

BOLETIN TRIBUTARIO JUNIO 2019

Índice

- I. Leyes y proyectos de ley
- II. Noticias relevantes
- III. Circulares
- IV. Resoluciones
- V. Oficios
 - a. IVA
 - b. Renta
 - c. Varios
 - i. Ley Herencias
 - ii. Código Tributario
- VI. Jurisprudencia judicial.
- VII. Catálogos de esquemas tributarios (normas anti-elusión)
- VIII. Comentarios generales de los fallos

Desarrollo.

I. Leyes y proyectos de ley.

Véase el siguiente acápite.

II. Noticias relevantes.

El proyecto de Modernización Tributaria ha tenido algún avance, para lo cual se ha celebrado un Protocolo de Acuerdo con Diputados de la DC, el cual da lugar a la integración de los impuestos a la renta, beneficios a la tercera edad y flexibilidad en la contabilidad de las PYMES y otros. Ya se dieron a conocer las indicaciones al proyecto.

III. Circulares.

1. Se da cuenta de la rebaja de tasas en los convenios para evitar la doble tributación con Japón y China; se aplica a Francia, Suecia y Argentina la cláusula de nación más favorecida y finalmente trata sobre normas antielusivas en los créditos back to back. (Circular N°27 de 28 junio 2019)
En este último caso, convenios suscritos por Chile, contienen normas sobre intereses de los créditos back to back lo que operan como un límite a la rebaja de tasas establecidas para ciertas categorías de dichos intereses.
Afirma la Circular que, por regla general, las normas sobre créditos de esta naturaleza en nada restringen la aplicación de una norma anti elusiva existente en un convenio o en la normativa interna.

IV. Resoluciones.

1. Donaciones efectuadas a la Fundación Imagen de Chile, para llevar a cabo la organización de la conferencia de las partes de la convención marco de las Naciones Unidas sobre cambio climático, COP 25. (Resolución N° 75 de 12.06.19).

Se destaca en este Oficio que el donante puede rebajar como gasto la totalidad de la donación, se pueden donar bienes físicos, servicios y no estarán sujetos al Global Complementario.

Si las donaciones son canalizadas por Organizaciones Gremiales, se tratarán como cuotas extraordinarias, establecidas en forma uniforme y general para todos los asociados conforme a parámetros objetivos, como por ejemplo capital propio, centavo por caja exportada, etc.

2. Se deja sin efecto la Resolución N° 52 y se crea una nueva en vista de que se incurrió en un error de referencia en el caso del procedimiento de identificación como contribuyente catalogado como exportador de servicios prestados y utilizados totalmente en el extranjero. (Resolución N°80 de 28.06.19)

En esta nueva Resolución se establece que los contribuyentes prestadores de servicios, que actúen bajo la modalidad de exportación de servicios prestados y utilizados íntegramente en el exterior, deberán, para efectos de hacer uso del beneficio contemplado en el inciso 4° del artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, identificarse como tales, por medio de una petición administrativa, Formulario 2117, que se ingresará en la página web de este Servicio, www.sii.cl, en la materia "Solicitud de Inscripción como Exportador de Servicios".

Para ello deberá tener registrado al menos un giro de actividad económica de servicio afecto a Impuesto al Valor Agregado (IVA), en primera categoría.

Para aquellos que se hubieren registrado durante el período de vigencia de la Resolución Ex. SII N° 52, de 30.04.2019, mantendrán dicha calificación, la que producirá los mismos efectos que aquella establecida en esta resolución, no debiendo realizar una nueva identificación.

3. En razón a que se dejó sin efecto la Resolución N° 53 antes indicada el SII se ha visto en la necesidad de complementar la Resolución N°208, que contiene las normas sobre el registro electrónico de Compras y Ventas, creado mediante Resolución Exenta SII N° 61 de 2017, modificada por la Resolución Exenta SII N° 68, del mismo año. (Resolución N°81 de 28 junio 19)

Al efecto, la Ley N° 20.956 modificó el artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, permitiendo acceder a los beneficios de ese artículo a los prestadores de servicios, siempre que éstos sean prestados y utilizados íntegramente en el extranjero y hubiesen estado afectos al Impuesto al Valor Agregado de haberse prestado o utilizado en Chile. Lo anterior, sólo en la medida que en el país en que se hayan prestado o utilizado los servicios se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al establecido en el Decreto Ley N° 825 de 1974.

