

BOLETÍN TRIBUTARIO AGOSTO 2016

I. Leyes

No hay

II. Nuevos proyectos de ley.

No hay

III. Circulares, Resoluciones, Oficios.

1. Refunde y actualiza instrucciones sobre la aplicación del crédito tributario establecido a favor de las empresas constructoras que instalen sistemas solares térmicos (SST) en las viviendas, con motivo de las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.897 a la Ley N° 20.365. (Circular N° 55 de 19 de agosto de 2016)
2. Establece forma y plazo para empresas, comunidades, o sociedades deben certificar el valor de costo para fines tributarios, a la fecha de término de giro de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas. (Resolución N° 74 de 5 agosto de 2016)
3. Cambio sujeto total IVA en las ventas de chatarra. (Resolución N° 86 de 24 agosto de 2016)

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Gastos dietas directores, intereses por créditos, etc. (Fallo de la I Corte Suprema de 3 de agosto de 2016, rol 10.229-15)
2. Ventas y servicios entre empresas relacionadas, gastos rechazados en empresas que gozan la exención de Primera según la Ley Navarino. (Fallo de la I Corte Suprema de fecha 8 de agosto de 2016, rol 20.174-15)
3. Fijación del monto de ventas para los efectos de la renta presunta. Fallo de mayoría de la sala C Suprema, discutible (Fallo I Corte Suprema de 8 de agosto de 2016, rol 17.220-15)
4. Cuenta corriente mercantil: momento en que los intereses pueden llevarse a gastos aceptados tributariamente. (Fallo de la I Corte Suprema de fecha 1 de agosto de 2016, rol 7312-2015)

Desarrollo

1. Refunde y actualiza instrucciones sobre la aplicación del crédito tributario establecido a favor de las empresas constructoras que instalen sistemas solares térmicos (SST) en las viviendas, con motivo de las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.897 a la Ley N° 20.365. (Circular N° 55 de 19 de agosto de 2016)

I.- INTRODUCCIÓN.

a) En el Diario Oficial de 5 de febrero del año 2016, se publicó la Ley N° 20.897, texto que en su artículo 1° modifica la Ley N° 20.365, en adelante la Ley, sobre Sistemas Solares Térmicos (SST), la que establece un crédito tributario en beneficio de las empresas constructoras que instalen sistemas solares térmicos en las viviendas que construyan.

En lo fundamental, el texto legal establece un nuevo requisito de procedencia para que opere el crédito tributario, consistente en la obligación de suscribir un contrato que asegure mantenciones periódicas al SST; se elimina el beneficio para viviendas cuyo valor exceda de 3.000 UF; se establece una nueva modalidad para su cálculo respecto de viviendas cuyo valor sea superior a 2.000 UF e inferior a 3.000 UF; se establece un nuevo período para aplicar sus beneficios: entre 1 de enero de 2015 y 31 de diciembre de 2020; y se instituye la facultad del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo para establecer un programa de subsidio, complementario a los habitacionales, para la instalación de SST en viviendas nuevas objeto de dichos programas, incompatible con el crédito tributario establecido en la presente ley.

b) La presente Circular tiene por objeto refundir las instrucciones existentes en la Circular N° 50¹, de 2010, de este Servicio, con las instrucciones referidas a las modificaciones contenidas en la Ley N° 20.897, y son aplicables para el nuevo plazo de vigencia de los beneficios de la Ley N° 20.365.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

1.- Descripción general del beneficio.

Según el artículo 1°, de la Ley, las empresas constructoras tienen derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta, (LIR), un crédito equivalente a un porcentaje del valor de los Sistemas Solares Térmicos (SST), su instalación y mantenciones obligatorias mínimas, según el valor de la vivienda de que se trate, que monten en bienes corporales inmuebles destinados a la habitación construidos por ellas.

Tal beneficio se encuentra regulado por la citada Ley 20.365 y su Reglamento, contenido en el Decreto Supremo N°331, de Energía, de 31 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial de 26 de mayo de 2010, y las normas técnicas que se dicten y lo complementen. En particular, este Decreto Supremo fue modificado por el Decreto Supremo N° 33, de Hacienda, en conjunto con Economía, Fomento y Reconstrucción, de 9 de marzo de 2016, publicado en el Diario Oficial de 17 de junio de 2016. Cabe hacer presente que tanto el artículo 2° de la Ley, como el Reglamento, contemplan definiciones con el objeto de precisar el sentido y alcance de este beneficio, considerando los aspectos técnicos propios de la actividad de la construcción y de las tecnologías asociadas a la energía solar.

¹ La Circular 50 de 2010, continúa siendo aplicable para la ley 20.365 en su texto previo a las modificaciones efectuadas por la ley 20.897.

2.- Contribuyentes beneficiados.

De acuerdo al artículo 1°.-, de la Ley, tienen derecho al crédito las empresas constructoras que declaren sus rentas efectivas de Primera Categoría, según contabilidad completa. Se trata en consecuencia de empresas constructoras contribuyentes de la Primera Categoría que instalen SST en bienes corporales inmuebles destinados a la habitación, construidos por ellas.

De acuerdo a lo anterior, cabe precisar que en el caso de un contrato de construcción por suma alzada, es decir, en que la empresa contratista conviene un

precio fijo para el contrato, suministrando la materia para la confección de la obra, no perfeccionándose la venta de la misma sino hasta efectuada la aprobación del que la ordenó, perteneciendo el riesgo de la obra al constructor, el titular del crédito tributario es la empresa contratista y no la empresa inmobiliaria que encarga la obra.

Por otra parte, cuando se trate de un contrato de construcción por administración, cuya naturaleza corresponde a un arrendamiento de servicios, quien encarga la obra tiene la calidad de empresa constructora, dado que el contratista asume la calidad de mandatario, toda vez que lo que ejecuta se entiende hecho por y para la empresa constructora que la encarga, lo que se evidencia porque el riesgo que afecta a la obra mientras ésta se realiza es de cargo de la empresa mandante, y por tanto, el titular del crédito es la empresa mandante.

3.- Requisitos que deben cumplir los contribuyentes.

De acuerdo a los artículos 3°.- y 4°.-, de la Ley, las empresas constructoras tienen derecho al crédito, siempre que cumplan con todos los requisitos que se indican a continuación:

a) La instalación de los SST debe efectuarse en bienes corporales inmuebles destinados a la habitación. Para estos efectos, debe tenerse en cuenta lo instruido por este Servicio a través de la Circular N° 26, de 1987, publicada en su página web, www.sii.cl.

b) Los SST que se instalen deben aportar la Contribución Solar Mínima definida en la Tabla N°4 del Reglamento correspondiente a cada zona climática (Art. 23° del Reglamento) y un porcentaje del promedio anual de demanda de agua caliente sanitaria estimada para la respectiva vivienda o conjunto de viviendas, Arts. 24 y 25 del Reglamento) debiendo cumplir además con los requisitos y características técnicas que al efecto establece el Reglamento.

c) Los componentes utilizados en los SST deben corresponder a equipos o bienes nuevos, que no hayan sido instalados previamente en otros inmuebles, ya sea en Chile o el extranjero, independientemente del período que pudiere transcurrir entre una instalación y otra, y sin importar si se hubieren efectuado reparaciones o mantenciones a los equipos y bienes referidos. Tales componentes deberán constar en el registro que al efecto llevará la Superintendencia de Electricidad y Combustibles (SEC), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9°, de la Ley.

d) La empresa constructora debe acompañar al Municipio correspondiente, al momento de la recepción municipal definitiva de la obra, las declaraciones juradas que señala el artículo 28° del Reglamento, de acuerdo al formato indicado en el mismo, y una copia autorizada del contrato de mantención del sistema solar térmico instalado. Además, debe otorgar copia de tales documentos al propietario de la vivienda al momento de la entrega y enviar los antecedentes de la memoria de cálculo que la SEC requiera en la forma y medios que ella establezca.²

e) Debe acreditar el valor de los SST, así como de su instalación y mantenciones obligatorias mínimas, con las facturas correspondientes a dichos bienes o la correspondiente al servicio de instalación o mantención, cuando resulte obligatoria la emisión de tales documentos. Cuando no sea obligatoria la emisión de los documentos mencionados, estos valores podrán acreditarse con los demás documentos que den cuenta de la adquisición, importación, instalación o mantención de los mismos.

f) El valor de construcción de los bienes corporales inmuebles destinados a la habitación debe ser declarado por la empresa constructora en el respectivo contrato de construcción. Cuando no exista un contrato de construcción, el valor de construcción debe ser declarado a este Servicio en la oportunidad y forma que establecerá mediante resolución.

² Inciso final del artículo 3°.- de la Ley N° 20.365.

En el caso de la construcción de más de una vivienda unifamiliar o en el de unidades de viviendas acogidas al régimen de copropiedad inmobiliaria, para acceder al beneficio, el contrato o la declaración jurada respectiva, según corresponda, debe indicar el valor de construcción unitario de las unidades de vivienda, incluyéndose en éste el valor de construcción de los bienes comunes, estacionamientos y bodegas, a prorrata de las superficies respectivas.

En el caso de un contrato general de construcción destinado a completar la construcción de inmuebles para habitación que no cuenten con recepción municipal, también se aplicarán las normas precedentes, pero en el cálculo del crédito individual de las viviendas, debe considerarse como valor de construcción, la suma del valor individual de construcción del contrato más el valor de las obras preexistentes, el cual deberá ser declarado en el contrato.

g) Para acceder al beneficio, la constructora debe suscribir un contrato para realizar, durante, a lo menos cinco años, contados desde la recepción definitiva del inmueble, las mantenciones periódicas, en conformidad a lo indicado por el proveedor del SST.

El contrato debe reunir las siguientes características:

1.- Para efectos de acreditación, el contrato deberá suscribirse ante Notario Público, o deberá acreditarse haber sido recepcionado por la Municipalidad o Superintendencia de Electricidad y Combustibles. Dicho instrumento debe contemplar un plan de mantenciones periódicas, en conformidad a lo señalado por el proveedor del SST. En este sentido, la ley no exige una frecuencia mínima, anual o mensual de las mantenciones, exigiendo sólo que el contrato respectivo debe tener una duración mínima de cinco años contados desde la recepción definitiva del inmueble.

2.- El contrato de mantención puede ser celebrado con el proveedor del SST, o con cualquier otra empresa, dejando establecido que debe seguirse el plan de mantenciones periódicas que señale el proveedor del SST.

