

BOLETIN TRIBUTARIO DICIEMBRE 2018

Índice

- I. Leyes y proyectos de ley
- II. Noticias relevantes
- III. Circulares
- IV. Resoluciones
- V. Oficios
 - a. IVA
 - b. Renta
 - c. Impuesto Territorial
- VI. Catálogos de esquemas tributarios (normas anti-elusión)
- VII. Jurisprudencia judicial.

Desarrollo.

I. Leyes y proyectos de ley.

No hay.

II. Noticias relevantes.

Un grupo de economistas del Partido Demócrata Cristiano informó sobre serias reservas al proyecto de ley de Modernización Tributaria.

Por otra parte, se dio a conocer el Catálogo de Esquemas Tributarios, los cuales definen y explican nuevas formas anti elusivas.

Estos casos se irán analizando en este y futuros Boletines pues su extensión son aproximadamente 90 páginas que contienen los quince casos de los cuales 12 tienen alcance nacional y 3 internacional.

III. Circulares.

- 1. Suplemento tributario con la normativa vigente para efectuar la Declaración de Impuestos Anuales a la Renta correspondiente año tributario 2019. (Circular N°58 del 20 de diciembre del 2018 (Zip 6.729KB)

Por su extensión, deberá el lector remitirse a la página web del SII.

- 2. Ajustes interpretativos menores sobre la ley N°21.047 y artículo 37 del DL 1399 de 1977 sobre donaciones al Estado. (Circular N°59 de 27.12.2018)

IV. Resoluciones

- 1. Procedimiento para las sociedades administradoras de fondos para obtener RUT y actualizar información de cada uno de los fondos que administran según la ley 20.714 y sus modificaciones. (Resolución N°127 de 14.12.2018).

Esta Resolución trata sobre ese procedimiento la definición y características de las Sociedades Administradoras” de Fondos Mutuos, Fondos de Inversión y Fondos de Inversión Privados, “FFMM”, Fondo Mutuo, “FI”, Fondo de Inversión, “FIP”, Fondo de Inversión Privado “Fondos”, FFMM, FI y FIP.

Según Resolución Exenta N° 28, de 2017, y los artículos 81, 82 y 86, contenidos en el artículo 1° de la Ley N° 20.712 el SII instruyó que las Administradoras de Fondos deberán solicitar obtención de RUT para cada uno de los fondos que administren. Asimismo, estableció que serán responsables de informar de determinados antecedentes y modificaciones.

En vista de ello el SII estimó necesario ajustar las regulaciones a las nuevas formas de llevar a cabo las inversiones y operaciones a que se refiere.

Junto con ello y según el artículo cuarto transitorio de la Ley N°21.000, el Decreto con Fuerza de Ley N°10 del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 13.12.2017, entró en funcionamiento la Comisión para el Mercado Financiero (CMF) a partir del 14.12.2017, suprimiéndose la Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) el 15 de enero de 2018.

Inclusive, de acuerdo con las instrucciones impartidas mediante la Resolución Exenta N° 56, del 22.06.2017, las cédulas RUT otorgadas en formato plástico y las anteriores Cédulas RUT impresas en cartulina, tuvieron vigencia hasta el 31.12.2017.

Conforme a ello se procede reemplazar la Resolución Exenta N° 28, del 2017, por la indicada antes con el objeto de dar el procedimiento concreto y actualizado. En el, define quiénes están obligados a obtener RUT, RUT para cada uno de los Fondos, informar sus modificaciones, fusión división o transformación de los Fondos, aviso inicio actividades, etc.

2. Criterios nómina Grandes Contribuyentes. (Resolución N°147 de 27.12.2018)

Entre otros se recuerda que se comprenden en esta nómina los contribuyentes cualquiera sea su domicilio. Por otra parte, el SII adjunta la lista a esta Resolución.

La calificación de “Grandes Contribuyentes” se ha definido sobre la base del cumplimiento de al menos uno de los siguientes criterios:

- a) Tener ingresos o ventas anuales iguales o superiores a 90.000 unidades tributarias anuales (UTA), en todos y cada uno de los tres últimos años comerciales; o
- b) Aquellas multinacionales que se encuentren obligadas a presentar el “Reporte País por País”, en Chile o en el extranjero.

Sin perjuicio de lo anterior el Director por diversas razones podrá excluir o incluir de la lista a otras empresas.

