

BOLETIN TRIBUTARIO JULIO 2023

I.- Leyes, proyectos de ley.

II. Circulares

III. Resoluciones

IV. Jurisprudencia Administrativa

- a. IVA
- b. Renta
- c. Varios

Desarrollo

I. Leyes, proyectos de ley

El gobierno, a pesar de los aspectos constitucionales que impiden un nuevo proyecto de ley tributario hasta un año del rechazo del mismo por el Congreso, anunció lo que denominó Pacto Fiscal, cuyos ejes principales expresados por el mandatario, se refieren a normas para evitar la evasión y elusión, modificaciones a la ley de la Renta, y otros que especificará en los próximos días.

En otras palabras, es otra reforma tributaria.

II. Circulares

1.- Se modifica el PPM determinados para ingresos por ganancias de capital de acciones de SA abiertas, cuotas de fondos de inversión y fondos mutuos, para los contribuyentes sujetos a la primera categoría en el sentido que solo es aplicable a los ingresos que se afectarán con el impuesto de dicha categoría, sin extenderse a ingresos sujetos a otros impuestos establecidos en la LIR, modificando le Circular N° 39 de 2022, en el número 2.5. por el siguiente: “Atendido que el artículo 107 de la LIR ni otra norma legal establecen de forma expresa la obligación de efectuar PPM para los contribuyentes que obtienen ingresos por la enajenación o rescate de acciones de sociedades anónimas abiertas constituidas en Chile con presencia bursátil, de cuotas de fondos de inversión y cuotas de fondos mutuos regulados en el referido artículo 107, y que la obligación de efectuar PPM, contenida en el artículo 84 de la LIR, no se extiende a ingresos afectos a otros impuestos que no sean de aquellos expresamente enumerados en este último artículo –como por ejemplo, al impuesto único a la renta del artículo 107 de la LIR–, estos contribuyentes no estarán obligados a efectuar PPM por tales ingresos. Tal circunstancia también se extiende a los regímenes pro pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, que recaerá únicamente sobre aquellos ingresos brutos del giro que deben formar parte de su base imponible. (Circular N°31 de 20.08.23)

III. Resoluciones

Se presentan dos casos de Julio que se repiten con detalle.

1.- Precios de transferencia. Se amplía el plazo para cumplir con la obligación de presentación de las declaraciones juradas Formularios N°1907, Declaración Jurada “Precios de Transferencia”; N°1937, Declaración Jurada “Reporte país por país”; Formulario N°1950, Declaración Jurada “Anual Archivo Maestro”; y Formulario N°1951, Declaración Jurada “Anual Archivo Local”; por el término legal de 3 meses, para aquellos contribuyentes que presenten sus declaraciones entre el 1° de julio de 2023 y el 30 de septiembre de 2023. (Resolución N°70 de 20.08.23).

2. Nueva nómina de contribuyentes que se califican como "Grandes Contribuyentes", sobre los cuales ejerce jurisdicción la Dirección de Grandes Contribuyentes, cualquiera sea su domicilio. (Resolución N°75 de 28.08.23)

Criterios para pertenecer al Grandes Contribuyentes: a) Pertenecer a un grupo empresarial en que la sumatoria de los ingresos o ventas anuales de los tres últimos años comerciales, de las empresas residentes en Chile del grupo, sin ajustar operaciones entre relacionadas, sean iguales o superiores a 75.000.000 UF;

b) Pertenecer a un grupo empresarial multinacional cuya entidad matriz o controladora tenga residencia para efectos tributarios en Chile y hubiese estado obligada a presentar la declaración jurada, "Reporte País por País" en Chile, en al menos uno de los tres últimos años comerciales;

c) Conforme a lo dispuesto en el artículo 3° bis y artículo 7° letras b), c) y ñ), ambos de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, el Director(a) podrá calificar como "Grandes Contribuyentes" a quienes no cumplan con los criterios antes mencionados pudiendo disponer que uno o más contribuyentes pertenecientes a un grupo empresarial cuyos ingresos o ventas anuales sean inferiores a los indicados en las letras a) o no cumplan lo señalado en la letra b), todas del Resolutivo N° 2 anterior, sean incluidos en la "Nómina de Grandes Contribuyentes", en razón de mantener una posición relevante dentro de un determinado sector económico clave para fines tributarios, como por ejemplo, sector bancario y minero, o aquellos, que solicitándolo, realicen operaciones en Chile y hayan sido incluidos en el "Reporte País por País" presentado por un grupo empresarial multinacional en el extranjero.