Este requisito afecta a los contribuyentes que adquieran los SST a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.897, según lo señalado en el Capítulo III siguiente, y que deseen acogerse al beneficio, sin alcanzar dicha obligación a los SST acogidos con anterioridad a la publicación de la Ley.

h) El SST respecto del cual se imputó el beneficio tributario que indica el artículo 1° de la Ley N° 20.365 no debe haber sido utilizado para percibir el subsidio establecido en el artículo 13 de la Ley.

Dicha disposición establece, en su inciso primero, que el Ministerio de la Vivienda y Urbanismo podrá establecer un programa de subsidio complementario a los habitacionales, para la instalación de sistemas solares térmicos en viviendas nuevas objetos de dichos programas. Bajo este programa, se asignarán subsidios para el periodo comprendido entre los años 2016 y 2020, inclusive.

En consecuencia, quienes perciban este subsidio especial, por expresa disposición legal estarán impedidos de gozar del crédito, estableciéndose una incompatibilidad legal entre ambos beneficios.

4.- Monto del crédito.

De acuerdo al artículo 4°.-, de la Ley, el monto potencial máximo del crédito por vivienda por cada SST incorporado en la construcción de una vivienda o un conjunto de viviendas, en su caso, se determina en relación al valor de los componentes que integran el SST, su instalación, y mantenciones obligatorias mínimas, según las siguientes reglas:

a) El valor de los SST, así como su instalación, y mantenciones obligatorias mínimas, se convierte a Unidades de Fomento (UF), a la fecha de adquisición y/o instalación, según corresponda. Para estos efectos, se considerará el valor de adquisición de los SST expresado en pesos, convertido a UF según el valor de la misma a la fecha de adquisición. Ésta fecha será aquella que se indique en la o las facturas o documentos de internación, cuando sea obligatoria su emisión, u otros documentos, según corresponda. Cabe señalar que los componentes que integran el SST, sólo son aquellos indicados expresamente en el Reglamento de esta Ley, contenido en D.S. N° 331, de 2009 y que se encuentren incluidos en el Registro que al efecto debe llevar la SEC.

En este sentido, de acuerdo a lo prevenido en inciso primero del artículo 4°.- de la Ley, el valor de las mantenciones obligatorias mínimas también debe seguir la regla general para cuantificar el monto del beneficio y deberá ser convertido a unidades de fomento a la fecha de adquisición o instalación respectivamente.

Respecto del valor correspondiente a la instalación del SST, sólo deben considerarse los costos directos relacionados con ella, en los términos del artículo 30 de la LIR, por lo que corresponde efectuar la siguiente distinción:

- i) Instalación efectuada por terceros: Se considerará el valor en pesos, convertido según el valor de la UF a la fecha de la instalación. Dichos valores y fechas serán aquellos que se indiquen en la o las facturas que correspondan al servicio de instalación.
- ii) Instalación efectuada por la empresa constructora con recursos propios: El valor en pesos, se convertirá a UF de acuerdo a su valor vigente al último día del mes en que se efectúe la instalación. Para ello, será necesario detallar el total de los costos directos en que se haya incurrido en el mes respectivo, siguiendo los criterios anteriores, y la suma de ellos se convertirá a UF en la forma señalada.

En todos los casos, sólo se debe considerar el monto neto de los documentos que acrediten el valor de los SST, su instalación y las mantenciones obligatorias mínimas. En ningún caso, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) podrá considerarse como parte de tales valores, por lo que no podrá ser parte del crédito.

b) Monto potencial del crédito por vivienda,

Un aspecto importante incorporado por la Ley N° 20.897, fue el reemplazo de los números ii) y iii) de la letra b), del artículo 4°, que, respecto de viviendas cuyo valor fuere superior a 2.000 UF y no excediera de 4.500 UF, ordenaban determinar el monto final del beneficio en relación a un porcentaje del valor del SST, pudiendo alcanzar un 40% o 20 % de su valor, respectivamente.

En lo sucesivo, para determinar el monto del crédito, debe tenerse presente que en caso de viviendas cuyo valor no exceda de 2.000 UF el monto del beneficio se mantiene inalterado, pues asciende a la totalidad del valor del SST (100%), su instalación y mantenciones obligatorias mínimas.

Respecto de viviendas cuyo valor sea superior a 2.000 UF y no exceda de 3.000 UF, el beneficio potencial máximo estará también determinado en base a un porcentaje que se obtiene del cálculo de la operación aritmética $(3000 - Vv) / 10$, donde Vv, corresponde al valor de la vivienda en UF, multiplicando el resultado por el valor del respectivo SST, su instalación y mantenciones obligatorias mínimas.

Lo anterior, sin perjuicio de que se mantienen los topes absolutos para el monto del crédito establecidos en las letras c) y d) del artículo 4° de la Ley, señalados en el N° 5 siguiente.

Valor de los inmuebles	Monto del beneficio potencial máximo
Inmuebles cuyo valor no exceda de UF 2.000.	100% del valor del SST, su instalación y mantenciones obligatorias mínimas.
Inmuebles cuyo valor sea superior a UF 2.000 y no exceda de UF 3.000. '	$(3000 - \text{Valor Vivienda en UFI} \times \text{Valor SST+INS+MOM} - 10)$ Determina porcentaje
Inmuebles cuyo valor sea superior a UF 3.000	No darán derecho al crédito

INS: Instalación; MOM: Mantenciones Obligatorias Mínimas.

El valor de los inmuebles, incluye el valor del terreno y de la construcción, en los siguientes términos:

i) Valor del terreno: El valor del terreno que debe considerarse corresponderá:

- 1.- Al valor de adquisición del terreno que acredite fehacientemente el contribuyente, reajustado en la forma prevista en el N° 2, del artículo 41 de la LIR, o
- 2.- El valor que se haya utilizado para los efectos de su avalúo fiscal, correspondiente a la fecha de la recepción municipal final del inmueble, a falta de tal acreditación.

En el caso de la construcción de más de una vivienda unifamiliar o en el de unidades de viviendas acogidas al régimen de copropiedad inmobiliaria, el valor del terreno se prorratará entre todas las viviendas, considerando la cantidad de metros cuadrados construidos en cada una de ellas, sobre el total de la superficie construida, sin considerar dentro de éste último aquella parte que corresponda a bodegas, estacionamientos y espacios comunes. El valor del terreno que corresponda, se convertirá a su equivalente en UF, a la fecha de la recepción municipal final del inmueble y se distribuirá en la forma indicada.

ii) Valor de la construcción: Debe ser declarado por la empresa constructora en el respectivo contrato de construcción. Cuando no exista dicho contrato, el valor será declarado a este Servicio, mediante declaración jurada.

En el caso de la construcción de más de una vivienda unifamiliar o en el de unidades de viviendas acogidas al régimen de copropiedad inmobiliaria, el contrato o la declaración jurada respectiva, según corresponda, debe indicar el valor de construcción unitario de las unidades de vivienda, incluyéndose en éste el valor de construcción de los bienes comunes, estacionamientos y bodegas, a prorrata de las superficies a construir respectivas.

En el caso de un contrato general de construcción destinado a completar la construcción de inmuebles para habitación que no cuenten con recepción

municipal, también se aplicarán las normas precedentes, pero para calcular el crédito individual por cada vivienda, se considerará como valor de construcción la suma del valor individual de construcción del contrato más el valor de las obras preexistentes, el que deberá ser declarado en el contrato.

Finalmente, cabe señalar que sólo debe considerarse el valor neto de la construcción, esto es, sin incluir el IVA que se pueda incorporar finalmente al precio de venta de las viviendas.

5.- Monto máximo absoluto del crédito.

Las letras c) y d) del artículo 4°.-, de la Ley, establecen un límite máximo para el crédito a que tiene derecho el contribuyente determinado de acuerdo al N° 4 anterior. Para esos efectos, se debe distinguir:

a) Casos en que el SST sea utilizado sólo por una vivienda: El crédito no podrá exceder por cada vivienda, en el año respectivo, del equivalente a las UF que se señalan en la siguiente tabla:

Año comercial	UF por vivienda
2015	33
2016	33
2017	28
2018	20
2019	15
2020	8

b) Casos en que el SST sea utilizado por más de una vivienda: Para determinar el límite máximo del crédito en este caso, la Ley establece en la letra d) de su artículo 4°.- montos distintos según la superficie instalada de colectores solares térmicos, para el conjunto de viviendas, según se detalla a continuación. Para calcular dicha superficie instalada, se sumarán las áreas de abertura de cada colector solar térmico que pertenezca al mismo SST, utilizando el valor del área de abertura del colector que se obtiene de la certificación del equipo. Ahora bien, para el cálculo del crédito con este límite, se debe prorratear el valor del SST y su instalación, en el número de unidades de vivienda en proporción a la demanda anual de agua caliente sanitaria de cada una de ellas, conforme al método de cálculo que establece el Reglamento en sus artículos 24 al 26. Para estos efectos, no deberán considerarse las unidades de vivienda que no tengan acceso al uso del señalado sistema.

b.1) Si la superficie instalada de Colectores Solares Térmicos utilizados por más de una vivienda es menor a 80 metros cuadrados, el beneficio que establece la Ley por cada vivienda, no podrá exceder en el respectivo año, del equivalente a las UF que se señalan en la siguiente tabla:

Año comercial	UF por vivienda
2015	26,5
2016	26,5
2017	22,5
2018	16
2019	12
2020	6,4

b.2) Si la superficie instalada de Colectores Solares Térmicos utilizados por más de una vivienda, es igual o mayor a 120 metros cuadrados, el beneficio que establece la Ley por cada vivienda, no podrá exceder en el respectivo año, del equivalente a las UF que se señalan en la siguiente tabla:

Año comercial	UF por vivienda
2015	23,5
2016	23,5
2017	20
2018	14
2019	10,5
2020	5,7

b.3) Si la superficie instalada de Colectores Solares Térmicos utilizados por más de una vivienda es igual o mayor a 80 metros cuadrados, pero inferior a 120 metros cuadrados, el beneficio que establece la Ley por cada vivienda, no podrá exceder en el respectivo año, del valor que se obtiene del cálculo de la siguiente operación aritmética:

$$B = (1-(S-80)/40)*(a-b)+b$$

Donde:

"B": es el máximo beneficio por cada unidad de vivienda, el que se expresa en UF por vivienda.

