

BOLETIN TRIBUTARIO ABRIL 2017

I. Leyes y proyectos de ley.

No hay leyes ni proyectos nuevos de ley en materia tributaria.

II. Noticias relevantes.

La rebaja de impuestos que anunció el presidente Trump en su campaña se encuentra bien encaminada. Anunció la rebaja a las empresas del impuesto corporativo que propondrá al Congreso y que será de 35% a 15%, un cobro único de 10% a empresas en el extranjero y una reducción de tramos y tasas a los impuestos personales, con un sistema de simplificación de importancia.

Por otra parte, se ha denunciado que muchos de los fondos de inversión extranjeros situados en países con tratados para evitar la doble tributación lo harán en definitiva con tasa de 44.45% (régimen semi integrado) y no 35% como está previsto en vista de no poder cumplir con el requisito de la certificación del gestor de fondos globales el domicilio de los fondos. (se analiza el Oficio más adelante)

Libertad y Desarrollo ha entrado a fondo en los diagnósticos tributarios y soluciones, lo mismo que diferentes partidos políticos.

La CPC ha anunciado la activación de la Comisión Tributaria.

Finalmente, finalizó el 30 de abril el plazo para el pago del Impuesto Único Sustitutivo del FUT. Se aclara que ese día es domingo y que no se corre al primer día hábil.

III. Circulares.

Solo se destaca la Circular N°22 del 7 de abril que informa sobre el porcentaje de reajuste a aplicar a los impuestos anuales a la renta y que es de 1%, lo cual debe anotarse en la primera columna de la Línea 70 del Formulario N°22

IV. Jurisprudencia Administrativa.

1. Este Oficio trata sobre el IVA en los contratos de asociación o cuentas en participación. (Oficio N° 739 de 06.04.2017).

En el contrato que se consulta, el gestor se dedicará al otorgamiento y administración de créditos destinados a clientes adquirentes de automóviles que ofrece el partícipe.

Después de indicar la operativa del negocio el SII responde que los aportes de automóviles para la venta en la asociación no constituyen hecho gravado pues no hay sociedad. A su vez, las obligaciones entre el gestor y partícipe para cumplir con el contrato no se encuentran gravadas con IVA debido a que no son realizadas en favor de otra persona sino para sí mismos, esto es para el logro económico de un negocio en común. Y en cuanto a las operaciones del gestor, por los intereses que reciba por los créditos otorgados para financiar la compra de vehículos, es una remuneración por la prestación de servicios financieros que se encuentran exentos del IVA.

2. IVA en traslado de pasajeros a helicópteros contratados por Conaf para extinción de incendio. (Oficio N°789 de 12.04.2017).

Se ha destacado este Oficio principalmente para indicar que el servicio aéreo de transporte de pasajeros se encuentra exento de IVA y que el traslado de los mismos para combatir incendios no se gravaría en la medida que el contrato sea de transporte de pasajeros y no combate de incendio que naturalmente tienen que trasladar personal, pero que es lo accesorio.

3. Se trata sobre la enajenación de la participación en aportes de proyectos de inversión en el sentido si son rentas pasivas. (Oficio N° 706 de 04.04.2017)

En términos resumidos trata sobre los casos de los Venture capital, en que no se pagan dividendos, sino que esas inversiones tienen como propósito capitalizar proyectos, que, llegada su madurez, son vendidos a inversionistas y le generan una ganancia de capital. Solicita aclarar si las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de bienes que no pagan intereses, dividendos ni algún otro tipo de rentas pasivas durante el período en el que se tiene control sobre ellas, no deben ser incluidas entre los ingresos afectos a impuestos en Chile, conforme a lo dispuesto en el N° 4, de la letra C.- del artículo 41 G de la LIR, o si por el contrario, dichas ganancias de capital deben ser incluidas entre las rentas pasivas afectas a impuestos en Chile a pesar que los bienes enajenados nunca generaron previamente alguna renta pasiva.

El SII responde que se trata de la ganancia de capital obtenida en la enajenación de su participación societaria y ello constituye una enajenación de acciones o derechos sociales en el exterior que se enmarca dentro de lo preceptuado por el N°4 del artículo 41 B de la LIR, en relación al artículo 12 del mismo cuerpo legal y no resulta aplicable lo dispuesto en el N°4 de la letra C.- del artículo 41 G de la LIR, puesto que dicho precepto se refiere a las ganancias de capital obtenidas por la entidad controlada en el exterior y no a la enajenación de la participación que se posee sobre una entidad controlada.

Sin indicarlo el Oficio resuelve que son inversiones activas y no pasivas.