También podrá no calificar como Grandes Contribuyentes, a aquellos que cumplan con los criterios establecidos precedentemente.

4° La permanencia mínima será de tres años contados desde la fecha de vigencia de la Resolución que les haya otorgado la calificación de Grandes Contribuyentes.

5° Aquellos contribuyentes calificados como "Grandes Contribuyentes" y que están mencionados en el "Anexo N°1", podrán ser excluidos de esta nómina por el Director(a), previa solicitud fundada presentada por el contribuyente en la Dirección de Grandes Contribuyentes de este Servicio. Del mismo modo, quienes no hayan sido calificados como "Grandes Contribuyentes" por el Servicio, podrán solicitar dicha calificación e inclusión en la nómina señalada en el Resolutivo N° 1 de esta resolución. En ambos casos, se notificará la decisión del Director(a) al requirente, la que se adoptará previa coordinación con la Subdirección de Fiscalización.

6° Si alguno de los contribuyentes calificados como "Grandes Contribuyentes", e incluidos en la Nómina contenida en el "Anexo N° 1", es objeto de transformaciones, conversiones, modificaciones, fusiones, absorciones, divisiones o cambios tanto en la propiedad de los derechos sobre el establecimiento mercantil o industrial, propiedad accionaria o modificaciones de cualquier índole en su organización jurídica o corporativa, las personas jurídicas o establecimientos individuales en que se transformen o modifiquen mantendrán su lugar en la nómina, en la medida que no cambien su rol único tributario. Por su parte, aquellos contribuyentes que les sucedan o que se creen, con ocasión de estas modificaciones, podrán ser calificados e incorporados en la Nómina de Grandes Contribuyentes, desde la notificación de la resolución que, para ese efecto, dicte el Director, la que se adoptará previa coordinación con la Subdirección de Fiscalización. Lo anterior, es sin perjuicio del aviso que los contribuyentes deban presentar conforme a lo establecido en los incisos quinto y sexto del artículo 68° del Código Tributario.

Esta Resolución regirá a contar de su publicación en el Diario Oficial.

Finalmente, la lista de los grandes contribuyentes se encuentra en la página del SII, en esta Resolución, Anexo N° 1 Nómina de Grandes Contribuyentes Anexo N° 2 Nómina de Contribuyentes que dejan de pertenecer a la Nómina Anexo N° 3 Definiciones

IV.- Jurisprudencia Administrativa

a. IVA.

1. Análisis de la venta, exportación e importación de energía eléctrica. (Oficio N°1894 de 05.08.23)

Si la energía eléctrica es suministrada al consumidor a través de medios especiales para tal objeto, de modo que la prestación comprende no sólo la entrega de la especie energética, la electricidad, sino además de todos los servicios necesarios para hacer llegar el producto hasta el domicilio del beneficiario de esta, donde será consumido el bien, mediante el uso de una infraestructura completa de instalaciones, especialmente adecuadas para tales se trata de servicios prestados por empresas de suministros, las cuales tienen por objeto prestar servicios en forma permanente, que por lo general satisfacen necesidades colectivas, a cambio del pago de una tarifa. Se concluye entonces que es un servicio gravado con IVA.