"S": es la superficie instalada de colectores solares térmicos, expresada en metros cuadrados.

"a": corresponde a los valores señalados para cada año, en la tabla contenida en la letra b.1) anterior. "b": corresponde a los valores señalados para cada año, en la tabla contenida en la letra b.2) anterior.

En anexo N° 1, se acompaña un ejemplo de la forma en que debe determinarse el crédito.

6.- Oportunidad y forma de imputar el crédito.

Conforme al artículo 5°.-, de la Ley, el derecho al crédito por cada vivienda, se devenga en el mes en que se obtiene la recepción municipal final de cada inmueble destinado a la habitación, en cuya construcción se haya incorporado el respectivo SST. En el caso que el SST sea utilizado por más de una vivienda, se devengará en el mes que se obtenga la recepción final de todas las viviendas que compartan tal sistema.

Lo anterior, sin perjuicio de que por aplicación del artículo segundo transitorio de la Ley N° 20.897, en el mes de marzo de 2016, se imputará, en contra de los pagos provisionales obligatorios del impuesto a la renta, el beneficio por aquellas viviendas que hayan obtenido su recepción municipal final desde el 1 de enero de 2015 y hasta antes de la entrada en vigencia de esta ley. Tal imputación deberá declararse en el mes de abril de 2016, en el correspondiente

Formulario 29.

El crédito determinado en UF, se convertirá a su valor en pesos según el valor de ésta al último día del mes en que se devenga dicho crédito.

La suma de todos los créditos devengados en el mes respectivo, determinados en conformidad a lo indicado en el N°4, y con el límite establecido en el N°5, se imputarán en primer lugar a los pagos provisionales obligatorios del impuesto a la renta, correspondientes a los ingresos de dicho mes.

El remanente que resultare, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de efectuarlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma declaración y fecha.

El saldo que aún quedare después de las imputaciones señaladas, podrá rebajarse de los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27, del Decreto Ley N° 825, de 1974.

El saldo o remanente que quedare, una vez efectuadas las deducciones en el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, según el caso, tendrá el carácter de pago provisional voluntario de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la LIR.

7.- Impuestos de los cuales se deduce el crédito.

De acuerdo al artículo 5°, de la Ley, el crédito puede imputarse a los siguientes impuestos:

a) Imputación mensual: Se imputará en el mes respectivo a los siguientes impuestos:

i) Pagos provisionales mensuales obligatorios que deba enterar la empresa constructora, de aquellos a que se refiere el artículo 84, letras a), g)³, o i) de la LIR, según corresponda.

ii) En caso que los pagos provisionales mensuales obligatorios resulten ser inferiores al saldo de crédito determinado, éste se imputará a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma oportunidad, en la misma declaración de impuestos. A título ejemplar se pueden señalar los siguientes:

- Retención de Impuesto con tasa del 10% sobre las rentas del Art. 42 N°2, según Art. 74 N°2, de la LIR.
- Retención de Impuesto con tasa del 10% sobre las rentas del Art. 48, según Art. 74 N°3 de la LIR.
- IVA determinado, etc.

b) Imputación anual: Una vez que se hayan efectuado las imputaciones mensuales, el remanente que resulte en el mes de diciembre de cada año, o del último mes en el caso de término de giro, según corresponda, se podrá imputar en carácter de pago provisional voluntario de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la LIR, contra los impuestos a que se refieren los artículos 93 y 94 de la misma Ley, o bien, solicitar su devolución en conformidad al artículo 97 de la LIR, utilizando para tales efectos el Formulario N°22.

8.- Otros aspectos.

a) Efectos del crédito por SST en el costo de las viviendas: El monto del crédito que el contribuyente tenga derecho a imputar, constituye un menor costo de construcción de la respectiva vivienda o conjunto de viviendas, por lo que dicha cantidad deberá ajustarse para la determinación de la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría en el ejercicio que corresponda, esto es, en el ejercicio en que se haga uso del referido crédito, deberá disminuirse el valor del activo.

Para el caso particular de aquellos contribuyentes señalados en el artículo segundo transitorio de la Ley N° 20.897, que hayan obtenido la recepción municipal final desde el 1 de enero de 2015 y hasta antes de la entrada en vigencia de la misma ley, como ya se señaló en el punto 6.- anterior, la imputación del crédito debió efectuarse en el mes de abril de 2016, siendo posible en este caso que la vivienda con SST que da derecho a la utilización del crédito, no se encuentre ya en el patrimonio de la empresa constructora. En tal caso, como no es posible ajustar el valor del activo en la referida empresa, corresponderá efectuar el reverso del costo a través de un agregado en la determinación de la renta líquida imponible correspondiente al ejercicio comercial en el que se utilizó el crédito.

b) Reajuste e imputación del remanente: De acuerdo al artículo 5°, de la Ley, en caso que resultare un remanente de crédito producto de su imputación mensual, éste podrá rebajarse en los meses siguientes de los mismos impuestos, debidamente reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del Decreto Ley N° 825, de 1974. Es decir, tal remanente podrá imputarse en los meses siguientes, convirtiéndolo en unidades tributarias mensuales (UTM), según su monto vigente a la fecha en que debió pagarse el tributo y, posteriormente, reconvirtiendo el número de UTM así determinado, a su valor en pesos a la fecha en que se impute efectivamente el remanente. Para efectos de este cálculo, el remanente convertido a UTM deberá considerar sólo hasta dos decimales.

El mecanismo señalado, se empleará para imputar tal remanente hasta el mes de diciembre de cada año o hasta el mes de término de giro. El saldo que se determine en esos meses, se imputará en la correspondiente declaración anual de impuesto a la renta mediante el Formulario N°22.

³ Los pagos provisionales a los que se refiere el artículo 84 letra g) de la LIR, son los que efectúa un contribuyente acogido al artículo 14 bis de la LIR. Se hace presente que tal norma fue derogada por la Ley 20.780 a contar del 01.01.2017.

9.- Facultad de tasar del artículo 64 del Código Tributario.

En conformidad a la letra a), del artículo 4°.-, de la Ley, este Servicio está facultado para aplicar lo dispuesto en el artículo 64°, del Código Tributario, respecto de los valores de los SST, su instalación y mantención. La reclamación que se deduzca en contra de la tasación, liquidación o giro que se practiquen en conformidad a dicho artículo, se sujetará al procedimiento general establecido en el Título II, del Libro III, del Código Tributario.

10.- Información que deben proporcionar las empresas constructoras a este Servicio.

Conforme al inciso final, del artículo 6°, de la Ley, las empresas constructoras deberán informar a este Servicio, en la oportunidad y forma que éste determine mediante resolución, los siguientes antecedentes:

a) El valor de construcción de los inmuebles respectivos.

- b) El valor del terreno de los inmuebles respectivos.
- c) Las modificaciones o el término anticipado de la construcción.
- d) La marca, modelo y número de serie, de los componentes del Sistema Solar Térmico, ya sean éstos Colectores Solares Térmicos, Depósitos Acumuladores u otros.
- e) La fecha de instalación de los señalados sistemas.
- f) El valor o costo de los sistemas y de su instalación.
- g) El valor o costo de las mantenciones obligatorias mínimas, de acuerdo a las indicaciones efectuadas por el proveedor del SST, por el plazo mínimo de cinco años, contado desde la recepción definitiva del inmueble.
- h) La suma del valor individual, de acuerdo al contrato más el valor preexistente, cuando corresponda.
- i) Otros antecedentes que sirvan de base para el cálculo del crédito a que se refiere esta Ley.

La referida resolución, indicará los documentos que deberá acompañar para el cumplimiento de esta exigencia legal de informar.

La infracción a lo dispuesto en este número, se sancionará con la multa que se establece en el N°6, del artículo 97, del Código Tributario, por cada infracción, aplicándose al efecto el procedimiento del artículo 165 del mismo Código.

11.- Sanciones.

El artículo 6°, de la Ley, dispone que las infracciones a que se refiere dicha Ley, se sancionarán en la forma prevista en el inciso 1°, del N°4, del artículo 97, del Código Tributario, sin perjuicio de la obligación del contribuyente de enterar los impuestos que hubiesen dejado de pagarse o de restituir las sumas devueltas por la imputación indebida del crédito, ello más los reajustes, intereses y multas respectivas, los que en estos casos podrán ser girados por este Servicio de inmediato y sin trámite previo. Tales infracciones son las siguientes:

- a) Imputación indebida del crédito en virtud de una declaración falsa o efectuada a pesar de haber sido favorecido con el subsidio complementario a los habitacionales establecido en el inciso primero del artículo 13 de la Ley.
- b) Otorgamiento de certificados u otros antecedentes falsos que determinen la imputación indebida del crédito.
- c) Imputación indebida del crédito, cuando para tales efectos se utilicen SST o cualquiera de sus componentes que hayan servido con anterioridad al mismo u otro contribuyente para imputar dicho crédito.
- d) Contribuyentes que habiendo imputado el crédito de esta Ley, faciliten de cualquier modo los SST o cualquiera de sus componentes que haya utilizado para esos efectos, a un tercero que impute dicho crédito en virtud de tales Sistemas o componentes.
- e) En concordancia con las infracciones descritas anteriormente, el artículo 10°, de la Ley, señala que se encuentra prohibida la comercialización de SST o cualquiera de sus componentes que hayan servido con anterioridad para imputar el crédito a que se refiere el artículo 1° de la Ley. Dicha prohibición regirá por 5 años, contados desde la recepción municipal definitiva de la obra donde se hubiesen instalado primeramente, y su incumplimiento se sancionará igualmente en la forma prevista en el inciso 1°, del N°4, del artículo 97 del Código Tributario.

La reclamación que se deduzca en contra de la liquidación o giro que se practiquen en conformidad a este número, respecto del valor de los bienes corporales inmuebles, del valor o costo de los SST, su instalación y mantención, del crédito o de los impuestos, reajustes, intereses y multas a que se refiere el artículo 6°, según corresponda, se sujetará al procedimiento general establecido en el Título II, del Libro III, del Código Tributario.

12.- Restitución de impuestos en caso de uso indebido del crédito.

Cuando el contribuyente deba enterar los impuestos que hubiesen dejado de pagarse o restituir las sumas devueltas por la imputación indebida del crédito, para los efectos de su determinación, restitución y aplicación de sanciones, el crédito o los impuestos respectivos se considerarán como un impuesto sujeto a retención o recargo y les serán aplicables las disposiciones que al efecto rigen en el Código Tributario.