4. Compatibilidad de los beneficios tributarios de la Ley Austral con el IVA. (Oficio N° 707 de 04.04. 2017)

Se aclara en este Oficio que la expresión "bonificación" empleada en el inciso final del artículo 6° de la Ley N° 19.606, Ley Austral, es compatible con otras bonificaciones otorgadas por el Estado, en particular, con la exención del IVA establecida en el artículo 12 letra B N° 10 del Decreto Ley N° 825, de 1974 ("Ley de IVA"), con el beneficio contemplado en el artículo 27 bis del mismo cuerpo de normas y con los beneficios tributarios que establece la Ley de Zonas Francas (DFL N° 341 de 1977).

El SII responde positivamente, esto es que son compatibles en las condiciones que se plantean en detalle en el Oficio.

5. Término beneficiario para determinar si en los tratados para evitar la doble tributación las rentas de los inversionistas se afecten con el 44.45% o el 35%. (Oficio N° 708 de 04.04. 2017)

En el régimen parcialmente integrado, los socios, accionistas o comuneros sin domicilio o residencia en Chile deben restituir y efectuar la retención del 35% del crédito por Impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa de la cual es dueño, cuando dicha empresa pague, distribuya o remese utilidades afectas a impuestos.

La retención no será procedente en el caso de residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación y del cual sean beneficiarios respecto de la imposición de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas indicadas.

La obligación de restitución no será aplicable a contribuyentes del Impuesto Adicional, residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación

El SII expresa que es “contribuyente beneficiario” en el contexto de los artículos 63 y 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el contribuyente de Impuesto Adicional que, en su calidad de residente de uno de los Estados Contratantes, puede impetrar a su favor los beneficios que contempla un convenio, respecto de las rentas que retire, le sean remesadas o distribuidas por tener título o derecho sobre dichas rentas o ser beneficiario de las mismas.

A su vez, para certificar quien es el beneficiario de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas es suficiente el correspondiente certificado de residencia tal como lo dice el Oficio N° 1985 de 2015, que establece que debe contar con un certificado de residencia que acredite que el Estado respectivo la reconoce como tal para los efectos del Convenio.

Esta interpretación es la que ha producido la imposibilidad de acogerse a los multifondos según se explicó en el inicio de este Boletín.

6. Criterios rebaja gasto tributario los intereses de crédito para el pago de dividendos. (Oficio N° 740 de 06.04.2017)

En términos simples los intereses pagados por un préstamo destinado a solventar el pago de utilidades a los socios, constituirá un gasto necesario para producir la renta, en los términos del artículo 31 de la LIR, en la medida que se cumplan estrictamente las condiciones indicadas en el análisis precedente.

7. Corrección monetaria de acciones y derechos de sociedades extranjeras. (Oficio N° 742 de 06.04 2017)

La consulta se refiere a lo indicado en el evento que ellas sean radicadas en Chile en el patrimonio de contribuyentes que determinen su resultado según contabilidad completa.

El Servicio responde que la moneda extranjera a considerar es aquella que la empresa haya adquirido o desembolsado en Chile para materializar la adquisición de los títulos en el exterior, sin considerar cualquier otra operación de cambio posterior que sea necesaria para cumplir con tal fin, y sin considerar el eventual cambio de domicilio de la sociedad en el exterior.

En el caso que la adquisición de acciones y derechos sociales de empresas extranjeras se haya realizado en moneda nacional, aun cuando se pacte el precio en moneda extranjera, el tipo de cambio a considerar corresponderá a la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los señalados títulos.

Asimismo, y en el caso de acciones y derechos sociales de empresas extranjeras sobre los cuales se hubiere pagado el impuesto establecido en el artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, sean aportados a una empresa obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, tales títulos deberán considerarse como un activo en moneda extranjera de acuerdo al N°3, del artículo 41 B, de la LIR.

Ahora bien, las empresas que reciben las acciones y derechos sociales, deberán contabilizarlas al momento del aporte según el tipo de cambio vigente a dicha fecha de la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los títulos, y posteriormente, para efectos de su corrección monetaria en los términos previstos en el N° 4, del artículo 41, de la LIR, deberán considerar el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio de la moneda extranjera antes referida.

Aquellas empresas que declaren su renta efectiva y afecta al impuesto de primera categoría en base a contabilidad completa, las acciones y derechos sociales declarados deberán registrarse en la contabilidad en moneda nacional en la fecha de su declaración, al valor y tipo de cambio señalado en el N° 7.-, del artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780. Sin embargo, al término del ejercicio se corregirán monetariamente tales inversiones según la cotización que tenga la moneda extranjera al cierre del ejercicio comercial respectivo, según lo dispuesto en el N° 4, del artículo 41, de la LIR, considerando la moneda extranjera desembolsada o si no hubo desembolso, la del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los títulos.

8. Reestructuración de un grupo empresarial extranjero mediante la división de una sociedad constituida en Chile cuyo país no tiene tratado de doble tributación y la dirección de la sociedad resultante, que lo será en un país con tratado. (Oficio N°843 de 18.04.2017)

Los motivos de la reorganización, entre otros, es el posicionamiento de la matriz en un país con el cual Chile ha suscrito un convenio para evitar doble tributación internacional.

