

BOLETIN TRIBUTARIO JUNIO

I Leyes

No hay

II. Proyectos de ley

No hay

III. Jurisprudencia Administrativa.

1. Reinversión de utilidades en sociedades acogidas al régimen de 14 bis. (Oficio N° N° 1396, de 07.06.2011)
2. Tributación cooperativas. Cambio criterio. (Oficio N° 1397 de 7 de junio de 2011)
3. Arrendamiento bienes raíces urbanos respecto del mayor valor en su venta. (Oficio N° 1442 de 13 de junio de 2011)
4. Tributación por prestación servicios en sitio Web. (Oficio N° 1305, de 1 de junio de 2011)
5. Documento tributario necesario para las ventas en Zona Franca de mercaderías no nacionalizadas. (Oficio N° 1348 de 13 de junio de 2011)
6. Usufructo vitalicio respecto de una donación. (Oficio N° 1307 de 1 de junio de 2011)

IV Jurisprudencia Judicial

Fallo Corte Suprema disponiendo que en una fusión de empresas, el pago provisional de la que es absorbida sea renta gravada para la subsistente. (Fallo Rol 1201-2009 de 14 de junio de 2011)

Desarrollo

1. Reinversión de utilidades en sociedades acogidas al régimen de 14 bis. (Oficio N° N° 1396, de 07.06.2011)

I.- ANTECEDENTES.

Se ha solicitado un pronunciamiento sobre la situación tributaria del retiro de utilidades tributables de un contribuyente sujeto al régimen general de Primera Categoría, reinvertidas en un contribuyente sujeto al régimen especial de tributación del artículo 14 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

II.- ANÁLISIS.

El artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de la LIR, respecto de los empresarios individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1, socios de sociedades de personas y socios gestores en el caso de sociedades en comandita por acciones, permite que las rentas que retiren de sus empresas o sociedades obligadas a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa, con el propósito de ser reinvertidas en otras empresas obligadas a determinar sus rentas de la misma forma con arreglo a las disposiciones del Título II de la LIR, no se graven con los impuestos global complementario o adicional mientras no sean retiradas de la sociedad que recibe la inversión o sean distribuidas por ésta.

Si bien los contribuyentes a que se refiere el artículo 14 bis, de la LIR, se encuentran obligados a llevar contabilidad completa, no determinan su renta efectiva afecta al Impuesto de Primera Categoría con arreglo a las disposiciones del Título II, del citado texto legal, sino que lo hacen conforme al régimen especial del artículo 14 bis.

De acuerdo con lo señalado, los retiros de utilidades tributables provenientes de un contribuyente obligado a declarar su renta efectiva afecta al Impuesto de Primera Categoría según contabilidad completa, esto es, de los contribuyentes a que se refiere la letra A), del artículo 14, de la LIR, nunca han podido, ni pueden, ser reinvertidos -en los términos previstos por el N° 1°, letra c) de esta misma disposición- en empresas sujetas a la tributación simplificada que establece el artículo 14 bis.

Por ello, en el caso en que empresarios individuales, socios de sociedades de personas, socios gestores de sociedades en comandita por acciones y contribuyentes del Impuesto Adicional del artículo 58 N° 1 de la LIR, efectúen retiros de utilidades tributables de un contribuyente obligado a declarar según contabilidad completa de aquellos a los que se refiere la letra A), del artículo 14, de la Ley del ramo, y los reinviertan en una empresa o sociedad sujeta al régimen de tributación del artículo 14 bis, tales utilidades no suspenden su tributación con los impuestos Global Complementario o Adicional en los términos previstos por el artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de la LIR. No obstante que lo expresado en los dos párrafos anteriores da respuesta a la materia de su consulta específica, es conveniente analizar también en esta oportunidad, los comentarios que formula en su presentación sobre la situación inversa a la analizada, es decir, precisar el tratamiento tributario de la reinversión de los retiros de utilidades provenientes de empresas sujetas a la tributación simplificada que establece el artículo 14 bis, ello en consideración a que el inciso 4° del artículo 14 bis, norma que se refiere a esta materia, fue modificado por la Ley N° 20.170, publicada en el Diario Oficial de 21 de febrero de 2007, modificación sobre la cual este Servicio impartió instrucciones por medio de la Circular N° 17, de 14 de marzo de 2007.

a) Situación de los retiros destinados a reinversión, provenientes de contribuyentes del artículo 14 bis, antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170 de 2007:

El inciso 4°, del artículo 14 bis, de la LIR, establecía que lo dispuesto en la letra A), N° 1°, letra c), del artículo 14, se aplicaba también a los retiros que se efectuaran para invertirlos en otras empresas, incluso en las acogidas al régimen del artículo 14 bis.

De acuerdo con dicha disposición, los retiros provenientes de empresas sujetas a la tributación simplificada que establece el artículo 14 bis, siempre han podido sujetarse al mecanismo de reinversión dispuesto en la letra A), N° 1°, letra c), del artículo 14 de la LIR. El texto de la referida disposición, específicamente el vocablo “incluso”, permitía que tal reinversión se efectuara, sin importar si el destinatario de tales inversiones era un contribuyente sujeto al régimen general de tributación de la LIR o al régimen simplificado del artículo 14 bis.

b) Situación de los retiros destinados a reinversión, provenientes de contribuyentes del artículo 14 bis, después de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170 del 2007:

La Ley N° 20.170, publicada en el Diario Oficial de 21 de febrero de 2007, reemplazó en el inciso 4° del artículo 14 bis, la expresión “incluso” por el vocablo “salvo”, con el fin de establecer que la reinversión de utilidades que se efectúe en los términos previstos en la letra c), del N° 1, de la letra A), del artículo 14, de la LIR, se mantendrá sólo para los retiros que se efectúen o provengan de empresas acogidas al régimen simplificado del artículo 14 bis, de la LIR, para ser reinvertidos en otras empresas que lleven contabilidad completa y el registro del fondo de utilidades tributables (FUT), no siendo aplicable dicha modalidad de reinversión cuando los retiros se reinviertan en empresas acogidas al régimen del artículo 14 bis.

Las instrucciones respecto de la modificación señalada, fueron impartidas mediante Circular N° 17, de 14 de marzo de 2007.

