

BOLETIN TRIBUTARIO DICIEMBRE 2020

Índice

- I. **Leyes, proyectos de ley y noticias relevantes.**
- II. **Circulares**
- III. **Resoluciones**
- IV. **Oficios**
 - a. **IVA**
 - b. **Renta**
 - c. **Varios**
- V. **Jurisprudencia Judicial.**

Desarrollo.

I. **Leyes, proyectos de ley y noticias relevantes.**

Se ha anunciado una comisión especial para el estudio de una nueva reforma tributaria, esta vez integrado por economistas.

II. **Circulares.**

1. En más de 117 páginas el Sii a través de esta Circular instruye sobre las modificaciones de la Ley N° 21.210 sobre Impuesto a la Renta y demás normas legales relacionadas con el nuevo régimen general de tributación sobre renta efectiva según contabilidad completa, vigente a contar del 1° de enero de 2020. (Circular N°73 de 22.12.20)

Estas normas rigen a partir del 1° de enero de 2020 y se refieren con la forma en que deberán tributar las empresas que determinen sus rentas efectivas según contabilidad completa y sus propietarios, indicando que se hace para simplificar el sistema tributario.

En la letra A) del artículo 14 se fija un régimen en base a retiros, remesas o distribuciones con imputación o integración parcial del impuesto de primera categoría (IDPC) que paga la empresa con los impuestos finales de los propietarios. Lo anterior, conforme al artículo 20, en virtud del cual el IDPC “podrá ser imputado a los impuestos global complementario y adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63”, los que, a su vez, establecen la imputación parcial atendido que, como regla general, sólo una parte del IDPC que afecta a la empresa podrá ser imputado en contra de los impuestos finales conforme al régimen de la letra A) del artículo 14. Al respecto, cabe señalar que el artículo 14 letra A) se relaciona, principalmente, con la tributación de impuestos finales de los propietarios de una empresa.

En términos muy resumidos los tres regímenes que se establecen tienen uno principal que vuelve al original FUT, y se establecen mecanismos para pagar las utilidades ahí indicadas hasta el año 2016, lo que es una idea tratada en SOFOFA hace muchos años y que recién se puso en práctica.

En vista de la imposibilidad de resumir las 117 páginas y dada la complejidad y tardanza de esta Circular, el lector deberá remitirse a la Circular en el SII.

III. Resoluciones.

1. Establece procedimiento simplificado para otorgar RUT y eximir de obligaciones de dar aviso de inicio de actividades, llevar contabilidad y declarar anualmente sus rentas, a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile. (Resolución N°150 de 02.12.20)

En vista de que el artículo 66 del Código Tributario obliga a todas las personas naturales, jurídicas y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, pero susceptibles de ser sujetos de impuestos, que en razón de su actividad o condición causen o puedan causar impuestos, deben estar inscritas en el Registro RUT, de acuerdo con las normas del Reglamento, contenido en el DFL N° 3, de 1969, instruido por el Servicio mediante Circular N°31, de 2007 complementada por las Circulares N°7, de 2008 y N° 31, de 2014, regulando la forma de cumplir con las obligaciones de solicitar la inscripción en el Registro del RUT y dar aviso de inicio de actividades.

El artículo 10 del citado Reglamento, detalla las instituciones obligadas a exigir la exhibición de la cédula de RUT y los casos en que ello procede;

Por su parte el inciso cuarto del artículo 68 del Código Tributario, modificado por la Ley N° 21.210, dispone que la declaración inicial de actividades se hará en una carpeta tributaria electrónica que el Servicio habilitará para cada contribuyente en cada uno de los registros en que deba inscribirse.

Por otra parte los artículos 68, inciso 2°, del Código Tributario; 68, inciso 2°, y 65, N°1°, inciso 1°, estos últimos de la LIR, el Director del Servicio podrá eximir de las obligaciones de declarar el inicio de sus actividades, llevar contabilidad y presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas en cada año tributario, a los contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, que solamente obtengan rentas de capitales mobiliarios, sea producto de su tenencia o enajenación, o rentas de aquellas que establezca este Servicio mediante resolución, aun cuando éstos hayan designado un representante a cargo de dichas inversiones en Chile. El Director, podrá exigir que el representante del contribuyente lleve, respecto de sus inversiones y operaciones, un libro de ingresos y egresos;

La Resolución Exenta SII N°36, de 2011, el Servicio estableció un procedimiento simplificado para otorgar RUT y eximir de las obligaciones de dar aviso de inicio de actividades, llevar contabilidad y declarar anualmente las rentas respecto de las inversiones, operaciones y rentas señaladas en el número precedente, a los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile.

En definitiva, se ha planteado la necesidad de adecuar las instrucciones dictadas en la Resolución Exenta SII N°36, de 2011 según las nuevas formas de llevar a cabo las inversiones y operaciones a que las que se refiere, considerando la relevancia del mercado de capitales y su relación con el crecimiento económico del país.

