. Así, por un lado se suman todos aquellos gastos y costos generales asociados al funcionamiento, administración, conservación, fiscalización y mejoramiento de los espacios exteriores de uso público o bien de servicio del respectivo centro comercial, costos de seguros y las contribuciones de bienes raíces, todos ellos incurridos por el contribuyente en carácter de único propietario. A ello se agrega un monto del 5% de la suma anterior; y
- c) Pagar al contribuyente por los Servicios Comerciales vinculados a la promoción y publicidad del centro comercial.

Al respecto, se solicita confirmar el tratamiento tributario que corresponde a las prestaciones que realizará según los términos de los Contratos de Arriendo y Prestación de Servicios Comerciales que celebre para efectos del IVA, según explica a continuación:

Manifiesta que, el artículo 8°, del D. L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. El artículo 2° N° 2 del mismo cuerpo legal, define Servicio como la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por su parte, el artículo 20, N° 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incluye entre otras actividades, a aquellas provenientes del comercio. Y según el artículo 3° del Código de Comercio son actos de comercio: “N° 5: Las empresas de fábricas, manufacturas, almacenes, tiendas, bazares, fondas, cafés y otros establecimientos semejantes”, y

Que, según la doctrina, son actos mercantiles los actos ejecutados por la empresa, esto es, una organización productiva de cosas materiales e inmateriales y de personas, ordenada a la producción de bienes o servicios para terceros y con fines de lucro, o como ha sostenido el SII en su jurisprudencia administrativa, toda organización, individual o colectiva, en que, utilizando capital y trabajo, se persigue obtener un lucro o beneficio pecuniario.

Lo anterior, le permiten concluir que desarrolla una actividad cuyas rentas provienen del comercio, que están encuadradas en el artículo 20°, N° 3 de la LIR. A partir de esta constatación y en relación con la aplicación del IVA a ciertas prestaciones, precisa confirmar:

1. Que, la empresa desarrolla un negocio comercial, y que para realizarlo se vale de una serie de bienes muebles (corporales e incorporeales, que en conjunto constituyen lo que se denomina un establecimiento de comercio) y de un inmueble diseñado, construido y habilitado como centro comercial, que forma parte de su activo inmovilizado, para prestar servicios a terceros, con fines de lucro;
2. Que es un prestador de servicios comerciales, ya que los arrendamientos y servicios que provee el contribuyente, permiten a las tiendas, desarrollar sus negocios y que respecto de los pagos que recibe, por los servicios comerciales vinculados a las actividades de gestión, administración y promoción de los inmuebles que diseña, construye y habilita como centros comerciales, están afectos a IVA, porque corresponden a remuneraciones por servicios prestados de carácter comercial; y

3. Que, en relación con los servicios que presta, según lo descrito en el punto A 5 iii) de su presentación, la base imponible del IVA estará compuesta por el pago total efectuado por las tiendas, y no sólo por el porcentaje que se agrega a los costos o gastos que deben cubrir (el 5% señalado), ya que los gastos incurridos como propietario y operador en la operación y mantención del respectivo inmueble le son propios y sólo constituyen uno de los elementos en la fórmula para determinar el precio de tales servicios.

II.- ANÁLISIS:

Al respecto, cabe señalar en primer término, que para que un servicio se encuentre gravado con IVA, debe corresponder según el N° 2 del artículo 2°, del D.L. 825, de 1974, a una acción o prestación que una persona realice para otra, por la cual percibe una remuneración, siempre que provenga del ejercicio de actividades de los N° 3 y 4 del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Dentro de las actividades mencionadas en el N° 3 del artículo 20° de la Ley de la Renta se encuentran las rentas del comercio, actividades que este Servicio ha entendido referidas a las señaladas en el artículo 3° del Código de Comercio.

Del análisis del nuevo modelo de Contrato de Arriendo y Prestación de Servicios Comerciales (CAPSC), que se celebrará con las tiendas y comercios, que se instalen al interior de los centros comerciales de su propiedad como de las Normas Generales de Arrendamiento (NGA) en especial de los capítulos quinto, sexto y séptimo de las CAPSC, y noveno y vigésimo segundo de las NGA, es posible advertir que la prestación de servicios comerciales que el contribuyente se compromete a prestar contiene los siguientes elementos:

1. Gestión y administración para el adecuado funcionamiento del Mall, que entre otras cosas implica: i) contar con unidades de aire acondicionado, servicios de seguridad y limpieza del centro comercial; ii) gestionar y administrar el centro comercial como negocio, a fin que funcione con estándar esperado y se entregue a los visitantes la mejor oferta de bienes y servicios, y iii) proveer servicios de publicidad y promoción del centro comercial, según cláusula Séptima de las CAPSC y 22° de las NGA;
2. Los arrendatarios deben concurrir al pago de los servicios comerciales, en la proporción que le corresponda por el local comercial arrendado, objeto del contrato, del total de las obligaciones, gastos, costos, tributos, impuestos y contribuciones de bienes raíces que directa o indirectamente inciden o vaya a incidir, o que correspondan o deriven del respectivo centro comercial, incluyendo todos los servicios prestados por TTTTT, de conformidad a lo establecido en el capítulo noveno de las NGA;
3. El contribuyente (TTTTT) realizará planes y programas de inversión publicitaria, podrá modificarlos, realizará y decidirá las campañas de promoción específicas, elegirá a las personas o instituciones que se encargaran de ello, celebrando convenios, aprobará los gastos, etc., para lo cual se establece un fondo de promoción, al que concurren los arrendatarios en proporción a la superficie bruta del local comercial objeto del contrato (capítulo vigésimo segundo de las NGA); y
4. Por los servicios comerciales prestados y por los de publicidad y promoción, el contribuyente percibirá una remuneración del 5% del total de la prestación más IVA.

Según el análisis de las CAPSC y NGA señaladas en los números precedentes, el contribuyente se obliga a administrar y gestionar el centro comercial de su propiedad, realizando una serie de pagos correspondientes a gastos que hace por cuenta propia el arrendador y no por encargo del arrendatario, pero que éstos se obligan a financiar según la distribución acordada en base a la superficie y ubicación de cada local comercial tales como, contribuciones de bienes raíces, seguros, equipos de aire acondicionado, etc., otros gastos por concepto de remuneraciones y cotizaciones previsionales del personal de aseo y de seguridad del centro comercial, y otros asociados al funcionamiento, administración, conservación y mejoramiento de los espacios exteriores comunes, como por ejemplo, vías de circulación, estacionamientos, accesos, jardines, iluminación, etc. Los pagos que por este concepto se obligan a efectuar los arrendatarios, también se afectan con IVA puesto que obedecen a la gestión comercial del inmueble que realiza su representante.

Asimismo, el consultante realiza pagos que tienen relación con los planes y programas de inversión publicitaria que gestiona, respecto de la cual decide la oportunidad y el tipo de campaña de promoción del centro comercial, elige a las personas o instituciones que se encargarán de ello, celebrando convenios, aprobando los gastos, etc., todo lo cual, se paga con el fondo de promoción, al que concurren obligatoriamente los arrendatarios en proporción a la superficie bruta del local comercial objeto del contrato, pagos que, por la razón antedicha, también se afectan con IVA.

Según se establece, TTTTT percibirá por su gestión una remuneración equivalente al 5%, del total de los costos y gastos de tipo general detallados precedentemente, por los servicios prestados a los arrendatarios del centro comercial, gravada con IVA, por constituir ésta una actividad comercial.

III.- CONCLUSIÓN:

De acuerdo al análisis realizado precedentemente y al tenor del nuevo Contrato de Arriendo y Prestación de Servicios Comerciales que celebrará TTTTT con las tiendas y comercios que se instalen al interior de los centros comerciales de su propiedad, tenido a la vista, los servicios comerciales que se obliga a prestar, de gestión y administración de dichos centros comerciales, en opinión de este Servicio, se encuentran afectos al Impuesto al Valor Agregado.

En efecto, la prestación de los servicios comerciales referidos, se encuentra gravada con el Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el N° 2 de Art. 2°, del D.L. N° 825, de 1974, por provenir su remuneración de una actividad comprendida en el Art. 20°, N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La base imponible estará constituida por todos los pagos que, de acuerdo a las cláusulas respectivas del Contrato, se obliga a pagar el arrendatario.

15. Oficio N° 1208 de 3 de mayo de 2016 sobre efectos tributarios de instaladores solares. (Página 74)

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS –
DECRETO LEY N° 910, DE 1975, ART. 21 – LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 5 – DECRETO
LEY N° 2552, DE 1979, ART. 3 – OFICIOS N° 2074 Y N°2552, DE 2012.
(ORD. N° 1209, DE 03.05.2016)**

Aplicación del artículo 21 del DL N° 910 de 1975, en la instalación de colectores solares.

Mediante el ordinario indicado en el antecedente se ha solicitado a esta Dirección Nacional confirmar el tratamiento tributario en la instalación de colectores solares para los efectos del artículo 21 del DL N° 910 de 1975.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, esa Dirección Regional recibió una presentación de la empresa XXXXX E.I.R.L, donde expone que se trata de un contratista del SERVIU de la TTTT y ejecuta subsidios de mejoramiento de vivienda Título II, que se pueden acoger al beneficio del artículo 21 del DL N° 90 (sic), de 1975.