En consecuencia, a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170, (1° de enero de 2007), los retiros efectuados de empresas acogidas al régimen simplificado del artículo 14 bis, de la LIR, sólo pueden ser reinvertidos -en los términos previstos por el artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de ese texto legal- en otras empresas que lleven contabilidad completa y registro FUT.

III.- CONCLUSIONES.

a) Los retiros de utilidades tributables provenientes de un contribuyente obligado a declarar su renta efectiva afecta al Impuesto de Primera Categoría según contabilidad completa, esto es, provenientes de contribuyentes a los que se refiere la letra A), del artículo 14, de la LIR, nunca han podido, ni pueden, ser reinvertidos -en los términos previstos por el N° 1°, letra c) de esta misma disposición- en empresas sujetas a la tributación simplificada que establece el artículo 14 bis del mismo texto legal.

b) Los retiros provenientes de empresas acogidas al régimen simplificado del artículo 14 bis, de la LIR, antes y después de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170, pueden ser reinvertidos -en los términos previstos por el artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de ese texto legal- en empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa y llevar registro FUT.

c) Antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170, los retiros efectuados de empresas acogidas al régimen simplificado del artículo 14 bis, de la LIR, podían ser reinvertidos -en los términos previstos por el artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de ese texto legal- en otras empresas acogidas al mismo régimen del artículo 14 bis.

d) A partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.170, los retiros efectuados de empresas acogidas al régimen simplificado del artículo 14 bis, de la LIR, no pueden ser reinvertidos -en los términos previstos por el artículo 14, letra A), N° 1°, letra c), de ese texto legal- en otras empresas acogidas al mismo régimen del artículo 14 bis.

2. Tributación cooperativas. Cambio criterio. (Oficio N° 1397 de 7 de junio de 2011)

I.- ANTECEDENTES.

Se informa que en esa Región existe un volumen importante de contribuyentes cuya actividad principal es la producción y venta de leche, muchos de los cuales han organizado sus actividades comerciales a través de una cooperativa.

Dicha forma de organización conlleva una serie de privilegios y beneficios tributarios tanto para la cooperativa como para sus socios, advirtiéndose producto de algunas auditorías, que no existe un criterio único respecto a la tributación que afecta a sus socios, en relación con los excedentes generados a partir de operaciones con sus socios y, que reparte la cooperativa, respecto de los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva mediante contabilidad completa, ya que la mayoría de los contribuyentes sostiene que estos ingresos no están afectos a impuesto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley General de Cooperativas, y otros, han optado por incorporar tales ingresos y afectarlos con la tributación correspondiente, esto es, Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, en virtud de lo dispuesto en los artículos 49, inciso final y 52 de la referida Ley, en concordancia con el artículo 17 N° 4 del D.L. N° 824, de 1974.

Por dicha razón, a fin de verificar el cumplimiento tributario de estas entidades formula una hipótesis de tributación respecto de los excedentes distribuidos por éstas respecto de sus socios y de terceros, de los intereses sobre el capital, y finalmente, respecto al mayor valor obtenido en la venta de sus cuotas de participación.

II.- ANÁLISIS.

El inciso final del artículo 49, de la Ley General de Cooperativas, contenida en el decreto con fuerza de ley N° 5, de 2004, del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, establece que no obstante lo dispuesto en dicho precepto, las cooperativas e institutos auxiliares de cooperativas se registrarán en materia de Impuesto a la Renta, por las normas contenidas en el artículo 17, del D.L. N° 824.

En tal sentido, la norma rectora básica sobre tributación, en lo referido a las obligaciones contenidas en la LIR, está en el N° 2 del referido artículo 17, que dispone que aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socios estará afecto al impuesto a la renta de Primera Categoría y al impuesto a favor de la Corporación de la Vivienda, hoy derogado, y para tales fines, el remanente comprenderá el ajuste por corrección monetaria del ejercicio registrado en la cuenta "Fluctuación de Valores".

Dicha parte se determinará aplicando la relación porcentual existente entre el monto de los ingresos brutos correspondientes a operaciones con personas que no sean socios y el

monto total de los ingresos brutos correspondientes a todas las operaciones.
III.- CONCLUSIÓN.

Resulta correcta la apreciación formulada por esa Dirección, en el sentido que no toda distribución de excedentes realizada entre una cooperativa y sus socios, se encuentra por este hecho, marginada de la tributación establecida en la LIR.

Para efectos de una mejor comprensión, se distinguirá entre:

- a) Tributación que afecta a los socios de una cooperativa que declaran sobre la base de su renta efectiva respecto de excedentes que ésta les haya distribuido producto de operaciones habituales.

De conformidad al N° 4, del artículo 17, del D.L. N° 824, los socios cuyas operaciones con la respectiva cooperativa formen parte o digan relación con su giro habitual, deberán contabilizar en el ejercicio respectivo las cantidades que la cooperativa haya reconocido a su favor, o repartido por cuenta de excedentes, distribuciones y/o devoluciones que no sean de capital, pasando tales cantidades a formar parte de los ingresos brutos del socio correspondiente, para todos los efectos legales, quedando tal excedente afecto a la tributación normal de la LIR. En otras palabras, cuando se trate de operaciones habituales realizadas entre la cooperativa con sus socios, y estos últimos llevan contabilidad completa, dichos excedentes, distribuciones y/o devoluciones tributan de acuerdo a las reglas generales de la LIR.

- b) Tributación que afecta a los socios de una cooperativa que declaran renta presunta respecto de excedentes que ésta les haya distribuido producto de operaciones habituales

De acuerdo con la parte final del mismo N° 4, del artículo 17 del D.L. N° 824, el socio no quedará obligado a tributar separadamente por dichas cantidades, salvo en cuanto los Pagos Provisionales Mensuales que deba efectuar, según las normas del artículo 84 de la LIR.

- c) Tributación de remanentes obtenidos por la Cooperativa producto de operaciones con terceros.

De acuerdo al N° 2 del artículo 17 del D.L. N° 824, aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socias estará afectada al Impuesto de Primera Categoría.

Las reglas sobre tributación señaladas precedentemente no se ven alteradas con motivo de la exención del cincuenta por ciento de todas las contribuciones, impuestos, tasas y demás gravámenes impositivos a favor del Fisco establecida por la letra a) del artículo 49 de la Ley General de Cooperativas, pues, tal como se indicó precedentemente, su inciso final dispone que las cooperativas e institutos auxiliares de cooperativas, en materia de Impuesto a la Renta se rigen por las normas contenidas en el artículo 17 del D.L. N° 824, de 1974.