En vista de lo anterior el SII ha establecido un procedimiento simplificado de obtención de RUT y liberación de las obligaciones de dar aviso de inicio de actividades, llevar contabilidad y presentar anualmente una declaración jurada de las rentas en beneficio de contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.

El procedimiento simplificado, denominado también "RUT Simplificado", se aplica a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, cuyas rentas de fuente chilena provengan solamente de inversiones u operaciones en capitales mobiliarios, y que obtengan un número de RUT mediante el procedimiento simplificado a que se refiere la presente resolución, a través de las instituciones que operen en Chile como sus "agentes responsables para fines tributarios en Chile", quedarán liberados de las obligaciones de dar aviso de inicio de actividades, de llevar contabilidad y presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas provenientes de tales capitales u operaciones.

Podrán acogerse al procedimiento que contempla la presente resolución los contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país, ya sea que se trate de personas naturales, jurídicas, u otras entidades (tales como patrimonios fiduciarios u otros vehículos de inversión colectiva con patrimonio distinto al de sus partícipes), cuyas rentas de fuente chilena provengan solamente de inversiones u operaciones en capitales mobiliarios, sea que las rentas respectivas provengan de su tenencia o enajenación, en adelante también denominados los “inversionistas”. También se podrán acoger al procedimiento que contempla esta resolución, las denominadas “operaciones o inversiones libres de pago”, como, por ejemplo, los “flowback de ADR’s”, en la medida que sean susceptibles de generar rentas de fuente chilena.

Respecto del ingreso de divisas. no será necesario que los inversionistas ingresen divisas al país en la medida que así lo permita la ley o las normas impartidas por el Banco Central de Chile.

Para aplicar el procedimiento no será necesario que se lleven a cabo operaciones en Chile, bastando que los bienes se encuentren situados en el país o que las operaciones sean susceptibles de producir rentas de fuente chilena. Tampoco será necesario que las inversiones u operaciones se lleven a cabo en algún mercado autorizado en Chile o en el extranjero, sin perjuicio de que el cumplimiento de esta exigencia puede constituir un requisito para acceder a alguna exención o liberación de impuestos conforme a la legislación chilena. 3

Son agentes responsables para fines tributarios en Chile, las instituciones bancarias que operen en Chile, los corredores de bolsa, agentes de valores y las sociedades administradoras de fondos, todos constituidos en el país. Se consideran también agentes responsables, las instituciones financieras que se encuentren sometidas a la fiscalización de la Comisión para el Mercado Financiero (CMF).

En cuanto al procedimiento para registrarse como Agente Responsable deberán presentar una solicitud en el sitio web del Servicio a través del mecanismo dispuesto por este Servicio para registrarse como tales. La solicitud deberá indicar lo siguiente: - Correo electrónico genérico del agente responsable, para efectos de recibir información de sistema de otorgamiento de RUT Simplificado. - Autorización de la persona que designarán como usuario del sistema de otorgamiento de RUT Simplificado. Los agentes responsables que, a la fecha de publicación de esta resolución, hayan operado bajo el procedimiento contemplado en la Resolución Exenta SII N°36 de 2011 también deberán registrarse, a través del sitio web del SII, comunicando que ya han operado como agente responsable ante el SII, junto con indicar lo siguiente: - Correo electrónico genérico del agente responsable, para efectos recibir información de sistema de otorgamiento de RUT Simplificado. El resultado de su solicitud será informado por este Servicio a través del correo electrónico indicado en su petición. Para estos efectos este Servicio publicará una nómina de Agentes Responsables que operen de acuerdo al procedimiento establecido en la presente Resolución, la que será publicada en el sitio web de este Servicio. Todo agente responsable, que deje de operar como tal, deberá informar dicha situación a este Servicio, dentro del plazo de dos meses contados desde la fecha en que deja de operar como agente responsable. Dicha comunicación se deberá realizar a través del sitio web de este Servicio. Tratándose de procesos de reorganización empresarial, u otros similares, en que el agente responsable ya designado no subsista o desaparezca, será su continuador legal el obligado a informar al SII sobre la continuidad de los contratos del agente que desaparece con inversionistas acogidos al sistema de RUT simplificado.

El procedimiento de obtención de RUT Simplificado los agentes responsables tendrán acceso a una aplicación web creada para el otorgamiento de RUT Simplificado a los inversionistas. Para esos efectos, los agentes responsables deberán registrarse como tal, ante el SII, para acceder a la funcionalidad de otorgamiento de RUT Simplificado,

Por su parte, los agentes responsables deberán obtener un RUT por cada inversionista con el que celebren un contrato asumiendo dicha calidad. Sin embargo, en los casos en que el inversionista ya posea RUT, no deberá asignarse un nuevo RUT, sino que utilizar el que ya le fue asignado. El agente será responsable de la declaración y pago de los impuestos que afecten a las rentas que generen los bienes u operaciones de capitales mobiliarios que correspondan a aquellas que dispone el número 2.2. (incluyendo las que contempla a modo ejemplar el Anexo N° 1), en las que intervengan los inversionistas.

