

## BOLETIN TRIBUTARIO MARZO 2017

### I. Leyes y Proyectos de Ley.

No hay Leyes ni Proyectos nuevos de Ley en materia tributaria.

### II. Destacados del mes.

Han aparecido crónicas en diversos periódicos y revistas sobre esbozos de reformas de algunos candidatos, entre ellos, para volver al régimen FUT.

Por otra parte, en El Mercurio, particularmente sección Cartas al Director, los abogados Pablo Rodríguez Grez y Hernán Corral han debatido sobre donaciones anticipadas a los herederos a propósito de la compra de un terreno de la señora Bachelet a una hija.

Rodríguez afirma que la donación a un hijo no requiere pago de impuesto a las donaciones ni insinuación pues se trata de una asignación legitimaria anticipada (entrega de bienes a un futuro heredero antes de su muerte) cuyos impuestos de Herencias comprendido el de las Donaciones se activarán justamente al fallecimiento del donante. Sostiene que sería absurdo obligar al donatario a pagar un impuesto por un acto de efectos anticipados que, en ciertos casos, incluso puede ser revocado, o imponer pagar el tributo dos veces, esto es al perfeccionarse la donación y al determinarse el impuesto de herencia.

Talciani opina lo contrario. Si hay que insinuar y pagar impuesto a las donaciones.

Para claridad del asunto el artículo 22 de la ley 16.271, sobre Herencias y Donaciones dispone que, en toda escritura de donación seguida de la tradición de la cosa, deberá insertarse el comprobante de pago del impuesto de respectivo, de donaciones en este caso, con lo cual la obligatoriedad del pago y oportunidad del mismo queda resuelta.

Aún más, el artículo 23 de la misma ley establece que siempre se acumulará a la herencia o legado el valor de los bienes que el heredero hubiere recibido del causante en vida de este y lo pagado por la donación se imputará o deducirá del de herencias.

En términos simples las donaciones a futuros herederos, asignación legitimaria o no, deben siempre cumplir los trámites e impuestos de las donaciones y estos últimos, pagarse en el momento de la misma donación, los que serán un crédito en el de herencias de la hija, en el caso.

La crítica de otros lectores a la insinuación de la herencia es infundada pues ya sabemos que ese trámite protege a la familia frente a una generosidad irresponsable o incluso dolosa del causante, según Corral.

Obviamente hay otras formas menos onerosas para traspasar bienes en vida las que deben aplicarse principalmente en la transición de las empresas familiares.

Sobre este tema pueden remitirse a mi Columna del Diario Financiero de este martes 11.

### **III. Circulares.**

1. Suplemento tributario para declaración de los impuestos anuales a la renta. (Circular N° 21 de 28 de febrero de 2016).

Esta Circular se entrega con el Suplemento que debe bajarse de la página web.

### **IV. Resoluciones.**

1. Modifica Resolución N° 107 de 24 diciembre de 2015 sobre la obligación de presentar declaración jurada de contribuyentes del 14 ter por rentas de sus titulares, socios, comuneros o accionistas. (Resolución N° 31 de 15 de marzo de 2017).

Como se aprecia esta Resolución contiene todas las explicaciones y formularios para la presentación de las declaraciones que vencen el 30 de abril.

2. Se fija nuevo plazo para presentación de la declaración jurada anual sobre rentas obtenidas por terceros. (Resolución N° 34 de 22 de marzo de 2017).

El SII dispuso que el plazo para presentar la Declaración Jurada, Formulario N° 1932, es hasta el 21 de marzo del año siguiente a aquel en que el tercero ha percibido o devengado la renta o ha efectuado depósitos, inversiones, préstamos, rescates o devoluciones.

En esta Resolución se dispone que sólo por el Año Tributario 2017 podrá presentarse hasta el día 15 de junio de 2017 en el formulario, denominado "Declaración Jurada Anual sobre rentas obtenidas por terceros".

3. Abandono al régimen de renta presunta que al 2016 deban hacerlo. (Resolución N° 38 de marzo de 2017).

Esta Resolución se aplica a los empresarios que se encontraban en renta presunta y deben salir durante el año 2016 y no puedan constituir su contabilidad.

Sin embargo, no se ha colocado en la situación de contribuyentes que desean salir del régimen de renta presunta y no quieran transitar al régimen de renta efectiva porque no van a explotar los predios. En mi opinión, no quedarán afectados a ningún régimen en la medida que no exploten de forma alguna en forma directa sus predios lo que además les significará hacer término de giro.

4. Informe saldos al 31 diciembre de 2016 de contribuyentes Primera Categoría sobre base balance general. (Resolución N° 39 de 28 de marzo de 2017).