Por tal razón, se cambia el criterio contenido en la letra d) del N° 12, del Ord. N° 549, de 20.03.2008, de este Servicio, el que queda por tanto sin efecto, aplicándose a partir de esta fecha lo expuesto en el presente oficio.

d) Intereses provenientes de aportes de capital pagados o de cuotas de ahorro.

En conformidad al N° 3 del artículo 17 del D.L.N° 824, tributan con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

e) Mayor valor obtenido por los socios por el mayor valor de sus cuotas de participación.

De acuerdo al artículo 50 de la Ley General de Cooperativas, quedará exento del Impuesto de Primera Categoría, pero no del Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

3. Arrendamiento bienes raíces urbanos respecto del mayor valor en su venta. (Oficio N° 1442 de 13 de junio de 2011)

Se ha solicitado un pronunciamiento sobre diversos aspectos de la situación tributaria de bienes raíces urbanas, pertenecientes a una sociedad de responsabilidad limitada.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que su representada es una sociedad de responsabilidad limitada que se creó como consecuencia de la división de una sociedad operativa comercial dedicada a la post producción publicitaria, cuyo giro exclusivo es el arrendamiento de bienes raíces.

Los únicos activos de la sociedad que se constituyó por la división, son dos bienes raíces urbanos asignados en la escisión indicada, los cuales arrienda a terceros, y cuyas rentas no exceden del 11% de sus avalúos fiscales.

Agrega que la división se habría efectuado hace más de un año, y que habrían transcurrido más de cinco desde la adquisición del inmueble por parte de la sociedad madre.

En relación a lo anterior, solicita se confirmen los siguientes criterios:

- a) Los ingresos obtenidos por el arriendo de los bienes raíces, se pueden acoger al régimen de renta presunta;
- b) La enajenación de uno de estos bienes, que se realizará a un tercero no relacionado, no estaría afecta a tributación, al no tratarse de un activo de una empresa que declare su renta efectiva en la Primera Categoría, y
- c) Las contribuciones de bienes raíces no pueden ser utilizadas como crédito por la

sociedad, pero sí pueden ser rebajadas de la base imponible del Impuesto Global Complementario de los socios.

II.- ANÁLISIS.

De acuerdo a lo establecido por la letra d), del N° 1, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), las personas naturales o jurídicas, con excepción de las sociedades anónimas, podrán declarar la renta presunta o efectiva, por la explotación de bienes raíces no agrícolas, cuando la renta obtenida sea igual o inferior al 11% del avalúo fiscal de los inmuebles, vigente al 1 de enero del año respectivo. Cuando la renta efectiva proveniente de la referida explotación, exceda del 11% del avalúo fiscal de los bienes vigente a la misma fecha antes indicada, obligatoriamente deberá declararse dicha renta efectiva.

Por otro lado, conforme a lo dispuesto por la letra b), del N° 8, del artículo 17, de la LIR, no constituye renta el mayor valor, incluido el reajuste del saldo de precio, obtenido en la enajenación de bienes raíces, excepto respecto de aquellos bienes que formen parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría.

Cabe hacer presente que si la citada operación es calificada de habitual, conforme a las normas del artículo 18 de la LIR, por representar el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, el mayor valor obtenido se encuentra afecto a los impuestos generales de la Ley del ramo. El inciso 3° de esta última norma legal, establece que se presumirá de derecho que existe habitualidad, en los casos de subdivisión de terrenos urbanos o rurales y en la venta de edificios por pisos o departamentos, siempre que la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, en su caso. Agrega la referida norma, que en todos los demás casos se presumirá la habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo inferior a un año.

Asimismo, en caso que la enajenación se efectúe a una persona con la que el enajenante se encuentre relacionado, en los términos señalados por el inciso 4°, del N° 8, del artículo 17, de la LIR, el mayor valor obtenido también estará afecto a la tributación general de la LIR.

III.- CONCLUSIONES.

1. De acuerdo a las normas legales citadas, en relación a sus consultas, y basado sólo en los antecedentes que indica en su presentación, se concluye lo siguiente:

- a) En el caso que la referida sociedad de personas, constituida como resultado de la división de otra compañía, cumpla con los requisitos exigidos por la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, podrá declarar la renta presunta, en la medida que la renta efectiva obtenida por el conjunto de los bienes destinados al arrendamiento, que fueron asignados como producto de dicha división, sea igual o inferior al 11% del avalúo fiscal de los mencionados inmuebles, vigente al 1 de enero del año respectivo.
- b) El mayor valor obtenido en la enajenación de alguno de los bienes raíces antes mencionados, no constituirá renta para los efectos tributarios, siempre que, de acuerdo a la letra b), del N° 8, del artículo 17, de la LIR, la empresa no declare la renta efectiva en la Primera Categoría, ya sea que se acoja a este régimen de forma voluntaria o se

encuentre obligada a ello por cumplir los requisitos establecidos en las normas legales citadas.

Lo anterior siempre que, además, no concurren las presunciones de habitualidad que establece el artículo 18 de la Ley del ramo, cuya determinación o calificación en el caso concreto sólo podrá ser establecida en las instancias de fiscalización respectivas, y que la enajenación no sea efectuada a una persona relacionada en los términos establecidos por la Ley.

c) En relación a su tercera consulta, cabe expresar previamente que de acuerdo al N° 2, de la letra B), del artículo 14, en relación al inciso 6°, del N° 1, del artículo 54, ambos de la LIR, se afectarán con el Impuesto Global Complementario o Adicional, las rentas presuntas de los citados bienes raíces, en el ejercicio a que correspondan. En el caso de socios de sociedades de personas, estas rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades.

Por su parte, la letra a), del artículo 55, del mismo texto legal, establece que para determinar la renta neta global se deducirá de la renta bruta global el impuesto territorial efectivamente pagado; agregando que no procederá esta rebaja en el caso de bienes raíces cuyas rentas no se computen en la renta bruta global. De las disposiciones legales antes citadas, se deduce que los socios de la sociedad de personas a que se refiere su presentación, podrán hacer uso de la deducción en comento, por concepto de contribuciones de bienes raíces, al estar comprendidas las rentas presuntas de los bienes raíces en las rentas afectas al Impuesto Global Complementario. En todo caso, se hace presente que para hacer uso de esta franquicia, el impuesto territorial debe encontrarse efectivamente pagado en el año calendario o comercial a que corresponda la renta bruta global.