13.- Obligación de responder por fallas o defectos y sanción tributaria por responsabilidad civil.

El propietario primer vendedor de una vivienda deberá responder por las fallas o defectos del SST, de sus componentes y de su correcto funcionamiento, de conformidad a lo establecido en los artículos 18 y siguientes del Decreto con Fuerza de Ley N° 458, de 1975, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, Ley General de Urbanismo y Construcciones, entendiéndose que este tipo de sistemas se encuentran comprendidos en el N° 2, del inciso 7°, del artículo señalado.

Además, respecto de aquellos SST instalados en inmuebles que hayan solicitado la recepción municipal antes del 30 de noviembre de 2013, el propietario primer vendedor de una vivienda acogida al beneficio tributario de la Ley 20.365, deberá solventar la realización de una inspección respecto del SST a solicitud del actual propietario de la vivienda, quien podrá requerirlo dentro del primer año contado desde la recepción municipal definitiva de la misma.⁴ Esta revisión sólo podrá ser realizada por los organismos y entidades a que se refiere el artículo 9°, número 3, de la Ley N° 20.365.

Si se determina la responsabilidad civil del propietario primer vendedor, se sancionará con una multa a beneficio fiscal equivalente al monto reajustado del beneficio que se hubiese impetrado por dicha vivienda conforme a lo dispuesto por el artículo 4° de la Ley, la que se aplicará conforme al procedimiento establecido en el artículo 165 del Código Tributario.

Para estos efectos, y conforme a la definición establecida en la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, contenida en Decreto Supremo N° 47, del 19 de mayo de 1992, el propietario primer vendedor, es el titular del dominio del inmueble en que se ejecutó una obra y que realiza, a cualquier título, después de su recepción definitiva, la primera enajenación de la totalidad o de cada una de las unidades vendibles.

En este sentido debe tenerse presente que para las viviendas cuya recepción municipal haya sido solicitada antes del 30 de noviembre de 2013, el artículo primero transitorio de la Ley N°20.897, dispone que el propietario primer vendedor de una vivienda acogida al beneficio tributario de la Ley N°20.365, mantendrá la obligación de solventar la realización de una inspección al sistema solar térmico a solicitud del actual propietario de la vivienda, quien podrá requerirlo dentro del primer año contado desde la recepción municipal definitiva de la misma. Dicha revisión sólo podrá ser realizada por los organismos y entidades a que se refiere el artículo 9°.-, número 3., de la Ley N° 20.365.

III.- VIGENCIA.

Respecto a la entrada en vigencia de las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.897 a la Ley N° 20.365, al no contener una norma especial sobre entrada en vigencia, sus disposiciones se regirán por la norma establecida en el inciso primero del artículo 3° del Código Tributario; comenzando a regir por lo tanto, a contar del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Diario Oficial, hecho que ocurrió el 5 de febrero de 2016. En consecuencia, las modificaciones incorporadas por la Ley N°20.897, comienzan a regir a partir del día 1° de marzo de 2016, respecto de viviendas cuyos permisos de

construcción o las respectivas modificaciones de éstos se hayan otorgado a partir del 1 de enero de 2013 y obtenido su recepción municipal final a partir del 1 de enero de 2015 y antes del 31 de diciembre de 2020. No obstante, también accederán a los beneficios de la Ley, las viviendas cuya recepción municipal se obtenga después del 31 de diciembre de 2020, cuando ésta se hubiere solicitado con anterioridad al 30 de noviembre de ese año⁵.

⁴ Artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.897.

Se deja sin efecto a partir de la publicación de la presente instrucción, la Circular 50 de 2010.

⁵ Inciso segundo del artículo 7° de la Ley N° 20.365, agregado por el número 4 del artículo 1°.- de la Ley 20.897

Anexo 1: Ejemplo de Empresa Constructora que utiliza el crédito por Sistemas Solares Térmicos.

a) La Empresa constructora instala un Sistema Solar Térmico (SST) en edificio (vivienda multifamiliar) de 40 departamentos, cuyo permiso de construcción fue otorgado el 31 de marzo de 2013 y la recepción municipal final es otorgada con fecha 31 de mayo de 2016. El valor de la UF el día 31 de mayo de 2016, asciende a \$ 25.900 (valor supuesto).

b) El costo de dicho SST, su instalación y mantenciones obligatorias mínimas asciende a 500 UF y la superficie instalada de colectores solares es de 100 metros cuadrados.

c) La distribución de los departamentos construidos según valores en UF, cantidad de dormitorios y demanda de Agua Caliente Sanitaria, es la siguiente:

N° de departamentos (1)	N° de dormitorios (2)	Valor departamento UF (3)	Tramo (4)	Demanda de agua caliente sanitaria por cada vivienda (ACS) (5)	Total demanda de agua caliente sanitaria del edificio (6)	Proporción de ACS por vivienda (%) (5): (6) (7)	Proporción del valor del SST por vivienda (UF) (7) 500 (8)	Topes			Crédito a utilizar por vivienda (el menor entre las columnas (10) y (11)) (12)	Total crédito a utilizar por tramo (UF) (1) x (12) (13)
								Porcentaje potencial máximo del crédito por vivienda (UF) (9)	Monto potencial máximo del crédito por vivienda (8) x (9) (10)	Monto máximo absoluto del crédito (11)		
20	1	Menor a UF 2.000 c/u	1	16.425	1.095.000	1,50%	7,5	100%	7,5	25	7,5	150
10	2	Entre UF 2.000 y UF 3.000 (Ej. UF 2.400)	2	32.850	1.095.000	3,00%	15	60%	9	15	9	90
10	3	Mayor a UF 3.000 c/u	3	43.800	1.095.000	4,00%	20	0%	0	0	0	0
Total											240	

Para determinar la Demanda de Agua Caliente Sanitaria (ACS), se deben calcular las demandas de ACS por cada vivienda (ver Instrucciones de cálculo de Demanda de ACS en Decreto Supremo N° 331, de 31 de Diciembre de 2009 publicado en el diario oficial de 26 de mayo de 2010, del Ministerio de Energía, Art 24, 25 y 26)⁶. En el ejemplo, el resultado es el indicado en columna (5).

El total de la demanda de Agua Caliente Sanitaria del edificio, asciende a 985.500 litros/año. (Suma del resultado de multiplicar la demanda de ACS (5) por el N° de departamentos (1) que demandan la misma cantidad de ACS, columna (6).

d) Utilizando el porcentaje calculado en la columna (7), se prorroga el valor del SST (Incluyendo instalación y mantenciones obligatorias) que le corresponde a cada vivienda, según el tramo en el que se encuentre, columna (8).

e) El monto potencial máximo del crédito⁷ por cada vivienda corresponde a: columnas (9) y (10):

i) En el caso de las viviendas del Tramo 1, será el 100% del valor del SST, incluyendo instalación mantención obligatoria mínima.

ii) En el caso de las viviendas del Tramo 2, será el 60% del valor del SST, incluyendo instalación mantención obligatoria mínima. (3.000 - 2.400 = 600: 10 = 60%)

iii) En el caso de las viviendas del Tramo 3. (Exceden el valor de UF 3.000), será de 0%

f) El crédito no podrá exceder los montos máximos⁸ establecidos por el legislador. En este ejemplo, los montos calculados no superan los topes legales. (Se debe aplicar el resultado de la fórmula $B=(1-(S-80)/40)*(a-b)+b$, por el % que corresponda, columna (9). Tal resultado se muestra en columna (11)). $25 = (1 - (100-80)/40)*(26,5-23,5)+23,5$

El crédito que podrá imputar la empresa constructora por cada vivienda se indica en columna (12), y corresponde a la cantidad menor entre:

a) La proporción del valor del SST que le corresponde a cada vivienda, según el prorrateo que se efectúe en relación a la demanda de ACS. (columna (10))

b) El monto potencial máximo del crédito, que corresponde a la proporción indicada en la letra anterior, por el porcentaje que corresponda, de acuerdo al valor de cada vivienda. (columna (11))

c) El monto máximo de crédito que ha establecido la Ley como tope máximo al beneficio por cada vivienda. (columna (12))

⁶ El D.S. de Energía N° 331, de 31 de diciembre de 2009, fue modificado por el D.S. N° 33 de Hacienda y de Economía, Fomento y Reconstrucción de 9 de Marzo de 2016, pero dicha modificación no afectó a los artículos 24, 25 y 26 del texto original.

⁷ Artículo 4°, letra b).

⁸ Artículo 4°, letra d).

Finalmente, cabe señalar que el total de crédito que podrá imputar la empresa constructora por el edificio, corresponde a la sumatoria de los créditos calculados por cada una de las viviendas, lo que equivale a un beneficio tributario total de UF 266,9 (columna (13)). Dicho crédito se devenga en el mes de mayo de 2016, por lo que deberá considerarse el valor de la UF del último día de dicho mes, para imputar el crédito correspondiente. En este caso, el monto de crédito a imputar en la declaración mensual correspondiente al período mayo 2016, asciende a \$ 6.912.710. (UF 266,9 x \$25.900)

2. Establece forma y plazo para empresas, comunidades, o sociedades deben certificar el valor de costo para fines tributarios, a la fecha de término de giro de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas. (Resolución N° 74 de 5 agosto de 2016)

VISTOS: Las facultades que me confieren los artículos 1° y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda; lo establecido en los artículos 6° letra A) N° 1, 21, 69 y 70 del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del D.L. N° 830, de 1974; en los artículos 14 ter letra A) y 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. N° 824, de 1974; en los números 21) del artículo 1° y 7) del numeral III.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780; en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899; y

CONSIDERANDO:

1°. Que, en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria, la que introdujo una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. N° 824, de 1974.

2°. Que, la Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial de 8 de febrero de 2016, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, modificó, a su vez, la Ley N° 20.780.

3°. Que, el número 7), del numeral III.- del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, incorporado por el numeral ii., de la letra b., del número 5, del artículo 8° la Ley N° 20.899, incluyó una norma de control respecto de los valores tributarios correspondientes a los bienes adjudicados a los dueños, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad acogida al artículo 14 ter letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que termina su giro durante el año comercial 2016, con ocasión de la liquidación o disolución de la misma.