Las declaraciones y operaciones que informe el agente responsable mediante la plataforma para la solicitud de obtención de RUT Simplificado y modificaciones de los inversionistas o de los datos relativos a ellos, corresponderán a una declaración jurada del agente responsable. En consecuencia, dicho agente será responsable del ingreso de datos fidedignos y vigentes del inversionista, además de disponer de los antecedentes de respaldo y el cumplimiento de los requisitos que contempla esta resolución. Los referidos agentes también son responsables de presentar una declaración jurada anual en donde se informe todas las retenciones, declaraciones o pagos de impuestos que correspondan a cada inversionista por las operaciones que hayan realizado a través del agente responsable, en el plazo y en la forma que este Servicio ha establecido mediante resolución.

2. Modifica entrada en vigencia de la Resolución sobre vales en reemplazo de boletas y vales electrónicos hasta el 28 de febrero de 2021. (Resolución N°165 de 22 .12.20)
3. Regula la validación de los Certificados de Residencia emitidos por administraciones tributarias extranjeras para efectos tributarios, especialmente de las retenciones a que se refiere el artículo 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y sobre las cantidades sujetas a la obligación de restitución del artículo 14 A) y 63, de la misma ley. (Resolución N°151 de 09.12.20)

La Resolución Exenta SII N°11 de 2019, establecía que si los contribuyentes del Impuesto Adicional cumplían con la condición de residentes de países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente, los agentes retenedores debían contar con un certificado de residencia fiscal emitido por la autoridad competente del país respectiva.

En vista que la Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, publicada en el Diario Oficial con fecha 24 de febrero de 2020, en artículo segundo, incorporó una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, entre ellas al artículo 14 A) y B) incorporando la presunción legal del plazo de vigencia de los certificados de residencia emitidos por otras administraciones tributarias, para efectos de no efectuar las retenciones y restituciones de Impuesto Adicional o efectuarlas a la tasa establecida en el convenio, conforme a lo señalado en el artículo 63 y 74 N°4 de la LIR.

Referido a los contribuyentes del impuesto adicional, que obtengan rentas del artículos 58 y 60 inciso primero, se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar las normas conforme a lo dispuesto en el número 5.-, de la letra A) del artículo 14, sobre las rentas retiradas o distribuidas desde empresas sujetas a tales disposiciones, por la parte de dichas cantidades que integren la base imponible de las personas aludidas estableciendo que esta restitución no será aplicable a contribuyentes del impuesto adicional residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente y que sean beneficiarios de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas; siempre que en el referido convenio se haya acordado que el impuesto de primera categoría será deducible del impuesto

adicional que sea aplicable conforme al convenio o, que se contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto

A su vez, el artículo cuadragésimo cuarto transitorio de la Ley N° 21.210 señala que tampoco aplicará la obligación de restitución a los contribuyentes afectos al impuesto adicional, residentes en países con los cuales Chile haya suscrito con anterioridad al 1° de enero de 2020 un convenio para evitar la doble tributación internacional, aun cuando no se encuentre vigente, en el que se haya acordado la aplicación del impuesto adicional, siempre que el impuesto de primera categoría sea deducible de dicho impuesto o se contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto. Sin embargo, este beneficio solo regirá hasta el 31 de diciembre de 2026.

En vista de ello, de manera de flexibilizar los requerimientos y facilitar el cumplimiento de las disposiciones tributarias de los contribuyentes de Impuesto Adicional, como asimismo para cualquier otro fin en que sea necesario presentar ante este Servicio un certificado de residencia, emitido por una administración extranjera, y el Servicio pueda verificar la autenticidad y procedencia del certificado de residencia con la autoridad tributaria extranjera o competente en el sitio de Internet o por otros medios tecnológicos que disponga al afecto la administración fiscal extranjera; no será necesario que dicho certificado se presente autenticado ni legalizado ante este organismo.

4. Se modifica el Formulario Declaración Jurada N° 1887, sobre préstamo solidario. (Resolución N°153 de 10.12.2020)
5. Reglas especiales para la determinación y puesta a disposición de los PPM empresas acogidas al régimen Propyme del artículo 14 D, N°3letra k y letra a. (Resolución N° 157 de 15.12. 20209)

La Ley N° 21.210 modifica diversas disposiciones establecidas en la LIR, entre ellas, derogó a partir del 1° de enero de 2020, el artículo 14 ter de la misma norma, e incorporó en la letra D) del nuevo artículo 14 un régimen especial de tributación para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes).