3. Fija valores para reavalúo de bienes raíces no agrícolas. (Resolución N°152 de 28.12.2018)

A contar del 1° de enero de 2019 el Servicio de Impuestos Internos debe efectuar el reavalúo de los bienes raíces no agrícolas correspondientes a sitios no edificados, propiedades abandonadas y pozos lastreros ubicados en las áreas urbanas con lo cual deben a su vez fijar valores para los terrenos y construcciones, y sus respectivas definiciones técnicas.

Conforme a lo anterior, los valores de terrenos que se aplicarán a las propiedades a reevaluar son los registrados en los planos de precios que se contienen en el Anexo N° 1, el cual es parte integrante de la presente Resolución y que no se acompaña por su extensión.

El SII indica que los planos respectivos estarán disponibles para consulta en la página web de este Servicio, sii.cl, lo mismo que los aspectos técnicos considerados.

V. Oficios.

a. Impuesto al Valor Agregado.

1. Compuo del plazo para efectuar rebajas al débito fiscal por devoluciones en el caso de ventas facturadas anticipadamente. (Oficio 2543 de 04.12.18).

Al respecto el SII indicó que no resulta relevante el que la factura se emita antes de la entrega, toda vez que la norma dispone que el cómputo del plazo se efectúa desde la entrega y no de la emisión de documento tributario alguno.

En el caso de la venta de un bien corporal mueble en que la entrega del bien respectivo ha sido convenida a futuro por las partes, sólo al momento de su entrega nace la obligación del vendedor de documentar la venta.

Sin perjuicio de lo anterior, no existe inconveniente en que la factura se emita antes de la entrega respectiva, pero en dicha eventualidad su emisión implicará necesariamente el devengo del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al valor señalado en dicho documento, debiendo recargarse el monto del tributo.

2. Si en la venta o promesa de un inmueble se puede rebajar el valor de adquisición reajustado del terreno en la determinación de la base imponible afecta a IVA, sin considerar como límite el doble de su avalúo fiscal. (Oficio N°2587 de 07.12.2018).

Es el caso de lo dispuesto en el artículo 17 de la ley del IVA, en cuanto establece que, si hubieren transcurrido menos de tres años entre la adquisición del terreno y su venta, la posibilidad de reducir el valor de adquisición del terreno queda limitado al doble del valor de su avalúo fiscal para el pago del IVA.

Señala que una empresa inmobiliaria adquirió un terreno con el fin de construir un edificio con varias unidades acogidas a la Ley de Copropiedad Inmobiliaria, de las cuales algunas unidades se transfirieron dentro de los tres años siguientes a la fecha de adquisición del terreno (periodo inicial) y otras con posterioridad al periodo inicial de tres años (periodo posterior).

Luego, en la eventualidad en que existan ventas de unidades antes que transcurra el plazo de tres años entre la adquisición del terreno y la venta de un inmueble, el contribuyente debe rebajar del precio estipulado en el contrato por concepto de terreno incluido en la operación, la proporción del monto que representa el valor efectivo de adquisición del terreno reajustado, con el tope del doble de su avalúo fiscal.

El SII responde que, tratándose de las ventas de unidades con posterioridad a tres o más años desde la fecha de adquisición del terreno, la rebaja corresponderá a la proporción del valor efectivo de adquisición del terreno, reajustado IPC, sin tope.

3. Régimen tributario al IVA sobre servicios a cliente que entregará una sociedad constituida en Chile en forma de Call Center, o Contact Center, propaganda o promoción para la venta de bienes. (Oficio N°2626 de 14.12.18)

En resumen, si los servicios de Call Center o Contact Center consisten exclusivamente en asesoría y/o asistencia o apoyo técnico sobre bienes o servicios, no se encuentran gravadas con IVA, al no encontrarse las actividades comprendidas en los N°s. 3 o 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Si la empresa se presta servicios a través de los medios señalados que corresponden a la venta de bienes o productos por las cuales se perciban comisiones por ventas y prestaciones por las que se perciban remuneraciones por servicios de publicidad o promoción de productos o servicios, éstas se encuentran gravadas con IVA por estar comprendidas dentro de los N°s. 3 o 4, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en concordancia con lo establecido en el número 2, del artículo 2°, del D.L. N° 825, de 1974,

Agrega el SII que esta interpretación es aplicable sólo en la medida que los contratos que se celebren correspondan a una prestación única. Distinta es la situación si la Sociedad califica como una Agencia de Negocios, al prestar a sus clientes una serie de servicios a la vez, sean estos civiles o mercantiles, pudiendo incluso realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta de terceros, con el objetivo de facilitarles sus negocios, en cuyo caso todas sus prestaciones se encontrarían gravadas con IVA.

b. Renta

1. Se consulta si una persona natural que no lleva contabilidad completa y habitualmente realiza operaciones de compra y venta de inmuebles ubicados en Chile, podría optar por tributar con IU, con tasa de 10%, establecido en el inciso quinto, de la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, sobre el mayor valor obtenido. (Oficio N° 2545 de 04.12.2018)

El SII responde que si esa persona desarrolla alguna actividad comprendida en la Primera Categoría sujeto al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR; o al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley; o bien determina renta efectiva, gravada con IDPC (no exenta), según contrato, estando comprendido en el N°1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, no puede tributar conforme al régimen de la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR.

