

BOLETIN TRIBUTARIO MARZO 2019

Índice

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

Desarrollo.

I. Leyes y proyectos de ley.

1. Con fecha 2 de febrero pasado se publicó la ley N°21.133, la cual, entre muchas normas, en lo tributario modifica la estrategia de incorporar a los independientes al régimen previsional, resolviendo ahora generar las cotizaciones obligatorias de hasta un 17%, en forma paulatina hasta 8 años en contra del impuesto de retención de las boletas de honorarios.

II. Noticias relevantes.

El proyecto de modernización tributaria sigue empantanado por un año. Al parecer los aspectos ideológicos de la oposición han primado por los técnicos, a pesar de todos los informes que se han allegado.

III. Circulares.

1. Instrucciones sobre la inclusión de predios en el Catastro de los Bienes Raíces, de conformidad con las normas de la Ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial. 2. Actualización y Complementación de Instrucciones para la Clasificación, Enrolamiento Y Tasación Fiscal de Predios Rurales. (Circular N°15 de 15.03.19).

Esta Circular tiene por objeto lo indicado recién, y para ello ha definido la forma que recibe o debe entregársele la información sobre todo tipo de predios, la explotación o no de los mismos, entre ellos, particularmente los que desarrollan actividad agrícola, etc.

Aclara la Circular que es solo para los efectos de avalúo, pero se aprecia que para ello requiere de algunas definiciones de características de uso de los inmuebles para determinar su tasación.

Al leer la Circular, se aprecia que en un plazo muy corto el SII tendrá toda la información catastral, al día, definida y, además, con lo que se ha informado anteriormente, podrá detectar por satélite los tipos y calidades de construcciones, cultivos, piscinas etc.

El lector deberá remitirse a la página web de SII para obtener las tablas respectivas.

IV. Resoluciones.

1. Modifica valor unitario de terrenos en las comunas de Algarrobo, Calle Larga, Casablanca, Con Con, El Quisco, El Tabo, La Calera, La Cruz, Limache, Los Andes, Panquehue, Papudo, Puchuncaví y Quillota. (Resolución N°34 de 01.03.19)

V. Oficios.

a. Impuesto al Valor Agregado.

1. Los nuevos instrumentos de inversión para los Fondos de Pensiones y Cesantía Solidario, provenientes de la ley N°20.956, pueden ser contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, en la medida que desarrollen efectivamente operaciones gravadas con este impuesto. En este caso deberán, además, deberán contar con RUT propio. La sociedad administradora imputará los créditos fiscales a los débitos fiscales que resulten relacionados exclusivamente con las operaciones gravadas con IVA que realice el fondo, presentar la declaración (Formulario 29) y pago del impuesto en forma mensual, en representación de cada fondo que realice operaciones gravadas con dicho impuesto. (Oficio N°0686 de 05.03.19).

b. Renta.

1. Efecto tributario en la cesión de espacios de inmuebles de una Universidad reconocida, para farmacias, canchas, sucursales de banco, etc. (Oficio N°685 de 05.03.19).

El SII responde que esos arriendos no implican una desafectación de los inmuebles, en la medida que la totalidad de los ingresos obtenidos de terceros por dicho concepto sean reinvertidos en los fines de docencia, investigación y extensión, a los cuales se encuentran destinados, y en consecuencia, no tendrá aplicación la obligación de enterar en arcas fiscales los impuestos descontados con motivo de la donación recibida por la institución.

2. El límite general absoluto (LGA), esto es el total de lo que una persona natural puede donar con cargo a su global complementario o impuesto único, no tiene aplicación en el caso de donaciones respecto del beneficio especial del artículo 1 bis de la Ley N° 19.885 esto es donaciones con fines sociales. (Oficio N°804 de 20.03.19).

3. La forma de determinar la tasa de los PPM obligatorios cuando se trata de rentas de fuente extranjera. (Oficio N°805 de 10.03.19).

La consulta trata sobre la determinación Tasa de Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios (PPMO) del artículo 84 letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), cuando dentro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría se incorporan rentas de fuente extranjera con derecho a crédito.

El SII concluye que para los fines del ajuste de la tasa de PPMO, podrán considerar el Impuesto de Primera Categoría, una vez deducido el crédito que corresponda por las referidas rentas de fuente extranjera. Si el resultado una vez deducido el crédito a las rentas de fuente extranjera de resultado 0, se considerará que el porcentaje o tasa de los PPMO para el ejercicio siguiente es de un 1%, de acuerdo con el inciso penúltimo inciso de la letra a) del artículo 84 de la LIR.