Esta rebaja podrá ser impetrada por los socios de la sociedad de personas, en proporción a la participación en las utilidades según el contrato social.

2) Finalmente, cabe señalar que, la sociedad dividida a la que se refiere su requerimiento, es una sociedad que declaraba sus rentas efectivas, según contabilidad completa, y la nueva entidad opta por declarar las rentas presuntas, en caso de cumplir los requisitos legales para ello, las utilidades que hubieren estado retenidas a la fecha de la división, y que correspondan a la sociedad de personas que se constituye, atendido a que esta no está obligada a llevar el registro FUT en el sistema de renta presunta, se entienden retiradas por sus respectivos socios, en la proporción que les corresponda de acuerdo al porcentaje de participación en las utilidades según el contrato social, y afectas al tratamiento tributario que en cada caso corresponda, con derecho a imputar contra el Impuesto Global Complementario, el crédito por Impuesto de Primera Categoría que haya afectado a tales utilidades.

4. Tributación por prestación servicios en sitio Web. (Oficio N° 1305, de 1 de junio de 2011)

La Sociedad Administradora de Sitios Web “XXX”, en adelante “la compañía”, ha desarrollado en Chile un sitio Web denominado WWW._____, a través del cual las personas tienen la posibilidad de incorporar información personal y de conocer a otras personas con el único objetivo de formar nuevos amigos. Se trata de una comunidad de amigos que podría denominarse “Chat de amigos chilenos”.

La compañía tiene oficina en Chile, y opera con personal contratado, sin embargo, los servidores en que se aloja dicho sitio Web, se encuentran situados en Estados Unidos, país que presta a la compañía el servicio de Web hosting que permite que el sitio opere en Internet.

Entre XXX y sus usuarios, se establece un acuerdo recíproco que ambas partes se comprometen a cumplir. Dicho acuerdo se perfecciona por la aceptación que el usuario hace directamente en la página Web de las “Condiciones de uso” y “políticas de privacidad” del sitio, documentos que forman el “contrato”.

Una vez que el usuario es aceptado, éste procede a pagar una suma de dinero utilizando diversos mecanismos, como cargo en tarjetas de crédito, cuenta corriente etc., acto después del cual recibe una comunicación vía correo electrónico en que se le informa la recepción del pago, el monto y el plazo por el cual se otorga el acceso al referido sitio.

Como requisito para ser usuario y pertenecer a la comunidad XXX, se establece una edad mínima de 18 años.

En el contrato se informa que todos los derechos, incluyendo los derechos de marcas registradas, derechos de autor y derechos sobre base de datos del sitio Web, son de propiedad de o han sido licenciados a XXX.

Los usuarios podrán tener acceso a publicidad o sitios de terceros en Internet a través del sitio, por medio de hipertexto u otros enlaces.

Sobre el servicio descrito anteriormente, manifiesta que, en su opinión, a la luz del artículo 2 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la única prestación realizada por la empresa consultante es diseñar un sitio Web que pone a disposición de determinadas personas, a través de hosting o servidores contratados por ella, a quienes permite su uso previo pago de una membresía temporal renovable, actividad que a su juicio no se encuadra en ninguna de las hipótesis previstas por los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se expresa que no se trataría de una empresa de procesamiento de datos, ni podría calificarse de una empresa de diversión y esparcimiento, atendido a que el sitio, no permite bajar ningún contenido audiovisual, ni tiene afanes de diversión y esparcimiento.

Tampoco se darían los requisitos de una agencia de negocios, toda vez que no es una empresa que haga intermediación de productos o servicios, ni el pago tiene por finalidad retribuirle una actividad de este tipo, ni persigue vincular a diversas partes para facilitar la ejecución de sus negocios.

Afirma además, que no se estaría frente a un contrato de licenciamiento o sublicenciamiento de un software, dado que los precisos términos del contrato dejan constancia que la propiedad intelectual le sigue perteneciendo y que no se cobra por este concepto, sino por la membresía al sitio Web. De este modo, no resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 8 letra h) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Sin embargo, argumenta que en su opinión se trataría de una consultoría muy especial y específica, esto es, un tipo de asesoría computacional consistente en diseño, construcción y desarrollo de un software, que asumirá la forma de un portal para funcionar en ambiente de Internet, actividad que no encuentra clasificación en los N° 3 ó 4 del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, en consecuencia, el pago efectuado por los miembros de la comunidad de chat no se encontraría afecto a Impuesto al Valor Agregado.

Dentro del proceso de expansión del negocio, la sociedad recurrente está ideando prestar el mismo servicio de chat, pero enfocado a destinatarios residentes de Argentina y Colombia. Lo anterior, con los mismos servidores instalados en Estados Unidos, país que presta el servicio de hosting.

Esta nueva modalidad, dada la ubicación de los servidores, a su juicio, implicaría un servicio que en estricto rigor no se presta ni se utiliza en Chile, por lo tanto, por aplicación del artículo 5° de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, la remuneración no se afectaría con este tributo.

Por otra parte, señala que en la misma página, la compañía dispondrá de espacios para la publicación de avisos en el banner, los que serán vendidos a distintas empresas o personas.

Sobre las materias expuestas, solicita un pronunciamiento en relación a los siguientes aspectos:

- a) Si la remuneración o membresía al sitio Web se encuentra afecta a Impuesto al Valor Agregado.
- b) Corroborar que la membresía al sitio Web que paguen los residentes de Colombia y Argentina quedaría afecta con Impuesto de Primera Categoría, bajo el régimen general, en razón de lo que dispone la Ley de la Renta en su artículo 3°.
- c) Ratificar que en el caso de los servicios utilizados en Argentina y Colombia, no existirá hecho gravado con IVA, por aplicación del artículo 5° de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado.
- d) Situación de los avisos de publicidad, frente al Impuesto al Valor Agregado.
- e) Posibilidad de que las membresías pagadas por los usuarios del sitio Web, sean calificadas como “cuotas que eroguen los asociados” y, en tal evento, al tenor de lo dispuesto en el artículo 17 N° 11, no constituyan renta; cuestión que de paso implica que por aplicación del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, están exentos del impuesto establecido en la referida ley.

