

BOLETIN TRIBUTARIO ENERO 2019

Índice

- I. Leyes y proyectos de ley
- II. Noticias relevantes
- III. Circulares
- IV. Resoluciones
- V. Oficios
 - a. IVA
 - b. Renta
 - c. Impuesto Territorial
- VI. Catálogos de esquemas tributarios (normas anti-elusión)
- VII. Jurisprudencia judicial.
- VIII. Comentarios generales de los fallos

Desarrollo.

I. Leyes y proyectos de ley.

No hay.

II. Noticias relevantes.

El proyecto de modernización sigue empantanado, pero hay acercamientos políticos más intensos.

Con fecha 2 de febrero fue publicada la ley N°21.133 de 2 de febrero sobre cotización de independientes.

III. Circulares.

1. Se informa sobre datos relacionados a la corrección monetaria, reajuste saldo utilidades tributables, de crédito y retiros en excesos y tablas del global complementario año 2019 (Circular N°1 de 07.01.19), valor UF 10 enero a 9 febrero (Circular N°2 de 11.01.19), Tabla calculo reajustes, intereses y multas febrero 2019 (Circular N°3 de 11.01.19), Tabla Impuesto Único de Segunda Categoría, (Circular N°4 de 14.01.18), límites máximos imponible para efectos previsionales 2019, (Circular N°5 de 22.01.19)

IV. Resoluciones

1. Se fijan las tablas de valores de buses, camiones, taxis, autos, stations, carros arrastre, etc. (Resolución N° 2 de 14.01.19 y N°3 de la misma fecha).

Dichas tablas fueron publicadas en emol el 27 enero y se encuentran disponibles en la página web del SII. Se norma sobre situaciones especiales de taxis, vehículos vendidos el 2019, etc.

2. Certificación a socios o accionistas del saldo de rentas atribuidas propias en el caso de enajenación de acciones o derechos. Formulario y procedimiento. (Resolución N°10 de 30.01.19)

Esta certificación corresponde a las empresas acogidas a las disposiciones de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuando sus accionistas o socios persona natural con domicilio o residencia en Chile o un contribuyente sin domicilio o residencia en el país, que no determinen su IDPC sobre sus rentas efectivas, así lo soliciten emitirán un certificado con el saldo final de rentas atribuidas propias existentes en el registro establecido en la letra a), del N°4, de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, correspondiente al ejercicio inmediatamente anterior a aquél en que se efectúe la enajenación o cesión de las acciones o derechos sociales respectivos; así como la fecha y monto de todos y cada uno de los retiros, remesas o distribuciones que hubieren tenido lugar en el ejercicio de la enajenación o cesión (correspondan o no al enajenante o cedente), y que resulten imputados a dicho registro, en caso de existir saldos en éste, hasta la fecha de la enajenación o cesión respectiva.

Está a disposición un modelo certificado disponible en el SII.

V. Oficios.

a. Impuesto al Valor Agregado.

1. Tributación que afecta a seminarios que organiza una organización sin fines de lucro. (Oficio N° 0411.01.19).

Dicha organización obtiene los recursos para financiar este evento de aportes de ProChile y empresas proveedoras de sus asociados emitiéndose una factura exenta, como asimismo entradas al seminario, que los asociados pagan a través de una cuota extraordinaria, en algunos casos, contra factura exenta.

El SII responde que ninguna de las actividades que realiza la entidad con motivo del Seminario se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado y no corresponde que se emita factura exenta por las cantidades recibidas al no corresponder a la contraprestación de una venta o un servicio.

Trata también este Oficio sobre el Impuesto a la Renta, en que concluye que las sumas entregadas por PROCHILE, destinadas a solventar inversiones o gastos del beneficiario se reconoce como un menor costo o gasto, en los términos de los artículos 30° y 31° de la LIR y si no, estas sumas corresponden a rentas, en los términos del artículo 2°, N° 1 de la LIR, por lo que deberán considerarse como ingresos brutos e incluirlos en la determinación de su IDPC, conforme a los artículos 29° a 33° de la LIR.

Respecto de las sumas entregadas de proveedores de sus miembros a título oneroso es ingreso bruto tributable, y a título gratuito una donación que deberá cumplir con la insinuación establecida en el artículo 1401 del Código Civil y el pago del impuesto establecido en la Ley N° 16.271.

