

EUGENIO PEREZ DONOSO
FRANCO BRZOVIC GONZALEZ
LINDOR PEREZ CALDERON
SERGIO A. PEREZ CALDERON
JUAN SEBASTIAN REYES PEREZ
PATRICIO MORALES AGUIRRE
MARCELO CIBIE BLUTH
GUSTAVO PRICE RAMIREZ
FRANCISCO FONTECILLA LIRA
ZARKO LUKSIC SANDOVAL
BERNARDO PINTO GIRAUD

JOSE LUIS SANTA MARIA ZAÑARTU
GONZALO ASPILLAGA HERRERA
MARIA MAGDALENA BRZOVIC ORREGO
ANGELO ZAMUR CABALLERO
ALVARO CRUZ NOVOA
PEDRO VIDAL QUIJADA
LUIS SEBASTIÁN ESCOBAR GARCIA
FELIPE PLAZA PAEZ
JOSE ANTONIO PEREZ SILVA
DANIELA FUENZALIDA WELLMANN
VERONICA SALBACH CRUZ

BOLETIN TRIBUTARIO ENERO 2014

I. Leyes.

No hay en materia tributaria.

II. Proyectos de ley

No hay iniciados este mes.

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Datos para la corrección monetaria, reajustabilidad de remanentes y saldos negativos FUT y FUNT, y tabla Global Complementario 2014. (Circular N° 1 de 8 enero 2014)
2. Tabla impuestos Segunda Categoría. (Circular 2 de 8 enero 2014)
3. Ajustes avalúos terrenos bienes raíces no agrícolas habitacionales, estacionamientos, y bodegas acogidos a ley propiedad inmobiliaria, sitios no edificados, propiedades abandonadas, y pozos lastreiros (Circular N° 6 de 31 enero de 2014)
4. Obligación de presentar declaraciones juradas por operaciones empresas afectas a IVA incluyendo exportadores. (Resolución 5 sin fecha)
5. Sustituye formulario N° 50 sobre declaración, entre otros sobre impuestos Adicional, combustibles, etc. (Resolución N° 9 de 22 de enero de 2014)
6. Declaración jurada sobre gastos rechazados y otros afectos al 35%. (Resolución N° 11 de 28 de enero de 2014)
7. Fija montos de avalúos exentos y de avalúos para cambio tasa del impuesto territorial para predios no agrícolas reevaluados con vigencia 1 enero 2014. (Resolución N° 12 de 31 enero 2014)
8. Tributación que afecta a contribuyentes declarados en quiebra. (Oficio N° 2594 de 16 diciembre de 2013.

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Venta de una **solicitud** de aprovechamiento no consuntivo de aguas y de derecho de aprovechamiento no consuntivo. (Fallo Corte Suprema de 13 de enero de 2014 rol 3.837-13)
2. Definición de establecimiento permanente en los casos del tratado para evitar la doble tributación celebrado con España. (Fallo de la Corte Suprema de 13 de enero de 2014, rol 2245-13)

3. Notificación y sus efectos en la prescripción. (Fallo Corte Suprema de fecha 8 de enero de 2014, rol 14.244-13)
4. Exigencias recuperación IVA exportador. (Fallo Corte Suprema de 15 de enero de 2014, rol 4099-13)

Desarrollo.

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Tributación que afecta a contribuyentes declarados en quiebra. (Oficio N° 2594 de 16 diciembre de 2013)

I.- ANTECEDENTES.

Expresa que le asisten una serie de dudas en relación con los efectos tributarios generados en la liquidación de bienes de empresas declaradas en quiebra, conforme a lo que se expone:

a) En primer término, consulta si es posible deducir como gasto necesario para producir la renta y en consecuencia generar pérdidas tributarias, por aquellos resultados derivados de las transacciones realizadas con posterioridad a la declaración de quiebra. Al respecto, señala que declarada la quiebra, y no realizándose la continuación del giro por parte del síndico, la necesidad del gasto resulta discutible al no existir el desarrollo de la actividad normal por parte del contribuyente, pues sólo se está ante la liquidación de los bienes.

b) ¿Un contribuyente en quiebra debería declarar su renta líquida imponible respecto de las operaciones del síndico y no podría deducir como gasto la pérdida determinada en una fecha anterior a la declaración de quiebra?