Los contribuyentes sujetos al régimen ProPyme deberán efectuar pagos provisionales mensuales obligatorios aplicando a los ingresos brutos del giro la tasa que corresponda, según las siguientes situaciones: a) En el año del inicio de sus actividades aplicarán una tasa de 0,25%. b) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,25%. c) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 unidades de fomento, aplicarán una tasa de 0,50%.

Durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, aplicarán la tasa del 0,125% para los casos de las letras a) y b) anterior, (año de inicio de sus actividades y el caso de que los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 unidades de fomento tasa del 0,25%) y para la situación que describe la letra c) cuando exceden ese monto, 50%.

6. Procedimiento especial para el envío de boletas electrónicas en el caso de emisión masiva de ellas. (Resolución N°163 de 18.12.2020)
7. Se establece la Nómina de Agentes Retenedores del cambio de sujeto total para el cumplimiento del IVA, conforme a listado que se incorpora a la Nómina de Agentes Retenedores ya existente en el sitio web de este Servicio y además la Nómina de Contribuyentes sujetos a Retención del cambio de sujeto total para el cumplimiento del IVA, conforme a listado que se incorpora a la Nómina de Contribuyentes Sujetos a

Retención, que se encontrará disponible en el sitio web de este Servicio. (Resolución N°169 de 29.12.2020)

8. Forma y plazo en que las empresas contribuyentes del 14, A) o D) N°3 deben certificar el valor de costo para fines tributarios a la fecha de término de giro de los bienes que se adjudiquen los propietarios en la disolución o liquidación de la sociedad. (Resolución N°171 de 29.12.2020)

El SII entrega en su página el modelo y el caso de empresas sujetas al régimen de las letras A) o D) N° 3 del referido artículo 14, indica que dicho valor corresponde a aquel registrado en la determinación de su capital propio tributario a la fecha de término de giro.

El referido certificado deberá emitirse en la misma fecha en que se presente el Formulario N° 2121 de aviso y declaración de término de giro. En el caso que el término de giro se hubiere efectuado entre el 1° de enero de 2020 y la fecha de publicación en el Diario Oficial de la presente resolución, el referido certificado se deberá emitir con posterioridad a la fecha antes señalada y hasta de tres días después de la entrada en vigencia de la presente resolución. Sin perjuicio de ello, y a petición expresa del adjudicatario, el certificado podrá emitirse de forma previa a la expiración de dicho lapso.

9. Normas sobre el procedimiento para la certificación de acuerdos para el financiamiento mediante la participación en PYMES dentro del marco del régimen PROPYME en el 14 d del artículo 14 de la LIR. (Resolución N°173 de 30.12.2020 y Resolución CORFO N° 1.398.)

El 24 de febrero de 2020, se publicó en el Diario Oficial, la Ley N°21.210, que moderniza la legislación tributaria, la cual introdujo modificaciones a diversos textos legales. En el N°7 del artículo segundo de la referida ley, incorporó al sistema tributario un nuevo “Régimen Pro Pyme”, con el objeto de incentivar la inversión, capital de trabajo y liquidez de las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), junto con dotarlas de un régimen simplificado de tributación. Este nuevo “Régimen Pro Pyme”, establece una serie de incentivos especiales, que se regulan en la letra D), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en adelante “LIR”, que reemplaza al régimen de la letra A del artículo 14 ter, derogado a contar del 1° de enero de 2020.

En el número 1 de la letra D), del artículo 14 de la “LIR”, se define el concepto de Pyme y los requisitos copulativos que la empresa deberá reunir para acogerse a dicho régimen. Entre los requisitos, se exige que el promedio anual de ingresos brutos percibidos o devengados del giro, considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen, no exceda de 75.000 unidades de fomento y se mantenga dicho promedio mientras se encuentren acogidas al mismo. Asimismo, entre de otros aspectos, se regula que el límite de ingresos promedio de 75.000 unidades de fomento podrá excederse por una sola vez y, con todo, los ingresos brutos de un ejercicio no podrán exceder en ningún caso de 85.000 unidades de fomento.