Los ingresos por pago de la entrada es un ingreso bruto, debiendo considerarse como tal en la determinación del IDPC, conforme a los artículos 29° a 33° de la LIR, y si es pago de cuota extraordinaria, no es constitutivo de renta, conforme al artículo 17 N° 11 de la LIR

b. Renta**1. Cesión de derechos de una sociedad a un FIP y su incidencia en las normas de relación. (Oficio N° 24 de 07.01.19)**

Se trata de la incidencia de las normas de relación, que estaban contenidas en el anterior texto del artículo 41 de la LIR, y en letra b), del artículo 1° transitorio de la Ley N°20.630, en caso de una cesión de derechos de una sociedad a un Fondo de Inversión Privado.

Lo que se consulta efectivamente si en este caso se aplican las normas de relación que establecía el anterior texto del artículo 41 de la LIR, en relación con la letra b), del artículo 1° transitorio de la Ley N°20.630, del año 2012.

A estos efectos el SII responde primeramente sobre los efectos de determinar el costo tributario de los derechos sociales a la fecha de su enajenación, interpretando que se deberán aplicar las normas vigentes a ese momento, de modo que no tienen cabida las normas de los incisos 3°, 4° y 5°, del anterior texto del artículo 41 de la LIR ya que estas normas legales se encuentran derogadas.

La norma distingue también sobre los derechos sociales que se hubieran adquirido con anterioridad a la vigencia de la Ley N°20.630 y que a esta fecha no se han enajenado, interpretando que no corresponderá aplicar al momento de su cesión, el ajuste que establecía el texto de la letra b) del artículo 1° transitorio de la citada Ley, ya que la nueva disposición legal (número 7 del numeral I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780) ha regulado expresamente el ajuste al costo en caso de enajenaciones de derechos sociales adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 2015, sin hacer distingo o reserva alguno, por lo que se debe entender que la letra b) del artículo primero transitorio de la Ley N°20.630, está derogado. Por lo tanto, en caso de que el aporte o adquisición de los derechos sociales se hubieran efectuado con anterioridad al 1 de enero de 2015, se deberá deducir del costo de adquisición, los valores de aporte, adquisición o aumentos de capital ocurridos con anterioridad a esa fecha, que tengan su origen en rentas que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos de la LIR, incluidas en éstas las reinversiones. Dicho ajuste se deberá efectuar cualquiera sea la persona o entidad a la cual se enajenen o cedan los derechos sociales respectivos, incluyendo por consiguiente los Fondos de Inversión Privados; ya que dicha disposición transitoria (número 7 del numeral I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780) no considera el requisito de que, para efectuar el ajuste, la cesión de derechos se debe efectuar a la empresa o sociedad respectiva o en las que tengan intereses.

En consecuencia, para determinar el costo de enajenación de derechos sociales, se deberá aplicar, en su caso, el ajuste que establece el N° 7, de numeral I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780, independientemente de si la cesión se efectúa o no a personas, partes o entidades relacionadas o en las que se tengan intereses, incluyendo por consiguiente las enajenaciones que se efectúen a un FIP.

De acuerdo a dicha disposición legal, en el caso del aporte o adquisición de derechos sociales efectuado con anterioridad al 1 de enero de 2015, se deberá deducir del costo de adquisición al momento de su enajenación, los montos correspondientes a las sumas que no hubieran pagado los impuestos de la LIR, incluyendo las reinversiones.

La norma de ajuste al costo tributario de derechos sociales, contenida en la letra b), del artículo 1° transitorio de la Ley N°20.630, que era aplicable a las enajenaciones efectuadas a determinadas personas o partes relacionadas, no se encuentra vigente, ya que fue derogada tácitamente por la disposición legal citada en el párrafo primero precedente.

Por otra parte, aclara que los Fondos de Inversión Privados constituyen un patrimonio de afectación, que no tiene personalidad jurídica propia, pero sí autonomía patrimonial y que no pueden ser considerados como sociedades ni como empresas.

2. Una persona natural chilena radicada en el extranjero, (domiciliada y residente) que invierte en un bien raíz en Chile, para no aplicársele las normas de domiciliado en Chile debe probar que su asiento principal de negocios se encuentra en el extranjero. (Oficio N°026 de 07.01.19)
3. Asociación o cuentas en participación respecto de las reformas tributarias. (Oficio N°149 de 11.01.19)

El SII indica que las instrucciones impartidas mediante la Circular N° 29 de 1999 continúan vigentes en la actualidad y lo mismo el Oficio N°1.483 de 2015, pero sólo en la forma de acreditar las respectivas participaciones.

Consecuentemente, dicho Oficio no se encuentra vigente en lo que dice relación con la letra A), del artículo 14 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, y, por lo tanto, en lo referido al FUT y a la forma de registrar las respectivas utilidades en el mismo.