Sin embargo, cuando no se verifica un suministro propiamente tal, sino la entrega de ciertas cantidades de energía a cambio de un precio determinado se está en la situación de la exportación de un bien corporal mueble exento de IVA ya que no se trata de un elemento de permanencia o continuidad de servicio. (Oficio N° 1894, de 05.07.2023)

2. Caso de una UTP compuesta de dos profesionales que como UTP se unen como una conjunción de proveedores en forma temporal para participar de un proceso de contratación pública o licitación, manteniendo cada integrante su propia individualidad jurídica, sin que medie la constitución de una sociedad, cada proveedor mantiene su propia individualidad como contribuyente debiendo cumplir separadamente las obligaciones tributarias que correspondan respecto de los servicios que presta debiendo atenerse a las exigencias de eximirse del IVA como profesional para evitar convertirse en un contribuyente de este impuesto. (Oficio N° 1934, de 11.07.2023)

3. El IVA en servicios de publicidad. (Oficio N°1962 de 17.08.2023)

La prestación de servicios de publicidad a clientes con domicilio o residencia fuera del territorio nacional, prestados dentro de Chile se rige por el N°2 del artículo N°2 de la ley del IVA, que se grava con este impuesto toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, incluyendo los servicios de publicidad indicados en su consulta. Para que un servicio se encuentre gravado con IVA se deben cumplir con los requisitos de la territorialidad establecidos en el artículo 5° de la LIVA, según los cuales este impuesto grava los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional. Por su parte, el inciso segundo de dicho artículo dispone que se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice, como sería el presente caso, atendido que la actividad que genera el servicio de publicidad sería realizada dentro del territorio nacional, salvo que lo realice como exportación de servicios. (Oficio N°1962, de 12.07.2023)

4. Un terreno agrícola que se subdivide para la venta no es hecho gravado con IVA salvo que tenga construcciones, entre ellas, las de la urbanización. (Oficio N°1998, de 20.07.2023)

5. Agencia de Negocios en prestación de servicios. (Oficio N°2009 de 20.07.23)

Las actividades mencionadas en el N° 3 del artículo 20 se comprenden las rentas provenientes del comercio, actividades que se entienden referidas a las señaladas en el artículo 3° del Código de Comercio, cuyo N° 7 incluye, como actos de comercio, los servicios que prestan las agencias de negocios. A su turno, las agencias de negocios se caracterizan por tratarse de empresas que suponen una organización estable, que pueden prestar servicios a distintas personas a la vez y cuyo objetivo es facilitar a sus clientes la ejecución de sus negocios, a través de la prestación de una serie de servicios, entre ellos servicios se mencionan actividades de apoyo para la explotación de minas, consultoría de gestión, servicios de ingeniería, actividades conexas de consultor y otras actividades de dotación de recursos humanos. La Ley N° 21.420 modificó la definición del hecho gravado “servicio” a contar del 1° de enero de 2023.

Recientemente, Oficio N° 776 de 2023. Oficio N° 776 de 2023. Oficios N° 2644 de 2022, N° 858 de 2021, Oficio N° 243 de 2020, N° 2329 de 2004, N° 4845 de 2004, entre otros. El SII indica que para ser una agencia de negocios, es requisito fundamental que la empresa prestadora se encuentre abierta al público, en términos de ofrecer sus servicios al mercado, indistintamente a todos aquellos que lo soliciten. De lo indicado si los servicios fueron prestados por una empresa abierta al público se habría configurado en la especie el hecho gravado “servicio”, contenido en el anterior texto del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, por tratarse de actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR (rentas del comercio), en relación con el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio (que enumera a los actos realizados por agencias de negocios entre los actos de comercio). Por el contrario, si los servicios descritos no fueron prestados por una empresa abierta al público, se encontrarían exentos de IVA por no haber estado comprendidos en el N°3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