A este respecto, la referida norma dispone que el valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas en la disolución o liquidación de dicha empresa, comunidad o sociedad, corresponde a aquel que ésta haya registrado de acuerdo a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta a la fecha de término de giro, cuestión que la empresa, comunidad o sociedad certificará al adjudicatario respectivo, en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución. Agrega la norma en referencia, que en dicha adjudicación no corresponde la aplicación de lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario ni lo establecido en el inciso cuarto, del número 8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

4°. Que, de igual modo, el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899, incorporó una norma de control respecto de los valores tributarios correspondientes a los bienes adjudicados a los dueños, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad que determine su renta efectiva según contabilidad completa, que termina su giro durante el año comercial 2016, con ocasión de la liquidación o disolución de la misma.

A este respecto, la referida norma dispone que para la aplicación de lo dispuesto en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente durante el año comercial 2016, el valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas en la disolución o liquidación de dicha empresa, comunidad o sociedad, corresponde a aquel que ésta haya registrado de acuerdo a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta a la fecha de término de giro, cuestión que la empresa, comunidad o sociedad certificará al adjudicatario respectivo, en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución. Agrega la norma en referencia, que en dicha adjudicación no corresponde la aplicación de lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario ni lo establecido en el inciso cuarto, del número 8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

5°. Que, asimismo, el N° 6, del artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a contar del 1° de enero de 2017, de acuerdo a lo dispuesto en el número 21), del artículo 1° de la Ley N° 20.780, modificado por la letra h, del número 1., del artículo 8°.- de la Ley N° 20.899, incorporó una norma de control respecto de los valores tributarios correspondientes a los bienes adjudicados a los dueños, comuneros, socios o accionistas de una empresa, comunidad o sociedad referida en dicho artículo, que termina su giro a partir de la señalada fecha, con ocasión de la liquidación o disolución de la misma.

A este respecto, la referida norma dispone que el valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas en la disolución o liquidación de una empresa, comunidad o sociedad acogida al régimen de la letra A) o B) del artículo 14, o al régimen del artículo 14 ter, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, corresponde a aquel que ésta haya registrado de acuerdo a las normas de la Ley antes señalada a la fecha de término de giro, cuestión que la empresa, comunidad o sociedad certificará al adjudicatario respectivo en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución. Agrega la norma en referencia, que en dicha adjudicación no corresponde aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, ni lo establecido en el inciso cuarto, del número 8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

6°. Que, en mérito de lo expuesto en los considerados anteriores, corresponde a este Servicio impartir las instrucciones relativas a la forma y oportunidad en que las empresas, comunidades y sociedades referidas en los considerandos 3°, 4° y 5° precedentes deben certificar a sus dueños, comuneros, socios o accionistas el valor del costo para fines tributarios, a la fecha del término de giro, de los bienes que éstos se adjudiquen en la disolución o liquidación de aquellas.

SE RESUELVE:

1°. Las empresas, comunidades o sociedades señaladas en los considerandos 3°, 4° y 5° de la presente Resolución, deben certificar a sus dueños, comuneros, socios o accionistas, el valor de costo para fines tributarios, a la fecha de término de giro, de los bienes que éstos se adjudiquen en la disolución o liquidación de aquellas, utilizando para ello el modelo de certificado que se adjunta como Anexo a la presente Resolución, el que se considera parte integrante de la misma.

2°. Mediante el citado certificado, se informará al adjudicatario los siguientes antecedentes:

- Fecha de término de giro de la empresa, comunidad o sociedad.
- Fecha de disolución o liquidación de la empresa, comunidad o sociedad.
- Detalle de los bienes adjudicados al dueño, comunero, socio o accionista.
- Valor del costo para fines tributario de los bienes adjudicados, a la fecha de término de giro, de acuerdo a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Toda modificación al anexo aludido, se efectuará mediante su oportuna publicación en la página web de este Servicio www.sii.cl.

3°. El referido certificado deberá emitirse en la fecha en que ocurrió la disolución o de liquidación, según corresponda, de la empresa, comunidad o sociedad respectiva. En el caso que la disolución o liquidación se hubiere efectuado con anterioridad a la publicación de la presente Resolución, el referido certificado se podrá emitir con posterioridad a la fecha antes señalada a petición expresa del adjudicatario.

4°. En caso de incumplimiento de lo dispuesto en la presente resolución se sancionará conforme a lo establecido en el artículo 109 del Código Tributario.

5°. La presente Resolución regirá para las adjudicaciones de bienes en las disoluciones o liquidaciones de las empresas, comunidades o sociedades indicadas, que terminen su giro a partir del 1° de enero de 2016.

Anexo:

Certificado N° XX sobre el valor de costo para fines tributarios de los bienes adjudicados en la disolución o liquidación de empresas, comunidades o sociedades que terminan su giro.

3. Cambio sujeto total IVA en las ventas de chatarra. (Resolución N° 86 de 24 agosto de 2016)

VISTOS: Lo dispuesto en el artículo 6°, letra A, N° 1° del Código Tributario, y artículos 2°, 3°, 10 y 55 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el Decreto Ley N° 825, de 1974, y artículo 69 del D.S. N° 55, del Ministerio de Hacienda, de 1977, que contiene el Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

C O N S I D E R A N D O:

1°. Que, las ventas de chatarra de cualquier naturaleza se encuentran afectas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de conformidad a lo dispuesto en los artículos 1°, 2° y 8° del DL N° 825, sobre Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, en adelante indistintamente "la Ley".

2°. Que, según lo previsto en los artículos 2°, N°3°, 3° y 10° de la Ley, el sujeto pasivo de derecho del IVA es el vendedor, no obstante que, el inciso tercero del artículo 3° de la citada Ley, prescribe que este tributo afectará al adquirente, en los casos que así lo determine, a través de las normas generales que imparta la Dirección Nacional de este Servicio a su juicio exclusivo.

3°. Que, la modificación introducida por el número 2 del artículo 2° de la Ley N° 20.780 al artículo 3° del D.L. N° 825, incorpora en forma explícita algunos parámetros objetivos, que podrán ser considerados por la Dirección Nacional de este Servicio cuando en el ejercicio de la facultad otorgada en dicha norma legal, establezca el cambio de sujeto del impuesto, innovación que ha sido comentada mediante las instrucciones de la Circular N° 51, de 2014.

Los parámetros de volumen de ventas y servicios o monto de ingresos mencionados en la norma legal, son sólo algunos de los elementos que pueden considerarse para disponer el cambio de sujeto, pudiendo existir otros elementos no mencionados en forma explícita, que pueden ser también considerados, lo que se desprende claramente de la norma legal, al disponer que esta Dirección Nacional podrá considerar "entre otras circunstancias", los parámetros analizados.

Con motivo de dicha modificación, esta Dirección Nacional podrá considerar las circunstancias o características del comprador o beneficiario del servicio señaladas anteriormente, para dictar futuros cambios de sujeto, sin perjuicio que estime, a su juicio exclusivo, considerar también otras circunstancias propias del vendedor o prestador del servicio, del mercado u otras que determine relevantes para aplicar dicha medida.

4°. Que, de acuerdo a las modalidades actuales de la comercialización de chatarra y con el objeto de optimizar la efectividad del cambio de sujeto, se hace necesario redefinir los requisitos para obtener la calidad de agente retenedor y algunos aspectos de su aplicación.

5°. Que, conforme al mérito de lo expuesto en los considerandos precedentes y a objeto de cautelar debidamente los intereses fiscales, esta Dirección Nacional Servicio de Impuestos Internos ha decidido hacer uso de la facultad mencionada en la comercialización de chatarra, de cualquier naturaleza, que efectúen vendedores a los contribuyentes señalados en el resolutivo N° 1 siguiente.

S E R E S U E L V E:

1. DISPÓNESE el cambio total del sujeto de derecho del IVA en las ventas de chatarra efectuadas por vendedores a los siguientes adquirentes de chatarra:

- a) Exportadores de chatarra.
- b) Empresas manufactureras, siderúrgicas, fundiciones y metalúrgicas que en sus procesos productivos utilicen chatarra como materia prima. Se exceptúan los contribuyentes cuyas ventas anuales netas sean inferiores a 2.400 UF.
- c) Industria minera que utiliza la técnica de cementación del cobre con chatarra de fierro, para recuperar el metal que se encuentra en las soluciones acuosas ricas provenientes de la lixiviación;
- d) Empresas que compren y/o vendan chatarra, que no tengan actividades de las señaladas en las letras a), b) y c) anteriores y que en los últimos 12 meses, contados desde el mes anterior al de la publicación en el Diario Oficial del extracto de esta Resolución, tengan en un periodo tributario (mes calendario) compras o ventas de chatarra superiores a \$ 20.000.000 neto, sin IVA o cuando alcancen en el período de 12 meses indicado el monto de compras de \$ 150.000.000 neto, sin IVA. Lo serán también, aquellas empresas que con fecha posterior al inicio de la vigencia de esta Resolución tengan en un periodo tributario (mes calendario) compras o ventas de chatarra superiores a \$ 20.000.000 neto, sin IVA o cuando alcancen dentro de un año calendario el monto de compras de \$ 150.000.000 neto, sin IVA.
- e) Las empresas que compren y/o vendan chatarra que efectúen operaciones por un monto inferior al señalado en la letra d), anterior, podrán ser incorporadas en la nómina de agentes retenedores por el Director de este Servicio o por quién le fuere delegada esta facultad, mediante Resolución, considerando parámetros objetivos propios de cada contribuyente existentes en la base de datos de este Servicio, tales como: el volumen de ventas y compras, fecha de Inicio de Actividades, el tipo de chatarra que comercializa, si emite documentos tributarios electrónicos, la jurisdicción donde realiza sus operaciones, procedencia de sus compras, domicilio en que opera, entre otros.

También operará el cambio de sujeto, por la suma que paguen los contribuyentes indicados en las letras a) a la e) que preceden, cuando utilicen servicios de depósito y/o maquila efectuados por otros contribuyentes, sean o no agentes retenedores de chatarra.

Asimismo, operará el cambio de sujeto por las ventas de chatarra y prestaciones de servicios de depósito y/o maquila que se efectúen entre los agentes retenedores indicados en las letras a) a la e) precedentes, debiendo el agente retenedor adquirente retener el IVA al agente retenedor vendedor o prestador de servicios.

