

BOLETIN TRIBUTARIO ABRIL 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**
 - a. **Listado leyes, decretos, reglamentos dictados con ocasión de la pandemia y ya informado en los boletines anteriores.**
 - b. **Garantía FOGAPE para créditos con ocasión pandemia.**

Desarrollo

- I. **Leyes, proyectos de ley y noticias**
Ya informados
- II. **Circulares.**
 - 1. Circular No 24 de 03.04.20.

Esta Circular se refiere a tres materias:

- aplicación de la Ley N°21.210, en relación con la rebaja del Impuesto Territorial a propiedades de adultos mayores vulnerables económicamente, establecida en el artículo primero de la Ley N° 20.732,
- modificaciones introducidas por la misma Ley que exime del 100% de dicho tributo para los Establecimientos de Larga Estadía de Adultos Mayores,
- y la modificación de la exención de ese impuesto a los predios con aptitud preferentemente forestal.

El detalle de requisitos y limitaciones los encontrarán en esta Circular.

En cuanto a la exención del Impuesto Territorial que grava a los predios forestales, queda limitada a aquellos tipos de suelos con aptitud preferentemente forestal, siempre que su superficie esté cubierta con al menos un 30% de bosque nativo, situación que será calificada y certificada por la Corporación Nacional Forestal (CONAF).

Los contribuyentes podrán solicitar al Servicio que conceda esta exención, la cual tendrá vigencia, a partir del 1° de enero del año siguiente al cual se cumplan los requisitos.

Aquellos bienes raíces que al 1° de enero de 2020 gozaban de la exención continuarán en tanto cuenten con la respectiva certificación de CONAF respecto a que cumplieran a esa fecha con el requisito de la proporción de superficie de bosque nativo exigida por la ley. Con todo, para mantener la exención los contribuyentes deberán acreditar previamente, mediante la certificación precedente, que los terrenos beneficiados cuentan con la proporción de bosque nativo exigida en la ley.

2. Postergación IVA y (Circular N°25 de 08.04.20)

En conformidad a la ley N°21230 de 24 de febrero de 2020, se eliminó el impuesto a la compra o adquisición de monedas extranjeras, sea en forma de billetes, metálicos, cheques, órdenes de pago o de crédito, o de cualquier otro documento semejante.

Por otra parte, se reemplazó el inciso tercero del artículo 64 de la LIVS (Ley de Impuesto al Valor Agregado y Servicios), estableciendo las nuevas condiciones para acceder al beneficio de postergar el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) hasta dos meses después de la fecha de pago.

Al efecto, los contribuyentes de IVA tienen hasta el día 12 de cada mes para declarar y pagar los impuestos devengados en el mes anterior, plazo que se extenderá hasta el día 20 de cada mes para aquellos contribuyentes que presenten su declaración de impuestos a través de internet y se encuentren autorizados como emisores de documentos tributarios electrónicos.

El SII precisa que no se alteró la facultad dispuesta en los incisos tercero y cuarto del artículo 64 para que los contribuyentes de IVA, cumpliendo ciertos requisitos, posterguen el pago del IVA devengado en un período tributario, hasta dos meses después de las fechas de pago señaladas en los párrafos precedentes. Sin embargo, se cambiaron los requisitos para acceder al beneficio, incorporando tres requisitos habilitantes que deben cumplirse al momento de invocar la franquicia y cuyo objetivo es enfocar este beneficio en contribuyentes de buen cumplimiento tributario. De este modo, conforme al nuevo inciso tercero del artículo 64 de la LIVS, pueden acogerse a este beneficio:

- Contribuyentes acogidos a lo dispuesto en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)
- Contribuyentes acogidos al régimen general de contabilidad completa o simplificada. En ambos casos, debe tratarse de contribuyentes cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento, en los últimos tres años calendarios, inmediatamente anteriores a aquel en que se acoja al beneficio en comento, y así sucesivamente, mientras decida hacer uso de éste.

Requisitos habilitantes para acogerse a la postergación.