Según lo anterior debe acreditarse la efectividad, condiciones y monto de las respectivas participaciones, cuestión que entre otras cosas requiere acreditar el respectivo contrato de asociación o cuentas en participación, tanto el gestor como los partícipes deberán hacerse cargo de la tributación del resultado del negocio conjunto, en la parte que les corresponda.

Una vez acreditado, tanto el gestor como los partícipes que sean contribuyentes del IDPC sobre la base de renta efectiva según contabilidad completa, sujetos al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, deberán registrar en sus respectivos SAC el crédito por IDPC correspondiente a la RLI que cada uno determine en el ejercicio comercial de que se trate –base imponible que deberá considerar la proporción que sobre el resultado positivo o negativo de la asociación les corresponda–, ya sea que dicho impuesto se hubiere cubierto total o parcialmente con crédito por IPE o no, y el crédito por IPE en aquella parte que sea imputable contra impuestos finales.

Sin embargo, si el gestor o los partícipes son contribuyentes del IDPC sobre la base de renta efectiva según contabilidad completa, sujetos al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR, los referidos créditos no se controlarían en el SAC, por cuanto aquellos se asignarán en el mismo ejercicio en que se determinen, junto a la renta que deba atribuirse, para imputarse contra los impuestos finales.

4. Imputación del crédito por impuestos pagados en el extranjero cuando se encuentran asociados a dividendos que resultan absorbidos por una pérdida tributaria. (Oficio N°150 de 11.01.19)

El SII interpreta que cuando una pérdida tributaria absorba retiros o dividendos percibidos, en los términos del N° 3, del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, (cuando las pérdidas tributarias deberán imputarse a las rentas o cantidades que se perciban, a título de retiros o dividendos afectos a los IGC o IA, de otras empresas o sociedades, sumas que para estos efectos deberán previamente incrementarse en la forma señalada en el inciso final del N° 1 del artículo 54 y los artículos 58 N° 2) y 62 de la LIR), solo el crédito por IDPC asociado a dichas cantidades podrá ser recuperado como PPUA, y no así el crédito contra impuestos finales por impuestos pagados en el exterior, los cuales se extinguirán en dicha oportunidad.

Explica además que si la absorción de los retiros y dividendos percibidos es parcial, la parte del crédito contra impuestos finales que no se extinga se asignará en el mismo ejercicio en que se determine, de manera proporcional junto a la renta que deba atribuirse, para imputarse contra los IGC o IA en el caso de los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A), del artículo 14, o bien, se anotará en el registro SAC en caso régimen de la letra B), del citado artículo.

Finalmente indica que si el crédito por IDPC asociado a los retiros o dividendos percibidos de otras empresas afectos a los IGC o IA, no da derecho a su devolución por haber sido solucionado dicho tributo con el crédito por IPE de los artículos 41 A.- y 41 C.-, el PPUA que se determine solo dará derecho a imputación a cualquier obligación tributaria anual que afecta a la empresa receptora de tales rentas; y en ningún caso a su devolución.

5. Es el caso de menores que tienen curadores para administrar sus patrimonios hereditarios, se ratifica que son ellos los contribuyentes y no quienes tiene la patria potestad, y que las relaciones de parentesco con sus hermanos o madre como accionistas, para los efectos de las normas de control, la relación se entiende con una sociedad y no por ser ellos parientes. (Oficio N°236 de 16.01.19).
6. Cálculo de la tasa promedio del Impuesto Global Complementario en el caso de término de giro se debe considerar el promedio de las tasas marginales más altas de IGC que lo hayan afectado en los 6 ejercicios comerciales consecutivos anteriores al término de giro de la empresa, sin considerar en dicho cálculo aquellos periodos donde el impuesto pagado correspondió exclusivamente al IUSC (Impuesto Único al Trabajo). (Oficio N°243 de 17.01.19)

VI. Catálogos de esquemas tributarios (normas anti-elusión).

Caso 2:

Traspaso de un inmueble a una persona natural, socio controlador, y representante legal de las sociedades propietarias para que el mayor valor sea considerado ingreso no renta.

Una sociedad no inmobiliaria compra un terreno en 100. Veinte años después se divide la sociedad creándose una inmobiliaria y se traspasa a esta el terreno en 200, y el avalúo fiscal es algo menor.

Un tiempo después se disuelve la inmobiliaria y un socio se adjudica el terreno en un valor algo inferior al avalúo.

A los 13 meses la persona natural vende el terreno en tres veces el valor adquisición y produce un ingreso no renta por ese mayor valor.