Se acompañan las Condiciones de uso y Políticas de Privacidad que en su conjunto conforman el contrato.

II.- ANALISIS:

Para una mejor comprensión, el análisis se realizará en el mismo orden en que se plantean las materias en consulta:

Situación frente al Impuesto al Valor Agregado de las remuneraciones por ingreso al sitio Web.

Con el objeto de determinar la situación tributaria de la actividad descrita por el consultante, en relación con el Impuesto al Valor Agregado, es necesario previamente determinar la naturaleza jurídica de las prestaciones que se remuneran.

Sobre este punto, de acuerdo a lo señalado por el recurrente, el servicio consiste en poner a disposición del usuario un medio virtual a través del cual las personas mayores de 18 años, podrán ingresar sus datos personales incluidas sus fotografías, y conocer a otras personas, con el único objetivo de formar nuevos amigos.

Ahora bien de los antecedentes se desprende que dicho servicio se implementa a través de un conjunto de prestaciones entre las cuales se encuentran el servicio de correo electrónico y chat entre los usuarios, la revisión de contenidos, oferta de productos y servicios, y organización de eventos para la comunidad, entre otros.

Es así como en el documento denominado Condiciones de Uso, el cual es parte del contrato, se establece que XXX eliminará sin previa notificación los perfiles de aquellos usuarios que realicen determinadas acciones a través del sitio consideradas reprochables, como ocurriría en el caso de la utilización de un tono hostil hacia otro miembro. En este mismo sentido, se establece una serie de restricciones en cuanto al contenido de las fotografías que los usuarios pueden publicar en este sistema, señalando que aquellas que no cumplan con las condiciones mencionadas serán eliminadas sin previa notificación.

Por otra parte, en el documento denominado “Políticas de Privacidad”, se señala que el prestador podrá extraer información personal como nombre, dirección de correo electrónico e información geográfica, a fin de personalizar y optimizar los servicios, brindando respuesta a los requerimientos de los usuarios, además de poder utilizarla para fines tales como el suministro de productos y servicios, adaptación de contenidos que el usuario ve, investigación, facturación, temas de soporte, mantenimiento y nuevos productos.

Se establece además, que al momento de ingresar el correo electrónico el usuario acepta el envío de correos electrónicos por parte de XXX, los cuales podrían contener publicidad.

Por último, se señala que: “XXX se reserva el derecho de utilizar fotos sacadas en los eventos que organice para la comunidad, para promover otros eventos...”.

De lo expuesto, resulta evidente que XXX no sólo pone a disposición de sus clientes un sitio Web para que la gente se contacte, sino que crea un ambiente virtual que haga grato dichos encuentros, filtrando y censurando contenidos que pudieran resultar ofensivos para los usuarios.

A mayor abundamiento, con el objeto de que este ambiente virtual facilite el contacto de las personas con un fin evidente de relajación y esparcimiento, pone a disposición de sus usuarios cuentas de correo electrónico y organiza eventos para facilitar este propósito.

Así las cosas, las personas que ingresen al referido sitio y que estén dispuestas a pagar por ello un monto determinado, lo harán como un pasatiempo con expectativas de conversar virtualmente con otros usuarios y tener la posibilidad de conocerlos personalmente a través de los eventos organizados por la empresa.

En consecuencia, y considerando que una de las acepciones del término “diversión” según la Real Academia de la Lengua es pasatiempo, no cabe duda que la remuneración por los servicios prestados por la ocurrente se encuentran gravados con Impuesto al Valor Agregado, por provenir de una de las actividades clasificadas en el artículo 20 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Impuesto a la Renta en los servicios prestados a usuarios de Argentina y Colombia

En relación a esta materia, el contribuyente indica que los servicios se prestarían en el extranjero, ya que los servidores estarían situados fuera del país. Al efecto, señala que los servidores en que se aloja el sitio Web se encuentran situados en Estados Unidos, país que presta el servicio de Web hosting.

Sin embargo, se estima que los servicios que constituyen el objeto de la empresa, esto es la revisión de contenidos, administración de contenidos, oferta de productos y otros son prestados en Chile por la empresa XXX, con personal contratado por la misma, no obstante que los servidores en que se aloja el sitio Web, se encuentran situados en Estados Unidos; por consiguiente se trata de ingresos de fuente chilena para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

En relación a lo consultado, cabe señalar que los ingresos obtenidos por la empresa XXX por servicios prestados a residentes en Argentina y Colombia, se encuentran afectos a impuestos en Chile, ello conforme al principio de atribución fiscal establecido en el artículo 3° de la LIR, que establece que toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él.

Ahora bien, al encontrarse clasificadas como rentas del artículo 20 de la LIR, las sumas pagadas por concepto de “membresía” deberán ser consideradas como ingresos brutos de la empresa, de acuerdo a lo establecido en el artículo 29 del mismo texto legal, debiendo reconocerse en el respectivo ejercicio de su percepción o devengo, quedando por consiguiente afectos al Impuesto de Primera Categoría conforme a las reglas generales.

En este contexto resulta pertinente referirse a la situación tributaria de las rentas que la empresa perciba en el contexto de los convenios para evitar la doble imposición, vigentes con Argentina y Colombia.

Al respecto, cabe señalar que los convenios para evitar la doble imposición vigentes con esos países, no limitan, en este caso, la potestad tributaria de nuestro país para gravar las rentas que la empresa obtenga por el servicio de chat que proyecta prestar a personas residentes en esos países, toda vez que el servicio de chat se presta íntegramente en Chile, sin que la empresa tenga presencia o desarrolle algún tipo de actividad en Argentina o Colombia.

Por aplicación de los mismos convenios las remuneraciones por el servicio que preste a residentes en Argentina y Colombia, no quedarán afectas a impuesto en esos países.

Impuesto al Valor Agregado en los servicios que se proyecta prestar a usuarios de Argentina y Colombia.

Una vez establecida la existencia del hecho imponible respecto del servicio prestado a usuarios en Chile, procede determinar si conforme al principio de territorialidad en materia de Impuesto al Valor Agregado, respecto de los usuarios de Argentina y Colombia, la remuneración a pagar se encuentra afecta al referido gravamen.