La participación o financiamiento de la entidad en la Pyme, deberá estar previamente certificado por Corfo y tener por finalidad apoyar la puesta en marcha, el desarrollo o crecimiento de emprendimientos o de proyectos de innovación tecnológica, exige que, mediante resolución conjunta con el Servicio de Impuestos Internos, la Corporación determinará los procedimientos de certificación y requisitos que deben cumplir los referidos acuerdos, disponiendo que dicha resolución deberá exigir, al menos, lo siguiente: (a) un plan de ejecución y desarrollo del emprendimiento o del proyecto de innovación tecnológica por un plazo no menor a 2 años, que refleje adecuadamente los costos en que incurrirá la Pyme para el logro de su objetivo, los que deberán ajustarse a las condiciones observadas en el mercado, (b) una prohibición de efectuar

disminuciones de capital que afecten el aporte de la entidad que participa o financia la Pyme, durante el plazo de su plan de ejecución y desarrollo y (c) una declaración jurada de no encontrarse la entidad y la Pyme relacionadas de manera previa o coetánea al acuerdo en cuestión, a menos que esto ocurra únicamente por uno o más acuerdos previamente certificados en estos términos. Al respecto y en el artículo 6° del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos dictó la Circular N°62, de 2020, mediante la cual “Instruye sobre los nuevos regímenes tributarios incorporados por la Ley N° 21.210, para la micro, pequeña y mediana empresa contenidos en el artículo 14, letra D), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2020. Reemplaza la Circular N°43 de 2016”. Así, en la letra d) del número vi) del numeral 1.2.1.3, de la Circular previamente singularizada, dispone que “el solo financiamiento que no comprenda una participación en la Pyme no genera que dos o más contribuyentes se entiendan relacionados, por cuanto, las normas contenidas en las letras a) a e) del número 17.-, del artículo 8° del Código Tributario atienden a la propiedad sobre una empresa, derechos a voto en la junta de accionistas, o cuotas de otra entidad empresa o sociedad para establecer la existencia de relación entre ellas”. Luego, dicha Circular continúa señalando que “en el caso indicado en el párrafo anterior, no será necesario que el contribuyente solicite una certificación de CORFO para establecer que las empresas no se encuentran relacionadas”. En el último párrafo de la letra d) del número vi) del numeral 1.2.1.3, de la Circular ya singularizada, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo octavo transitorio de la ley N°21.210, se señala, además, que “la puesta en marcha, el desarrollo o crecimiento de emprendimientos o de proyectos, o la innovación tecnológica, que fundamenten los acuerdos susceptibles de certificación por CORFO corresponderá a aquellos proyectos que inicien su puesta en marcha o desarrollo a contar del 1 de enero de 2020, fecha de entrada en vigencia de esta norma”.

En vista de lo anterior se aprueban las “Normas de procedimiento para la certificación de acuerdos que se celebren para el financiamiento mediante la participación en Pymes, en el marco del Régimen Pro Pyme establecido en la letra D, del artículo 14, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el que por su extensión no se detalla pero puede remitirse a esta resolución para su aplicación práctica.

Esta Resolución está en concordancia con la Resolución N°174 de 30.12.2020 y Resolución de Corfo N° 1.399 para los proyectos de Investigación y Desarrollo en el marco del número 3 de la letra C del artículo 41 G de la LIR.

10. Se fijan los valores de terrenos y construcciones para el revalúo 2021 de bienes raíces no agrícolas correspondiente a sitios no edificados propiedades abandonadas o pozos lastreros ubicados en áreas urbanas. (Resolución N°175 de 31.12.2020)

VI. Oficios

a. IVA

1. La membresía para acceder al “club de ahorro” que permite acceder a una plataforma tecnológica digital o suscribir la opción para acceder, es un derecho personal, cuyos montos no se afectan con IVA. Las ventas de bienes físicos del club o realizadas por terceros, se encuentran afectas. (Oficio N°2934, de 17.12.2020)
2. Obligaciones que se impone a un contribuyente que paga servicios de publicidad recibidos en Chile por un proveedor sin domicilio en Chile y gravados conforme al artículo 8°, letra n), N° 4, del IVA. (Oficio N° 2941, de 17.12.2020)

Al respecto las obligaciones son las siguientes: 1) Dar aviso al prestador de servicios extranjero sobre su calidad de contribuyente de IVA para que el prestador extranjero no retenga el IVA. 2) Emitir la respectiva factura de compra por la operación e ingresarla a su registro de compra

venta. 3) Declarar el IVA en el código 39 del formulario 29, conforme al artículo 11, letra e), de la LIVA, el cual dará derecho a crédito fiscal de acuerdo a las reglas generales.

3. IVA en la concesión de una obra pública. (Oficio N°2996 del 21-12-2020)

El SII hace un distingo de importancia entre los contratos de obras de uso público cuyo precio se paga directamente por el Estado y no en la concesión de explotación cuando lo paga el usuario.

En el primero, que es el caso que se trata, la obligación de emitir factura nace en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago aplicándose además todas las normas que afectan a los contratos generales de construcción, y no aquellas que en especial se aplican a los contratos de construcción de obras de uso público. El sujeto obligado a enterar al fisco el IVA devengado por la emisión de las facturas es el prestador del servicio, en este caso la concesionaria.