c) ¿Qué ocurre con los intereses que generan los depósitos a plazo o con las inversiones en Fondos Mutuos que realizan los síndicos con dineros que produce la realización de bienes o de la continuidad del giro entre el tiempo en que los perciben y que se distribuyen?

d) ¿Existiendo continuidad de giro, los honorarios del síndico y los gastos de administración de la quiebra serían necesarios para producir la renta? ¿Podrían ser deducidos como gasto, generando pérdidas tributarias y consecuentemente la posibilidad de solicitar la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas?

e) ¿Qué ocurre con el remanente de crédito fiscal IVA que tiene un contribuyente al momento de su quiebra? ¿Al momento de realizarse las ventas del giro el contribuyente no podría utilizar el remanente de crédito fiscal existente a la fecha de declaración de quiebra?

II.- ANÁLISIS.

La quiebra tiene por objeto realizar en un solo procedimiento los bienes de una persona natural o jurídica, a fin de proveer el pago de sus deudas, en los casos y forma determinados por la Ley¹.

¹ De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1°, de la Ley N°18.175, sobre Quiebras.

Producida la declaración de quiebra, el fallido queda inhibido de pleno derecho de la administración de todos sus bienes presentes, salvo aquellos que sean inembargables, quedando en manos del síndico².

Ahora bien, la obligación de dar aviso de término de giro pesa sobre toda persona que por terminación de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, debiendo acompañar al aviso su balance final o los antecedentes que este Servicio estime necesario, y pagar el impuesto correspondiente hasta el momento del expresado balance, dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades³.

En relación con lo anterior, este Servicio ha declarado que en caso de quiebra, el síndico debe dar aviso de término de giro o actividad de su representada y pagar los impuestos hasta el momento del balance final según lo establece el Código Tributario.⁴ No obstante lo anterior, tal obligación no nace en caso de continuar provisional o efectivamente su giro⁵, puesto que no se cumplen los supuestos que establece el artículo 69 del Código Tributario.

El síndico representa los intereses generales de los acreedores en lo concerniente a la quiebra y también los intereses del fallido, en cuanto puedan interesar a la masa. En tal sentido, y cuando haya continuidad provisional o efectiva de giro, podrá deducir de la renta imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría que pudiera afectarle por las operaciones efectuadas durante la continuidad del giro, las pérdidas producidas con anterioridad a su declaración de quiebra y los costos y gastos en que incurra durante el período señalado, siempre que cumplan los requisitos de carácter general establecidos en los artículos 30 y 31 de la LIR⁶.

En caso que no haya continuidad del giro por parte del síndico, sea provisional o efectiva, el contribuyente deberá proceder a dar el aviso de término de giro respectivo, dentro del plazo legal y pagar los impuestos correspondientes hasta el momento del balance final. Respecto de las operaciones que deba efectuar con posterioridad al término de giro, en el entendido que se trata de operaciones efectuadas por el síndico con el objeto de realizar los bienes para el pago de las deudas y que no se producirá renta alguna, no procede la deducción como gasto de las pérdidas obtenidas con anterioridad a la declaración de quiebra, así como tampoco de los gastos en que incurra durante el período señalado. Ahora bien, si con motivo de la realización de estos bienes o de la administración de los fondos recibidos por éstos, se obtienen ingresos, como por ejemplo, intereses por depósitos a plazo, el síndico mantiene la obligación de presentar la declaración anual de impuesto a la renta⁷ en el ejercicio respectivo, pudiendo deducir de tales ingresos, los gastos generados con posterioridad a la declaración de quiebra. Lo anterior, sin perjuicio de mantenerse vigente el registro de la empresa en el Rol Único Tributario, en razón de las actividades que causen impuesto o la obligación de retenerlos, según corresponda.

Respecto del remanente de crédito fiscal IVA que tiene un contribuyente antes de que sea declarada su quiebra, cabe señalar que conforme ha señalado este Servicio con anterioridad⁸, no existe impedimento para imputar dichos remanentes al débito fiscal generado con motivo de la realización

² Artículo 64 de la Ley N° 18.175.

³ Conforme a lo dispuesto en el artículo 69 del Código Tributario.

⁴ Oficio 2.070, de 09.08.2012, de este Servicio.