Por su parte, el 6 de octubre de 2017, se dictó la Circular N° 50, que "Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.956 al N° 16 de la letra E. del artículo 12°, y al artículo 36°, ambos del Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que rigen a contar del 1° de noviembre de 2016".

Asimismo, y conforme a lo indicado en la Resolución Ex. SII N° 53, que "Complementa Resoluciones Ex. SII números 208, de 2009 y 117, de 2011" se han constatado errores de referencia en la misma, los cuales es necesario corregir.

Por otra parte, mediante Resolución N° 80, de 28 de junio de 2019, se estableció la obligación para los contribuyentes prestadores de servicios, que actúen bajo la modalidad de exportación de servicios prestados y utilizados íntegramente en el exterior, de identificarse previamente, para efectos de hacer uso del beneficio contemplado en el inciso 4°, del artículo 36, del Decreto Ley N° 825 de 1974.

En vista de lo anterior el SII acordó dejar sin efecto la Resolución Ex. SII N° 53, de 30.04.2019 y complementa la Resolución Ex. SII N° 208 de 2009, en los siguientes términos, los que se detallan completamente a continuación:

1. Los contribuyentes comprendidos en la resolución individualizada en el Considerando N° 9 de esta resolución, (los ya indicados), deberán cumplir los siguientes requisitos, para la presentación de la solicitud de devolución de IVA Exportador mediante el formulario 3600 (F3600) de la plataforma SIF-M IVA Exportador:
 - a) Haber emitido la correspondiente factura de exportación, por los servicios prestados.
 - b) El beneficio de devolución del IVA sólo procederá respecto del impuesto soportado al adquirir bienes o recibir servicios destinados a su actividad de exportación, por los servicios que se presten y utilicen (requisitos copulativos) exclusivamente en el extranjero.
 - c) Debe tratarse de un servicio que, de haberse prestado o utilizado en Chile, hubiese estado gravado efectivamente con IVA, ya sea, que se verifique el hecho gravado básico definido en el artículo 2 N° 2 del D.L. N° 825 de 1974, o alguno de aquellos que el artículo 8 de dicho cuerpo legal asimila a servicios.
 - d) En el país en que se preste o utilice el servicio respectivo debe aplicarse un impuesto de similar o idéntica naturaleza al Impuesto al Valor Agregado establecido en el D.L. N° 825 de 1974, entendiéndose por tales a aquellos que cumplan los siguientes requisitos copulativos:
 - i. Debe tratarse de un impuesto, esto es, un pago obligatorio de dinero que exige la autoridad competente del Estado extranjero (en cualquiera de sus niveles, según la organización interna de cada país), no sujeto a una contraprestación directa. Se excluyen de esta categoría aquellas cantidades pagadas, total o parcialmente, para la obtención de un beneficio económico por parte del contribuyente, tales como la utilización de bienes o la prestación de servicios por parte del Estado extranjero, o para la obtención de una licencia, franquicia o regalía (por ejemplo, para la extracción de recursos naturales).
 - ii. Dicho impuesto debe tener carácter interno, esto es, su aplicación debe tener relación con determinados hechos gravados (en lo atinente, el desarrollo de ciertas actividades), que tienen su origen dentro del territorio del país respectivo, por oposición a los impuestos de carácter externo, que gravan la internación de bienes producidos fuera del país.
 - iii. El impuesto debe gravar la prestación de servicios, entendiéndose por tales a las operaciones cuyo objeto principal no sea la transferencia de dominio de bienes corporales u otros derechos análogos, sin consideración a la forma o solemnidad con que éstas se pacten o documenten. Se excluyen aquellos impuestos que gravan la renta, el capital, las ventas u otros conceptos distintos.
 - iv. El impuesto debe ser de aquellos que la ley obligue o admita que su monto sea incluido, adicionado o recargado sobre las sumas que constituyen su base imponible, independientemente de quién sea el contribuyente de derecho, de manera que el precio total y final que pague el beneficiario del servicio sea la suma de su precio o remuneración, más el impuesto recargado sobre éste.