4. La atención médica realizada por internet a través de una plataforma digital y clases con convenios con universidades, no se afectan con IVA. (Oficio N° 2998 del 21-12-2020)

b. Renta

1. Las Pymes que se acojan al régimen tributario del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR y declaren el impuesto de primera categoría de la LIR sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa cumplen con los requisitos para acogerse Ley N°19.606, (derecho, hasta el 31 de diciembre del año 2035, a un crédito tributario por las inversiones que efectúen en las regiones XI y XII y en la provincia de Palena, destinadas a la producción de bienes o prestación de servicios en esas regiones y provincia, de acuerdo a las disposiciones que la misma ley indica) (Oficio N°. 2809 de 01-12-2020)

2. Se puede deducir como gasto el remanente de crédito fiscal que, por causa sobreviviente, (en este caso cambio a giro no afecto a IVA) se ha transformado en irrecuperable, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 31, inciso cuarto, N° 2, de la LIR lo cual deberá acreditar la causa. (Oficio N° 2855 de 10-12-2020).

3. La asignación de derechos sociales adquiridos con reinversión del régimen antiguo al giro de una empresa individual. (Oficio N°2856 de 10.12.2020)

En vista de que este caso, la asignación de derechos sociales adquiridos con reinversión, no es una enajenación de derechos, no se considera como un retiro tributable para el socio, salvo aquellas realizadas a partir del 1º de enero de 2015, al aportar los derechos sociales a las sociedades de inversión respectivas, aun cuando estos derechos se encuentren asignados previamente en la empresa individual del socio. (Oficio N° 2856 de 10-12-2020)

El monto de las reinversiones efectuadas en los años comerciales 2014 y 2015 debe considerarse formando parte del valor tributario de los derechos sociales adquiridos y que el socio persona natural asigne a su empresa individual. Sin embargo, al momento de aportarlos a una sociedad deberá deducirse del costo tributario aquella parte adquirida con reinversión durante el año comercial 2014.

4. Las pérdidas provenientes de enajenaciones de acciones de sociedades anónimas sujetas al régimen general del Impuesto de Primera Categoría solo pueden deducirse de utilidades sujetas al mismo régimen cumpliéndose los requisitos contemplados por la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019. (Oficio N°2857 del 10-12-2020)

5. Si una fundación o corporación cumple los requisitos para acogerse al régimen Pro Pyme establecido en el artículo 14 letra D) de la LIR o si, en todo caso, sus ingresos no superan las 350.000 unidades de fomento, podrá acceder a los beneficios que, a su turno y cumpliendo sus requisitos, consagra el Decreto Supremo N° 420 de 2020 y sus posteriores modificaciones como es el caso de acogerse a la postergación en el pago de IVA así como a la condonación de los PPM, cumpliendo los requisitos establecidos en el Decreto Supremo N° 420 de 2020, de Hacienda. (Oficio N° 2859 de 10-12-2020).

6. Para determinar el costo de venta y valorizar las existencias, tratándose de contribuyentes de primera categoría, renta efectiva, contabilidad completa, solo son aplicables las metodologías que establece el inciso segundo del artículo 30 de la LIR. (Oficio N° 2862 de 10-12-2020)

7. Tributación en la enajenación de acciones de una sociedad anónima chilena pertenecientes a una sociedad domiciliada en el extranjero. (Oficio N° 2864 de 10.12.2020).

El SII responde que las acciones de una sociedad anónima constituida en Chile se consideran situadas en el país de acuerdo el inciso primero del artículo 11 de la LIR, por lo que las rentas obtenidas en su enajenación son de fuente chilena, según establece el inciso primero del artículo 10 de la LIR y su tratamiento tributario del mayor valor obtenido en su enajenación se establece en la letra a) del párrafo primero y en los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto del N° 8 del artículo 17 y en el artículo 60, todos de la LIR. Dicho mayor valor quedará afecto al impuesto adicional del inciso primero del artículo 60 de la LIR, con tasa de 35% sea que la renta se encuentre percibida o devengada.

Para determinar el mayor valor o renta que resulte de la enajenación, se debe deducir del precio o valor asignado, el costo tributario de las acciones, conformado por su valor de aporte o adquisición, debidamente reajustado en los términos que establece la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la LIR. (Oficio N° 2864 de 10-12-2020)

8. La arrendadora en un contrato de leasing puede usar como crédito contra el IDPC el Impuesto Territorial pagado en conformidad a lo dispuesto en la letra c) del artículo 20 de la LIR, esto es, puede ser utilizado como crédito el Impuesto Territorial pagado durante la vigencia del contrato de leasing, incluyendo el periodo que es arrendado y no solo en el ejercicio de su venta, ya que corresponde a un único contrato. (Oficio N° 2937 de 17-12-2020).

9. Dedución de las sumas reinvertidas en la determinación del costo tributario de acciones objeto de la enajenación. (Oficio N° 2938 de 17.12.2020).

