

BOLETIN TRIBUTARIO SEPTIEMBRE 2012

I Leyes

Ley 20350, sobre modificación de normas tributaria para el financiamiento de la educación, publicada en el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012

II. Proyectos de ley

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

IV. Jurisprudencia judicial.

1. Si el Servicio de Impuestos Internos no prueba la malicia del contribuyente en el caso de uso de facturas falsas, no corresponde aplicar las multas del artículo 97, N° 4 del Código Tributario. (Fallo de la I. Corte Suprema de fecha 30 de agosto de 2012, rol 4425-10).

Desarrollo

I Leyes

Ley 20350, sobre modificación de normas tributaria para el financiamiento de la educación, publicada en el Diario Oficial de 27 de septiembre de 2012.

A continuación se entrega un breve resumen de la ley:

1. El impuesto de Primera Categoría se incrementa en forma permanente a un 20% a contar del año tributario 2013.

De acuerdo a lo anterior, este impuesto debe pagarse por rentas de este ejercicio. Se incluyen aquellas operaciones que se encuentran sujetas al Impuesto Único de Primera Categoría, que grava entre otros, a la ganancia de capital en la venta de acciones.

2. Reforma también el tratamiento tributario en el caso de fusiones, en los casos que el valor de la inversión total realizada, resulte menor al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio de la sociedad absorbida.

La diferencia debe distribuirse entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión cuyo valor tributario sea superior al corriente en plaza. La distribución debe efectuarse en la proporción que represente el valor corriente en plaza de cada uno de los bienes sobre el total de ellos, disminuyéndose el valor tributario de éstos hasta concurrencia de su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza.

Si se mantiene la diferencia o una parte de ella, debe tratarse como un ingreso diferido e imputarse a sus ingresos brutos hasta diez ejercicios comerciales consecutivos contados desde aquel en que éste se generó, incorporando como mínimo un décimo de dicho ingreso en cada ejercicio, hasta su total imputación.

2) Se somete a régimen general la enajenación de bienes raíces situados en Chile:

a) Cuando quien vende es una sociedad de personas integrada por una persona jurídica;

b) Cuando quien vende es una persona natural o una sociedad de personas formadas exclusivamente por personas naturales, en el caso que el bien raíz que se vende forme parte del activo de empresas que declaren cualquier clase de rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa;

c) Cuando quien vende es una sociedad de personas, que haya estado obligada, en el ejercicio inmediatamente precedente a la enajenación, a determinar sus rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa;

d) Cuando quien vende sea una sociedad de personas que resulte de la división de una sociedad que debía declarar tales rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, en el ejercicio en que haya tenido lugar la enajenación;

e) Cuando quien vende sea una sociedad de personas que resulte de la división de una sociedad que debía declarar tales rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, en el ejercicio inmediatamente anterior al de la enajenación.

f) Cuando la sociedad que resulte de la división, haya estado acogida a un régimen de presunción o de declaración de rentas efectivas según contrato o contabilidad simplificada, respecto de tales bienes, pero hubiere celebrado un contrato de promesa de venta o de arriendo con opción de compra sobre el bien raíz respectivo, dentro de los dos años calendarios en que debía estar acogido a los citados regímenes para dichos efectos.

En consecuencia, el beneficio anterior que favorecía la enajenación de los bienes raíces, sigue aplicándose en los siguientes casos y bajo las condiciones que se detallan:

Cuando quien vende sea una persona natural o una sociedad de personas integrada por personas naturales, bajo condición de que concurren los siguientes requisitos copulativos:

Que el bien raíz que vendan no forme parte de su activo;

Que no declaren cualquier clase de rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa;

Que no hayan estado obligados, en el ejercicio inmediatamente precedente a la enajenación, a determinar sus rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

Las sociedades de personas integradas por personas naturales, además de los requisitos anteriores, no deben resultar de la división de una sociedad que debía declarar tales rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, en el ejercicio en que haya tenido lugar la enajenación, o en el ejercicio inmediatamente anterior al de la enajenación.