⁵ De acuerdo a lo establecido en el artículo 99 de la Ley N° 18.175.

⁶ Conforme a lo señalado con anterioridad por este Servicio en Oficio N° 2342, de 1983.

⁷ A que se refiere el artículo 65 de la LIR.

⁸ Oficio N° 2342, de 1983.

directa de bienes de la quiebra por el síndico, o durante la continuación provisional o efectiva del giro, siempre que en uno u otra caso no haya habido solución de continuidad en el tiempo, de las declaraciones respectivas del tributo.

III.- CONCLUSIÓN.

a) Habiendo continuidad de giro por parte del síndico, sea provisional o efectiva, la empresa puede deducir como gasto necesario para producir la renta y en consecuencia generar pérdidas tributarias, por aquellos resultados derivados de las transacciones realizadas con posterioridad a la declaración de quiebra. No habiendo tal continuidad, no es posible efectuar tal deducción, atendido que debe darse el aviso de término de giro respectivo.

b) En los mismos términos, habiendo continuidad de giro por parte del síndico, la empresa puede deducir como gasto necesario para producir la renta, las pérdidas tributarias generadas con anterioridad a la declaración de quiebra, de los ingresos obtenidos con posterioridad a ella. Al igual que en la consulta señalada en la letra a), no realizándose la continuación del giro por parte del síndico, no es posible efectuar tal deducción, atendido que debe darse el aviso de término de giro respectivo.

c) Los intereses que generan los depósitos a plazo o las inversiones en Fondos Mutuos que realizan los síndicos con dineros que produce la realización de los bienes cuando existe continuidad del giro, deben ser reconocidos como ingresos brutos de la empresa en quiebra, sin perjuicio de la deducción de los gastos necesarios para producir la renta en que ésta haya incurrido. Si los referidos intereses se han generado en la realización de los bienes sin que exista continuidad de giro, el síndico mantiene la obligación de presentar la declaración anual de impuestos a la renta sobre dichos ingresos, sin perjuicio de que pueda deducir los gastos generados por la empresa después de su declaración de quiebra.

d) Existiendo continuidad de giro, los honorarios del síndico y los gastos de administración de la quiebra pueden ser deducidos como gastos necesarios para producir la renta, generando inclusive pérdidas tributarias y consecuentemente la posibilidad de solicitar la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas cuando así corresponda.

e) El remanente de crédito fiscal IVA que tiene un contribuyente antes de que sea declarada su quiebra, puede ser imputado al débito fiscal generado con motivo de la realización directa de bienes de la quiebra por el síndico, o durante la continuación provisional o efectiva del giro.

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Venta de una **solicitud** de aprovechamiento no consuntivo de aguas y de derecho de aprovechamiento no consuntivo. (Fallo Corte Suprema de 13 de enero de 2014 rol 3.837-13)

Se trata de la venta de lo indicado, respecto de las cuales el SII le giró impuesto a la renta a la vendedora sobre dicha operación.

El contribuyente alegó que no hay hecho gravado en la venta de una **solicitud** de aprovechamiento de aguas. Sin embargo, tanto el SII como la C de Apelaciones y la C Suprema indicaron que lo que no constituye renta es el mayor valor en la venta de derechos de aguas lo cual no aplica al caso pues se trata de la venta de una solicitud de aprovechamiento de aguas, a la cual se le aplica la legislación general. El contribuyente alegó además que no hay hecho gravado en esta operación, la cual y en función del principio de la legalidad, no se encontraba afecta. Este argumento fue rechazado por la CS, en vista de los principios generales de renta.

Respecto de la venta de derechos de agua, el contribuyente sostuvo que se trata de la venta de derechos o cuotas de bienes raíces poseídos en comunidad, ante lo cual la Corte le indicó que no era la norma aplicable, y que tratándose de la venta de derechos de agua realizada por contribuyentes que llevan contabilidad, la operación se grava con todos los impuestos a la renta.

2. Definición de establecimiento permanente en los casos del tratado para evitar la doble tributación celebrado con España. (Fallo de la Corte Suprema de 13 de enero de 2014, rol 2245-13)

Se trata de una empresa española, proveedora de los fuegos artificiales para los espectáculos pirotécnicos de año nuevo en Valparaíso.