4. El pago que hace un empleador a un ejecutivo por mantener la obligación de mantener la información privilegiada de la empresa al desvincularlo será gasto aceptado tributariamente en la medida que cumpla los requisitos del artículo 31 y en particular comprobando que el trabajador desvinculado manejaba información relevante para el desarrollo del giro del contribuyente, que el negocio puede ser replicado competitivamente en un corto tiempo, la ausencia de barreras de entrada al negocio, ausencia de fidelización, ausencia de diferenciación de marcas y/o ausencia de contratos de exclusividad con los proveedores, o cualquier otra circunstancia que dé sustento a este acuerdo de pago. (Oficio N°833 de 25.03.19)

5. Tributación caso de un inmueble de una sociedad que lo ocupan una señora casada, separada de su marido, con sus dos hijos, los dos primeros, socios de la sociedad propietaria, inmueble que se ha declarado bien familiar. (Oficio N°834 de 25.03.19)

En el caso se aplica el literal iii.- del inciso 3° del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que trata el caso de inmueble de propiedad de una sociedad en la que es ocupada por su o sus socios, en que se presume una renta.

El SII aclara primeramente que el hecho de ser propiedad declarada bien familiar no la exime de los impuestos correspondientes.

Interpreta además que en el caso de que uno de los socios no ocupe el inmueble, pero sí hagan uso de él sus hijos no emancipados legalmente, debe aplicarse el inciso final del artículo 21 de la LIR, determinándose la proporción que le corresponde por este uso de los hijos a cada uno de los socios que son al mismo tiempo padre y madre de aquellos. Por lo tanto, el bien está siendo usado en un tercio por la madre socia y un tercio por cada hijo. El porcentaje correspondiente a cada hijo, debe ser asignado por mitades al padre y la madre, ya que ambos son a su vez socios de la sociedad propietaria del inmueble, para cumplir la regla establecida en el inciso final del artículo 21 de la LIR.

En el caso en que dicha proporción no pudiera ser determinada, correspondería aplicar la regla establecida en el párrafo cuarto del numeral iii) del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, esto es, la proporción se determinará entre los socios distribuyéndose conforme a las reglas que establece el artículo 14, letra A), número 3, para la atribución de rentas, esto es proporcional a la participación societaria.

c. Varios

i. Código Tributario.

Sobre normas antielusivas se pregunta si en forma previa a una fusión de sociedades, se vende una cuota de dominio sobre un inmueble o de derechos incorporales que recaigan sobre ellos y el impuesto IVA que soportará la compradora de esa, seguida de la fusión entre ambas sociedades constituye un acto jurídico que individualmente o en conjunto con la fusión posterior, puede ser calificado como abuso o simulación, en los términos dispuestos en los artículos 4 ter y 4 quáter, ambos del Código Tributario. (Oficio N°778 de 15.03.19)

Después de largas disquisiciones la respuesta del SII es obvia: si la venta de la cuota de dominio sobre el inmueble o derechos incorporales que recaen sobre él se encuentre afecta a IVA, la operación podría ser analizada a la luz de la Norma General Anti Elusión si no se observan razones jurídicas o económicas relevantes, que sean distintas a las meramente tributarias, para enajenar una cuota de dominio sobre un inmueble o de derechos incorporales que recaigan sobre ellos. En otros términos, hay que fortalecer las razones que llevan a esa fusión, esto es aquellas que no sean solamente las tributarias para no iniciar el proceso de fiscalización antielusivo.

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

Caso 4. Cuentas corrientes mercantiles

Suscripción de diversas cuentas corrientes mercantiles entre una sociedad y empresas relacionadas, todas pertenecientes al mismo grupo empresarial.

Situación concreta:

Suscripción de diversas cuentas corrientes mercantiles generalmente la matriz en Chile, perteneciente a un grupo empresarial transnacional, con sus sociedades relacionadas, pudiendo estas últimas estar domiciliadas en Chile o en el extranjero.

La sociedad matriz en Chile mantiene acreencias con sociedad relacionada domiciliada en el extranjero y deudas con sociedades domiciliadas en el país, generándose de esta forma un modelo de financiamiento dentro del grupo empresarial.

Sin perjuicio que, formalmente se cumplirían los requisitos señalados en el Código de Comercio para la configuración de una corriente mercantil, existen una serie de elementos que este Servicio podría considerar en una posible revisión, si se advierte que por medio de este esquema las empresas distribuyen utilidades a sus propietarios, evitando la tributación que correspondería de conformidad con la ley tributaria.

Se verifica que:

- a. Realmente existan relaciones comerciales permanentes entre las partes, y que éstas no sean, en su mayoría, sólo movimientos de flujo desde una de las partes.
- b. Relación existente entre los cuentacorrentistas.
- c. Registro de la cuenta corriente mercantil, las características asociadas a la liquidación de cuentas, la estipulación de intereses a valores de mercado, la política de remesas al extranjero del grupo empresarial, y los resultados o ganancias obtenidos por la contraparte en el extranjero, entre otros.
- d. Las razones económicas del caso.