Se consulta sobre la procedencia de incluir, en la determinación del costo tributario de derechos sociales, las sumas que fueron retiradas en exceso de las tributables y luego reinvertidas en la sociedad cuyos derechos sociales se pretenden enajenar, al haberse cumplido la tributación de dichas sumas con motivo del término de giro de la sociedad fuente del retiro.

En el caso consultado se tratan tres aspectos distintos sobre la tributación de las rentas del capital por parte de contribuyentes de impuestos finales: la reinversión de utilidades tributables, el tratamiento de los retiros efectuados en exceso de las utilidades tributables al término de giro de la sociedad fuente y la enajenación de la participación en el capital de una sociedad adquirida mediante reinversión.

En cuanto a la reinversión de rentas, hasta la entrada en vigencia de la Ley N° 20.780, el artículo 14, letra A), N° 1, letra c), de la LIR se permitía la suspensión de los impuestos finales que afectaran a los retiros de utilidades o distribuciones de dividendos, en tanto fueran invertidos como capital en otras empresas obligadas a determinar su renta efectiva por medio de contabilidad completa. En segundo lugar, los retiros efectuados en exceso del fondo de las utilidades tributables de una sociedad implicaban obtener sumas por sobre las rentas tributariamente determinadas por la sociedad, de manera que su tributación se suspendía, conforme al artículo 14, letra A), N° 1, letra b), de la LIR, hasta el momento en que la sociedad fuente del mencionado retiro generara utilidades tributables, debiendo en dicho ejercicio determinar y pagar el impuesto final que correspondiese. En este caso y conforme al artículo 38 bis de la LIR2, si al término de giro se determinaba que el retiro en exceso corresponde a utilidades de balance o financieras o a una devolución de capital, no se afectare con impuestos, debiendo, en el segundo caso, reducirse el costo de la inversión realizada en la sociedad fuente. En tercer lugar, la enajenación de derechos sociales que pretenda efectuar la inversionista sea que se rija por el artículo 17, N° 8, letra a), o el artículo 20, N° 5, ambos de la LIR, tributará considerando como base imponible el mayor valor de la operación, determinado por la diferencia entre el precio de enajenación y el costo tributario de los derechos sociales. Dicho costo tributario corresponderá al desembolso efectivo incurrido en la adquisición de los derechos sociales, es decir, “su valor de aporte o adquisición, incrementado o disminuido, según el caso, por los aumentos o disminuciones de capital posteriores efectuados por el enajenante, debidamente reajustados de acuerdo al porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior al de adquisición, aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al de la enajenación”.

Sin embargo, el artículo tercero transitorio, numeral I, N° 7, de la Ley N° 20.780, previó la situación de derechos sociales adquiridos mediante sumas que no hayan cumplido total o parcialmente con su tributación, incluida la reinversión, disponiendo que si los derechos sociales fueron adquiridos con anterioridad al 1° de enero de 2015, éstas deberán ser deducidas al determinar el costo tributario.

Conforme a lo anterior el SII responde que se debe distinguir entre la parte del retiro que corresponde efectivamente a una reinversión, en los términos del artículo 14, letra A), N° 1, letra c), de la LIR, y aquella que corresponde a un retiro en exceso. Así, toda vez que solo la parte imputable al fondo de utilidades tributables se afectaba con impuesto global complementario o impuesto adicional y, por lo tanto, podía suspender su tributación mediante su reinversión. De este modo, el artículo tercero transitorio, numeral I, N° 7, de la Ley N° 20.780 será aplicable en este caso, solo a aquella parte que efectivamente constituye una reinversión.

Por otra parte, el retiro en exceso efectivamente ha cumplido con su tributación desde el momento en que la sociedad fuente efectuó su término de giro, conforme al artículo 38 bis de la LIR. Por lo anterior, no puede considerarse que los retiros en exceso “reinvertidos” en otra sociedad constituyen “una adquisición o un aumento de capital que tengan su origen en rentas que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos de esta ley”, en los términos dispuestos por la norma que se examina. Así, en la determinación del costo tributario de los derechos sociales de la sociedad receptora que se adquirieron con el retiro, sí deberá considerarse la parte que fue retirada en exceso de las tributables, mientras que aquella parte del retiro imputable al fondo de utilidades tributables deberá ser deducida, todas cuestiones que deberán acreditarse en las respectivas instancias de fiscalización.

10. Los honorarios pagados o adeudados por la prestación de servicios personales que se pacten con un socio o accionista de la empresa pueden ser rebajados como gasto

siempre que cumplan los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR. (Oficio N° 2939 del 17-12-2020)

11. El ISFUT en un proceso de reorganización empresarial. (Oficio N°2942 de 17-12-2020)

Es el caso de rentas acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2016 por una sociedad que se pretende dividir en el año 2020, sujeta a la letra A) o N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, y que aún mantiene dichas rentas pendientes de retiro o distribución, ya sea en la sociedad que se divide y/o en la nueva sociedad que nacen producto de la división.