La exigencia anterior, se extiende a dos años calendarios, cuando la sociedad que resulte de la división, haya estado acogida a un régimen de presunción o de declaración de rentas efectivas según contrato o contabilidad simplificada, respecto de tales bienes, pero hubiere celebrado un contrato de promesa de venta o de arriendo con opción de compra sobre el bien raíz respectivo, dentro de los dos años calendarios en que debía estar acogido a los citados regímenes para dichos efectos.

3) Homologa el tratamiento actualmente vigente en las sociedades anónimas al resto de las empresas. Esto es, en todo tipo de empresas, los gastos referidos en el artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta se restan de la renta imponible, y desde enero de 2013: i) se les aplicará un impuesto único de 35% cuando éstos no puedan ser atribuibles a un socio como retiro encubierto; y ii) si estos gastos pueden atribuirse a un socio o accionista, quedan afectos al impuesto Global Complementario o Adicional según corresponda, más una multa de 10%.

4) Homologa la determinación del costo de los derechos sociales y el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en su enajenación, con lo que se establece para las acciones.

En definitiva, el costo de enajenación de derechos y acciones sea el que actualmente se aplica a estas últimas, esto es, el costo de adquisición corregido, con la salvedad de que se establece que dicho valor (de aporte o de adquisición), debe incrementarse o disminuirse, según el caso, por los aumentos o disminuciones de capital posteriores efectuados por el enajenante.

Se homologa también el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de los derechos sociales, con el de las acciones, adoptando el régimen que aplica a estas últimas.

5) Se incorporan normas de Acuerdos Anticipados de Precios (APAs) que permiten fijar con el Servicio de Impuestos Internos los precios de transferencia de forma anticipada e introduce la obligación para los contribuyentes de presentar una Declaración Jurada de Precios de Transferencia.

6) Se autoriza la amortización de las diferencias entre el valor de las acciones o derechos sociales y su patrimonio tributario

Se aprecia que en caso de una fusión propia o impropia, es decir, que una empresa absorbe la propiedad de otra, la diferencia entre el valor de adquisición de los derechos sociales o acciones y el capital propio de la sociedad absorbida, debe en primer término ser distribuida proporcionalmente entre los activos no monetarios, aumentando el valor de éstos hasta su valor de mercado. En caso de existir diferencia, ésta debe considerarse como gasto diferido, pudiendo deducirse en partes iguales en diez ejercicios consecutivos en lugar de seis.

7) Se establece que no procede la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas cuando dicho impuesto haya ingresado al FUT sin haber sido enterado de manera efectiva en las arcas fiscales, por haber sido cubierto por un crédito por impuestos pagados en el exterior, ya sea que este crédito haya sido generado por el mismo contribuyente o lo haya recibido desde alguna empresa relacionada.

8) Se establece que las rentas percibidas por chilenos no residentes ni domiciliados en Chile dejarán de estar gravadas con el 35% y quedarán sujetas a las mismas normas vigentes para los no residentes, eliminándose con ello, la asimetría que había con los extranjeros.

9) Se modifican las reglas aplicables a la renta presunta de las actividades agrícola, transporte de pasajeros y transporte de carga, estableciendo que el límite de ventas incorpora proporcionalmente las ventas provenientes de las participaciones del contribuyente sobre las ventas de sus empresas relacionadas.

10) Elimina la exención de IVA respecto de los ingresos afectos a impuesto adicional, estableciéndose que en caso que por algún motivo los ingresos no hayan sido gravados con el impuesto adicional (ejemplo por convenio de doble tributación), igual se pueda cobrar IVA.

11) Se rebajan a contar del 01 de enero del año 2013, las tasas marginales de cada tramo del impuesto global complementario y del impuesto único de segunda categoría para los primeros siete tramos de renta. Por otro lado, el tramo de renta más alta se mantiene con una tasa marginal de 40%.