- Que se encuentren inscritos para ser notificados vía correo electrónico por el Servicio de Impuestos Internos conforme al artículo 11 del Código Tributario, salvo que se trate de contribuyentes que desarrollen su actividad económica en un lugar geográfico sin cobertura de datos móviles o fijos de operadores de telecomunicaciones que tienen infraestructura, o sin acceso a energía eléctrica o en un lugar decretado como zona de catástrofe conforme a la Ley N° 16.282. 3.
- Que al momento de la postergación no presenten morosidad reiterada en el pago del impuesto al valor agregado o en el impuesto a la renta, salvo que la deuda respectiva se encuentre pagada o sujeta a un convenio de pago vigente. Para estos efectos, se considerará que el

contribuyente presenta morosidad reiterada cuando adeude a lo menos los impuestos correspondientes a tres periodos tributarios en los últimos 36 meses, en el caso del impuesto al valor agregado, o respecto a un año tributario, en el mismo periodo, en el caso del impuesto a la renta, salvo que la deuda que la originó se encuentre pagada o amparada en un convenio de pago que se encuentre vigente.

- Que, al momento de la postergación, haya presentado, a lo menos en tiempo y forma, la declaración mensual de impuesto al valor agregado de los 36 periodos precedentes y la declaración anual de impuesto a la renta de los 3 años tributarios precedentes.

Así, los contribuyentes que no cumplan copulativamente con todos los requisitos analizados precedentemente no podrán postergar el pago del IVA, debiendo regirse por la normativa general de declaración y pago. Deberá tenerse presente que se mantiene la obligación de declaración de este.

3. Modificaciones de la ley de modernización tributaria al impuesto territorial. (Circular N°28 de 09.04.20)

La sobretasa se sistematiza en esta la presente Circular como sigue.

Primeramente, el cálculo y cobro corresponde al SII y seguirá su procedimiento habitual.

Seguidamente, la base imponible corresponde a la sumatoria de los avalúos fiscales de todos los bienes raíces en el territorio nacional de que sea dueño el contribuyente al 31 de diciembre del año calendario inmediatamente anterior a aquél en que deba girarse la sobretasa, independiente del destino de los bienes raíces con dominio total o cuota.

Es propietario aquél contribuyente a cuyo nombre se encuentre inscrito el título de dominio en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces respectivo, al día 31 de diciembre referido.

Para estos efectos se considerarán tanto los bienes raíces de propiedad exclusiva del contribuyente como también aquellos en que sea dueño de una parte o cuota del bien raíz de que se trate. En este último caso, se incluirá en el cálculo de la base imponible de la sobretasa el avalúo fiscal del bien raíz en proporción a la parte o cuota correspondiente en el dominio de este. Asimismo, se incluirá dentro del cómputo del avalúo fiscal total el monto que corresponda a los avalúos exentos conforme a las exenciones generales establecidas en el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto Territorial, es decir, se incluirá dentro del avalúo fiscal total el monto exento de la serie agrícola con destino habitacional, como asimismo el monto exento de la serie agrícola, según corresponda.

El resto de la normativa puede consultarse en la página web del SII dada su extensión.

4. Regímenes transitorios de depreciación activos inmovilizados contenidos en la ley de modernización tributaria. (Circular N°31 de 10.04.20)

Los nuevos regímenes transitorios de depreciación de los activos inmovilizados se establecieron en los artículos vigésimo primero transitorio y vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210, de 24 de febrero de 2020. REF.

Se trata de las instrucciones sobre las medidas que dicha Ley establece para impulsar la inversión de las empresas en capital fijo, esto es, respecto a los dos nuevos regímenes transitorios de depreciación instantánea de los bienes físicos del activo inmovilizado, uno de carácter general,

aplicable para todo el país, contenido en el artículo vigésimo primero transitorio de la Ley, y otro de carácter particular para la Región de la Araucanía, contenido en el artículo vigésimo segundo transitorio.

El de carácter general establece un nuevo régimen transitorio de depreciación instantánea para los contribuyentes que declaren el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa. Permitiéndolo solo a aquellos bienes físicos del activo inmovilizado que sean depreciables. Incluyéndose, maquinarias, instalaciones, edificios, vehículos, estanques, galpones, enseres, herramientas, etc. excluyéndose, derechos de llave, marcas, patentes industriales o de invención, acciones, derechos sociales, derechos de agua, derechos de opción, etc.

A su vez, son bienes del activo inmovilizado aquellos bienes que han sido adquiridos o construidos con el ánimo de usarlos en forma permanente en la explotación del giro del contribuyente, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación.

Debe además tratarse de bienes nuevos o importados, salvo los importados y adquiridos entre el 1° de octubre de 2019 y el 31 de diciembre de 2021, ambas fechas inclusive. Se define en forma completa lo que es fecha adquisición, fabricación, construcción o internación.