El SII indica que pueden sujetarse a la opción que establece el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, respecto de las utilidades que se mantienen pendientes de retiro o distribución a la fecha en que se ejerza la opción. La empresa que nacerá de la división no podrá ejercer la opción dentro del año comercial 2020 por no mantener un saldo de rentas susceptibles de gravar con el ISFUT al 31 de diciembre de 2019, sin perjuicio de poder ejercer dicha opción dentro del año comercial 2021, pudiendo en este caso incluir dentro de la base imponible del ISFUT los retiros o dividendos percibidos dentro del año comercial 2020 que correspondan a este tipo de rentas.

12. Los contribuyentes que obtengan rentas de capitales mobiliarios del N° 2 del artículo 20 de la LIR no se encuentran obligados a llevar contabilidad para acreditar dichas rentas. (Oficio N° 3033 de 24-12-2020)

c. Varios.

i. Código Tributario

1. Consulta vinculante artículo 26 bis CT, sobre un pronunciamiento para que el SII confirme que los actos, contratos, negocios u operaciones, considerados individualmente o en su conjunto, que no califican como elusivos en los términos de los artículos 4 bis, ter y quáter del Código Tributario, sino que responden al ejercicio del derecho de economía de opción que reconoce la propia ley tributaria. (Es extracto de la consulta)

La consultante es parte de un grupo empresarial de carácter familiar, que mantiene sociedades en Chile y Panamá, a través de las cuales tiene inversiones en Chile y en el extranjero.

Son varias hermanas propietarias, a través de sus propias sociedades personales de inversión, Además, la madre de las hermanas, en conjunto con las sociedades personales de inversión, son las propietarias de la sociedad consultante, A Limitada.

Las hermanas son dueñas directas de Panamá S.A., una sociedad anónima constituida en Panamá que mantiene una agencia en Chile. Sociedad A Ltda. posee inversiones principalmente en instrumentos financieros y préstamos en pesos chilenos como en moneda extranjera y lleva su contabilidad en pesos. Sociedad B Ltda. mantiene inversiones en instrumentos financieros en moneda extranjera y se encuentra autorizada por el Servicio para llevar contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América. El único activo que actualmente tiene Panamá S.A. es la inversión en Chile, por medio de la Agencia, teniendo esta última, inversiones en instrumentos financieros en moneda nacional y lleva su contabilidad en pesos chilenos.

Atendido esos antecedentes e pretende llevar a cabo una reorganización empresarial para mantener una inversión directa sobre las sociedades que manejan los activos financieros locales, sin estructuras extranjeras intermedias; lograr una clara diferenciación entre las líneas de negocio, separando las inversiones conforme su moneda funcional (pesos y dólares); y, disminuir costos de administración. La reorganización comprende a) venta de las acciones de propiedad

de las hermanas en Panamá S.A., a sus respectivas sociedades personales de inversión; b) fusión internacional de Panamá S.A. en Sociedad A Ltda. dentro de un proceso de fusión internacional, donde la sociedad chilena absorberá a la sociedad panameña; c) división de Sociedad A Ltda. asignando a NewCo Sociedad A los activos y pasivos en dólares; y, d) fusión NewCo Sociedad A en Sociedad B Ltda.

Conforme a lo indicado el SII estima que no hay conductas elusivas.

- ii. Tratamiento tributario de la entrega a una fundación o personas naturales de remedios con fondos recaudados para ello a través de medios o tratamientos especiales económicos de laboratorios. (Oficio N° 2909 de 15-12-2020)

Si fueren medicamentos importados se aplica la exención del artículo 12, letra B, N° 7, de la LIVS, calificada por el Servicio Nacional de Aduanas. Si las sumas son recaudadas en una campaña pública para financiar la adquisición del medicamento mencionado, en tanto donaciones, pueden calificar como ingresos no constitutivos de renta de acuerdo al N° 9° del artículo 17 de la LIR y además exentas del Impuesto a las Donaciones y liberadas del trámite de insinuación conforme al N° 2 de artículo 18, en relación con el inciso final del mismo artículo, de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Por su parte, la entrega gratuita de este medicamento por el laboratorio extranjero reuniría los requisitos para ser considerada como una donación y, por tanto, como un ingreso no constitutivo de renta conforme al N° 9 del artículo 17 de a LIR; tampoco le afectaría el Impuesto a las Donaciones ni el trámite interno de insinuación.

Finalmente la entrega gratuita, para los fines indicados, de todo o parte de los montos recaudados en la señalada campaña pública a una fundación o a otras familias que tengan miembros que necesiten acceder al medicamento, se rige por los citados N° 9 del artículo 17 de la LIR y N° 5 del artículo 18 de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.



Franco Brzovic