En este sentido, el artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios establece que dicho impuesto gravará los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o el extranjero, para continuar señalando en su inciso segundo, 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. El artículo citado, desde la perspectiva del principio de territorialidad de los tributos, delimita la potestad tributaria de nuestro país en materia de Impuesto al Valor Agregado, a partir de dos aspectos: a) desde el punto de vista del prestador del servicio, ya que señala que si la actividad que genera el servicio se realiza en Chile, la prestación se encontrará gravada con IVA; y b) desde la perspectiva del usuario, cuando indica que se extiende la potestad tributaria a aquellos servicios que se utilicen en territorio nacional.

De la propia norma se deduce que estos requisitos son alternativos, es decir, la sola verificación de cualquiera de ellos faculta jurídicamente al Estado para aplicar el impuesto en cuestión.

En el caso bajo análisis, de la presentación del contribuyente se desprende que para poder prestar los servicios ofrecidos necesita mantener un sitio Web seguro y confiable, para que sus usuarios lo utilicen, lo que implica contar con personal que esté revisando y actualizando constantemente los contenidos a fin de eliminar aquellos que no cumplan con los estándares del servicio ofrecido, así también requiere de personal que organice los eventos que forman parte de la prestación.

Ahora bien, considerando que las actividades descritas precedentemente y que hacen posible la prestación del servicio que se remunera, se desarrollan en el lugar en que funciona la empresa, esto es, en Chile, se entiende que el servicio es prestado en

territorio nacional y, por lo tanto, conforme a lo dispuesto en el artículo 5° antes mencionado, dicho servicio se gravará con el Impuesto al Valor Agregado.

IVA en los avisos de publicidad

El recurrente señala que en la misma página Web dispondrá de espacios para la publicación de avisos en el banner, que serán vendidos a distintas personas o empresas.

Sobre esta materia, considerando que Internet constituye un medio publicitario y por lo tanto de difusión, la publicación de avisos de carácter comercial, corresponde a un servicio de publicidad prestado por la compañía. En este contexto, se estima que la remuneración percibida bajo este concepto se encuentra afecta a IVA, por configurar en la especie un supuesto impositivo contemplado en el artículo 2 N° 2 de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, en concordancia con el 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Posibilidad de que las “membresías” pagadas por los usuarios sean calificadas como “cuotas que eroguen los asociados”

Este Servicio estima que dichos ingresos no pueden ser calificados como “cuotas que eroguen los asociados” a que se refiere el N° 11, del artículo 17, de la LIR, en atención a que para ser calificadas como tales debe tratarse de contribuciones ordinarias o extraordinarias fijas o variables, que los asociados entreguen a una persona jurídica, con el fin de cumplir con sus objetivos. Vale decir, los aportes a que se refiere esta norma legal son aquellos efectuados por personas en calidad de asociados de una entidad, y no como contraprestación por la prestación de un servicio, como sucede con los pagos por concepto de “membresía”, que se pagan precisamente como contraprestación por el ingreso a una comunidad virtual y por el derecho a usar las aplicaciones del sitio Web.

III.- CONCLUSIÓN:

De lo anteriormente expresado, es posible concluir que el conjunto de prestaciones ofrecidas que dicen relación con permitir el acceso temporal al sitio Web, para interactuar con otras personas mediante conversaciones en ambiente Internet o correo electrónico con la finalidad de formar amigos, como una forma de recreación, y pasatiempo para sus usuarios, constituye un servicio prestado por una empresa de diversión o esparcimiento, gravado con el Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en concordancia con el artículo 20 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Conforme al principio de territorialidad en materia de Impuesto al Valor Agregado, consagrado en el artículo 5° del la Ley del ramo, las remuneraciones pagadas por los usuarios en Argentina y Colombia, se encuentran afectas al citado impuesto, por cuanto se estima que la actividad que genera el servicio se desarrolla en territorio nacional, consecuentemente se trata de un servicio que es prestado en Chile.

Desde la perspectiva del Impuesto a la Renta se estima que la remuneración de los servicios que la empresa pretende prestar a residentes de Argentina y Colombia conforme a lo dispuesto en el artículo 3 de la LIR, quedan afectas a impuesto en Chile. Dichos ingresos se encuentran clasificados como rentas del artículo 20 del mismo

cuerpo normativo, afectándose consecuentemente al Impuesto de Primera Categoría conforme a las reglas generales; gravándose además con los Impuestos Global Complementario o Adicional respecto de los propietarios, socios o accionistas, tributos estos últimos que se aplicarán en la oportunidad legal correspondiente.

En cuanto a los convenios suscritos por nuestro país con Argentina y Colombia, cabe señalar que su aplicación no limitará la tributación en Chile, de las remuneraciones que la empresa obtenga con motivo del servicio de chat que proyecta prestar a residentes en esos países.

En este contexto, cabe expresar que los señalados ingresos no pueden ser calificados como “cuotas que erogan los asociados” a que se refiere el N° 11 del artículo 17 de la LIR, ya que en este caso los aportes no son realizados por los usuario en su calidad de asociados a una entidad, sino como contraprestación por la prestación de un servicio.

Por último, el servicio de publicación de avisos publicitarios, en el sitio Web se encontrará afecto a Impuesto al Valor Agregado, por estar comprendido dentro del concepto de “Actividades Publicitarias”, contemplado en el N° 3 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

5. Documento tributario necesario para las ventas en Zona Franca de mercaderías no nacionalizadas. (Oficio N° 1348 de 13 de junio de 2011)

I.- ANTECEDENTES:

El Sr. XXX expone la situación de un cliente suyo y consulta sobre el documento tributario que debe extender un vendedor nacional (en adelante “Vendedor”), cuyo giro es la importación y comercialización de productos derivados del papel, para documentar la venta de productos provenientes del extranjero no nacionalizados. Señala el recurrente que el Vendedor habitualmente importa y luego comercializa en Chile mercancías importadas, sin embargo, debido a la solicitud especial de un cliente nacional (en adelante “Comprador”) que requería importar directamente los productos, le vendió mercancías depositadas en la zona primaria de manera que el Comprador concluyera el proceso de nacionalización, efectuando la tramitación aduanera y pagando los derechos de internación correspondientes.