El dedicarse a comprar y vender bienes raíces, constituye el desarrollo de una actividad de Primera Categoría, gravada con IDPC y que no se encuentra exenta de éste, por lo que no aplica el régimen especial contemplado en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, y corresponde tributar conforme al régimen general.

El SII no se pronuncia en el caso que un empresario individual que desarrolla alguna actividad afecta a IDPC en el ejercicio comercial en que tiene lugar la enajenación pues lo debe analizar en cada caso.

2. Tributación de bonos emitidos por una empresa extranjera por un contribuyente chileno afecto a Primera Categoría. (Oficio N° 2546 de 04.12.2018).

La ley de Operaciones de crédito en dinero (18010) establece por deducción que la diferencia entre el valor nominal de un bono y el valor pagado por su adquisición, cuando la última suma es inferior (menor valor), constituye para el adquirente un interés por descuento, en que el comprador del referido bono adquiere el derecho a que se le entere el monto del capital nominal expresado en dicho título de crédito no obstante haber pagado una suma inferior.

Por su parte la LIR, en el N°2, de su artículo 20, grava con IDPC, entre otras rentas de capitales mobiliarios, a los intereses provenientes de bonos y debentures u otros títulos de crédito. De acuerdo al artículo 29 de la LIR, las rentas comprendidas en el N°2, del artículo 20 de la LIR, deben ser reconocidas en los ingresos brutos del ejercicio comercial en que se perciban, salvo que hayan sido obtenidas por un contribuyente que desarrolle actividades de los N°1, 3, 4 o 5, del artículo 20 de la LIR, respecto de las cuales demuestre sus rentas efectivas mediante contabilidad completa y un balance general, siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa. En dicho caso, las rentas del N°2, del artículo 20 de las LIR, quedarán comprendidas en alguno de los antedichos numerales, según corresponda, debiendo reconocerse tributariamente como rentas del ejercicio comercial en que se perciban o devenguen, cualquiera ocurra primero.

3. Régimen de los dividendos exentos de Global Complementario con derecho a crédito por impuestos de Primera Categoría de acciones del capitalismo popular. (Oficio N° 59 de 07.12.2018).

Se recordará que el artículo 11 de la Ley N° 18.401, estableció que los contribuyentes que adquieran acciones preferidas que emita alguna de las instituciones financieras que hayan sido requeridas por el Superintendente de Bancos e Instituciones Financieras y que, según el acuerdo respectivo, no puedan recibir un dividendo superior a un 30% de la cantidad que resulte de aplicar el inciso tercero del artículo 10, estarán exentos del Impuesto Global Complementario de la Ley sobre Impuesto a la Renta por los dividendos que perciban, sin perjuicio del derecho a los créditos contemplados en su artículo 56, N° 3, y en el artículo 3° transitorio de la Ley N° 18.293, según proceda.

En el caso que los dividendos se reciban por contribuyentes sujetos al régimen de renta atribuida o al régimen imputación parcial de créditos, que perciban dividendos favorecidos con la exención indicada y con derecho a crédito por IDPC, deberán incorporarlos en el registro REX en una columna separada, y el crédito correspondiente se incorporará al registro SAC también en una columna separada, el cual sólo se asignará a los retiros o dividendos imputados a las rentas exentas con las cuales se encuentran vinculados. El orden de imputación del registro REX comenzará por aquellas que gozan de la exención establecida en el referido artículo 11.

En el caso de los créditos acumulados hasta el 31 de diciembre 2016, se asignará con una tasa efectiva (TEX) determinada de la división del total de créditos asociados a rentas exentas por el total de rentas exentas del artículo 11 de la Ley N° 18.401, contenidas en el registro FUNT o REX según corresponda.

4. Término de giro con remanente de crédito por IDPC en caso de contribuyente sujeto a renta atribuida, el SII indica que es posible que ello ocurra. (Oficio N° 2624 de 14.12.2018).
5. Transición régimen renta presunta a renta efectiva. (Oficio N° 2625 de 14.12.2018).

