

BOLETIN TRIBUTARIO MARZO 2020

Índice

- I. **Leyes, proyectos de ley y noticias relevantes. Medidas tributarias en favor de contribuyentes para enfrentar la pandemia.**
- II. **Circulares**
- III. **Resoluciones**
- IV. **Oficios**
 - a. **IVA**
 - b. **Renta**
 - c. **Varios**
- V. **Jurisprudencia judicial**
- VI. **Comentarios generales**

I. **Leyes, proyectos de ley y noticias relevantes.**

Se entrega a continuación un resumen práctico del contenido del Decreto N°240 y de la ley N°21.225 de 02.04.2020, que se disminuye la tasa del impuesto de Timbres y Estampillas.

Mediante Decreto N°420 del Ministerio de Hacienda se han dispuesto diversas medidas de índole tributaria, para apoyar a las familias, los trabajadores y a las micro, pequeñas y medianas empresas, con ocasión de las dificultades generadas por la propagación de la enfermedad covid-19 en Chile.

Se establecen los siguientes beneficios tributarios:

1. Posterga el plazo para el pago de IVA, que debe declararse o pagarse en los meses de abril, mayo y junio de 2020, de la siguiente forma:
 - Las Pymes pagarán el IVA postergado a partir de julio de 2020 en 12 cuotas mensuales.
 - Los contribuyentes no Pymes, cuyos ingresos no exceden de 350.000 UF, el pago se posterga también a partir de julio de 2020, pero en 6 cuotas mensuales. Para el cálculo del tope señalado, se consideran los ingresos de relacionados.
2. Posterga el plazo de pago de la primera cuota del impuesto territorial del año 2020, que habitualmente se paga en abril, la que se pagará en tres cuotas, que se sumarán al pago de la segunda, tercera y cuarta cuota del año 2020. Este beneficio aplica:
 - a. En el caso de personas naturales (Contribuyentes de global complementario o único de segunda categoría), que tengan inmuebles con avalúo fiscal no superior a \$133.000.000 de pesos.
 - b. Empresas (Contribuyentes del impuesto de primera categoría) cuyo ingreso anual no exceda de la cantidad de 350.000 UF, incluyendo los obtenidos por entidades relacionadas.
3. Elimina la obligación de realizar Pagos Provisionales Mensuales en los meses de abril, mayo y junio de 2020 a contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría.
4. Devolución anticipada de Impuesto a la Renta a personas naturales y Pymes. Quienes declaren hasta el 10 de abril, recibirán la devolución a parte del 21 de este mismo mes.

5. Posterga para las Pymes el pago del Impuesto de Primera Categoría, hasta el 31 de julio de 2020.
6. Posterga hasta el 31 de julio de 2020 la fecha para optar a los nuevos regímenes de tributación. Aplica tanto para quienes opten por el Régimen General (14 letra A), como para quienes opten por Régimen Pyme (Artículo 14 letra D números 3 y 8) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
7. Autoriza la devolución de las retenciones realizadas por trabajadores independientes (artículo 42 N°2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta) en los meses de enero y febrero de 2020.
8. Autoriza a la Tesorería General de la República para dar facilidades de pago a través de convenios especiales y condonar, total o parcialmente, los intereses penales y multas respecto de pagos de impuestos fiscales y territoriales, o cuotas de convenio devengadas en los meses de abril, mayo y junio de 2020.
Aplica para personas naturales (contribuyentes del impuesto global complementario o único de segunda categoría), cuyos ingresos no excedan de 90 UTA (ingresos mensuales hasta 4,5 millones); y para empresas (contribuyentes de Impuesto de Primera Categoría) cuyo ingreso anual no exceda de la cantidad de 350.000 UF, incluyendo ingresos de relacionados.
9. Autoriza al Servicio de Impuestos Internos y Tesorería para condonar los intereses penales y multas aplicadas a las declaraciones y otras obligaciones relativas a Impuesto a la Renta e IVA presentadas fuera de plazo, hasta el 30 de septiembre de 2020.
10. Autoriza a Tesorería y Servicio de Impuestos Internos para condonar, total o parcialmente, los intereses aplicables respecto de pagos de cuotas de impuesto territorial efectuadas fuera de plazo, hasta el 30 de septiembre de 2020.