Agrega que, hace poco está ejecutando la instalación de colectores solares, los cuales también son subsidios entregados en el Título II. Por esos trabajos no se les ha informado por parte del SERVIU la aplicación del beneficio del 65%, habiendo emitido a la fecha dos facturas y pagado el impuesto de 19% completamente.

Por lo expuesto, el peticionario solicita se le indique los requisitos para acceder a ese beneficio.

Al respecto, esa Dirección Regional confirma que el contribuyente presta servicios como contratista al Servicio de la Vivienda y Urbanismo de la II Región y está ejecutando subsidios de mejoramiento de viviendas Título II, acogido al beneficio tributario contenido en el artículo 21 del DL N° 910 de 1975.

Tras referir la legislación aplicable y las instrucciones impartidas por este Servicio en la Circular N° 50 de 2010, para la aplicación del crédito establecido a favor de las empresas constructoras que instalen sistemas solares térmicos en las viviendas que construyan, esa Dirección Regional concluye que en la especie no sería aplicable lo dispuesto en el artículo 21 del DL N° 910 de 1975, por cuanto no establece beneficios tributarios relativos a la incorporación de sistemas solares térmicos. Estima que tampoco serían aplicables las normas contenidas en la Ley N° 20.365 por cuanto no contempla la aplicación del beneficio del 65% en la instalación de colectores solares.

Dado que no existen instrucciones sobre la materia, remite los antecedentes de conformidad a lo establecido en la Circular N° 71 de 2001.

II ANÁLISIS

El artículo 21, inciso primero, del DL N° 910 de 1975 y tras las modificaciones introducidas por el artículo 5° de la Ley N° 20.780, establece que “las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del Impuesto al Valor Agregado que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas construidos cuyo valor no exceda de 2.000 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientas veinticinco) unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del DL N° 825, de 1974.”^{3 4}

Por su parte, el inciso cuarto del referido artículo establece que, “excepto para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el artículo 3° del DL N° 2.552, de 1979, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, el beneficio dispuesto en el inciso primero no será aplicable a los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento, ni aún en los casos que pudieran implicar la variación de la superficie originalmente construida, como tampoco a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos.”

A partir del texto legal transcrito, y en la parte que interesa, este Servicio ha señalado que el beneficio establecido en el artículo 21 del DL N° 910 de 1975 es aplicable, por excepción, a los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento y a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, siempre que esos contratos recaigan exclusivamente en viviendas sociales a que se refiere el artículo 3°, del DL N° 2.552, de 1979, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo.⁵

Luego, en el entendido que las denominadas “viviendas Título II” a que alude la presentación sean de aquellas viviendas sociales a que se refiere el artículo 3°, del DL N° 2.552, de 1979, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, resta todavía determinar si los contratos para la instalación de sistemas solares térmicos o colectores solares, como los denomina la empresa recurrente, pueden calificarse como contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento de viviendas sociales para los efectos del beneficio en cuestión.

Al respecto, se informa que el concepto de “contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento” cubre un campo diverso de especialidades en la construcción. Así, por ejemplo, se ha estimado que cumple ese requisito un contrato para la confección e instalación de rejas, además de pintura de fachadas de viviendas⁶.

³ Cabe señalar que el tope de 2.000 unidades de fomento, establecido por el artículo 5° de la Ley N° 20.780, se aplica gradualmente conforme lo dispuesto en el artículo duodécimo transitorio de esa misma ley. Con todo, tras las modificaciones introducidas por el artículo 8°, N° 10, de la Ley N° 20.899 al artículo duodécimo transitorio de la Ley N° 20.780, esta última disposición transitoria quedó del siguiente tenor: “Lo dispuesto en el artículo 5° entrará en vigencia de manera gradual, de acuerdo a las siguientes fechas: a partir del 1 de enero del año 2015, el crédito establecido en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, se aplicará a las ventas efectuadas de bienes corporales inmuebles para habitación, y a contratos generales de construcción que se suscriban desde esa fecha, cuyo valor no exceda de 4.000 unidades de fomento. A partir del 1 de enero del año 2016, dicho crédito se aplicará cuando el valor no exceda de 3.000 unidades de fomento. Finalmente, a partir del 1 de enero del año 2017 el precitado crédito se aplicará cuando el valor antes señalado no exceda de 2.000 unidades de fomento o de 2.200 unidades de fomento, en caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo”

⁴ A pesar que no es relevante para la materia en análisis, es conveniente informar que, conforme al artículo 4° de la Ley N° 20.899, se ha agregado una parte final al inciso primero del artículo 21 del D.L. N°910/75, del siguiente tenor: “De igual beneficio gozarán las empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de Impuesto al Valor Agregado, por efectuarse a beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, conforme lo dispuesto en la primera parte del artículo 12, letra F, del decreto ley N° 825, caso en el cual el beneficio será equivalente a un 0.1235, del valor de la venta y se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto a la Renta, en la misma forma señalada en este inciso y con igual tope de 225 unidades de fomento.”