En ningún caso podrán tener la calidad de agente retenedor los contribuyentes que se encuentren, denunciados, querellados, procesados o, en su caso, acusados conforme al Código Procesal Penal, o que hayan sido condenados por infracciones tributarias sancionadas con pena corporal, hasta el cumplimiento total de su pena, conforme a las normas del Código Tributario.

2. Los contribuyentes no mencionados en el resolutivo anterior, que adquieran chatarra a vendedores personas naturales que por cualquier causa, no emitan sus propias facturas de venta y que por este motivo, proceda la retención total del tributo según lo dispone la Resolución Ex. N° 1496, de 1976, de este Servicio, deberán, además, cumplir la obligación de presentar el Formulario N° 3500 “Declaración Jurada Informe Mensual Retenedores Cambio de Sujeto”, según lo establece el Resolutivo N° 12 siguiente de la presente resolución, salvo que se encuentren eximidos de presentar esta declaración jurada, por tratarse de un emisor de documentos tributarios electrónicos que documenta electrónicamente la totalidad de sus operaciones afectadas por el cambio de sujeto.

3. Definiciones. Para los fines de esta Resolución se entenderá por:

Agente Retenedor: Todo contribuyente que, a contar de la fecha de inicio de la vigencia de esta Resolución, realice una o más actividades de las enumeradas en las letras a) a la e) del Resolutivo N° 1 anterior, que adquiera chatarra o utilice servicios de depósito y/o maquila, para ser exportada, comercializada en el mercado interno o utilizada como materia prima o insumo en sus procesos productivos.

Chatarra: Todo residuo, especie, envase o desecho del cual se pueda obtener materia prima para productos metálicos o que sea adecuado para uso directo en la fabricación de aleaciones y productos químicos así como a los subproductos que se obtengan de dichos procesos, tales como, aquellos originados en la transformación mecánica del metal obtenidos como desechos o escorias resultantes del maquinado, fundición, trabajo en frío o en caliente y siempre que no vuelvan a ser procesados en la propia industria. Lo serán también el metal obtenido de productos metálicos terminados o que contengan metal y que hayan sido desechados por daño, por obsolescencia o por término de su vida útil, como por ejemplo, material rodante, maquinarias en desuso, partes y piezas de equipos mecánicos, metal proveniente de la demolición de edificios, artículos domésticos u otros similares. Además, se considerará chatarra, los residuos y cenizas pirometalúrgicas tales como, batiduras de forja, aserrín, virutas, cenizas, derrames de fundición, sedimentos y polvos metalúrgicos; también los lingotes metálicos con o sin especificación, fabricados a su vez con chatarra de cualquier naturaleza y los elementos para cementación del cobre, utilizados en la recuperación de metales en el proceso de lixiviación.

Depósito: Es un contrato en que una de las partes entrega a la otra una cosa corporal (chatarra) para que la guarde y restituya en especie a voluntad del depositante. (Artículo 2.215 del Código Civil; el depósito mercantil, se encuentra subordinado a las normas del mandato comercial o comisión según el artículo 807 y siguientes del Código de Comercio).

Maquila: Todo servicio relativo a la chatarra, que terceros presten al agente retenedor, sea que se pague con una porción de la producción o en dinero. Entre estos servicios pueden mencionarse a modo de ejemplo, entre otros, los siguientes:

- Recolección
- Selección
- Clasificación
- Etiquetado
- Reciclaje que comprende entre otros: o Compactación o Trituración o Separación magnética o Cizallado o Prensado paquetes o Guillotina o Molino de metales no férricos

4. Como consecuencia del cambio total de sujeto del impuesto, los agentes retenedores (compradores de chatarra y otros) señalados en el resolutivo N°1 anterior, deberán emitir “facturas de compra” y recargar, separadamente en ellas el 100% del IVA a retener, el que deberá declarar y pagar el comprador como impuesto de retención, no teniendo el vendedor obligación de emitir factura por esa venta, salvo la guía de despacho por el traslado de la chatarra, según corresponda. En la factura de compra que emita, deberá dejar constancia expresa que ha retenido el 100% del IVA sobre el total de la compra. Por ejemplo:

CANTIDAD	DETALLE	PRECIO UNITARIO	TOTAL
100	Unidades de chatarra de cobre	\$ 980	\$ 98.000
	1a.		
	MAS : 19% IVA A RETENER (*)		\$ 18.620
	Subtotal		\$116.620
	MENOS: 19% IVA RETENIDO		\$ 18.620
	Total		\$ 98.000

(*) Tasa del IVA vigente a la fecha de publicación de la presente Resolución.

5. El monto del IVA recargado y retenido en las “facturas de compra”, será para el adquirente (agente retenedor) un impuesto de retención, que deberá declarar y pagar íntegramente en arcas fiscales, sin que opere, a su respecto, imputación o deducción alguna, debiendo incluirse dicho monto total en el reverso del Formulario N° 29 (F29) de declaración y pago simultáneo mensual, en el espacio o línea destinado a declarar “IVA total retenido a terceros (tasa Art. 14 D.L. 825/74)”, código 39.

6. El total del IVA recargado en las “facturas de compra”, retenido, declarado y pagado mensualmente, podrá ser utilizado por los adquirentes mencionados, sobre los cuales recae el cambio de sujeto de esta Resolución, como crédito fiscal de conformidad a lo establecido en el Título II, párrafo 6°, de la Ley y Título VIII de su Reglamento.

7. Los vendedores de chatarra a quienes se les retenga totalmente el IVA en virtud de esta Resolución, tendrán derecho a recuperar su crédito fiscal, al igual que el remanente que se origine, imputándolo directamente al débito fiscal producto de otras ventas que genere en el período.

Si efectuadas las imputaciones del párrafo anterior, subsistieren créditos fiscales o remanentes que no hayan podido ser imputados por no poseer débitos fiscales suficientes, el contribuyente podrá solicitar su devolución hasta el monto del débito fiscal retenido, o del remanente, si éste es menor, presentando una solicitud ante este Servicio.

La solicitud deberá presentarse de acuerdo a lo instruido en la Resolución Ex. SII N° 41, del 6 de mayo de 2016, que establece nuevo procedimiento para solicitar la devolución por Cambio de Sujeto de Derecho de IVA, a través de él o los formulario(s) cuyo(s) formato(s) e instrucciones que se encuentran disponibles en la página Web de este Servicio www.sii.cl y adicionalmente, presentar en la forma y oportunidad que indiquen dichas instrucciones, lo

siguiente:

- Libro de Existencia de Chatarra que establece el resolutivo N° 8 siguiente de esta Resolución; y
- Otros documentos que, legalmente, acrediten el origen de la chatarra enajenada.

La petición, deberá presentarse indefectiblemente por cada período tributario, dentro del mes siguiente al de la retención del tributo, una vez efectuada la declaración mensual que establece el artículo 64 de la Ley.

Si durante la verificación de los antecedentes que dan origen al crédito fiscal, se establecen créditos en exceso o que no reúnan los requisitos del artículo 23 de la Ley, deberán deducirse del crédito fiscal del período, y a partir del remanente si lo hubiera, recalcularse el monto de la devolución.

Las solicitudes presentadas fuera del plazo que establece el artículo 3° de la Ley, conforme al N° 3 del artículo 126, del Código Tributario, también deberán ser presentadas de acuerdo a la normativa vigente sobre el procedimiento de devoluciones por Cambio de Sujeto de Derecho de IVA.

8. Los agentes retenedores señalados en el resolutivo N° 1, letras a) a la e) y los vendedores de chatarra que soliciten devolución del IVA por cambio de sujeto, deberán habilitar un libro foliado, timbrado por este Servicio y firmado por el contribuyente o su representante legal denominado "Libro de Existencia de Chatarra", en el que se anotará el movimiento diario del producto y contendrá, a lo menos, la siguiente información:

- Fecha
- Saldo inicial de chatarra diaria
- Recepciones según compras u otros ingresos
- Recepción de chatarra retirada de terceros prestadores de servicios de depósito y/o maquila.
- Cantidad de chatarra, en kilos
- Nombre o razón social y RUT del proveedor o cliente¹
- Patente del vehículo de carga que efectuó el transporte
- Capacidad de carga del vehículo
- RUT del propietario
- Tipo de documento (factura, factura electrónica, factura de compra, factura de compra electrónica, guía de despacho, guía de despacho electrónica u otro)
- N° y fecha del documento
- Salidas según destino a proceso, ventas nacionales, exportaciones
- Salidas a depósito a establecimientos de terceros
- Salidas a maquila a establecimientos de terceros prestadores de servicios
- Existencia en poder de terceros prestadores de servicios de depósito y/o maquila, (Anexo N° 2),
- Existencia de terceros en depósito y/o maquila en el propio establecimiento, según (Anexo N° 3).
- Saldo final de chatarra del día.

Para lo anterior se deberá utilizar el formato indicado en Anexo N° 1.

Los contribuyentes que queden obligados a llevar el Libro de Existencia de Chatarra, en periodos mensuales posteriores al inicio de la vigencia de esta resolución, deberán practicar y registrar en el referido libro, un inventario de las existencias al día 1° del mes en que adquieren la calidad de agente retenedor.

Los vendedores de chatarra que soliciten devolución del IVA por cambio de sujeto, deberán habilitar el Libro de Existencia de Chatarra, a contar del primer periodo en que solicitan devolución y deberán practicar y registrar en el referido libro el inventario correspondiente al último día del mes inmediatamente anterior al de retención.

Los contribuyentes que, por efectos de la aplicación de la Resolución Ex. N° 985, de 1975, mantengan registros de existencia, deberán adecuarlos de manera que muestren la información requerida en el libro antes referido, sin perjuicio de los otros antecedentes que dicha resolución requiere.