En cuanto al régimen transitorio para la región de la Araucanía, se detalla completo en esta Circular que puede obtenerse en la página web del SII.

III. Resoluciones.

1. PPM en régimen de emergencia y caso Propyme. (Resolución N°40 de 13.04.20)

1. Los obligados al Pago provisional mensual obligatorio que debe enterarse en los meses de abril, mayo y junio de 2020 (correspondiente a los períodos tributarios marzo, abril y mayo de 2020, respectivamente), podrán eximirse completamente del referido impuesto o de pagar parte de éste lo que sí, no se eximen de presentar los formularios N° 29 y 50.

2. Los contribuyentes del nuevo régimen Propyme establecido en el artículo 14 letra D) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, podrán prorrogar hasta el día 31 de julio de 2020 el plazo de pago de los impuestos que se declaran y pagan en el Formulario N° 22, no liberándolos de la obligación de declarar a través del Formulario N° 22, del año tributario 2020, dentro del plazo legal original, esto es hasta el 30 de abril de 2020.

Si optaran por acceder a este beneficio, se deberá presentar el Formulario N° 22 a través de internet y, en la misma navegación de la Declaración de Renta, optar a este beneficio. Asimismo, podrá solicitarlo en la aplicación "Impuesto Diferido" contenida en la página web del Servicio. Posteriormente, este Servicio, emitirá un giro con el cobro correspondiente, sin reajustes, intereses ni multas, el que será notificado conforme al artículo 11 del Código Tributario, quedando a disposición para su pago a través de la página web de este Servicio.

Se ordena devolver las retenciones de impuesto efectuadas en los meses de enero y febrero de 2020, a los contribuyentes que establece el artículo 42 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, profesionales y otros respecto de las Boletas de Honorarios Electrónicas en los meses de enero y febrero, respecto de las retenciones efectuadas por los pagadores de las respectivas rentas, que se encuentren enteradas en arcas fiscales a través del Formulario N° 29, así como también, las retenidas y pagadas en el mismo formulario, por el propio contribuyente emisor de la Boleta de Honorario Electrónica.

Se devolverá también durante el mes de abril de 2020, del excedente de impuestos declarados en el Formulario N° 22 correspondiente al año tributario 2020, si correspondiera, a los contribuyentes que indica el Decreto Supremo N° 420 de 2020, del Ministerio de Hacienda.

2. Prorroga pago IVA. (Resolución N°41 de 13.04.20)

A los contribuyentes del 14 D, esto es Propyme, podrán prorrogar el Impuesto al Valor Agregado que debe declararse y/o pagarse en los meses de abril, mayo y junio de 2020 (correspondiente a los períodos tributarios de marzo, abril y mayo de 2020), para ser pagado en 12 cuotas mensuales, iguales y reajustadas, a partir de julio de 2020.

Aquellos cuyos ingresos exceden de 75.000 pero no superan las 350.000 unidades de fomento, podrán prorrogar el Impuesto al Valor Agregado que debe declararse y/o pagarse en los meses de abril, mayo y junio de 2020 (correspondiente a los períodos tributarios de marzo, abril y mayo de 2020) en 6 cuotas mensuales, iguales y reajustadas, para ser pagados a partir de julio de 2020. En este caso, para efectos de determinar los ingresos, se computarán los obtenidos por entidades relacionadas conforme las letras a) y b) del artículo 8 número 17 del Código Tributario.

Si un contribuyente haya realizado su inicio de actividades con posterioridad a enero de 2017, se considerará este menor periodo.

Todo lo anterior no obsta a que se hagan las declaraciones correspondientes.

3. Opción a contribuyentes en régimen de renta presunta para transitar al de efectiva por rentas del año comercial 2019, (Resolución N°43 de 20.04.20)

Estos contribuyentes podrán abandonar dicho régimen y declarar sus rentas el año tributario 2020 sobre la base de su renta efectiva demostrada según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 A) o 14 B) de la LIR, o de acuerdo al régimen simplificado del artículo 14 ter letra A) de la LIR, respecto de las rentas que obtuvieron en el ejercicio comercial 2019.

Por su parte el SII dará la posibilidad de reconstituir la contabilidad en el caso que no pudieren, solicitándolo a través del sitio web del Servicio de Impuestos Internos, previa autenticación y mediante petición administrativa (Formulario 2117), que se aplique lo dispuesto en el artículo 35 de la LIR, indicando la actividad económica que realiza.