⁵ Oficio N° 2554 de 2012

⁶ Oficio N° 2074 de 2012

De este modo, en el contexto indicado, la instalación de sistemas solares térmicos o de colectores solares puede considerarse como una entre varias especialidades de la construcción, que implican una modificación de la vivienda primitiva y, por tanto, los contratos que se celebren para su instalación se encuentran beneficiados de la franquicia.

III CONCLUSIÓN

De lo expuesto anteriormente, y en la medida que las “viviendas Título II” a que alude la presentación sean de aquellas viviendas sociales a que se refiere el artículo 3°, del DL N° 2.552, de 1979, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, los contratos para la instalación de colectores solares en dichas viviendas pueden acogerse a los beneficios tributarios contemplados en el artículo 21 del DL N° 910 de 1975.

16. Oficio N° 1209 de 3 de mayo de 2016, sobre emisión documentos IVA en salas cuna.
(Página 76)

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8, ART. 2, N°2, ART.13, N°4, ART. 52, ART. 53° – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20, N° 4 – RES. EX. N° 6080, DE 1999 (ORD. N° 1310, DE 11.05.2016)

Emisión de documentos en servicio de sala cuna y jardín infantil.

I.- ANTECEDENTES:

En la señalada presentación se indica que con fecha 1 de marzo de 2016, se recibió en la XXXX Oficio N° 15824, de fecha 01 de marzo de 2016, por el cual la Contraloría General de la República se abstiene de emitir pronunciamiento solicitado por razones que en el mismo documento indica.

Sobre el particular, y dando cumplimiento a lo dispuesto en el número 2° del acápite I del Oficio N° 24.143, del Contralor General de la República, se informa que la XXXX, en razón de su naturaleza; Servicio Público, descentralizado funcionalmente y desconcentrado territorialmente, dotado de personalidad jurídica y patrimonio propio, está obligado a dar cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 203 del Código del Trabajo y según la disponibilidad presupuestaria al beneficio de jardín infantil, en la forma que esta misma Institución determine.

Que para hacer efectivo el derecho o beneficio mencionado en el considerando anterior, ese Servicio cuenta con un Procedimiento denominado “Asignación y Contratación del Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna”, según consta en Oficio N° 839 de 2013, del Jefe de la Unidad de Recursos Humanos, que adjunta.

Dicho procedimiento, entre otros aspectos, regula los requisitos que debe contener la boleta o factura al momento de ser emitida por los establecimientos que prestan el servicio, sea que se trate de Sala Cuna o Jardín Infantil, respecto de los menores que son cargas de las funcionarias o funcionarios de la XXXX, y que acceden a estos beneficios.

Enseguida, para acceder al pago respectivo, el numeral 6.13, del procedimiento señalado, establece que la boleta o factura debe contener los siguientes datos:

- Nombre: XXXX
- RUT: xxxxxxxx
- El documento debe consignar el concepto que se está cancelando: Matrícula o Mensualidad indicando el mes respectivo.
- Nombre del apoderado (funcionario que obtiene el beneficio o derecho).
- Nombre del Hijo (a).
-

Desde luego, las exigencias dicen relación con la acreditación del servicio prestado, para el pago respectivo, resguardando la correcta ejecución de los fondos fiscales en cumplimiento a lo dispuesto en el D.L. N° 1.263 de 1975, sobre Administración Financiera del Estado, en particular, lo dispuesto en los Arts. 53 y 55 de dicho cuerpo normativo.

En este orden de ideas, sobre la normativa tributaria, se debe estar a lo dispuesto en el Art. 69 del Decreto Ley N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, que aprueba Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la Resolución Exenta N° 6080 de 10 de septiembre de 1999, que Impone Obligación de Otorgar “Facturas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA” y “Boletas de Ventas y Servicios No afectos o Exentos de IVA”; la Circular N° 53 del 10 de septiembre de 1999; y la Resolución Exenta N° 6444 del 24 de septiembre de 1999, que Modifica Resolución N° 6080 de 1999, antes referida, del Servicio de Impuestos Internos, todas respecto de las cuales la información que el contribuyente debe proporcionar sobre el comprador, dicen relación con los siguientes requisitos:

- a) Nombre completo
- b) Número de Rol Único Tributario
- c) Dirección del Establecimiento
- d) Giro del negocio y
- e) Otros requisitos que determine el Servicio de Impuestos Internos.