9. Los contribuyentes señalados en el Resolutivo N° 1 anterior, beneficiarios de servicios de depósito y/o maquila de chatarra, se sujetarán a las siguientes obligaciones cuando utilicen las prestaciones señaladas. Igualmente deberán cumplir los prestadores de los servicios mencionados, sean o no agentes retenedores:

¹ El Decreto Ley N° 2.460 del 9 de enero de 1979, Ley Orgánica de la Policía de Investigaciones, en su artículo 29 establece: "En las casas o agencias de empeño y en los establecimientos que se dediquen a la compraventa de artículos usados, será obligatorio llevar un LIBRO DE ACTAS DE PROCEDENCIA, en el que se anotaran el nombre y los apellidos del vendedor o empeñante, el número de su cédula de identidad y su impresión dígito pulgar derecho, junto con una declaración por la que asegure ser dueño de los objetos que venda o empeñe. Las características de este libro que solo podrá ser revisado por orden judicial o por funcionarios de Investigaciones, se ajustarán a las disposiciones del Reglamento".

a) Registrar en el libro auxiliar de "Control de Depósito y/o Maquila", debidamente autorizado y timbrado por este Servicio actualizado diariamente, en el que se registrarán las entradas y salidas de chatarra, y se identificará con exactitud, y precisión la procedencia y destino de la chatarra, con la documentación tributaria sustentante, de acuerdo a la normativa vigente.

Para facilitar el registro del movimiento de la chatarra en poder de terceros prestadores de estos servicios, los agentes retenedores deberán utilizar el modelo de "Libro de existencia de chatarra en depósito y/o maquila" indicado en el Anexo N° 2, de esta Resolución.

Asimismo, los prestadores de servicios de depósito y/o maquila, sean o no agentes retenedores, para el registro del movimiento de la chatarra de terceros, deberán utilizar el modelo de "Libro de existencia de chatarra para prestadores de servicios de depósito y/o maquila" indicado en el Anexo N° 3, de esta Resolución, a fin de reflejar, de manera fidedigna, la existencia de chatarra de cada uno de los clientes a los que presta dichos servicios.

b) Los agentes retenedores y los demás contribuyentes no mencionados en el Resolutivo N° 1 de esta Resolución, deberán emitir guía de despacho, teniendo presente las instrucciones de la Circular N° 103, de 1979, complementada por Circular N° 62, de 1980, por cada uno de los siguientes movimientos de chatarra que efectúen hacia o desde el establecimiento de un prestador de servicios de depósito y/o maquila:

- Por el envío de chatarra desde su establecimiento al de un tercero prestador de servicio de depósito y/o a maquila.
- Por cada retiro de chatarra que efectúe desde las bodegas del prestador de servicios, de depósito y/o maquila para ser destinada, a las bodegas de su propio establecimiento, al puerto de embarque en el caso de exportación o al domicilio de su cliente si se trata de una venta.

Estas guías de despacho, deberán ser emitidas por el dueño de la chatarra e indicar la siguiente glosa: “Traslado de chatarra por retiro de bodega, acopio, depósito, maquila u otra causa desde (indicar el domicilio del establecimiento del prestador del servicio) al domicilio (donde se efectúa el traslado)”. Si el traslado es en razón de una venta, en la guía de despacho se deberá indicar el domicilio del comprador. Si el traslado se realiza al domicilio de la casa matriz, sucursal o bodega del beneficiario del servicio o dueño de la chatarra, se indicará el respectivo domicilio y, además, la frase que dicho traslado no constituye venta, debiendo señalar la patente del vehículo que efectúa el traslado de la carga.

c) Que, en los traslados de bienes efectuados desde el domicilio de empresas prestadoras de servicios de frigorización, almacenaje, acopio, depósito u otras prestaciones similares, cualquiera sea el destino de las mismas, el sujeto obligado a emitir la guía de despacho a que se refiere el artículo 55 de la Ley, que ampare el envío de los productos es el beneficiario del servicio o dueño de las mercaderías. La guía de despacho deberá contener las menciones y detalles señalados en el artículo 70 del D.S. N°55, sobre Reglamento de la Ley del IVA y aquellos ordenados en el Capítulo V, N° 2, de la Circular N° 103, de 1979, complementada por Circular N° 62, de 1980.

d) Archivar y conservar cronológicamente, las guías de despacho que amparan el traslado de chatarra, en depósito y/o maquila, sea que la chatarra haya sido enviada desde las bodegas del dueño o del proveedor de la misma.

El agente retenedor que utiliza dichos servicios, deberá emitir “factura de compra” por el valor total del servicio recibido, con la retención del 100% del IVA. Si el pago del servicio de depósito y/o maquila es con especies de la misma operación, el agente retenedor emitirá la factura por la venta de la chatarra, siempre que el prestador de servicio no tenga la calidad de agente retenedor.

10. Los contribuyentes adquirentes de chatarra señalados en el resolutive número 1 anterior, letras a) a la d) obligados a retener el IVA, deberán comunicar dicha situación, dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de inicio de la vigencia de esta Resolución o del aviso de inicio de actividades o desde la fecha en que se cumplan los requisitos, presentando una declaración jurada, en duplicado, en la Dirección Regional o Dirección de Grandes Contribuyentes de este Servicio que corresponda al domicilio de su casa matriz, para incorporarlos en la nómina de agentes retenedores disponible en la página Web del Servicio.

La copia será timbrada y devuelta al contribuyente como comprobante de haber cumplido con dicho trámite. La declaración aludida debe confeccionarse según el modelo indicado en el Anexo N° 4 “Declaración Jurada de Agentes Retenedores” de la presente Resolución y ser presentada a este Servicio a través del Formulario 2117.

Los contribuyentes que no informen o informen con retardo a este Servicio el hecho de ser agente retenedor a contar de la entrada en vigencia de esta Resolución, por realizar algunas de las actividades indicadas en el Resolutive N° 1 anterior, serán sancionados de acuerdo a lo dispuesto al artículo 97, N° 1° del Código Tributario.

El hecho de no informar o hacerlo con retardo a este Servicio no exime de la obligación de retener, declarar y pagar el IVA a contar de la entrada en vigencia de la presente Resolución.

11. No obstante lo establecido en los dispositivos anteriores, en lo referente a la calidad de agente retenedor que establece esta Resolución, el contribuyente que pone término a dicha calidad y por consiguiente existe el ánimo de no realizar compras de chatarra destinada a alguna de las actividades a que se refiere el Resolutive N° 1, deberá comunicar este hecho mediante una petición administrativa a la respectiva Dirección Regional o Dirección de Grandes Contribuyentes, según corresponda. Con esta información este Servicio lo excluirá de la nómina de agentes retenedores de chatarra, verificando previamente el cumplimiento de todas las obligaciones que establece esta resolución.

12. Los agentes retenedores, quedarán sujetos a la obligación de presentar hasta el día quince (15) de cada mes, mediante transmisión electrónica de datos, vía Internet, la “Declaración Jurada Informe Mensual Retenedores Cambios de Sujeto” en el Formulario N° 3500 (F3500), conforme a las instrucciones de la Resolución Ex. SII N° 185, de 2010, disponible para su consulta, en la página Web de este Servicio www.sii.cl.

Los agentes retenedores que estén autorizados para emitir documentos tributarios electrónicos (DTE), de acuerdo a la Resolución Ex. SII N° 45, de 2003, y que documenten electrónicamente la totalidad de sus operaciones afectadas por este cambio de sujeto, estarán eximidos de la obligación de presentar la Declaración Jurada referida, en el F3500, siempre que hayan enviado la Información Electrónica de Compras y Ventas (IECV) en tiempo y forma, según lo establecido en el Resolutive 2 de la Resolución Ex. SII N° 185, de 2010.

13. Las empresas señaladas en la letra e) del resolutive 1° de esta Resolución, que sean emisores de documentos tributarios electrónicos y que presenten un adecuado comportamiento tributario, no incluidos en la nómina de agentes retenedores, podrán solicitar ser incluidos en dicha nómina a la Dirección Regional correspondiente a la jurisdicción de su domicilio.

En estos casos, con la autorización del Subdirector de Fiscalización, el Director Regional, podrá otorgar la calidad de agente retenedor, previa evaluación del comportamiento tributario, en base al informe que emita el Departamento de Fiscalización respectivo. Efectuadas las verificaciones se dictará si procede, una resolución en la que se deje constancia del cumplimiento integral de los requisitos exigidos y la autorización de la calidad de agente retenedor del contribuyente.

La resolución que se dicte deberá ser publicada en extracto en el Diario Oficial, por cuenta y costo del peticionario dentro de los primeros quince días corridos de ser dictada dicha resolución, debiendo el Director Regional confeccionar y entregar al interesado el respectivo extracto que debe publicarse en el Diario Oficial, y entrará en vigencia a contar del día de su publicación.

La publicación del extracto de la resolución, deberá ser acompañada por el contribuyente a la Dirección Regional dentro del mes siguiente de publicado.

Si el contribuyente no publicare, en el plazo establecido, este Servicio lo hará a través de un listado, adquiriendo la calidad de agente retenedor, a partir de la fecha de publicación por parte de este Organismo.

14. El incumplimiento de las obligaciones, sobre apertura del “Libro Existencia de Chatarra” indicado en el resolutive N° 8 anterior, y la no apertura del libro auxiliar de “Control de Depósito y/o Maquila”, de acuerdo a los modelos de libros que se indican en los anexos N°s 1, 2 y 3 de esta Resolución, como del archivo de guías de despacho dispuestos en el resolutive N° 9 precedente; la no entrega oportuna del aviso de cumplimiento de los requisitos para que opere el cambio de sujeto, conforme al resolutive N° 10, como del informe solicitado en formulario N° 3500, exigido en el resolutive N° 12; si no publicare en el Diario Oficial el contribuyente el extracto de la resolución que concede la calidad de agente retenedor o no acompañe dicho extracto a la Dirección Regional correspondiente, dentro de los plazos señalados en el resolutive N° 13, hará incurrir en infracciones al contribuyente, los que serán sancionados de conformidad a los artículo 97° N°s 1 y 7 y artículo 109° del Código Tributario, según corresponda.

El no otorgamiento de guía de despacho, factura o factura de compra o su emisión sin cumplir los requisitos legales, reglamentarios y los establecidos en la presente Resolución hará aplicable a quien corresponda las sanciones del N° 10 del artículo 97 del Código Tributario. El agente retenedor deberá pagar además, el IVA que debió retener, más los reajustes, intereses y multas, establecidos en los artículos N° 53 incisos 1° y 3° y 97 N° 11 incisos 1° ó 2° del Código Tributario, según corresponda.

15. DERÓGASE la Resolución Ex. SII N° 7, de 28 de enero de 2003, a partir de la entrada en vigencia de esta Resolución.

Los contribuyentes que, de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 7, del 2003, tengan vigente la calidad de agente retenedor otorgada por el este Servicio a la entrada en vigencia de esta Resolución, se les mantendrá su calidad de tales y no les será exigida nuevamente la presentación del aviso de cumplimiento de su condición de agente retenedor a que se refiere el Resolutivo N° 10 de esta Resolución, conservando la obligación de llevar el Libro de Existencias de chatarra indicado en el resolutivo N° 8, de esta Resolución.