El SII indica que pueden presentarse situaciones similares pero los efectos tributarios deben analizarse en cada caso. Se da también la opción para consultar el caso al SII.

VII. Jurisprudencia Judicial

1. Secreto tributario. (Fallo de la I Corte Suprema de 31.12.18 rol 24.561-18))

Este fallo es de mucha importancia pues a pesar de que la Corte de Apelaciones accedió a que el SII entregara a un peticionario copia de determinados documentos conforme al artículo 26 bis del

Código Tributario en forma anónima, la C Suprema acogió un recurso de amparo del SII en contra de los Ministros de la C de Apelaciones que dieron lugar al acceso de información. El fallo es muy bien desarrollado y fundamentado particularmente cuando compara la transparencia con el secreto tributario.

2. Dieta de directores rechazada. (Fallo de la I Corte Suprema de 13.12.18 rol 5986-2017)

Nuevamente ha llegado a la Corte un caso sobre dieta de directores de SA.

En la causa, entre otros, se resolvió que la empresa no acompañó antecedentes suficientes para acreditar fehacientemente los gastos por concepto de Dietas del Directorio cuyo monto era superior a \$600 millones, ya que no se cumplieron los requisitos del artículo 31 de la LIR.

Reprocha el fallo que la remuneración directores se determina en la Junta Ordinaria y en este caso lo fue en una Extraordinaria; que no se probaron los servicios concretos y verificables que prestaron los directores, y que esos servicios no fueron necesarios para producir la renta considerando su naturaleza y valor.

Da la impresión de que el tribunal tuvo muy presente que se trata de una sociedad de inversiones, que los directores son 7 y que la referida sociedad tuvo una pérdida importante.

Arguye finalmente que el monto de la dieta directores no fue justificado como necesaria para producir la renta, pues no era inevitable u obligatoria en relación con el giro de la contribuyente.

3. Vigencia del FUT. (Fallo de la I Corte Suprema de 28.11.18, rol 11.760-2017)

Se comenta este fallo por dos razones: una, porque el voto de mayoría de la Corte emite un fundamento interesante y es que si el propio contribuyente hizo valer pérdidas de arrastre que provienen de más de seis años, el SII tiene que verificar los sustentos de dicha pérdida coetáneos o anteriores a esos años.

La segunda razón es el fundamento del voto disidente quién se sustenta en la Convención Americana de Derechos Humanos y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de las Naciones Unidas, además del artículo 5 de la Constitución, en que, entre otros casos, solicitudes de documentación y sus registros no deben extenderse más allá del plazo máximo de prescripción de 10 años.

4. Uso del crédito especial Empresas Constructoras, y la interpretación del SII sobre los usos y beneficios. Doctrina de los actos propios. (Fallo de la I Corte Suprema de 28.11.2018)

Este fallo acoge la pretensión del contribuyente en cuanto, según la Corte cumplió con los requisitos para acogerse a los beneficios del IVA construcción, acogiéndose de buena fe a Oficios emitidos por el Director del SII como a los certificados emitidos por el Serviu.

Es interesante el desarrollo que hace el fallo sobre las actuaciones de la administración del Estado, la certeza jurídica el hecho de ajustándose de buena fe a ellas, y la doctrina de los actos propios, en cuanto a la confianza de no otorgar efectos jurídicos a la conducta, en este caso de la Administración del Estado, cuando se plantea en contradicción flagrante con un comportamiento anterior.

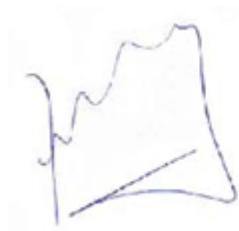
VIII. Comentarios generales de los fallos

Del análisis de más de 30 fallos de este mes, en la mayoría de ellos se resolvieron a favor del SII por la falta de antecedentes del contribuyente para la prueba de su defensa. Ha ocurrido con justificación de gastos e inversiones, castigo créditos incobrables, etc.

Consecuente con ello es muy importante que las operaciones de la empresa y personas tengan o presente pruebas contundentes, en que las más importantes son las escritas y contables.

También se han objetado pérdidas de arrastre del año 1982 en el caso del cambio brusco del precio del dólar, con lo cual se demuestra una vez más que las revisiones del FUT histórico es importante especialmente cuando se genera una pérdida tributaria y se solicita devolución de los PPM.

También es importante lo que ha visto en esto fallos es el reiterado rechazo de recursos de protección en contra del SII por parte de contribuyentes.



Franco Brzovic G