Es una larga explicación sobre la materia y en concreto el SII interpreta que es posible aprovechar los beneficios existentes en la enajenación aun cuando se haya celebrado una promesa de compraventa con anterioridad a los 3 años de permanencia en renta efectiva que exige dicha norma.

Que no hay impedimento para aprovechar el beneficio del artículo tercero transitorio IV N° 6 letra d) de la Ley 20.780, (elección de sistemas para avaluar bien raíz cuyo valor será Ingreso no Renta) por el hecho de enajenar el inmueble a una entidad relacionada.

A su vez, respecto de las plantaciones que se encuentren en el predio no son parte de la tasación comercial que se realizó del mismo, debiendo estas ser valorizadas según las reglas contenidas en la letra d) del N°1 del numeral IV del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, más los reajustes correspondientes.

Finalmente, y en el evento de transformar la sociedad de sociedad de responsabilidad limitada acogida a régimen de renta presunta, a una sociedad anónima que, por dicha operación, deba someterse al régimen de renta efectiva, dicha circunstancia deberá informarse entre el 1 de enero y el 30 de abril del año comercial siguiente al de la transformación.

6. En la división de sociedades y los nuevos regímenes de tributación a la renta, el registro SAC, que incluye entre sus componentes al crédito imputable contra impuestos finales proveniente de impuestos pagados en el exterior, debe asignarse en proporción al capital propio tributario que se asigne al igual que los dividendos o retiros de utilidades recibidos desde el exterior en el ejercicio comercial en que se efectúa la división, en una fecha previa a ésta, tanto en la parte que se imputa contra el IDPC como en la parte que se imputa contra los impuestos finales, deberá ser asignado a la empresa o sociedad que nace de la división en la misma proporción que le corresponda sobre el capital propio tributario que se divide. (Oficio N° 2805 de 28.12.2018).

c. Impuesto Territorial

1. Impuesto Territorial en estacionamientos subterráneos entregados en concesión. (Oficio N°2541 de 04.12.2018).

Al respecto el SII indica que el estacionamiento subterráneo concesionado y regido conforme al Decreto N° 900 del año 1995, del Ministerio de Obras al tratarse sólo de “actividad” y no de “ocupación”, no es objeto de Impuesto Territorial de conformidad al artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial.

Respecto de las concesiones municipales de estacionamientos subterráneos son bienes nacionales de uso público entregados en concesión municipal, así como las construcciones que en ellos se efectúen, están afectas al pago del Impuesto Territorial.

Aclara además que toda el área del subsuelo concesionado, incluyendo las entradas o accesos a los estacionamientos subterráneos, están sujetas al pago de Impuesto Territorial, sin que proceda distinguir entre “superficie” o “suelo”, por una parte, y “subsuelo”, por otra, para efectos de gravar con Impuesto Territorial.

La excepción se encuentra en lo construido en la parte superior del estacionamiento subterráneo concesionado municipal efectivamente soporte una “carpeta asfáltica” (calle de uso público) o una plaza pública, pues dicha construcción se mantiene exenta de Impuesto Territorial, porque no se “ocupa” por el concesionario en los términos del artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial.

En el caso de adquisición de viviendas DFL en sucesión por causa de muerte, no aplica el límite de los dos inmuebles. Conforme lo expuesto, se confirma que el límite de dos viviendas o cuota de dominio sobre ellas, establecido en el artículo 1° del citado DFL N° 2, sólo se aplica a las viviendas adquiridas por una persona natural mediante acto entre vivos.

2. En caso de que la persona natural adquiera viviendas o cuota de dominio sobre viviendas DFL por sucesión por causa de muerte, no se aplica el límite de 2 viviendas a personas naturales. (Oficio N°2542 de 04.12.2018).

VI. Catálogos de esquemas tributarios (normas anti-elusión).

Reorganización de empresas. División y posterior fusión para no incurrir en hechos gravados.

Caso: “Sociedad A” es socia o accionista de la sociedad B. El valor tributario de esta inversión es menor que el valor proporcional del capital propio tributario de la “sociedad B”. Por ello, los socios o accionistas de la “sociedad A”, deciden dividirla, asignando como activo a la nueva “sociedad C”, toda la participación que ella tenía en la “sociedad B”.

Posteriormente, la “sociedad A” se fusiona con la “sociedad B”, disolviéndose esta última y no generándose ningún resultado tributario.

Este es el caso del mayor valor o badwill generado en fusión de sociedades en que la parte que no se distribuye en los activos no monetarios recibidos por la sociedad absorbida debe gravarse con impuesto de Primera Categoría, lo que no ocurriría con el esquema indicado.