El SII indica que en los convenios hay mecanismos para asegurar que los beneficios sean obtenidos por residentes de los Estados contratantes y no por residentes de terceros Estados que no tendrían derecho a tales beneficios y que en la reorganización que se plantea el SII no tiene las facultades de tasación de la operación.

9. Aporte de activos de una contabilidad de una empresa individual a una SpA que se creará ante la facultad de tasar del SII. (Oficio N° 844 de 18.04.2017)

Si los activos y participaciones societarias forman parte de los activos de una empresa individual de giro agrícola, en este caso, que declara sus rentas efectivas en la Primera Categoría, según contabilidad completa dicho empresario los podrá aportar a una sociedad ya existente o a una que se constituya al efecto, en el marco de una reorganización de un grupo empresarial que obedezca a una legítima de razón de negocios, sin que sean aplicables las facultades de tasación del artículo 64 del Código Tributario, y siempre que subsista la empresa aportante y se cumplan las demás condiciones legales que contempla la misma norma legal, las que fueron instruidas en la Circular N° 45, de 2001.

10. Efecto tributario de enajenación de acciones en el extranjero de sociedad chilena a otra sociedad chilena, cesión de la cuenta por cobrar y capitalizarla en la empresa deudora misma. (Oficio N° 871 de 21.04.2017)

En el contrato de la venta original se pactó que el precio de las acciones se pagaría a plazo y sin intereses. A la fecha dicha obligación está pendiente de pago.

Indica además que una persona pretende adquirir a la sociedad extranjera al mismo valor original las acciones, como asimismo la cuenta por cobrar que esta tiene y una vez adquirida, esta última será capitalizada en la empresa chilena, ingresando el cesionario como accionista de la sociedad.

El SII responde que el precio de la cesión se devengó al momento de celebrarse el contrato, con lo cual y siendo una empresa extranjera la vendedora debió retener el impuesto Adicional.

Respecto de la compra del crédito y la capitalización no ve inconveniente en la medida que se haya dado cumplimiento a los requisitos que se señalan en este Oficio.

11. Se consulta si en el caso de fusión por absorción existe o no enajenación o cesión de acciones o derechos por parte de los socios o accionistas de las sociedades fusionadas. (Oficio N° 872 de 24.04. 2017)

El SII responde que no la hay.

V. Jurisprudencia Judicial.

Nuevamente todos los fallos de la Corte Suprema fueron a favor del Fisco. Los que se analizarán se han seleccionado para advertir criterios usados por contribuyentes que no cumplen las exigencias tributarias de la ley y como advertencia que aún no lo serán más con las normas anti elusivas.

1. Gastos no relacionados con la actividad o giro. (Fallo de la I Corte Suprema de 25 de abril de 2017, rol 20045-16)

Se trata de un contribuyente que no acreditó que los costos y gastos contenidos en determinadas facturas estuvieran efectivamente relacionados con la actividad que generan los ingresos declarados. Los giros o actividades que desempeñó el contribuyente hasta el 2014 nunca estuvo la construcción de edificios completos o partes de ello, giro que se adicionó cuando ya se encontraba fiscalizado por el SII. Su actividad era compra y arriendo y no construcción.

2. Mandato a nombre propio y sus efectos. (Fallo de la I Corte Suprema de 12 de abril de 2017, rol 17.683)

Se trata de unos dineros que recibió una persona natural y que dijo eran de una sociedad la cual le había conferido mandato a nombre propio para su administración.

En vista que no pudo probar, entre otros el mandato, el fallo determinó que eran rentas de la persona natural y no de la sociedad y le liquidó impuesto global complementario.

3. Uso de la figura del aporte en cuotas del artículo 2088 del Código Civil para justificar origen de fondos en una compra de un departamento. (Fallo de la I Corte Suprema de fecha 20 de abril de 2017, rol 10318-17)

Se usó la figura del aporte de cuotas para lo indicado, esto es se hizo una sociedad especial que no se requiere inscripción en el Registro de Comercio, contenida en este artículo, entre uno de los socios de la sociedad y un tercero, y no se cumplió uno de los requisitos para ser tal, esto es no hubo aporte de uno de ellos.

4. Perdida libros IVA mantiene suspendida la prescripción de la acción fiscalizadora. (Fallo de la I Corte Suprema de 20 abril de 2017, rol 9184-2017)

Un contribuyente extravió los libros auxiliares de compra y venta que son obligatorios para los contribuyentes de IVA con lo cual y mientras ellos no sean reconstituidos y puestos a disposición del SII la prescripción de la acción fiscalizadora se entiende suspendida.



Franco Brzovic González