- v. El prestador del servicio debe ser el sujeto obligado y responsable de la declaración y pago del impuesto ante el organismo fiscalizador y/o recaudador competente, salvo que opere alguna excepción expresamente prevista por la normativa del país respectivo.
 - vi. El servicio no debe encontrarse exento o ser objeto de alguna franquicia o liberación, en el país en que se preste y utilice, que implique que el impuesto no se aplique efectivamente.
2. Corresponde al contribuyente aportar los antecedentes que permitan acreditar la efectividad del tributo aplicado en el país extranjero y su naturaleza. No obstante, los funcionarios del Servicio deberán agotar todos los medios que estén a su disposición para los efectos de verificar la veracidad y corrección de los antecedentes aportados.

Sin perjuicio de lo anterior, la acreditación de todos los requisitos señalados deberá constar en los documentos que el contribuyente acompañe al solicitar la devolución del IVA exportador o que se le requieran en virtud de las facultades de fiscalización de este Servicio. Así también, se podrán utilizar otras herramientas de verificación, como, por ejemplo, el mecanismo de intercambio de información en virtud de los convenios internacionales suscritos sobre la materia, lo que permitiría, acreditar los impuestos soportados en el extranjero aun cuando los documentos respectivos no se encuentren traducidos, legalizados o autenticados.

Se considerarán antecedentes útiles, entre otros que pudiera aportar el contribuyente: (i) certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, el que deberá dar cuenta, al menos, del monto de los impuestos pagados en el extranjero, la tasa de impuesto, naturaleza del impuesto (o antecedentes que permitan determinarla), individualización del contribuyente afecto a impuesto y período de que se trate; y (ii) recibo o comprobante de pago, el que deberá corresponder al que la administración tributaria del país respectivo establezca para tales efectos, y debiendo constar en él, al menos, la individualización del contribuyente afecto a impuesto en el país extranjero, período de que se trate, naturaleza del impuesto (o antecedentes que permitan determinarla), tasa y monto del impuesto aplicado.

3. La presentación del F3600 se hará de la misma forma establecida para los demás contribuyentes que exportan servicios (Servicios online / Impuestos mensuales / Solicitud Devolución IVA Exportador (F3600) / Más información / Instrucciones F3600) y, las instrucciones de llenado de la Declaración Jurada 3601, se encontrarán en el sitio web de este Servicio, siguiendo la ruta de navegación: Declaraciones juradas / Declaraciones juradas de IVA / Declaración jurada IVA Exportador / Más información / Instrucciones F3601.
4. Los contribuyentes a que se refiere la Resolución Exenta SII N° 208 de 2009, esto es, los exportadores y a quienes la ley asimile a tales, junto con las obligaciones que establece la referida resolución, respecto de aquellos períodos tributarios correspondientes a agosto de 2017 en adelante, deberán haber complementado el Registro de Compras y Ventas en los términos indicados por la Resolución Exenta SII N° 61 del año 2017.
5. Las solicitudes de devolución de IVA Exportador mediante el formulario 3600 (F3600) de la plataforma SIF-M IVA Exportador, que ya hubieren sido presentadas conforme a lo dispuesto en la Resolución Ex. SII N° 53, de 30.04.2019, seguirán tramitándose sin necesidad de que los contribuyentes efectúen alguna modificación o complementación de las mismas.

V. Oficios.

a. Impuesto al Valor Agregado.

1. La calificación de donaciones con beneficios tributarios a los actos culturales que eventualmente se erijan como actividades políticas encubiertas y la fuente legal para su procedencia, si la hubiere, el SII responde que eso no es de su incumbencia sino de cada una de las instituciones competentes en las diversas leyes que contemplan estos beneficios. (Oficio N°1561 de 05.06.19).

2. Compra de cupo dólares frente al IVA y renta. (Oficio N°1592 de 07.06.19).

Se solicitó al SII una interpretación en el caso de una sociedad por acciones, la que realiza una actividad económica consistente en comprar los dólares que forman parte del cupo de la tarjeta de crédito de quienes pasan a ser sus clientes, entregando a cambio, pesos chilenos que son transferidos a la cuenta que el cliente indique, tan pronto se materialice el cargo a la tarjeta de crédito.