No obstante, el Servicio de Impuestos Internos, en su página web a propósito de la pregunta identificada con I Dirección Regional Iquique: 001.012.0260.005, cuya fecha de creación fue el 03 de septiembre de 2003 y actualizada el 02 de diciembre de 2015 (que acompaña), responde sobre los requisitos y características de una Boleta de Compraventas y Servicios, dentro de los cuales señala, en lo pertinente, que no es necesario detallar los bienes que se venden o los servicios que se presten y opcionalmente, pueden anotarse datos del comprador.

Expresa que, como es posible apreciar, se le ha otorgado el carácter de opcional a la información del comprador, lo que no es posible conciliar con las disposiciones contenidas en el procedimiento de la XXXX, que regula el pago de los prestadores de este servicio educacional.

Que el escenario descrito en el párrafo anterior, presenta dificultades para esa Institución, toda vez que los establecimientos, en algunos casos, se niegan a dar cumplimiento a los requisitos que la XXXX ha establecido o no les es posible en razón del formato de sus boletas, precisamente invocando lo que ha sostenido el Servicio de Impuestos Internos, respecto de la flexibilidad que le asiste sobre la incorporación de determinada información del comprador.

Que para mejor ilustración de los antecedentes expuestos, se acompañan copias de boletas de ventas y servicios, no afectos o exentos de IVA N° 16823 y 48802, emitidos por AAA y Sociedad Educacional BBB, respectivamente; En el primer caso, no se consignan datos de XXXX y en el segundo, se sobrescribe en la boleta emitida.

Desde luego, el Código Tributario, estipula a propósito de la fiscalización y aplicación de las disposiciones tributarias, que: “Corresponde al Servicio de Impuestos Internos el ejercicio de las atribuciones que le confiere su Estatuto Orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias”. Todo según lo dispuesto en el Art. 6° de dicho cuerpo normativo, en concordancia con las atribuciones del Director de ese Servicio, a quien corresponde interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

En efecto, y como se ha dicho, corresponde entonces al Servicio de Impuestos Internos, velar por el correcto cumplimiento de las normas tributarias e interpretación de dichas disposiciones, mientras que a esa Institución, la de establecer los mecanismos necesarios a fin de resguardar la correcta ejecución del presupuesto y vigilar que los respaldos de los gastos se basten asimismo, motivo por el cual deben cumplirse para el pago respectivo, en concordancia con las normas que regulan la administración financiera de los Órganos del Estado.

Por lo anterior y en cumplimiento con lo dispuesto en el numeral 4 del Oficio N° 24.143, y considerando que en principio Contraloría General de la República no se ha pronunciado en lo específico sobre esta materia, y atendida la necesidad de determinar si le asiste a la XXXX, acceder a la flexibilización que hace el Servicio de Impuestos Internos, respecto del carácter de opcional de detallar la información del comprador, se envía consulta a ese Órgano Contralor, cumpliéndose con lo solicitado en su oficio del antecedente.

Por último, a su juicio no existiría inconveniente en mantener el procedimiento establecido, puesto que entienden, como se ha dicho, que los respaldos de pago deben ser suficientes y que a la Institución le asiste la facultad de fijar determinadas condiciones para el ejercicio de estos beneficios

II.- ANÁLISIS:

1. El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con el impuesto al valor agregado, las ventas y los servicios.

El artículo 2° N° 2, del mismo texto legal define “servicio”, para los efectos de la aplicación del impuesto al valor agregado, como “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

A su vez, el N° 4 del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incluye dentro de las rentas gravadas con este impuesto, entre otras, a las rentas obtenidas por colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género.

Sin embargo, el artículo 13°, N° 4 del D.L. N° 825 declara exentos de IVA a los establecimientos de educación, exención que se limita a los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal. Por su parte, este servicio ha determinado que los servicios prestados por Salas Cunas y Jardines Infantiles gozan de la mencionada exención⁷.

Tratándose de prestaciones exentas, según lo dispone el artículo 52° del D.L. N° 825, las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de dicha ley, deben emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que efectúen, obligación que rige aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de la ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.

El artículo 53° del D.L. N° 825, dispone:

“Los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley estarán obligados a emitir los siguientes documentos:

- a) Facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios y, en todo caso, tratándose de ventas o promesas de venta de inmuebles o de los contratos señalados en la letra e), del artículo 8°, gravados con el impuesto del Título II de esta ley.
- b) Boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios exentos, en los casos no contemplados en la letra anterior.”

Por su parte, la Resolución N° Ex. 6080, de 10 de Septiembre de 1999, modificada por Resoluciones N° 6444 y 8377, ambas del año 1999, estableció la obligación de otorgar documentos no afectos o exentos de IVA y la Circular N° 39, del 02 de junio del 2000, reguló dicha Resolución.