- Rebaja impuestos de Timbres y Estampillas.

Mediante la ley N°21.225, se rebajó transitoriamente a cero la tasa del impuesto de Timbres y Estampillas en las condiciones que se indican continuación.

Para llevarlo a cabo se modificaron los artículos 1, numeral 3); 2 y 3 del decreto ley N°3.475, de 1980, que refieren a dichos impuestos, exención que será desde el 1 de abril de 2020 hasta el 30 de septiembre de 2020, ambas fechas incluidas.

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 2 bis del referido decreto ley, sobre bonos y debentures, las líneas de emisión de bonos o de títulos de deuda de corto plazo cuya primera colocación se realice dentro del 1 de abril de 2020 hasta el 30 de septiembre de 2020 mantendrán la determinación del impuesto aplicable a las colocaciones acogidas a la línea hasta completar la tasa de 0,8 por ciento, sin perjuicio de que las colocaciones efectuadas en el periodo señalado se beneficien con la tasa de 0 por ciento.

En el caso del impuesto establecido en el artículo 3 del referido decreto ley, la reducción de tasa a 0 por ciento se aplicará aun cuando su devengo se produzca con posterioridad al período indicado en el inciso primero, siempre que dentro de dicho período se realice la aceptación del respectivo documento de destinación aduanera o de ingreso a zona franca de la mercadería.

II. Circulares.

1. Procedimiento especial y transitorio del Servicio de Impuestos Internos para la obtención y recuperación de clave inicial internet. (Circular N°18 de 19.03.20).
2. Instrucciones para los efectos de las reformas de la Ley N°21.210, en materia laboral contenidos en los artículos 42 N°1, 43 y 47 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, (Circular N°19 de 25.03.20).

El SII hace los ajustes e interpretaciones como sigue:

En el artículo 42 N°1 de la LIR excluye de la base imponible del IUSC las sumas correspondientes a cotizaciones de salud, seguro de desempleo y gastos de representación. En el caso de cotizaciones de salud y seguro de desempleo no constituyen “nuevas” rebajas, pues ya están consideradas en otras leyes e interpretaciones del Servicio y que sólo por razones sistemáticas se incorporan expresamente al texto del N°1 del artículo 42 de la LIR.

Con el propósito de dar certeza sobre la materia el SII indica que el nuevo inciso primero del artículo 42 N° 1 de la LIR excluye expresamente de la base imponible del IUSC “las cotizaciones que se destinen a financiar las prestaciones de salud, calculadas sobre el límite máximo imponible del artículo 16 del Decreto Ley N° 3.500, de 1980. En el caso de pensionados, se considerará el límite máximo imponible indicado en el artículo 85 del Decreto Ley N° 3.500, de 1980”.

En el caso de las cotizaciones para el seguro de desempleo la ley viene a ratificar que los aportes pagados por el trabajador en virtud del seguro de cesantía no tributarán conforme al IUSC.

Referido a los Gastos de representación la ley en análisis los excluye de la base imponible del IUSC con lo cual se deja sin efecto el concepto de gastos de representación que efectuó el Servicio Previamente.

Respecto del artículo 43 de la LIR, se hacen los ajustes al nuevo tramo de la base imponible del IUSC que excede de 120 unidades tributarias mensuales a 310UF al gravarse ahora con una tasa del 35% y la que exceda de 310 unidades tributarias mensuales, se gravará con una tasa del 40%.

Asimismo, en la modificación al inciso primero del artículo 47 de la LIR dispone ahora que “En los casos que de la reliquidación no resulte un mayor impuesto a pagar, el contribuyente no estará obligado a realizarla.”, como tampoco deberá declararse.