Agrega que la utilidad que le genera dicha actividad, estaría dada por el diferencial de los dólares que recibe, en relación con los pesos chilenos que entrega, mientras que sus gastos consistirían en la remuneración que paga a un procesador de pago online que se domicilia en Estados Unidos, cuya actividad en general consistiría en recibir los dólares que paga el cliente con cargo a su tarjeta en dicha moneda, para luego remesarlos a la cuenta del contribuyente financista, reteniendo una parte por sus servicios.

El SII responde sobre el tratamiento tributario e indica que la actividad que realiza el contribuyente “compra de cupo en dólares”, consistiría en una actividad de financiamiento, a través de la facilitación de dinero a particulares, haciendo uso de recursos que se encuentran a disposición de estos últimos, a través de la utilización de sus tarjetas de crédito internacional.

Esta actividad se sujeta al Impuesto de la Primera Categoría de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20 N° 3 de la LIR (rentas de empresas financieras y otras de actividad análoga) e Impuesto Global Complementario o Adicional. Por su parte, también se encuentra afecta a IVA por cuanto ejerce una acción o prestación por la cual la empresa financista percibe una determinada remuneración, proviniendo esta del ejercicio de una actividad comprendida en el artículo 20 N° 3 de la LIR.

En cuanto al IVA no se entiende este Oficio pues no se establece cuál es la remuneración de la empresa, pues lo que ella refleja como ingreso la diferencia entre el valor que compra y vende los dólares con lo cual no aparece ni se entiende una remuneración propiamente tal.

En todo caso bajo el supuesto de la contestación del SII, quedaría gravado con IVA.

En cuanto a la base imponible, el SII no lo deja claro, si es la compra o la diferencia entre compra y venta.

3. IVA en servicios denominados “after school”, esto el servicio prestado por una sociedad para la atención de resguardo y cuidado de menores niños como por ejemplo trabajos y tareas del colegio, talleres, como psicomotricidad, yoga, cocina, manualidades, etc, no se afectan con IVA, a menos que se incorporen actividades diferentes tales como el servicio de transporte de los menores, eventos infantiles o realización de cumpleaños. (Oficio N°1693 de 21.06.19)

4. Tributación de las uniones temporales de proveedores. (Oficio N° 1713 de 25.06.19)

Se ha destacado este Oficio pues trata de los prestadores de servicios que operan a través de las uniones temporales de proveedores de la ley y la tributación, entre ellas del IVA que los afecta.

De acuerdo con el N° 37 del artículo 2 (definiciones) del Reglamento de la Ley N° 19.886, bases sobre contratos administrativos de suministro y prestación de servicios, la “Unión Temporal de Proveedores” se define como una “asociación de personas naturales y/o jurídicas, para la presentación de una oferta en caso de licitaciones, o para la suscripción de un contrato, en caso de un trato directo.”

Si la entidad se conforma por dos personas naturales, no sociedad, no hay “comunidad” entre los distintos proveedores que la integran ni el hecho que los ingresos generados en el marco de la referida unión pasen a un fondo común distribuido proporcionalmente entre cada uno de los partícipes.

Consecuente con ello, tanto la sociedad que se constituye o la participación de dos o más personas mantienen su propia individualidad para fines tributarios, y compete a cada uno de ellos cumplir separadamente sus respectivas obligaciones tributarias, conforme a las reglas generales.

5. Tratamiento tributario del IVA en la prestación de servicios derivados de la cesión del uso o goce de licencias computacionales a terceros, domiciliados en Chile, adquiridas previamente de un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile. (Oficio N°1750 de 01.07.19)

Concretamente se refiere a los casos de reventa de licencias a terceros por las cuales el contribuyente vendedor retiene impuesto adicional al cesionario de la licencia; venta de servicios de infraestructura, a través de la nube de servidores, y de servicios como plataforma todo en la nube en servidores en el extranjero, donde el cliente compra un lugar virtual en servidores extranjeros y monta sus programas.

Al respecto el SII responde primeramente sobre la cesión o sublicenciamiento de derechos de propiedad intelectual protegidos en Chile, efectuada por un contribuyente domiciliado o residente en Chile a otro contribuyente también domiciliado o residente en Chile, se encuentra gravada con IVA de conformidad al artículo 8°, letra h) de la ley.