El resolutivo N° 2 de la resolución N° 6080, dispone que las facturas a que se refiere esta resolución deberán otorgarse a las personas naturales o jurídicas y otros entes sin personalidad jurídica que sean contribuyentes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, salvo los señalados en el artículo 42 N° 1 de dicha ley; y el resolutivo N° 4° señala que en los casos que, de acuerdo a lo establecido en el número 2, no corresponda otorgar facturas se deberán otorgar boletas regulando sus requisitos.

El inciso final del resolutivo N° 4 citado establece: “Sin perjuicio del cumplimiento de los requisitos precedentemente señalados, tratándose de prestaciones de servicios, y de operaciones realizadas en virtud de las actividades del N° 5, del artículo 20° de la Ley de la Renta, los contribuyentes podrán optar por emitir boletas nominativas, las que deberán consignar el nombre completo o razón social del beneficiario del servicio, su número de RUT, domicilio, comuna y actividad o giro”.

⁷ Oficio 1131, del 01-03-1976.

- 2.- Sobre el tema en análisis, debe tenerse presente en primer lugar que el beneficiario del servicio de sala cuna y/o jardín infantil es el funcionario de la XXXX causante de dicho beneficio. El hecho de que la remuneración por dicho servicio, sea financiada por el empleador, es sólo una consecuencia de un acuerdo contractual-laboral entre el mencionado Servicio Público y sus funcionarios, que es ajeno y no altera la naturaleza del servicio, que se presta al funcionario, quien es, en definitiva, el beneficiario del mismo.

Así las cosas, y tratándose de una prestación de servicio a usuarios finales, proveniente del ejercicio de una actividad exenta, el documento que corresponde emitir al usuario es una boleta de servicios no afectos o exentos de IVA, como se establece en la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, y sus modificaciones posteriores, de este organismo, la cual puede tener el carácter de nominativa, consignando el nombre completo o razón social del beneficiario del servicio, su número de RUT, domicilio, comuna y actividad o giro. De esta manera, y tal como lo señala el consultante, esta información detallada del comprador o beneficiario del servicio, tiene el carácter de opcional.

Teniendo presente la legislación reseñada, las exigencias contenidas en el procedimiento denominado “Asignación y Contratación del Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna”, relacionadas con los requisitos que debe contener la boleta o factura al momento de ser emitida por los establecimientos que prestan el servicio, y que requieren que dichos documentos sean emitidos a nombre de la XXXX, identificada con su propio RUT, no están acordes con la normativa sobre emisión de documentos tributarios.

- 3.- A mayor abundamiento, el Artículo 53° del D.L. N° 1.263 de 1975, del Ministerio de Hacienda, sobre Administración Financiera del Estado, señala que la Contraloría General de la República, podrá exigir a los servicios públicos sujetos a su fiscalización los informes necesarios que le permitan la comprobación de los ingresos y gastos correspondientes a su gestión, y el artículo 55° del mismo cuerpo legal, dispone que los ingresos y gastos de los servicios o entidades del Estado deberán contar con el respaldo de la documentación original que justifique tales operaciones y que acredite el cumplimiento de las leyes tributarias, de ejecución presupuestaria y de cualquier otro requisito que exijan los reglamentos o leyes especiales sobre la materia.

Así las cosas, el gasto que la XXXX realice en el denominado “Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna” podrá ser acreditado con los informes necesarios que permitan su comprobación, pero las boletas de los prestadores de tales servicios, deberán ser emitidas a los beneficiarios directos de los mismos, esto es el apoderado/funcionario, que obtiene el beneficio o derecho.

III.- CONCLUSIÓN:

No procede que los establecimientos que prestan el servicio de Jardín Infantil y Sala Cuna emitan las boletas por el servicio correspondiente a nombre de la XXXX, por cuanto dicha entidad no es el beneficiario de los mismos, debiendo emitirse dicha documentación a nombre del apoderado/funcionario, que obtiene el beneficio o derecho.

Se hace presente que este Oficio fue preparado por abogados dependientes de la Subdirección Normativa de este Servicio.

17. Oficio N° 1382 de 17 de mayo de 2016, sobre tributación de los derechos de imagen de deportistas. (Página 83)

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8, LETRA H) – OFICIO N° 4842, DE 2004. (ORD. N° 1382, DE 17.05.2016)

Solicita se le informe sobre la tributación de los derechos de imagen en el caso de deportistas.