Para documentar la transacción, el Vendedor extendió una Factura de Venta de Mercaderías Situadas en el Exterior o Situadas en Chile y no Nacionalizadas, la cual fue objetada por el agente de aduanas, argumentando que en el caso examinado no era procedente la emisión de dicho documento debido a que las mercancías no serían reexportadas.

Atendido lo anterior, se solicita un pronunciamiento relativo al tipo de documento tributario que debe ser emitido por el Vendedor para documentar la venta de mercaderías no nacionalizadas depositadas en la zona primaria, las cuales serán importadas por el Comprador.

II.- ANÁLISIS:

En primer término, el artículo 4 del Decreto Ley N° 825, de 1974, fija el ámbito territorial de aplicación del Impuesto al Valor Agregado al señalar que se encuentran gravadas con el citado tributo las ventas que recaigan sobre bienes que se encuentren ubicados en el territorio nacional; las venta de bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón haya sido otorgado en Chile; y las ventas que recaigan sobre especies que a la fecha de celebrarse el contrato de compraventa se encuentren embarcados en su país de procedencia, cuando hayan sido adquiridas por una persona que no tenga el carácter de vendedor o prestador de servicios.

Considerando lo anterior, la situación geográfica de los bienes objeto de la compraventa cobra relevancia para poder dar respuesta a la consulta formulada. Sobre este punto, este Servicio se ha pronunciado en el sentido que dichas convenciones no se afectan con Impuesto al Valor Agregado al carecer del requisito de la territorialidad exigido por la Ley para la aplicación del impuesto.

En relación con los aspectos documentarios de la transacción, el artículo 52° del Decreto Ley N° 825, prescribe que las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de dicho cuerpo legal, deberán emitir facturas o boletas, según corresponda, por las operaciones que efectúen. Dicha obligación rige aun respecto de operaciones en que no se apliquen los impuestos contenidos en el Decreto Ley N° 825 o versen sobre bienes y servicios exentos de dichos impuestos. Por su parte, de acuerdo al artículo 53 letra a), deberán emitir facturas los contribuyentes del Decreto Ley N° 825 respecto de las operaciones que realicen con otros vendedores, importadores o prestadores de servicios.

La Resolución N° 6.080, de 1999, que regula la emisión de facturas y boletas de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, y sus modificaciones, a su vez establece que las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar de acuerdo con las normas del artículo N° 20 N° 1, letras a) y b), y números 3, 4 y 5 del mismo artículo, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y aquellas personas que sean contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado deberán otorgar Facturas de Ventas y Servicios no Afectos o Exentos de IVA por las ventas o servicios no afectos o exentos que realicen con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios. Ello siempre que se trate de ventas o servicios que no hayan sido efectuadas por medio de instrumentos públicos o privados firmados ante Notario.

Por último, para que sea procedente la emisión de una Factura de Venta de Mercaderías Situadas en el Exterior o Situadas en Chile y no Nacionalizadas (en adelante “FVME”), es requisito esencial que los bienes objeto del contrato de compraventa no ingresen legalmente al territorio nacional, o bien en el caso que ingresen, ocurra al amparo de un régimen de admisión temporal suspensivo de derechos aduaneros hasta el momento de su salida al país de destino, según se desprende del considerando segundo de la Resolución N° 5.007, del 2000.

III.- CONCLUSIÓN:

La venta de mercancías no nacionalizadas ubicados en zona primaria efectuada por un contribuyente chileno a un comprador chileno, quien posteriormente importará

legalmente las mercancías compradas a nuestro país, debe ser documentada con una Factura de Ventas y Servicios no Afectos o Exentos de IVA.

Puesto que la emisión de una FVME presupone necesariamente que las mercaderías vendidas no sean legalmente importadas a Chile, la emisión de dicho documento no sería procedente en el caso examinado.

6. Usufructo vitalicio respecto de una donación. (Oficio N° 1307 de 1 de junio de 2011)

I. ANTECEDENTES

La consulta expone el caso de una donación de la nuda propiedad de acciones efectuada a varios donatarios, sujeta al trámite de insinuación, hecha con el gravamen de un usufructo vitalicio en favor de la donante, y respecto de la cual el tribunal otorgó la autorización sin que se hubiese enterado previamente el impuesto de la ley 16.271 (en adelante 'la ley').

Se indica que, de acuerdo a los artículos 50 y 52 de la ley, el impuesto que grava las donaciones que requieren insinuación, debe ser declarado y pagado por el donatario, en forma previa a la resolución del tribunal que autorice la donación.

Agrega que conforme a esas disposiciones, en el procedimiento de determinación del impuesto, tanto el valor del bien donado como la edad del beneficiario del gravamen con el que se hace la donación, se consideran a la fecha en que se declara el impuesto, la que debe ser anterior a la resolución judicial de la insinuación.

Sin embargo, como en el caso planteado, si la insinuación de la donación se efectúa sin el previo pago del impuesto, no es clara la fecha a la que se debe considerar la edad de la beneficiaria del usufructo que la grava, para la determinación del tributo.

II. ANÁLISIS

Al respecto, el artículo 2 de la ley establece que el impuesto 'se aplicará sobre el valor líquido' de cada donación con arreglo a la escala progresiva que dispone, y que el tributo así determinado 'se expresará en unidades tributarias mensuales según su valor vigente a la fecha de la declaración de la respectiva asignación o de la insinuación de la donación, y se pagará según su valor en pesos a la fecha en que se efectúe el pago del tributo. (...)'.

Por su parte, el artículo 52 de la ley establece que el Tribunal no podrá autorizar la donación en tanto no se acredite el pago del impuesto.

Con relación a la base imponible del tributo, el artículo 5 de la ley señala que los gravámenes de cualquier clase que la donación impusiere al donatario, se deducirán del acervo sujeto al pago del impuesto.

Regulando la situación específica del asunto planteado, el artículo 6 de la ley establece que, si el gravamen con que se hace la donación consiste en un usufructo vitalicio a favor de un tercero o del donante, se deducirá del acervo sujeto al pago del impuesto, la

fracción de la cosa fructuaria que resulte de aplicar la escala que dispone, según sea la edad del beneficiario.