Consecuencia Tributaria:

La utilización del esquema presentado afecta indebidamente la carga tributaria del contribuyente, en tanto evitaría o disminuiría el impuesto asociado a las remesas de utilidades.

El principio que sustenta este caso es contradictorio, pues a sus inicios declara que es consustancial al contrato de cuenta corriente mercantil que las acreencias y débitos registrados en la misma se efectúen en función de las relaciones comerciales permanentes mantenidas entre comerciantes para extinguir obligaciones derivadas de ellas, sin contraprestación recíproca y sin aplicación a un empleo determinado.

En mi opinión, la contraprestación son los intereses, que legítimamente se pueden fijar y cobrar.

VII. Jurisprudencia Judicial

1. Gasto necesario y cambio de la tesis del SII que intenta variar proponiendo otros hechos que le resultan funcionales a su tesis. (Fallo de la I Corte Suprema de 13.03.19, rol 10.368-17)

Se trata de una empresa con giro comercio de bienes forestales, muebles e inmuebles, la que sufrió el robo de una moto de gran valor y su valor lo llevó a gastos. El bien mueble se encontraba registrado en el activo fijo de la empresa. Entre otros antecedentes, el SII reprocha de que es un error del tribunal de apelación considerar que el reclamante tenía derecho a devolución de impuestos, en este caso producto de llevar a gastos el valor de la moto, pues no se acreditó la veracidad de la declaración de impuestos, con lo cual no le fue posible al SII comprobar el monto efectivo de la pérdida declarada e incluso los créditos que dice tener derecho no se encontraban acreditados.

El Tribunal indicó que el contribuyente cumplió con los requisitos del gasto y de denunciar la pérdida, conforme a la Circular N°3 del 13 de enero de 1992. A su vez aseveró que una cuestión distinta es lo planteado ahora por el SII sosteniendo que el bien no constituye un activo utilizado en la producción de la renta, y no es gasto aceptado, con lo cual, para el tribunal es una imputación que va contra los hechos y se intenta, por el SII, variar sus fundamentos proponiendo otros que resultan “funcionales a su tesis”.

2. Se gravó con impuestos la venta de vehículos de una empresa de transporte que tributa en régimen de renta presunta. (Fallo de la I Corte Suprema de 12.03.19, rol 21.872-17)

El SII estimó y así lo resolvió el tribunal de primera instancia, la C de A y este fallo, que la venta de vehículos de un contribuyente transportista es ingreso tributable.

Desde ya la jurisprudencia ha resuelto que, si un contribuyente en renta presunta vende habitualmente sus vehículos, como este caso, puede liquidarse impuestos por ello, al margen de la declaración de la renta presunta y su pago. Sin embargo, al leer el fallo hay errores conceptuales al considerar que son bienes del activo fijo, cuando una empresa en este régimen no lleva contabilidad. Y así otros fundamentos que se alejan de la habitualidad de la venta de sus bienes que es el argumento más importante para tributar como se resolvió en este proceso. No se discutió ni fundamentó adecuadamente que esas ventas no eran habituales.

3. Un contribuyente con giro construcción y movimiento de tierras hizo uso del crédito especial por diesel, pero no pudo comprobar cuando y por qué el uso de vehículos en zonas que permiten su imputación. (Fallo de la I Corte Suprema de 05.02.19, rol 7.149-17)

4. Malicia y prescripción y condena en costas al SII. (Fallo de la I Corte Suprema de 06.02.19, rol N°16.619-2017).

Este fallo es interesante por dos motivos: primero porque se demostró por el contribuyente que no actuó con malicia, con lo cual la prescripción aplicable fue la de tres años y no seis, con lo cual la acción del Fisco se prescribió.

Sostiene la Corte que, conforme al fallo de primera instancia, que “no basta que en la declaración que se trata existan datos no verdaderos, sino además se requiere que esta falsedad sea maliciosa, es decir producto de un acto consciente del declarante, quién supo o no pudo menos que saber que lo declarado no se ajusta a la verdad”.

En segundo lugar, que esta vez el SII fue condenado en costas, hecho que puede haber ocurrido antes, pero que es muy escaso.

VIII. Comentarios generales de los fallos.

Esta vez el número de fallos en materia tributaria estuvieron en el promedio. Se mantiene lo expresado en otros boletines, que la prueba y la forma como se presenta la prueba es esencial. La condena en costas al SII es importante también.

Los fallos no informados en este Boletín son aquellos sin mayores novedades o rechazados simplemente por cuestiones formales.



Franco Brzovic G