El SII estimó, y así fue corroborado por la C de Apelaciones, que esta empresa había constituido un establecimiento permanente en Chile, entre otras razones, porque había instalado una oficina.

Con ello estaba obligada a pagar impuesto de Primera Categoría y Adicional, como asimismo IVA.

Sin embargo al C Suprema estimó que no había constituido un establecimiento permanente, entre otras razones porque no existieron elementos en el proceso que hubieran permitido calificar la actividad de la empresa como una actividad permanente, ya que pugna con la actividad de realizar las actividades de fuegos de artificio en una sólo ocasión durante el año, más aun teniendo en cuenta que los parámetros temporales dados por el Convenio con España, que incluyen la prestación de servicios por parte de una empresa durante un periodo que exceda los 183 días, lo que no ocurre en este caso.

3. Notificación y sus efectos en la prescripción. (Fallo Corte Suprema de fecha 8 de enero de 2014, rol 14.244-13)

Un contribuyente fue notificado en un domicilio distinto al registrado en el SII, con lo cual, no produjo la interrupción de la prescripción dicha notificación.

4. Exigencias recuperación IVA exportador. (Fallo Corte Suprema de 15 de enero de 2014, rol 4099-13)

Un contribuyente exportador podrá recuperar el crédito fiscal IVA, aún cuando se haya cuestionado una irregularidad en las facturas de proveedores, pero en la medida que acredite el cumplimiento de los requisitos del artículo 23° 5 de la ley del IVA. Sin embargo, el SII le impuso al contribuyente que además de acreditar la materialidad de la operación de compra con su proveedor, lo que hizo, le exigió que este último haya enterado al Fisco los débitos fiscales, lo que no hizo. El contribuyente alegó que no podían exigirle ambos requisitos, lo que fue desechado por la Corte Suprema.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN TRIBUTARIO ENERO 2014

Por razones de cambio de formato de la información que entrega el SII, no se ha podido transcribir en word aquellas referentes a Circulares y Oficios, lo que se hará una vez disponga del programa.

Sin embargo se indicado sólo el título en el Informativo aquellas de interés. Además de conocerse por el SII las tasas para corrección monetaria y tablas de impuestos Global y Segunda Categoría, se tratan también los ajustes de avalúos de bienes raíces no agrícolas, habitacionales, sitios no edificados, etc, como asimismo aquellas referidas a avalúos exentos y cambios de tasas de contribuciones para predios no agrícolas reevaluados con vigencia 1 de enero de 2014.

También hay que revisar en detalle el cambio del formulario 50, en el que se detallan los gastos rechazados.

Referido a la tributación que afecta a contribuyentes declarados en quiebra. (Oficio N° 2594 de 16 diciembre de 2013), el SII hace un análisis completo y casuístico sobre la materia.

Se destaca también la jurisprudencia judicial, abordándose cuatro casos,

El primero trata sobre la venta de una **solicitud** de aprovechamiento no consuntivo de aguas y de derecho de aprovechamiento no consuntivo, en el cual el contribuyente fue obligado a pagar impuesto a la renta por la utilidad que hizo en ellas, particularmente porque la ley exime la venta de derechos de aguas, lo que no aplicó al caso, pues el contribuyente enajenó la solicitud presentada a la autoridad sobre aprovechamiento de aguas y era contribuyente en régimen de renta efectiva, con lo cual no cumplió con los supuestos para acogerse a la calidad de ingreso no renta.

Otro caso importante fue la definición de establecimiento permanente en los casos del tratado para evitar la doble tributación celebrado con España, en que una empresa extranjera, que contratada para los fuegos artificiales de Valparaíso, no se afectó con IVA ni Primera Categoría, en vista de que para la Corte no revistió el carácter de establecimiento permanente, entre otros, porque es una actividad realizada sólo una vez al año. No cumplió en definitiva con los supuestos indicados en el Tratado para afectarse con esos impuestos, sino con el Adicional, que si los pagó

Importante también es el fallo que resolvió que el domicilio del contribuyente es el que informa en sus declaraciones y no el que notificó el SII.

En cuanto a las exigencias para la recuperación IVA exportador, la Corte estimó que no sólo hay que probar la materialidad de la operación sino que el vendedor hubiera enterado los débitos fiscales ante el SII.

Franco Brzovic G.