Al respecto, es útil tener presente que la ley grava las donaciones que se efectúen, sin limitarlas al contrato de donación regulado en los artículos 1386 y siguientes del Código Civil. Es decir, el tributo afecta todo acto o contrato por el que se transfiera gratuitamente el dominio de bienes, independientemente de los requisitos de esos actos o contratos y cualquiera sea la forma que asuma la donación.

De esta manera, el impuesto se devengará con el perfeccionamiento del respectivo acto o contrato por el que se dona, sin considerar para estos efectos tributarios si se ha efectuado o no la tradición.

En efecto, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 63 y 52 de la ley, para que se verifique el hecho gravado donación y se devengue el impuesto no es necesaria la insinuación, que es anterior a la tradición. El no requerimiento del cumplimiento previo de la insinuación para el gravamen, resulta claro de la última disposición citada por cuanto, en la insinuación, el juez se limita a controlar el pago de un impuesto ya devengado y determinado en forma previa a su resolución.

En consecuencia, para la determinación de los requisitos de la obligación tributaria y, en particular, en la situación expuesta, para fijar la edad de la beneficiaria del gravamen y efectuar las deducciones al acervo que autoriza la ley, debe considerarse la fecha en que se perfecciona el respectivo acto o contrato de disposición gratuita de bienes, independientemente de la insinuación debida. Para ello, en general, habrá que estarse a la fecha del otorgamiento de la escritura pública que contenga el acto o contrato de que se trate o la fecha del instrumento privado que se extienda. En este último caso deben tenerse presente las reglas de derecho común sobre cómo se cuenta la fecha de un instrumento privado respecto de terceros.

En cuanto al plazo para el pago del impuesto, en los casos en que se requiere insinuación, el tributo debe encontrarse pagado para que el tribunal autorice la donación. Si la ley no exige la insinuación, el plazo es de un mes contado desde la fecha de la celebración del contrato (artículo 52 de la ley). No obstante, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 de la ley, para la entrega de los bienes donados debe acreditarse previamente el pago del impuesto que corresponda o la exención, en su caso. Esta última regla debe aplicarse en todos los casos en que se configure un acto o contrato gravado con el tributo.

Lo anterior es sin perjuicio de las infracciones y sanciones que procedan, por el retardo u omisión de la declaración de impuesto o por las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que se formulen.

III. CONCLUSIÓN

La fecha a considerar para determinar la edad de la beneficiaria del usufructo vitalicio que grava una donación, a efectos de la aplicación de la escala que contempla el artículo 6 N° 3 de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, es la del perfeccionamiento del respectivo acto o contrato de disposición gratuita de bienes. En el caso de un contrato de donación, será la fecha de la escritura

pública o del instrumento privado en que conste. Si este último no tiene fecha cierta respecto del Servicio, habrá que estarse a la época en que, conforme a las reglas generales de derecho, se cuenta la fecha de un instrumento privado respecto de terceros.

IV. Jurisprudencia Judicial

Fallo Corte Suprema disponiendo que en una fusión de empresas, el pago provisional de la que es absorbida es renta gravada para la subsistente. (Fallo Rol 1201-2009 de 14 de junio de 2011)

Se trata de la fusión de dos sociedades, en que la absorbente reflejaba pérdidas tributarias y las absorbidas utilidades tributables con pagos provisionales.

La Corte, con el voto disidente de un Ministro, resolvió, entre otras materias, que la sociedad subsistente debe reconocer como ingreso tributable dicho PPM pues se le ha producido un incremento de patrimonio.

El Ministro disidente, estimó lo contrario, pues se estaría pagando dos veces impuestos.

La posición del disidente es la lógica y ajustada al derecho tributario. El fallo de mayoría, en mi opinión genera una doble tributación que es ajena y rechazada por el sistema tributario a la Renta.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN TRIBUTARIO JUNIO

Se destaca primeramente la ratificación del criterio del SII en cuanto a que la Reinversión, esto es la opción en la ley de la Renta encaminada a llevar utilidades a que tienen derecho los socios a otra sociedad, no puede realizarse en sociedades cuyo régimen a la renta es el denominado 14 bis. Se debe advertir que esta modalidad es de uso frecuente, como se decía, y realizarlo de esa manera significa el pago del impuesto persona, Global o Adicional por dichos retiros.

Es interesante también el cambio de criterio del SII en cuanto a la tributación de las cooperativas respecto de las rentas obtenidas por terceros, aclarando que no aplica la exención del 50% conforme se había interpretado en el Oficio 549 de 2008.

La tributación por prestación servicios en sitio Web, contenido en el Oficio N° 1305, de 1 de junio de 2011 es interesante pues trata los impuestos a la Renta e IVA en esta operaciones virtuales, especialmente cuando los servidores se encuentran en el extranjero.

En cuanto a la Jurisprudencia Judicial, se comenta sobre un fallo de 14 de junio pasado en el cual se considera ingreso renta los PPM que pagó una empresa que se fusiona con una que tiene pérdida tributaria. En otras palabras la empresa con pérdidas que subsiste de la división debe reconocer como ingreso los PPM que hizo la empresa que se disuelve.

Hay un fundado voto de minoría, el cual compartimos, pues de hecho el fallo ha obligado y torcido la ley de la Renta en cuanto a que se pagarán dos impuestos a la renta por un mismo motivo lo que contraviene la esencia de la ley.

Finalmente y aún no encontrarse en los documentos resolutivos o interpretativos del SII, se explica a continuación la nueva modalidad para el procedimiento denominado de la solicitud de Revisión de la Actualización Fiscalizadora (RAF) (Formulario 3314).

En efecto, hasta hace no mucho tiempo, cuando el contribuyente era objeto de una liquidación de impuestos, si optaba por reclamar, este llenaba un formulario en el cual se sometía al procedimiento de RAF y en subsidio, Reclamo. Sin embargo se advierte que esto fue modificado, y el formulario indicado sólo es para RAF y no Reclamo, advirtiendo que rechazado el RAF el plazo para el Reclamo es muy corto.

Asimismo se hacen presente diversas incongruencias del SII en esta materia, especialmente no considerar documentación que solicita cuando en el mismo formulario en forma destacada aparece que hay que presentarla.

Se advierte también al lector de diversos cambios en la valorización de los bienes objeto de herencia, que se tratará mas adelante, ya que formalmente no se ha dado a conocer, al igual que lo indicado anteriormente.

Franco Brzovic González