Finalmente el artículo cuadragésimo quinto transitorio de la Ley regula la situación de los contribuyentes del IUSC que obtuvieron rentas del artículo 42 N° 1 de la LIR durante el año comercial 2020, con anterioridad al 24 de febrero de 2020, fecha en que se publicó la presente ley en cuyo caso deberán realizar una reliquidación, en los términos del artículo 47 de la LIR, aplicando al total de sus rentas anuales, las tasas que actualmente se encuentran vigentes para cada tramo, considerando el valor de la unidad tributaria mensual en diciembre de 2020 debiendo declararse en abril del 2021.

III. Resoluciones.

1. Se autoriza el timbraje de guías de despacho en formato de papel a los contribuyentes IVA autorizados a emitir guías de despacho en papel y que hayan realizado el timbraje en el Servicio, quienes podrán solicitar autorización de números correlativos en la página web del Servicio, previa autenticación con su RUT y Clave Tributaria de usuario del sitio internet del SII, lo que reemplazará el timbraje físico (cuño seco. (Resolución N°33 de 24.03.20).

2. Se amplía el plazo para emitir las declaraciones juradas hasta el día 09 de abril de 2020, de la N° 1933, denominado “Declaración Jurada Anual sobre información de los mandatarios encargados de gestionar el mandato especial de administración de cartera de valores establecido en la Ley N°20.880”, correspondiente al año tributario 2020 y hasta el día 31 de agosto de 2020, el plazo para presentar el Formulario N° 3225, denominado Declaración Jurada de Cosecha, Uvas, Vinos, Chichas y Sidras; y Formulario N° 3226, denominado Declaración Jurada Existencia de Vinos a Granel. (Resolución N°35 de 26.03-20).
3. Declara término de giro a numerosas entidades y personas (Resolución N°36 de 27.03.20).

Esta resolución es parte otras anteriores las cuales ponen término de giro por la inactividad y se produce cuando ocurre lo siguiente:

“Cuando la persona, entidad o agrupación presente 36 o más períodos tributarios continuos sin operaciones y no tenga utilidades ni activos pendientes de tributación o no se determinen diferencias netas de impuestos, y no posea deudas tributarias, se presumirá legalmente que ha terminado su giro, lo que deberá ser declarado por el Servicio mediante resolución y sin necesidad de citación previa”.

Esa resolución podrá reclamarse de acuerdo con las reglas generales. El Servicio deberá habilitar un expediente electrónico con los antecedentes del caso incluyendo la constancia de no tener la contribuyente deuda tributaria vigente.

La Nómina de las personas, entidades o agrupaciones afectadas, detalladas en el Anexo que se acompaña, será consultable a través de la página web del Servicio (www.sii.cl).

IV. Oficios

a. IVA

1. La venta de una cuota de dominio o de derechos reales construidos sobre un bien del activo fijo no se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado conforme al hecho gravado especial contenido en la letra m), del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, aun cuando en su adquisición se haya tenido derecho a crédito (Oficio N°463 de 03.03.20)
2. Si un inmueble ha sido destinado al uso como oficinas de la empresa y consecuentemente es activo fijo o inmovilizado del contribuyente, la enajenación posterior se encontrará gravada con IVA, de conformidad con la letra m), del artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, sólo respecto de las construcciones efectuadas por la empresa, siempre y cuando se haya tenido derecho a crédito fiscal, en su construcción.
3. Enajenación de un activo denominado “oportunidades de negocios” frente al Impuesto a la Renta e IVA. (Oficio N°496 de 09.03.20).

Una empresa vende a otra este derecho incorporal “oportunidad de negocios”, un activo. Para el SII si las “oportunidades de negocios” son un activo, el valor o precio de adquisición podrá deducirse en la determinación de la Renta Líquida Imponible al momento de su posterior enajenación, o bien, por cualquier otro hecho o circunstancia que lo haga perder la calidad de un activo intangible. Si no es activo, la suma pagada podrá deducirse en la determinación de la Renta Líquida Imponible del ejercicio, previo cumplimiento de los requisitos del artículo 31, de la LIR.