IV. Oficios

a. IVA

No hay

b. Renta

1. Efectos tributarios en una reorganización de empresa en el exterior, consistente en una escisión parcial asimétrica. (Oficio N°710 de 14.04.20)

Desde el punto de vista legal en el extranjero, la escisión parcial asimétrica tiene como consecuencia jurídica la reducción de capital y patrimonial de la sociedad escindida y la cancelación de las acciones del accionista en cuyo favor se ha creado la sociedad que nace y recibe el patrimonio escindido. En Chile no existe como forma de reorganización empresarial o como transformación de sociedades; sin embargo, dicha operación compartiría las características y consecuencias de una reducción de capital en favor de uno de los accionistas.

2. Tasación bienes raíces agrícolas cuando transitan de presunta a renta efectiva. (Oficio N°754 de 16.04.20)

EL SII en este Oficio trata de lo indicado, concluyendo al final que ya no hay opción de tasación de dichos bienes, esto es la parte que no constituye renta. En definitiva, no da opciones.

3. Tributación de los socios que ocupan la propiedad inmueble de la sociedad. Criterio de proporcionalidad determinado en el artículo 21 de la LIR. (Oficio N°809 de 21.04.20)

El criterio del SII conforme a la ley es que la norma indicada establece una presunción de derecho sobre el mínimo del monto del beneficio que, para el caso de la consulta, es de un 11% del avalúo fiscal del inmueble y que los socios tendrán se beneficiarán con ocupar dicho inmueble según su participación en la sociedad, salvo atribución. El porcentaje de un menor no emancipado lo absorbe la madre socia.

4. Tratamiento tributario de pagos de un distribuidor de software a la empresa dueña del producto en el exterior. (Oficio N°810 de 21.04.20)

Esta interpretación aborda tanto renta como IVA.

Los pagos que la empresa chilena haga al exterior tributan con el IA con tasa de 15%, de acuerdo con el inciso primero del artículo 59 de la LIR.

En relación con el IVA, al encontrarse gravados con el IA se encuentran exentos de IVA conforme al artículo 12, letra E, N°7, de la LIVS.

- c. Varios.
No hay

V. Jurisprudencia Judicial.

1. Trata de una queja del SII en contra de los ministros de una sala de la Corte de Apelaciones quienes acogieron una decisión de amparo por la cual el Consejo de Transparencia a su vez acogió un amparo de un contribuyente ordenando al SII entregar información de valores unitarios de bienes raíces y otras informaciones resguardadas bajo el secreto tributario. La Corte Suprema acogió la queja del SII con lo cual este no entregó la información bajo su custodia. (fallo de la I Corte Suprema de 6 de abril de 2020)

Este fallo es de mucha importancia y mantiene el secreto tributario de nuestro sistema que es vital para la privacidad.

2. Aclaración de que pruebas corresponde o debe presentar un contribuyente, en este caso demostrando la distribución de honorarios entre dos asesores que la sociedad cobró más de 800 millones de pesos y no ingresaron todos a la contabilidad. (Fallo de la I Corte Suprema de 22.04.20, rol 41.520.2017)

En este caso una sociedad prestó servicios profesionales y parte de los honorarios no los recibió esta sino uno de sus socios a título personal, conclusión a que se llegó en vista de que no pudieron probar el referido ingreso a dicha sociedad. En este caso el mandato se encuentre en el artículo 21 del Código Tributario en que entrega la carga de la prueba al contribuyente respecto de la verdad de sus declaraciones, aspecto que, en este caso, no se tuvo por satisfecho.

3. La Corte Suprema resolvió que no podrán rebajarse la totalidad de los gastos sino su proporcionalidad en la medida que se encuentran vinculados a rentas exentas de dicho tributo, como por ejemplo dividendos de otras sociedades, que por ley se encuentran exentos para la sociedad receptora. (Fallo de la I Corte Suprema de 14.02.20, rol 2771-2018).

En mi opinión habrá que considerar este fallo para las operaciones de sociedades de inversiones y otros, y aunque equivocado de mi punto de vista, hay un precedente que considerar.

VI. Comentarios generales.

Hasta la fecha y posterior a la ley de Modernización Tributaria, se publicó el Decreto de Hacienda N 420 disponiendo 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 y de la ley N 21.225 de 02.04.2020, que se disminuye la tasa del impuesto de Timbres y Estampillas.