Esta Resolución tiene por objeto no duplicar información al SII sobre saldos de utilidades que registre el Fondo de Utilidades Tributables (FUT), el crédito e incremento a que se refieren los artículos 54, 56 número 3, 62 y 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que hubiere afectado a tales sumas, y el saldo de crédito total disponible contra los impuestos finales según dispone el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el saldo de inversiones (FUR), créditos e incrementos a que se refieren los artículos 54, 56 número 3, 62 y 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016, anotadas en el registro que establece el inciso segundo de la letra b), del número 3, de la letra A), del artículo 14 de la referida ley, saldo que registre el Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT), saldo de retiros en exceso que figuren en la empresa, Oficios. (Jurisprudencia Administrativa), etc.

5. Se establece la forma y oportunidad para las personas naturales que no sean contribuyentes para los efectos de la devolución del 4% de retención sobre intereses devengados en la tenencia de instrumentos de deuda pública. (Resolución N° 40 de 30 de marzo de 2017)

#### **V. Jurisprudencia administrativa.**

1. Se trata en este Oficio sobre diversas materias relacionadas con las modificaciones incorporadas al D.L. N° 825, (IVA) por la Ley N° 20.780 y N° 20.899. (Oficio N° 496, de 08.03.2017)
2. Este Oficio se refiere a la construcción de un parque eólico en Magallanes (Ley Navarino) y en particular a los beneficios por la construcción de obras, en la cuales solo se permite acceder a dicho beneficio en la medida que sea ejecutado por el contribuyente o por terceros en la modalidad por administración y no sumaalzada. (Oficio N° 469, DE 03.03.2017)
3. Se trata de la pérdida financiera de un fondo de inversión producto de actos dolosos del gerente. Los administradores están dispuestos a comprar y pagar a los aportantes a su valor de aporte y no al actual, con lo cual generarían una pérdida. El SII estima que, entre otros efectos, la pérdida no se aceptaría tributariamente conforme a las normas del artículo 31 de la LIR (Oficio N° 476 de 6 de marzo de 2017)
4. La deducción de gastos para producir rentas pasivas, en este caso las pérdidas de ejercicios anteriores de empresas extranjeras en que han invertido empresas chilenas de acuerdo al artículo 41 G de la LIR.

Es interesante este caso para recordar que el artículo 41 G de la LIR, dispone que los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del señalado artículo. (Oficio N° 477 de 06.03.2017)

5. Este Oficio trata sobre el costo tributario de acciones de una sociedad extranjera que posee una chilena y que desea aportarlas a una sociedad que va a constituir, todo ello dentro de una reorganización empresarial a la cual el consultante quisiera acogerse para evitar la tasación, según el inciso quinto del artículo 64 del CT.

El caso se resuelve como en muchas ocasiones en que el SII hace presente que las circunstancias que permiten la aplicación de la norma de excepción del inciso 5°, del artículo 64 del Código Tributario, y particularmente la “legítima razón de negocios” que establece, es una materia que deberá dilucidarse caso a caso por lo que no compete calificarlas a priori y que podrá efectuarse como resultado del ejercicio de las facultades normales de fiscalización de este Servicio. (Oficio N° 549, de 15.03.2017).

6. Se consulta la ganancia de capital obtenida en la enajenación de cuotas de un fondo de inversión no rescatables regidos por la ley 20.712 en cuanto a si constituyen ingresos no renta.

El SII responde positivamente en la medida que se cumplan con los requisitos del 107, esto es compra y venta en bolsa, etc. (Oficio N° 552, de 15. 03. 2017).

7. Se trata de las opciones de retiro de excedentes de libre disposición que otorga el artículo 42 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), a propósito del plazo de un año establecido en la norma y particularmente instruyéndose en el sentido de que el régimen tributario de las 800 UTM es opcional en cualquier año, y no solamente en aquel en que se pensione. Este es un nuevo criterio que además se plasmó en la Circular 16 de 2017. (Oficio N° 553, de 15. 03. 2017)
8. Tratamiento tributario de las multas pagadas por incumplimiento de obligaciones de un contrato celebrado con el MOP.

Al respecto el SII responde que la excepción del inciso 2° del artículo 21, sobre gasto rechazado, esto es en el caso de ".....multas pagados al Fisco", en que no se aplica la sanción del 35%, no se refiere al caso de las multas cursadas por el MOP pues se trata en este caso de una consecuencia jurídica de una situación fijada en las bases del contrato (Oficio N° 561, de 15. 03. 2017) y no las multas del artículo citado.

Discutible la interpretación del SII.

9. Se trata de las donaciones efectuadas por una Fundación destinadas a "difundir la instrucción". El SII estima que se encuentran exentas del Impuesto de Donaciones. (Oficio 639 de 29.03.2017)

## **VI. Jurisprudencia judicial.**

### Comentarios

Todos los fallos revisados del mes de febrero y marzo fueron desfavorables para los contribuyentes.