En cuanto al IVA, las “oportunidad de negocios” recaen, en principio, únicamente en elementos que, si bien poseen relevancia y valor económico, son de carácter inmaterial, lo que excluiría la aplicación del hecho gravado básico “venta”.

b. Renta.

1. Tratamiento Tributario de la cuenta corriente mercantil. (Oficio N°476 de 06.03.20)

Después de discurrir el SII sobre lo que es la cuenta corriente mercantil concluye que artículo 605, del Código de Comercio, establece que antes de la conclusión del contrato de cuenta corriente mercantil, ninguna de las partes puede estimarse como deudora o acreedora de la otra, con lo cual la cuenta corriente mercantil no da origen a una operación de crédito de dinero. Consecuente con ello, para efectos tributarios, las cantidades recibidas por el receptor/acreditado durante la vigencia del contrato de cuenta corriente mercantil no obedecen a créditos de la letra b), del N°2, del artículo 20, de la LIR; ni los intereses devengados por las remesas entregadas al remitente/debitado quedan comprendidos dentro de las rentas de la letra b), del N°2, del artículo 20, de la LIR.

Por su parte los artículos 613 y 614, del Código de Comercio, indican que la conclusión definitiva de la cuenta corriente mercantil fija invariablemente el estado de las relaciones jurídicas de las partes produce de pleno derecho, independientemente del fenecimiento de la cuenta, la compensación del íntegro monto del débito y crédito hasta la cantidad concurrente y determina la persona del acreedor y deudor. Dicho saldo definitivo o parcial será considerado como un capital productivo de intereses. Si al concluir el contrato de cuenta corriente mercantil y producirse de pleno derecho la compensación del débito y crédito recíproco, determinándose la persona del acreedor y deudor, nace el crédito propiamente tal, y en consecuencia, los intereses correspondientes al saldo determinado con ocasión de la liquidación de la cuenta corriente mercantil se entenderán como rentas provenientes de un crédito.

Concluye que, en consideración a lo anterior, para efectos tributarios, mientras no se determine la calidad de acreedor, deudor y del saldo adeudado en la cuenta corriente mercantil, no procede el reconocimiento de un ingreso tributable por concepto de intereses de la letra b), del N°2, del artículo 20, de la LIR. En caso de haberse pactado intereses por las partes, o en su defecto el interés corriente, éstos se integran a cada partida acreditada, acrecentándola. Como contrapartida, tampoco procede la rebaja como gasto en la determinación de la renta líquida imponible de sumas por concepto de intereses del N°1, del artículo 31, de la LIR al no existir ni obligación ni cantidad alguna adeudada.

Una vez determinada la prestación, objeto de la obligación, lo cual acaece con la conclusión definitiva y liquidación de la cuenta corriente mercantil, por un lado y en la medida que se hubieren pactado expresamente por las partes, se devenga la renta por concepto de intereses, día a día, en beneficio del acreedor del saldo. A su vez, la parte deudora, previo cumplimiento de los requisitos indicados en el artículo 31, de la LIR, podrá deducir los intereses pactados como gasto en la determinación de la renta líquida imponible afecta a Impuesto de Primera Categoría (IDPC) al adeudarse éstos o a su pago.

2. Para una empresa chilena es posible que los aportes de su matriz extranjera para investigación y desarrollo de la ley N°20.241 puedan acogerse a los beneficios tributarios. (Oficio N°497 de 09.03.20).

3. Las utilidades en exceso de la presunción de renta agrícola (para justificación de gastos e inversiones) podrán retirarse con su tributación cumplida aun cuando se haya cambiado el contribuyente al régimen de renta efectiva. (Oficio N°498 de 09.03.20)

4. La acreditación de gastos del artículo 31 inciso primero de la LIR, no exige de manera estricta la presentación de facturas o boletas de ventas y servicios, en tanto pueda establecerse de manera fehaciente conforme a otros medios. (Oficio N°499 del 09.03.2020)

5. La pensión vitalicia pagada por una empresa a sus ejecutivos y a sus familiares, a título de indemnización por el término de funciones, no son necesarias, debido a su cuantía y extensión de tiempo durante el cual deben otorgarse, no apreciándose una conexión con la producción de rentas de la empresa pagadora de las referidas pensiones. (Oficio N°560 de 13.03.2020).