En todo lo demás los contribuyentes indicados en el párrafo precedente, se registrarán por lo señalado en la presente Resolución, a contar de su entrada en vigencia.

16. DERÓGASE a partir de la entrada en vigencia de esta Resolución las autorizaciones de excepción del régimen de cambio de sujeto, emitidas por este Servicio de conformidad al Resolutivo N° 11, de la Resolución Ex. SII N° 7, de 28 de enero de 2003. Por consiguiente, a los contribuyentes que tengan vigente la calidad de excepción del régimen de cambio de sujeto se les emitirán y notificarán conforme a las reglas generales, las respectivas resoluciones revocatorias.

17. La presente Resolución regirá a contar del día 1° del mes subsiguiente al de su publicación de su extracto en el Diario Oficial.

[Anexo N° 1:](#) Libro de Existencia de Chatarra.

[Anexo N° 2:](#) Libro de Existencia de Chatarra en Depósito y/o Maquila.

[Anexo N° 3:](#) Libro de Existencia de Chatarra para prestadores de servicios de depósito y/o maquila.

[Anexo N° 4.:](#) Declaración Jurada de Agentes Retenedores.

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Gastos dietas directores, intereses por créditos, etc. (Fallo de la I Corte Suprema de 3 de agosto de 2016, rol 10.229-15)

El TTA rechazó un reclamo de una empresa respecto de intereses sobre determinados créditos en vista de que la empresa que lo solicitó es una sociedad de inversiones que recibe sus ingresos exentos correspondiente a los dividendos o retiros créditos que recibió antes de la división en la cual se creó y se le asignaron. Asimismo, rechazó rebaja de gastos por dietas a directorios por no considerarlos necesario para producir la renta principalmente por ser montos excesivos en vista a la actividad de la empresa, sus ingresos y al trabajo que demanda el directorio. Por otra parte, reprocha el fallo que no le fue posible determinar el resultado tributario de la empresa por adolecer de errores e inconsistencias en sus balances.

Se apeló al fallo de primera instancia y fue acogido favorablemente, con lo cual el SII recurrió de casación, recurso que perdió.

El tribunal determinó que el crédito en cuestión fue tomado antes de la división, con lo cual “ no puede exigírsele a la sentencia que para decidir la procedencia de la deducción tenga especialmente en cuenta que los activos asignados en la división a la reclamante no le permiten recibir ingresos gravados por impuesto de primer categoría, al tratarse de acciones de una sociedad anónima operativa de la cual la reclamante resulta ser su matriz, puesto que la naturaleza tributaria de sus activos es consecuencia de la decisión adoptada por la junta de accionistas al repartirse el activo, pasivo y patrimonio entre las sociedades que nacen o subsisten post división y no un escenario existente al momento de otorgarse el crédito generados de los intereses que “

Respecto de la dieta a directores, el fallo es bastante duro y resuelve que “descansa en un prejuicio de suponer que, por tratarse el contribuyente de una sociedad de inversiones, a sus directores no les requiere gran esfuerzo cumplir las obligaciones que les demanda su labor, y, por ende, su remuneración deba ser escrutada con parámetros más restrictivos que tratándose de una sociedad operativa, pero tal premisa desatiende una infinidad de otras variables que inciden en el monto de la misma y que permiten analizar para calificar de necesario o no un gasto efectuado a título de dietas de directores, como por ejemplo el patrimonio comprometido, sociedades o empresas en las que tenga participación, modelo de negocios, calificación o pergaminos de los directores, etc, razón por la cual la variable de estar frente a una sociedad de inversiones para reprochar el monto pagado por dietas de directores carece de mérito para determinar infringido el artículo 31 inciso 1° de la LIR”.

Finalmente, la Corte da validez a las correcciones que hizo el contribuyente al balance e información entregada al SII, sustentado en que el SII no puede desatender la información entregada, de acuerdo a lo que establece en el artículo 21 inciso primero de la LIR.

El fallo es bastante contundente aun cuando para el caso de los intereses, hubo dos votos en contra.

2. Ventas y servicios entre empresas relacionadas, gastos rechazados en empresas que gozan la exención de Primera según la Ley Navarino. (Fallo de la I Corte Suprema de fecha 8 de agosto de 2016, rol 20.174-15)

En el fallo de primera instancia como en el de apelaciones se determinó que los servicios prestados entre empresas relacionadas, como la venta de productos no se pudieron haber realizado, entre otras razones por no existir los medios razonables para cumplir, como por ejemplo personal, infraestructura, etc. Asimismo, que siendo empresas que se encuentran regidas por la ley Navarino, el gasto rechazado es procedente aun cuando se eximan del impuesto de primera categoría, pues la exención solo se limita a este último y no a otros cargos o impuestos (multa) como el del gasto rechazado.

La Corte Suprema rechaza la casación del contribuyente.

3. Fijación del monto de ventas para los efectos de la renta presunta. Fallo de mayoría de la sala C Suprema, discutible (Fallo I Corte Suprema de 8 de agosto de 2016, rol 17.220-15)

Un contribuyente persona natural tributa en régimen renta presunta como arrendatario de un predio de una sociedad de la cual es accionista en un 33.33%.

El caso es que por razones que no están claras tres de los ministros fallaron que el límite de ventas es de 1.000 UTM y no 8.000 UTM como dice

la ley, con lo cual el contribuyente está obligado a tributar en renta efectiva y no presunta.

El fallo de minoría da cuenta que el límite es el de UTM 8000 lo que además es bastante más que las ventas en su actividad agrícola, y aún se le sumara en el período los ingresos de dividendos recibidos de la sociedad la cual es accionista, que no corresponde, en todo caso también sería inferior a las 8.000 UTM.

4. Cuenta corriente mercantil: momento en que los intereses pueden llevarse a gastos aceptados tributariamente. (Fallo de la I Corte Suprema de fecha 1 de agosto de 2016, rol 7312-2015)

Se trata de un contribuyente en régimen de renta efectiva por medio de contabilidad el cual rebaja como gasto unos intereses provenientes “en el contexto de una cuenta corriente mercantil y que el SII como la Corte de Apelaciones dice no haber probado el origen de los capitales.

La Corte se remite a las normas del artículo 602 del Código Comercio que conceptualiza la cuenta corriente mercantil toda vez que el contribuyente argumento el tener una cuenta corriente mercantil. Después de hacer un análisis de dicha institución concluye que para demostrar ese contrato es necesario que se establezca y acredite el movimiento de dineros que debe ocurrir entre las partes, las cuales sólo una vez que termina la relación contractual adquieren la calidad de acreedor o deudor, “ y ello no puede ser de otra forma pues resulta de toda lógica que sea necesario acreditar los hechos que son la esencia del contrato, para luego de ello verificar si han existido intereses, que una vez pagados, puedan constituir gastos en los términos del artículo 31 de la LIR”.

Así, dice el fallo, al requerir los sentenciadores de la instancia la acreditación de los flujos de dinero, no establecen más requisitos que los que exige la ley, pues el requerimiento no es al concepto de gasto sino al acto jurídico que constituye su causa, en otras palabras, al origen de los fondos.

Es absolutamente discutible este fallo.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETÍN TRIBUTARIO AGOSTO 2016

No hay nuevos proyectos ni leyes relacionadas con temas tributarios que comentar.

En cuanto a Circulares, solo se destaca la que trata sobre las instrucciones sobre la aplicación del crédito tributario establecido a favor de las empresas constructoras que instalen sistemas solares térmicos (SST) en las viviendas, con motivo de las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.897 a la Ley N° 20.365. (Circular N° 55 de 19 de agosto de 2016)

En las resoluciones, trata una sobre el cambio sujeto total IVA en las ventas de chatarra. (Resolución N° 86 de 24 agosto de 2016), y otra sobre la forma y plazo para empresas, comunidades, o sociedades en cuanto a dar las normas sobre como certificar el valor de costo para fines tributarios, a la fecha de término de giro de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas. (Resolución N° 74 de 5 agosto de 2016)

Si ha tenido importancia la Jurisprudencia Judicial, en la cual se analizan cuatro fallos de la I Corte Suprema.

El primero de ellos trata, entre otros gastos, las dietas de directores, respecto de la cuales resuelve en favor del contribuyente permitiendo el gasto que le había rechazado el SII porque era director de una sociedad de inversiones, diciendo, entre otros, que hay que considerar el patrimonio comprometido, sociedades o empresas en las que tenga participación, modelo de negocios, calificación o pergaminos de los directores, etc., antecedentes por los cuales la variable de estar frente a una sociedad de inversiones para reprochar el monto pagado por dietas de directores carece de mérito para determinar infringido el artículo 31 inciso 1° de la LIR.

El segundo fallo trata sobre las ventas y servicios entre empresas relacionadas, el cual se ha tratado en este Boletín para las prevenciones especiales que deben tenerse entre operaciones de las referidas empresas relacionadas. Asimismo aclara que las empresas que gozan la exención de Primera según la Ley Navarino, lo es solo de este impuesto y no del impuesto multa al gasto rechazado.

El tercero es un fallo, casi insólito y trata sobre la determinación del monto de ventas para mantenerse en el régimen de renta presunta.

Al respecto la mayoría del tribunal resolvió que el contribuyente sobrepasó el límite de ventas de su actividad agrícola a las 1.000 UTM cuando en realidad el límite es 8.000 UTM.

El fallo de minoría da cuenta que el límite es el de UTM 8000 lo que además es bastante más que las ventas en su actividad agrícola, y aún si le sumara en el período los ingresos de dividendos recibidos de la sociedad la cual es accionista, que no corresponde, en todo caso también sería inferior a las 8.000 UTM.

Finalmente, he revisado un fallo relacionado con el origen de fondos y gastos de intereses, en que el contribuyente alega en uno de los acápite que mantenía una Cuenta corriente mercantil con el acreedor. El tribunal resuelve respecto de los intereses que solo puede llevarse a gasto cuando se pone término a dicha Cuenta y que el origen de los fondos que la generó no se ha probado.

En todo caso los argumentos y razonamientos del tribunal en los dos últimos fallos, son absolutamente discutibles.



Franco Brzovic G.