Se ha trasladado a este Servicio su presentación, consultando cuál sería el tratamiento tributario de los derechos de imagen de los deportistas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, efectuada a través del portal web del Ministerio de Hacienda, ha tratado de encontrar la legislación sobre la tributación de los derechos de imagen de deportistas en Chile, pero no ha podido hacerlo. Quisiera le pudieran facilitar esa ley (sic) o que le indicaran cómo se tributa.

II ANÁLISIS

En relación con su consulta, se informa en primer lugar que nuestro sistema tributario no contempla, en estricto rigor, una ley que regule en general el tratamiento impositivo de los deportistas en Chile, como tampoco una que regule específicamente el tratamiento tributario de sus derechos de imagen.

Sin perjuicio de lo anterior, y de acuerdo al tenor de su consulta, este Servicio entiende que ella está dirigida a conocer el tratamiento de los derechos de imagen de los deportistas en relación con el Impuesto al Valor Agregado, contenido en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, Decreto Ley N° 825 de 1974.

Al respecto, se informa que este Servicio dio respuesta a esa inquietud en el Oficio N° 4842 de 2004, el cual se encuentra publicado en el sitio web de este Servicio, www.sii.cl; específicamente en el buscador asociado al administrador de contenido normativo, el cual se acompaña para su conocimiento.

En lo fundamental, allí se concluye que, en caso de celebrarse un contrato por el cual se permite el uso en avisos publicitarios del nombre, imagen y figura personal de un deportista, se configura el hecho gravado establecido en el artículo 8°, letra h), del Decreto Ley N° 825 de 1974, que se refiere a cualquier forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares, considerando que jurídicamente el concepto de “marca” puede comprender el nombre y el retrato de una persona natural que así lo registre.

Lo anterior, por entenderse, conforme a la Ley N° 19.039, que establece normas aplicables a los privilegios industriales y protección de los derechos de Propiedad Industrial, que las marcas comerciales sujetas a su protección comprenden también el nombre, el seudónimo o el retrato de una persona natural cualquiera que consienta en ello (artículo 20°, letra c).

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, se da respuesta a su consulta y se adjunta copia del Oficio N° 4842 de 2004, que incide en la materia.

18. Oficio N° 1383 de 17 de mayo de 2016 sobre aplicación de IVA a la construcción en terreno propio (Página 84)

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8 – LEY N° 20.780, DE 2014 – LEY N° 20.889, DE 2016. (ORD. N° 1383, DE 17.05.2016)

Aplicación del IVA a la construcción de una vivienda en terreno propio.

Mediante el ordinario indicado en el antecedente se ha remitido a este Servicio su consulta enviada mediante correo al portal web del Ministerio de Hacienda.

Por encargo de la Subsecretaría de Hacienda se da respuesta a la presentación que usted hiciera en la que solicita información respecto de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la construcción de una vivienda en un terreno propio, financiada con un crédito de autoconstrucción atendido que ha recibido información contradictoria de los bancos. En particular consulta si le afectará la reforma tributaria en aquella parte que modifica el IVA que grava la venta de bienes corporales inmuebles.

En relación a la consulta que formula, se puede informar que la Ley N° 20.780, sobre reforma tributaria introdujo efectivamente algunos cambios en la aplicación del IVA respecto de la venta de inmuebles, los cuales no tienen incidencia alguna en el caso planteado, toda vez que no se trata de la venta habitual de bienes corporales inmuebles ni tampoco de los otros hechos gravados especiales relacionados con ella, sino que se trata de la construcción de una vivienda en un terreno propio, financiada con un crédito de autoconstrucción (situación que la ley N° 20.780 no ha modificado).

Con todo, se hace presente que, de acuerdo a la legislación aplicable sobre la materia, usted podría verse afectado por el hecho gravado especial de la letra e) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en la medida que celebre contratos generales de construcción o de instalación o confección de especialidades para construir la vivienda, en cuyo caso el contratista o subcontratista, según el caso, deberá recargar el impuesto correspondiente como ocurre con todos los hechos gravados con ese impuesto. También deberá soportar el IVA en la adquisición de los materiales, en caso que decida levantar directamente la vivienda, mediante autoconstrucción.

Finalmente, se hace presente que la Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, publicada mediante su inserción en el Diario Oficial de fecha 08.02.2016, no afecta las conclusiones anteriores.

IV.- Jurisprudencia Judicial

- a. Los gastos rechazados en una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL). (Fallo de la CS de 24 de mayo de 2016, rol 9336-15)

El SII giró a un contribuyente EIRL gastos rechazados aplicando la sanción de llevar dicho monto al Impuesto Global Complementario del titular.

EL contribuyente sostuvo que no existe disposición legal que le permita hacer agregados al Global Complementario de la persona, titular de la EIRL por rechazo de gastos en vista de que no hay texto legal que así lo establezca en forma directa.