Agrega que también que es aplicable a los servicios que tengan un objeto distinto, pero que impliquen la cesión del uso o goce temporal de las licencias adquiridas por el prestador de servicios.

En cualquier caso, es requisito que se trate de servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero, conforme al artículo 5° del D.L. N° 825 de 1974.

En el caso concreto de la “Venta de licencias y de sistemas y programas como servicio” en cual, se revenden licencias a terceros, (las cuales incluyen asistencia por parte de las empresas vendedoras), cobrándose a los usuarios por la implementación y mejoras de los softwares, verificaría los elementos del hecho gravado, o sea es hecho gravado IVA en el entendido que el conjunto de dichas acciones resulta indispensable para el adecuado funcionamiento de los software, de manera que sin estos últimos no puedan ser utilizados para la finalidad que fueron creados.

No se pronunció sobre las operaciones descritas como “Venta de servicios como infraestructura” y “Venta de servicios como plataforma”, por faltar antecedentes.

6. Se consulta si se podrán utilizar como crédito fiscal del IVA por facturas emitidas a otros contribuyentes de estos mismos impuestos que tengan actualmente la calidad de deudor en un procedimiento concursal de liquidación, cuando los tributos respectivos hayan sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente. (Oficio N°1751 de 01.07.19).

Después de un largo análisis de la explicación en detalle de las normas del Art. 29°, de la Ley N° 18.591, modificado por el Art. 392°, de la Ley N° 20.720, en la cual se establece en su inciso primero que: “Los contribuyentes de los impuestos establecidos en el Título II y en los artículos 40 y 42 del decreto ley N° 825, de 1974, que se encuentren al día en el pago de dichos tributos, podrán utilizar como crédito fiscal el monto de los referidos impuestos que hayan recargado separadamente en facturas pendientes de pago emitidas a otros contribuyentes de estos mismos impuestos que tengan actualmente la calidad de deudor en un procedimiento concursal de liquidación, siempre que los tributos respectivos hayan sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente”.

Concluye el SII que, si procede otorgar el beneficio indicado, aun cuando se haya postergado el pago de dicho impuesto, en virtud del Art. 64°, inciso tercero, del D.L. N° 825. Ello, siempre que al momento de impetrar la franquicia el impuesto se encuentre pagado, según se desprende de lo instruido expresamente en Circular 12, de 1987, modificada por Circular N° 23, de 16/5/2019.

Aquellos contribuyentes que tienen un convenio de pago con la Tesorería General de la República, por los impuestos devengados en los meses a que corresponden las facturas presentadas para obtener el beneficio, y de acuerdo con la modificación efectuada a Circular N° 12, de 1987, por la Circular N° 23, procede aplicar la franquicia, siempre que se acredite al Liquidador el pago del impuesto, mediante el respectivo comprobante de pago.

En cuanto al momento en que el contribuyente debe acreditar al liquidador, estar al día en el pago de los tributos, requisito exigido en el inciso primero del Art. 29°, de la Ley N° 18.591, la Ley no lo señala expresamente, pero a juicio del Servicio, se estima que debiera ocurrir en la etapa de verificación de los créditos, ya que, una vez reconocida la deuda, el liquidador procederá a emitir la respectiva nota de débito. No obstante, se reitera que la norma legal no ha fijado plazos en forma explícita en ese sentido.

Por último, respecto del plazo que tiene el liquidador para emitir la nota de débito una vez verificado los créditos y reconocida la deuda, al igual que en la situación anterior, la ley no estableció plazos en ese sentido por lo cual el SII no se pronunció al respecto.

7. Se solicita un pronunciamiento si está afecto con IVA el arriendo de estacionamiento bajo la modalidad anual o mensual, y otros por hora o fracción de hora. (Oficio N°1752 de 01.07.19).

El contribuyente aduce que el primer caso no estaría gravado con IVA pues se trata de un acto de naturaleza civil.