6. Exención del impuesto adicional en la venta indirecta de activos situación en Chile en caso reorganización de grupo empresarial extranjero. (Oficio N°641 de 27.03.20)

El SII se pronuncia sobre la aplicación del inciso final del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en caso de una reorganización de un grupo empresarial extranjero (venta indirecta de activos situados en Chile) en el sentido que en el caso, se enmarca en la regla de excepción puesto que la enajenación, aporte de las acciones se efectuaría en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, manteniéndose siempre bajo la propiedad de un mismo controlador, no se generaría renta o mayor valor para el enajenante. Aclara que, una vez terminado el proceso de reorganización, si se produce la enajenación de los activos extranjeros, para efectos de establecer el mayor valor o renta que esa enajenación pudiera generar en Chile (venta indirecta), la tributación respectiva se determinará en función de las circunstancias de hecho existentes a la fecha de dicha enajenación.

c. Varios.

1. La celebración de un contrato de arrendamiento con opción de compra, con la particularidad de que a su vez se suscribirá un contrato de administración de fondos, todo ello para bajar la carga financiera, está amparado en una razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria, esto es no sería una actuación elusiva en los términos de lo dispuesto en los artículos 4° bis, ter y quáter del Código Tributario. (Oficio N 526 de 11.03.2020).

V. Jurisprudencia Judicial.

1. Efectividad de las operaciones de un contribuyente y requisitos para el SII de presumir la renta. (Fallo de 02.03-20, rol 3515-18)

Se trata de un contribuyente a quién le fueron liquidados impuestos en vista de que según el SII no había probado la efectividad de unas operaciones que daban cuenta de unas facturas impugnadas y que la tasación de la base imponible del impuesto a la renta de primera categoría no cumplía con los requisitos exigidos por la ley.

En varias de las facturas ambas cortes estimaron que la calificación de falsas del SII por no encontrarse a los emisores de las facturas, y no haber concurrido estas a las notificaciones no son causa suficiente para rechazarla por tratarse de situaciones o conductas que no son imputables al contribuyente reclamante y que no se relacionan directamente con la operación específica de que da cuenta la factura cuestionada.

En cuanto a la renta que el SII le presumió al contribuyente fue rechazada por la Corte pues estimó que los contribuyentes considerados para el desarrollo de actividades similares y los lugares que las desarrollaban no eran equivalentes conforme lo exige el artículo 35 de la LIR, rechazando su pretensión.

2. El SII no actuó fuera de su competencia al optar por citar previamente al contribuyente, en lugar de emitir un giro inmediatamente en el caso de una tasación. (Fallo de la I Corte Suprema de 02.03-20)

3. La omisión de la información de los recuadros y líneas del Formulario N°22 que han tenido origen en una distinta interpretación del contribuyente de la ley Tributaria, no puede ser constitutiva de la mala fe. (Fallo de la I Corte Suprema de 02.03-20)

4. El mero hecho de que aparezca en la contabilidad una cuenta por pagar de préstamos de socio entre empresa relacionadas, no son suficientes los asientos contables, exigiendo que debe acompañar los antecedentes sustentatorios. (Fallo de la I Corte Suprema de 11.03.20 rol 1.289-18)

5. En una fusión de empresas si la empresa que desaparece tiene un pago provisional por utilidades absorbidas es un ingreso para la absorbente. (Fallo de la I Corte Suprema de 18.03-20)

VI. Comentarios generales

Como se apreciará, se ha desarrollado inextenso el caso de la cuenta corriente mercantil, muy habitual en la relación productor y exportador.

Por otra parte, se han publicado Decretos y una Ley con materias de orden tributario, para ayuda a personas y Pymes en general.

En este portal pueden encontrar informaciones básicas operación renta.

<http://www.sii.cl/destacados/renta/2020/index.html>



Franco Brzovic