Recientemente y mediante Decreto N°420 del Ministerio de Hacienda se ha publicado en el Diario Oficial el Reglamento de la ley N°21.229, Reglamento Garantía Créditos Covid-19 que tiene por objetivo establecer las condiciones mínimas para las bases de licitación relativas al otorgamiento de las garantías del Fogape, y regular su funcionamiento e implementación.

Este Reglamento complementa la ley 21.229 que aumentó el monto del capital del Fondo, publicada el día anterior.

Los principales aspectos que se contemplan para los créditos con Garantía Covid-19 son:

1. Beneficiarios

Está dirigido a personas, empresas y negocios que venden bienes o servicios hasta 1 millón de UF, netas de IVA. Las ventas se miden alternativamente en cualquiera de los siguientes períodos: i) en los doce meses inmediatamente anteriores a la fecha en que se otorga el financiamiento, ii) entre el 1º de octubre de 2018 y el 30 de septiembre de 2019, o iii) en el año calendario 2019.

El tamaño de empresa elegible se define según sus ventas anuales y los siguientes rangos:

Micro y Pequeñas Empresas: Empresas cuyas ventas netas anuales no superen las 25.000 UF.

Medianas Empresas: Empresas cuyas ventas netas anuales superen las 25.000 UF y no excedan de 100.000 UF.

Empresas Grandes I: Empresas cuyas ventas netas anuales superen las 100.000 UF y no excedan de 600.000 UF.

Empresas Grandes II: Empresas cuyas ventas netas anuales superen las 600.000 UF y no excedan de 1.000.000 UF.

2. Destino de los recursos

El financiamiento solo podrá ser utilizado para cubrir necesidades de capital de trabajo de la empresa, incluyendo, entre otros, pago de remuneraciones y obligaciones previsionales, arriendos, suministros y facturas pendientes de liquidación, obligaciones tributarias, boletas de garantía, gastos de seguros, gastos asociados al otorgamiento de Líneas, y cualquier otro gasto que sea indispensable para el funcionamiento de ésta.

Existe prohibición expresa de utilizar el financiamiento para para el pago de dividendos, retiro de utilidades, préstamos a personas relacionadas o cualquier otra forma de retiro de capital por parte de él o los dueños de la empresa. Tampoco se pueden usar para amortizar, pre-pagar o refinanciar créditos vigentes o vencidos que la empresa tenga al momento de solicitar el financiamiento, ya sea en forma directa o indirecta, así como para la adquisición de activos fijos, salvo el reemplazo de activos esenciales para el funcionamiento de la empresa.

Se establecen sanciones para el incumplimiento del destino de estos Fondos.

3. Límites de Financiamiento

El monto del crédito solicitado por la empresa podrá equivaler hasta tres meses de ventas, se denominará en pesos y tendrá los siguientes límites máximos según tamaño de la empresa conforme al siguiente cuadro:

- a. Micro y Pequeñas Empresas: 85% del saldo deudor de cada financiamiento de hasta 6.250 UF.
- b. Medianas Empresas: 80% del saldo deudor de cada financiamiento de hasta 25.000 UF.
- c. Grandes Empresas I: 70% del saldo deudor de cada financiamiento de hasta 150.000 UF.
- d. Grandes Empresas II: 60% del saldo deudor de cada financiamiento de hasta 250.000 UF.

4. Plazos y condiciones

El préstamo tendrá seis meses de gracia y deberá ser pagado en un plazo de entre 24 y 48 meses, en cuotas que deberán ser iguales y sucesivas. Además, existe la posibilidad de otorgar flexibilidades intermedias que vayan en beneficio del deudor, tales como actividades con flujos de ingresos estacionales o variables, como el sector agrícola, inmobiliario, entre otros.

No se podrá establecer costo alguno para el pre-pago de estas obligaciones y se deberán ofrecer condiciones estándares y homogéneas para cada uno de los distintos segmentos de empresas.

La tasa de interés anual y nominal no podrá exceder la Tasa de Política Monetaria que estableció el Banco Central vigente al momento del préstamo, más 300 puntos base (3% nominal anual).

Es importante tener presente que, si hay una empresa que tiene una deuda con el mismo banco con el que está solicitando un crédito, debe tener en consideración que tiene un tratamiento distinto según el Reglamento.

No podrán otorgarse los créditos de esta ley a empresas que estén sujetas a alguno de los procedimientos concursales destinados a reorganizar y/o liquidar los pasivos y activos de la empresa conforme a la Ley Nº 20.720, ni que se encuentren con clasificación individual de riesgo dentro de las carteras de sus respectivos acreedores.



Franco Brzovic