EL SII responde que, si está gravado no sólo en playas de estacionamiento, sino que también en todos aquellos lugares que se encuentren destinados a dejar un vehículo o automóvil detenido, abiertos al público, en términos tales que cualquier persona pueda acceder a ellos y utilizar sus servicios, independientemente de la asignación o no de un espacio específico, y del precio, renta o tarifa cobrada, o forma en que se pacte el pago de ésta. En estas circunstancias, el arriendo se encontrará gravado con IVA.

b. Impuesto a la Renta.

1. Se consulta sobre las diferentes leyes que tratan las donaciones para fines culturales, y después de describirlas concluye que carece de competencia para pronunciarse acerca de la calificación de un acto o actividad como de carácter cultural, para efectos de la aplicación de los beneficios tributarios que otorgan las leyes. (Oficio N° 1561 del 05-06-2019)
2. Un empresario individual acogido al régimen de la letra A) o B) del artículo 14 o al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, y que ha asignado el inmueble a su empresa individual incorporándolo en la contabilidad de la referida empresa, siempre determina IDPC sobre renta efectiva, aun cuando obtenga únicamente ingresos exentos de IDPC conforme a lo dispuesto en el artículo 39, N° 3 de la LIR. (Oficio 1590 de 07.06.19)

El SII también trata el caso de la renta obtenida en la enajenación de los bienes adquiridos a partir del 1° de enero de 2004, o de derechos o cuotas sobre dichos bienes poseídos en comunidad, que obtengan contribuyentes que determinen IDPC sobre renta efectiva, de acuerdo a lo indicado en el inciso tercero, del N°8, del artículo 17 de la LIR y en la Circular N° 44 de 2016, no se rige por lo dispuesto en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, clasificándose como rentas del N°5, del artículo 20 de la LIR, y gravándose con IDPC e IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, de acuerdo al régimen de tributación al que se encuentre sujeto.

3. Efectos tributarios de la adquisición del 100% de una SpA, con el propósito de adquirir por esa vía unas concesiones acuícolas que se registran en el patrimonio de esta última sociedad. (Oficio N°1681 de 20.06.19)

En el fondo se trata de adquirir los activos subyacentes que son dichas concesiones, y que a través de la fusión impropia es más rápido que la transferencia directa de las concesiones.

En esta operación se produciría una diferencia entre el precio pagado por las acciones correspondiente al valor de mercado de los activos y el valor tributario de los activos que se adjudicarán.

El SII responde que puede en principio reconocer como un gasto tributario conforme a lo dispuesto en el artículo 31 N° 3 de la LIR, la pérdida que se produzca como consecuencia de la liquidación de la SpA, la cual corresponderá a la diferencia entre el valor tributario de las acciones de la SPA, esto es, la inversión efectivamente realizada en la adquisición de las acciones de la SpA y el valor tributario de los bienes que se adjudique, siempre que se cumpla con los demás requisitos generales sobre aceptación de gastos.

Agrega el SII, que en la instancia fiscalizadora podrá corroborar que las razones que motivan la estructura de venta indicada en los antecedentes corresponden a las razones comerciales

expuestas por el contribuyente. (¿) Asimismo indica que, para los fines anteriores, el valor tributario de los bienes adjudicados corresponderá al que se determine conforme a lo dispuesto por el N° 6 del artículo 38 bis de la LIR, al momento que la SpA determine su capital propio tributario para efectos del término de giro y que el momento en que el accionista de la SpA puede reconocer en el plano tributario la pérdida señalada será la del respectivo Certificado de Término de Giro.

4. Enajenación de un inmueble que integra el patrimonio personal de un empresario individual acogido al régimen de la letra A del artículo 14 de la LIR. (Oficio N° 1688 de 21.06.19)

Interpreta el SII que la enajenación de los inmuebles excluidos de la contabilidad del empresario individual se rige por la regla general de las personas naturales, esto es con ingreso no renta hasta 8.000 UF y el exceso con el 10% impuesto único y sustitutivo.

Es importante lo que ha interpretado el SII ya que hasta ahora si una persona natural que sin contabilidad declara rentas afectas a primera categoría, se entiende excluido del beneficio antes indicado.

5. Los aportes a una fundación privada sin fines de lucro pueden ser rebajados como gastos para los aportantes cuando el objeto de la fundación se traduce en un beneficio directo e indirecto para quienes efectúan sus aportes.
Esta interpretación es novedosa.