6. Mantienen su vigencia las normas relativas al derecho a crédito fiscal IVA, establecidas en los artículos 23 y siguientes del párrafo 6° del Título II de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS). Por tanto, en la medida que el contribuyente continúe realizando operaciones gravadas y no gravadas con IVA, deberá aplicar proporcionalidad para determinar el crédito fiscal respecto del crédito de utilización que soporte en la importación o adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a generar ambos tipos de actividades, de conformidad con el N° 3 del artículo 23 de la LIVS y determinarlo de acuerdo con el procedimiento establecido en el N° 3 del artículo 43 del Reglamento de la LIVS1 . (Oficio N° 2015, de 20.07.2023)

b. Renta

1. Se consulta si el reajuste del artículo 57 del Código Tributario se debe considerar renta o una deducción en la renta líquida imponible del año en que se percibe la devolución de impuestos pagados en exceso, a la que aplica dicho reajuste, en el caso de un contribuyente sujeto a las normas del régimen semi integrado establecido en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). (Oficio N° 1963, del 12.07.2023)

Al respecto se informa que, mediante la Circular N° 72 de 2001, este Servicio interpretó que el artículo 57 del Código Tributario es aplicable únicamente cuando el contribuyente hubiere enterado en arcas fiscales una suma de dinero, en forma indebida, en exceso o doblemente a título de: a) impuestos, b) cantidades que se asimilan a impuestos c) reajustes del impuesto o cantidades que se le asimilen, d) intereses, e) sanciones. Por su parte, la LIR no contempla una norma expresa que libere a dicho reajuste de tributación o lo deje exento de impuesto, por lo que constituye un ingreso bruto para todos los efectos tributarios; esto es, para la aplicación de los impuestos generales de la

LIR. Lo anterior sin perjuicio de lo establecido por el artículo 41 de la LIR, cuando se trate de contribuyentes sometidos a las normas de ajuste que contiene dicha disposición legal. (Oficio N° 1963, del 12.07.2023)

2. Los servicios prestados por una fundación se encontrarán o no afectos a IVA, dependiendo de si tales servicios son o no remunerados, ya sea mediante el aporte de bienes o dinero, por aplicación de las reglas generales. (Oficio N° 2014, de 20.07.2023)

3. Si una persona natural sin domicilio ni residencia en Chile es propietaria de un inmueble ubicado en Chile y la inscripción original del inmueble data del año 1992, pero en el año 2015 se realizó una reinscripción del referido inmueble y en el año 2017 se subdividió en 9 lotes, el mayor valor es un ingreso no renta. (Oficio N° 2049, del 26.07.2023)

4. Conforme a la Circular N° 31 de 2023, que modifica la Circular N° 39 de 2022, los contribuyentes de la primera categoría que durante el ejercicio comercial respectivo enajenen cualquiera de los instrumentos regulados en el artículo 107 de la LIR, no están obligados a efectuar PPM. (Oficio N° 2137, del 03.08.2023)

5. En mayo de 2018 una persona natural adquirió como herencia un inmueble situado en Chile, el cual ascendía al 75%, ya que el otro 25% corresponde a la herencia de su hermano. En marzo de 2022 compró a su hermano su parte de la herencia de acuerdo a la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, el ingreso no renta, sujeto al tope de 8.000 UF, depende de si ha transcurrido o no un plazo que exceda de un año entre la adquisición y enajenación del inmueble. En el caso analizado, el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación del bien raíz se deberá determinar distinguiendo la fecha de adquisición de los respectivos derechos o cuotas sobre el inmueble. En consecuencia, cumpliéndose los demás requisitos para acceder al beneficio establecido en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, un 75% del mayor valor obtenido en la enajenación del inmueble consultado calificará como ingreso no renta, sujeto al tope de 8.000 UF. (Oficio N° 2138, de 03.08.2023)

6. La entrega de bonos que fueron sustituidos por una acreencia corresponde a un incremento de patrimonio para el acreedor por su valor total, en el caso que la deuda pagada por este modo había sido castigada tributariamente. De acuerdo al inciso cuarto del artículo 29 de la LIR, no debe reconocerse la recepción de los bonos como un ingreso tributable, sino hasta cuando los referidos bonos sean convertidos en acciones –o sean enajenados y el valor de las acciones que debe reconocerse como ingreso tributario, este corresponde al precio estipulado en el respectivo plan de pago del deudor. (Oficio N° 2142, del 03.08.2023)

c. Varios.

No hay.



Franco Brzovic