A pesar de ello se analizarán cuatro en que se dará cuenta de algunos criterios de interés, y otros como advertencia para planificaciones mal hechas.

1. Tasación de bienes, entre ellos enajenación de derechos y acciones. (fallo de la I Corte Suprema de fecha 28 de marzo de 2017, rol 15.002-16)

El artículo 64 del Código Tributario otorga la facultad de tasar al SII cuando el valor fijado por el contribuyente es notoriamente inferior a los corrientes en plaza o los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se desarrolla la operación.

En el caso del fallo el SII consideró el valor contable y tributario y no el corriente en plaza.

El fallo, por una mayoría de 3x2 resuelve en este acápite que no solo se examinaron los antecedentes contables del contribuyente, sino que se trababa de empresa relacionadas y que el precio pactado por las partes no aparece fundado en ningún antecedente contable, financiero o comercial, y que fue determinado en forma arbitraria por el contribuyente.

El voto disidente de dos ministros sostuvo que el legislador establece requisitos precisos para que el Servicio pueda utilizar la facultad de tasar en el citado artículo, y que de acuerdo a la prueba rendida el SII no cumplió con los requisitos legales que permitan su ejercicio, toda vez que al no indicarse un precio corriente en plaza o de mercado, no era posible comparar la operación cuestionada con ese elemento de juicio señalado por la ley, cual es precisamente, el precio de mercado.

Como se aprecia estos criterios son importante cualquiera sea los bienes que se comprendan en el referido artículo 64.

2. Oportunidad de la información financiera para determinar el valor patrimonial en la venta de acciones. (fallo de la I Corte Suprema de 28 marzo de 2011, rol 38.078-2015)

Este caso es de interés pues el tribunal resolvió que para determinar el valor de las acciones y si este fuere notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que se cobren en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación, rechazaron el reclamo del contribuyente pues no probó la procedencia del mecanismo elegido para determinar el precio de venta de las acciones pues se utilizó un estado financiero de la contribuyente del 30 de junio de 2003 , siendo que la enajenación se produjo el 23 de diciembre del mismo año. En este caso, no se consideraron las actualizaciones más cercanas.

Como se aprecia el argumento del tribunal es bastante discutible pues el resultado de las empresas varía mes a mes y solo al 31 de diciembre es el definitivo.

3. Justificación de la compra de un inmueble. Explicaciones del contribuyente. (Fallo de la E Corte Suprema, de 21 de marzo de 2017, rol 8.319-15)

En la operación renta, el SII solicitó al contribuyente que regularizara su situación en cuanto a que no aparecía justificada una inversión. Se trataba de la compra de un inmueble por una suma cercana a los doscientos millones, que justificó con unos vales vista por dichos montos, tomados por una tercera persona que se los endosó.

El SII y el tribunal de la instancia y la Corte de Apelaciones estimaron que para el ente fiscalizador no fue suficiente puesto que “bastaría ese aserto para tener por justificado cualquier incremento de patrimonio”.

Indicaron además que el materia probatoria de la sana crítica, “ para que una persona entregue a otra una suma millonaria para la adquisición de un inmueble a nombre del tercero, sin expresión de causa, contraría el sentido común, o máxima de experiencia, según el cual, independiente de la sociedad y cultura, ha de existir correspondencia en las relaciones jurídicas y/o comerciales, ya sea por interés económico conmutativo (muto) o mera liberalidad (donación, aspectos no acreditados por la contribuyente”.

La Corte Suprema desechó la casación de la contribuyente.

Como se aprecia los fallos de ambas casaciones no rechazan que se pueda justificar el origen de fondos con la entrega de documentos de terceros, lo que reprochan es que no se acreditó la relación del tercero con el contribuyente condenado.


4. Disponibilidad de los recursos para justificar inversiones. (Fallo de la I Corte Suprema de 21 de marzo de 2017, rol 37.184-15)

En este proceso se vuelve a lo que se ha llamado el origen y disponibilidad de recursos, dineros en este caso, para la compra de bienes o inversiones.

Un contribuyente, llamado por el SII para que justificara ciertas inversiones en inmuebles lo hizo acompañando el ingreso por la venta de acciones que había realizado cuatro años antes.

La Corte de Apelaciones, razonando de la misma forma que el tribunal de primera instancia, estableció que el contribuyente no solo deberá demostrar el origen sino debe probar que con ellos fue que solventó la inversión, lo cual significa acreditar haber mantenido en su patrimonio una suma equivalente al egreso efectuado.

El recurso de casación interpuesto por el contribuyente fue rechazado



Franco Brzovic