6. Caso de una fusión por incorporación de una sociedad anónima chilena que absorbe a una extranjera que a su vez tiene una Agencia en Chile. (Oficio N°1690 de 21.06.19)

El SII responde que, si la sociedad extranjera tiene las mismas características que en Chile no se aplicará la facultad de tasación del artículo 64, del Código Tributario, siempre que, como lo prescribe el inciso cuarto de dicha norma, la sociedad anónima chilena continuadora mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad extranjera que desaparece con la fusión.

A su vez y tratándose de que la sociedad continuadora está constituida y domiciliada en Chile, la agencia podrá acogerse al término de giro simplificado, del inciso segundo, del artículo 69, del Código Tributario, si la sociedad anónima chilena continuadora, en la correspondiente escritura de fusión, se hace responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la agencia chilena pagando los impuestos correspondientes de la LIR dentro de los dos meses siguientes al término del giro y la agencia efectúa un balance de término de giro a la fecha de su disolución.

Si hubiere rentas acumuladas en la agencia y anotadas en los registros correspondientes, estos se traspan a la continuadora de acuerdo con el el N° 3, de la letra D), del artículo 14, de la LIR.

i. Impuesto de Herencias.

1. Se trata de clarificar y dimensionar la extensión de la expresión " gravámenes de cualquier clase" que trata el artículo 5 de la Ley de Herencias, y para los efectos de determinar quién es el sujeto de dicho impuesto. (Oficio N°1588 de 07.06.19)

En el testamento se expresa que una parte de la herencia se dividirá en tercios para cada una de las tres ramas familiares y este deberá distribirse en forma proporcional e igualitaria a favor de la descendencia directa de cada rama, desagregando en definitiva entre los nietos existentes a la

fecha de la defunción, quiénes no podrá usar, gozar ni disponer de su asignación hereditaria, sino hasta el cumplimiento de determinadas condiciones y plazos.

Conforme lo anterior, se solicitó al SII que confirme que el “modo”, que puede afectar a una asignación testamentaria, constituye “un gravamen de cualquier tipo” de aquellos a que se refiere el artículo 5° de la Ley de Herencias, y como consecuencia de ello, los hijos del testador que reciben una asignación sujeta a un modo deberán deducir de su acervo sujeto al pago de impuesto el monto de este gravamen, y los beneficiarios de esta asignación, tributar por este beneficio por la parte que les corresponda.

El SII indica que no hay definición legal al respecto y que entiende que la expresión gravamen “de cualquier clase” comprende, para los efectos de la Ley de la Herencias, una carga, obligación, derecho y, en general, cualquier menoscabo económico, susceptible de valoración pecuniaria, que se imponga al asignatario en provecho o utilidad de un tercero o persona beneficiada. En lo que respecta a las denominadas “asignaciones modales”, en el caso el titular del dominio serían los nietos, quiénes podrán hacer uso de los bienes una vez cumplido el plazo y el modo, con lo cual serían los sujetos del impuesto de herencias.

En definitiva, la expresión “gravámenes de cualquier clase” empleada en el artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, hace que en el caso los nietos serán los titulares del Impuesto de Herencias por la asignación pecuniaria que se determine.

ii. Código Tributario.

1. Se analizará en este caso una consulta sobre materias que se tratan en los artículos sobre anti-elusión, desprendiéndose de esta interpretación algunos conceptos o definiciones de interés y además se considerará como caso anti elusivo de este Boletín. (Oficio N° 1594 de 10.06.19)

Se trata de un grupo empresarial cuyo giro principal es la generación de energía y se encuentra estudiando expandir sus inversiones en Sudamérica y al mismo tiempo refinanciar algunos pasivos para obtener mejores condiciones crediticias.

Dentro de los planes se está buscando cambiar a plantas de energía renovables. Adicionalmente el grupo estima conveniente financiar los planes futuros con fondos propios, razón por la cual está invitando a inversionistas no relacionados, interesados en participar en el plan de crecimiento del grupo en Colombia o en otro país de la región y dividir la sociedad asignándole a la nueva sociedad la participación en la sociedad del grupo en Colombia. En la división se aplicarían el inciso cuarto del artículo 64 del Código Tributario y la Circular 45 de 2001, en especial en cuanto a mantener el registro tributario de los activos y pasivos, por lo que según él no procedería la facultad de tasación del Servicio.