VII. Jurisprudencia Judicial

1. Una empresa cuyo giro es arriendo de bienes inmuebles amoblados o no, ventas de los mismos, etc., el crédito fiscal IVA por la venta de un inmueble le fue rechazado pues no acreditó suficientemente (solo testigos) que dicho inmueble fue adquirido para arriendo y no venta. (Fallo de la I Corte Suprema de 02.10.2018, rol 43.440-16).
2. Se objeta a un contribuyente que no justificó los fondos para comprar productos que después vendió, y otros gastos, lo que redundó en que se rechazó la solicitud de devolución del impuesto de Primera Categoría por la pérdida que le generó. (Fallo de la I Corte Suprema de 02.10.18), rol 7982-17).

Se destaca este fallo porque el contribuyente no asumió la prueba correspondiente, acompañando comprobantes contables con ajustes de inventarios, prueba testimonial, declarando por el método de costo promedio lo que no correspondía por lo dispuesto en el artículo 30 de la LIR que exige la acreditación por cinco años, etc.

Es importante además lo que ya en varios fallos dispone que el tribunal y la sentencia consecuente no prescinde de la prueba, como afirman los contribuyentes, sino que resuelve en el sentido de que las pruebas no tuvieron el mérito suficiente para desvirtuar las actuaciones impugnadas.

3. Costo tributario de las acciones. (Fallo de la I Corte Suprema de 31.10.18 rol 59029-16)
El contribuyente no consideró en el costo de las acciones las variaciones del capital de la sociedad, norma que fue introducida por la ley 20.630 del 2013.
4. La compensación a usuarios por la interrupción de energía y su carácter obligatorio y a todo evento, conforme lo establece el 16 B de la ley 18.410 no es sancionatorio o meramente resarcitorio, por lo que cumple con los requisitos para ser gasto necesario para producir la renta. (Fallo de la I Corte Suprema de 16.10.2018, rol 15.514-2017).
5. Concepto de legítima razón de negocios. (Fallo de la I Corte Suprema de 18.10.2018, rol 92.870-16).

Se trata de una empresaria que desarrolla giro inversionista, rentista, asesoramiento empresarial, sujeta a contabilidad completa. En un proceso de reorganización empresarial aportó una serie de acciones y derechos, entre cuyas sociedades se contabilizaban acciones de una importante compañía, (activo subyacente).

El fallo de la Corte de Apelaciones indicó que lo que correspondía establecer era si el aporte de la empresaria corresponde a un proceso de reorganización de grupos empresariales que obedezca a una legítima razón de negocios, lo que fue descartado por la Corte pues “no se demostró la existencia de deudas de la empresaria individual que justifique la alegación referida al propósito de incorporarse a un régimen que limitara su responsabilidad frente a terceros y descartando el referido al interés de incorporar a su descendencia a la administración de la empresa de una manera más expedita que la resultante de procesos de apertura de sucesión o interdicciones, etc”. Estos dichos y otros para la Corte “no corresponden a legítimas razones de negocios pues los aportes fueron efectuados para intentar satisfacer intereses personales-familiares y los propios de los socios, sin atender a los intereses de la sociedad receptora, sin perjuicio de anotar que, entre otras cosas, parte de las motivaciones esgrimidas por la reclamante no encuentran amparado en el derecho ni en la buena fe que rige el obrar de los particulares”.

Hubo un voto disidente cuyo autor desarrolla en extenso lo que es legítima razón de negocios. Concluye, entre otros, que “la ausencia de un propósito evasivo es igual a la legítima razón de negocios y a la existencia de este propósito, obviamente probada, es igual a la legítima razón de negocios”.

Es así como entiende que “ningún considerando desliza siquiera, como hecho de la causa, que la reorganización empresarial haya tenido como fin inspirador, la defraudación de intereses fiscales”. Para dicho Ministro, “.....no es lícito traspasar los límites del precepto legal y censurar, agregando un nuevo requisito-la relevancia económica intrínseca de la operación- que no forma parte del interés fiscal”, (se refiere al activo subyacente que es muy importante).

En su disidencia el Ministro concluye que en definitiva debe dejarse sin efecto el fallo cuestionado pues “sin dar por concurrente o probado en autos ese propósito que, por ser tributariamente reprochable, no puede legitimar la operación, han incurrido en las infracciones de la ley que se denuncia en el libelo de casación y debe, en consecuencia, dejarse sin efecto el fallo cuestionado”.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Franco Brzovic G'. The signature is stylized and somewhat abstract, with a prominent vertical stroke on the left side and a large, sweeping curve on the right.

Franco Brzovic G