12) Se permitirá la reliquidación del impuesto único de segunda categoría a partir de la operación renta correspondiente a abril de 2013, lo que permitirá que los contribuyentes que por ejemplo pierdan su empleo en el año, puedan reliquidar sus impuestos mensuales y bajar su tramo de renta. En la actualidad, solo pueden efectuar esa reliquidación los trabajadores que tienen más de un empleador o más de una renta.

13) Se autoriza imputar anualmente como crédito de los impuestos único de segunda categoría y/o global complementario, 4,4 UF por cada hijo (aproximadamente \$100.000), en atención a los pagos a instituciones de enseñanza preescolar, básica, diferencial y media, reconocidas por el Estado, por concepto de matrícula y colegiatura, así como también otros gastos asociados a la educación.

Para acceder a este beneficio, los miembros que sean contribuyentes no podrán tener un ingreso por hogar superior a 66 UF. Este crédito estará disponible en la operación renta correspondiente a abril 2013, donde se pueden imputar los gastos en educación incurridos en el año 2012 desde el primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

14) Se reduce la tasa máxima del Impuesto de Timbres y Estampillas de 0,6% anual a 0,4% anual, desde el año 2013 en adelante.

15) Se establece que a partir del primer día del mes siguiente de publicada la ley, estarán exentos del impuesto adicional de 15% (Ley de Impuestos a la Renta) los software de tipo estándar, es decir, aquéllos cuyos derechos se transfieren para el uso de quien lo adquiere y no para la explotación comercial o de otro tipo.

16) Se elimina la sobretasa de 15% a la primera venta o importación de vehículos casas rodantes autopropulsadas.

17) Se establece que a partir del primer día del mes siguiente de publicada la ley, debe disminuir la tasa del impuesto ad-valorem a los cigarrillos de 62,3% a 60,5%, y aumentar el impuesto específico por unidad de 0,0000675 UTM (\$53 aproximadamente por cajetilla) a 0,000128803 UTM (\$102 aproximadamente por cajetilla).

18) Se incorpora un bono de 4 UTM por taxi y taxi colectivo y de 2 UTM por vehículo de transporte remunerado de escolares, dentro del mes siguiente a la publicación de la Ley.

19) Se propone la creación de un Fondo fiscal especial que reciba aportes de USD 4.000 millones provenientes de la liquidación de activos del Tesoro Público, incluido el Fondo de Estabilización Económica y Social, con el objeto de complementar el financiamiento de las obligaciones contenidas en la Partida del Ministerio de Educación de la Ley de Presupuestos de cada año, a partir del año 2014.

Se establece que este fondo deberá usarse preferentemente para la educación preescolar, subvenciones educacionales y becas y créditos de educación superior.

IV. Jurisprudencia judicial.

1. Si el Servicio de Impuestos Internos no prueba la malicia del contribuyente en el caso de uso de facturas falsas, no corresponde aplicar las multas del artículo 97, N° 4 del Código Tributario. (Fallo de la I. Corte Suprema de fecha 30 de agosto de 2012, rol 4425-10).

Se trata de un contribuyente que fiscalizado, se detectaron irregularidades en la contabilidad consistente en rebajar de la renta líquida imponible mediante la contabilización de facturas falsas e incremento indebido del crédito fiscal IVA. El SII estimó que eran conductas sancionadas con multas, sin perjuicio de la facultad de las querellas del caso, que estas últimas no las materializó.

El contribuyente alegó que es el Servicio quién tiene que probar la malicia y no el contribuyente, razonamiento que fue acogido por la I Corte Suprema.

Este fallo es de mucha importancia pues hasta ahora se había interpretado que era el contribuyente quién tenía que probar que no hubo malicia. El fallo cambia el peso de la prueba y es ahora el SII quién tiene que probarla.

La doctrina de este fallo también puede extrapolarse a la prescripción, pues esta aumenta de tres a seis años, cuando hay declaraciones maliciosas, entre otras y hasta ahora era el contribuyente quién recaía la obligación de probar que no había realizado esas operaciones calificadas de maliciosas.

Franco Brzovic G.