Encontrado el inversionista independiente, se acordará un aumento de capital en la sociedad chilena, ofreciendo la suscripción de dichas acciones al inversionista las que tendrían un valor representativo del 30% del valor de mercado del patrimonio de la sociedad.

Los montos recibidos serán destinados a financiar el plan de crecimiento del grupo a medida que las oportunidades de inversión lo requieran. El consultante indica que la razón económica detrás de esta operación consiste en que, a pesar de diluirse la sociedad indicada en la propiedad de otra, su nuevo porcentaje de participación –que ascendería a un 70%- sumado a los beneficios de las nuevas inversiones a realizarse en el marco del plan de crecimiento en conjunto con el nuevo inversionista, generaría una mayor rentabilidad que el 100% de la propiedad en la sociedad.

El consultante señala que el aumento de capital constituiría un ingreso no renta para de conformidad al artículo 17 N° 5 de la Ley de la Renta; que el documento para respaldar el eventual préstamo a las sociedades para la expansión devengaría el Impuesto de Timbres y Estampillas y el interés devengado constituiría un gasto necesario para producir la renta y para quién hace el préstamo, un ingreso tributable.

Estima el peticionario que la reorganización empresarial propuesta se enmarcaría en la legítima opción de conductas o alternativas contempladas en la legislación tributaria, en tanto que ella tiene efectos y resultados jurídicos, económicos y comerciales que son relevantes y no puramente tributarios.

El SII responde que la Circular N° 65 del año 2015 dispuso que la legislación nacional, cautela el legítimo derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades, actos o negocios afectados con impuestos de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando además que no toda ventaja tributaria, lograda por el contribuyente, constituye elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario. Indica además que, por ello, el solo hecho de que existan ventajas tributarias a favor de un contribuyente no transformará el conjunto de actos y negocios jurídicos en elusivos, sino que, es la discordancia entre las razones económicas entregadas y los actos y negocios jurídicos que se ejecutarán, lo que entregará las variables para determinar si se está en presencia de una reorganización societaria elusiva.

El mismo Oficio da cuenta en particular de cada etapa del proceso, las cuales anteriormente se resumieron.

VI. Jurisprudencia Judicial.

1. Se trata de un caso en que el contribuyente recurrió a los tribunales pues desde que interpuso la acción de reclamo a la fecha del recurso no se ha dictado sentencia de término transcurrido 9 años 4 meses, con lo cual la Corte Suprema rechazó el recurso del Fisco en vista de la ineficacia y de que al contribuyente no le es imputable dicha dilación. La Corte se sustenta en los preceptos de la Convención Americana de Derechos Humanos y precisamente en la garantía de ser juzgado en un plazo razonable. (Fallo de la I Corte Suprema de 6 de junio de 2019, rol 12.501-19)
2. Un contribuyente interpuso un recurso de Protección sosteniendo que se le había vulnerado o afectado sus derechos constitucionales por mantener el procedimiento de cobro ejecutivo de una obligación tributaria desde el año 2009, sosteniendo que el Servicio de Tesorerías no había actuado con diligencia, eficacia y cuidado. La Corte Suprema confirma la sentencia de primera instancia que le fue desfavorable, sin expresar razones, pero se puede deducir que es, entre otras razones, porque ha sido una constante que los temas tributarios que tienen procedimientos especiales, las controversias sean resueltas en dichos procedimientos. (Fallo de la I C Suprema de 3 de junio de 2019, rol 12.159-2019).

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

Ya se desarrolló anteriormente en Código Tributario 1.

VIII. Comentarios generales de los fallos.

Al igual que los últimos meses ha habido una baja sustantiva de fallos de la Corte Suprema por las razones de reorganización y otras dentro del Poder Judicial, agravado por lo ocurrido en la Corte de Apelaciones de Rancagua.

Si durante el mes llegaren fallos se les informara a través de uno o más Boletines extraordinarios.

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 series of connected loops and lines forming the rest of the name.

Franco Brzovic G