Sin embargo la Corte estimó que el artículo 18 de la ley 19.857 que trata sobre las EIRL dispuso que se asimilaban estas entidades a las sociedades de personas, con lo cual se le aplica el mismo tratamiento que se indicó anteriormente.

- b. Las operaciones de una cooperativa sea con socios o terceros no se grava con impuesto de Primera Categoría. (Fallo de la CS de 5 de mayo de 2016, rol 6279-15)

Este fallo determinó lo indicado sustentado en que no al encontrarse íntegramente determinado el hecho gravado descrito en el artículo 17, N° 2 de la LIR, “operaciones con terceros”, no podía gravarse a la Cooperativa con el impuesto de Primera Categoría.

En realidad es un fallo insólito, pues así las cooperativas se encontrarán completamente exentas de este impuesto.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETÍN TRIBUTARIO MAYO 2016.

La actividad del SII ha sido intensa lo que ha resultado en varias y largas Circulares, y numerosos Oficios.

Por su parte el número de fallos tributarios de la Corte Suprema han disminuido este mes, pero los dos fallos que se comentan son de importancia.

Respecto de Circulares, en general dicen relación con las normas de la reforma tributaria y ley de simplificación, que tratan sobre disposiciones anti elusivas y sanciones y sobre ajustes en las notificaciones por internet.

Así, la Circular N° 24 trata sobre mayores facultades a Grandes Contribuyentes y Subdirector de Fiscalización para las condonaciones.

La Circular 25 da cuenta de ajustes al Artículo 75, sobre obligaciones de los notarios y demás ministros de fe, al Artículo 84 bis, sobre la obligación de los órganos registrales que indica de remitir información financiera y de otro tipo al Servicio de Impuestos Internos. Y al Artículo 88, sobre la obligación de emisión de facturas y boletas especiales.

La Circular 30, da cuenta sobre la trazabilidad tributaria, entre otras medidas.

A su vez, la Circular 31 trata sobre las operaciones interfronterizas y las sanciones por no informar al SII.

También se acompaña la resolución N° 49 sobre nueva retasación de inmuebles para los efectos de la ley del IVA.

En materia de Oficios, comentamos los siguientes:

Oficio N° 1209 de 3 de mayo de 2012, sobre momento en el que se fija en el caso retiro de utilidades pagadas con cheque.

El Oficio N°1385, de 17.05.2016 trata el cambio de domicilio de una sociedad extranjera dueña de sociedad chilenas, señalando que no afecta la continuidad de la personalidad jurídica de la sociedad, ni implica un acto de enajenación de los activos subyacentes ubicados en Chile, ni genera un acto sujeto a tributación en nuestro país. En consecuencia no sería aplicable por el solo hecho de modificar su domicilio la sociedad dueña el Art. 58 N°3.

El Oficio N°1281, de 06.05.2016, se pronuncia respecto de las operaciones entre instituciones que actúen bajo la personalidad jurídica del Fisco indicando que éstas son operaciones exentas de impuesto a la Renta. Y que sin embargo si esas mismas operaciones se realizan con terceros será hecho gravado con dicho impuesto.

El Oficio N°1217 de 03.05.2016, trata el trámite de visación que debe efectuar el Ministerio de Educación para los efectos de establecer si la donación es de aquellas a que se refiere la Ley N°18.681.

El Oficio N°1216, de 03.05.2016, indica que las instituciones de beneficencia podrán estarán exentas del Impuesto de la Primera Categoría de la LIR, cuando así lo determine el Presidente de la República, facultad que se encuentra delegada en el Ministerio de Hacienda, quien a su vez podrá consultar al SII como medida para mejor resolver un informe del SII, para declarar la exención.

Sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo a sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

El Oficio N°1214, de 03.05.2016 confirma el criterio de que se encuentra exento del pago del impuesto adicional por pagos efectuados en favor de la empresa domiciliada en el extranjero por el uso de un programa computacional estándar.

El Oficio N°1213, de 03.05.2016, se refiere a la forma en que se hace efectivo el crédito por inversión privada en actividades de I&D, de la Ley N° 20.241 de 2010 señalando que es a través del Formulario 22 de Impuesto a la Renta.

Finalmente en materia de Jurisprudencia Judicial hemos tratado dos fallos. Un referido a que las normas tributarias, particularmente la de gastos rechazados se aplica a las EIRL al igual que las sociedades de responsabilidad limitada, esto es se llevan al global complementario de los socios personas naturales.

El otro fallo dice relación con la tributación de primera categoría de las Cooperativas, y resuelve que en vista que no se encuentra claro el hecho gravado de operaciones con terceros, la Cooperativa no tiene obligación de pagar dicho impuesto. Insólito, pero es así.

Franco Brzovic