

BOLETIN TRIBUTARIO ABRIL 2021

- I. **Leyes, proyectos de ley**
- II. **Circulares**
- III. **Resoluciones**
- IV. **Oficios**
 - a. **IVA**
 - b. **Renta**
 - c. **Varios**
- V. **Índice**

Desarrollo

I. **Leyes, proyectos de ley.**

1. Sigue avanzando el proyecto de ley de Impuesto a los Ricos. Ha tenido algunas modificaciones y ya se plantea sobre patrimonio y no ingresos. Muchos especialistas han manifestado su inconveniencia, a pesar de las diferencias políticas.
2. Diversos economistas y no especialistas tributarios hay entregado formulas para eliminar exenciones. Es notable la falta de conocimiento técnico y fundamentos para dichas sugerencias.

II. **Circulares**

1. Esta Circular da cuenta en detalle sobre las opciones para solucionar las diferencias de impuestos cuyo origen sea correlativo con diferencias en el capital propio tributario que determina el SII y se aplica a contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) o B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2019 y que a partir del 1° de enero de 2020 se hayan acogido al régimen de la letra A) del referido artículo 14 o al régimen del N° 3 de la letra D) de dicho artículo, ambos vigentes a la referida fecha. (Circular N°18 de 01.04.21).
2. Esa Circular trata sobre la imputación de pérdidas a las rentas o cantidades que perciban a título de retiros o dividendos afectos a impuestos finales, durante los años comerciales 2020 al 2023 en vista de que a contar del año 2014 se modifica el sistema. En este período solo cambia la cantidad que se puede imputar, así es que tratándose del Ejercicio Comercial 2020; Tributario 2021 será el 90% de la cantidad menor entre: Suma anual de los retiros o dividendos afectos a impuestos finales, percibidos en el ejercicio. Pérdida tributaria del ejercicio. Año Comercial 2021; Tributario 2022, el 80% de la cantidad menor entre: Suma anual de los retiros o dividendos afectos a impuestos finales, percibidos en el ejercicio. (Circular N°19.01.04.21).
3. La ley de reforma tributaria última establece que las entidades de beneficencia deben tener por objeto principal y efectivo la beneficencia y que el SII calificará en este sentido a las nuevas entidades en informará al Ministerio de Hacienda. Las entidades existentes al 2020 no necesitan calificación, pero pueden ser fiscalizadas por el SII, entre otros, para revisar si cumplen dicho requisito. (Circular N°20 de 01.04.21).

4. Se imparten instrucciones sobre la obligatoriedad de las boletas de honorarios electrónicas para los contribuyentes que perciban rentas por el ejercicio de actividades señaladas en el artículo 42 N° 2 y 48 de la LIR, trabajadores independientes y directores de sociedades anónimas, existiendo la misma obligación para las empresas obligadas a llevar contabilidad quienes deberán emitir boletas de prestación de servicios de terceros por los servicios recibidos de personas naturales que desarrollen ocasionalmente actividades sujetas a las normas de la segunda categoría según lo dispuesto en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, y que no se encuentran en condiciones de otorgar documentos oficiales autorizados por el Servicio. (Circular N°25 de 01.04.21)
5. Esta Circular imparte instrucciones sobre muchas modificaciones a la Ley del IVA por la ley de modernización tributaria, en particular cambiando su criterio en las Agencias de Negocios y venta de universalidades, pues actualmente cuando un servicio comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas del impuesto establecido en la LIVS, sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En las agencias y venta universalidades no se aplica este criterio. Los otros casos se podrán revisar en la Circular. (Circular N°26 de 21.04.21).

III. Resoluciones

1. Diferencias en la determinación de capital propio. Se establece la forma en que los contribuyentes podrán acogerse y acreditar los ajustes respectivos, conforme al artículo trigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210, en el régimen opcional y transitorio destinado a solucionar diferencias de impuestos cuyo origen corresponda a diferencias en la determinación del capital propio tributario informado al Servicio de Impuestos Internos. (Resolución N°38 de 07.04.21).

IV. Jurisprudencia administrativa.

a. IVA

1. En el caso de la resciliación de un contrato de compraventa de un bien raíz, construido, y su venta inmediata a otro comprador, para el SII no habría habitualidad para gravarlo con IVA pues el ánimo que guio al contribuyente al adquirir los bienes que posteriormente vende, puede estimarse no es la reventa (Oficio N° 855, de 01.04.2021)
2. Calificación de Agencia de Negocios para los efectos del gravar la totalidad de los servicios prestados con IVA y no cada uno en particular. El SII ratifica su criterio tratándose de servicios de administración integral, servicios contables, recursos humanos y asesoría tributaria. Este conjunto de servicios lo estima una Agencia de Negocios. (Oficio N° 58, de 01.04.2021)
3. La ley no contempla la posibilidad de emitir una nota de crédito para rebajar los impuestos producto de una condonación o remisión de deuda, como sería el caso de un proceso concursal en que los acreedores acordaron dicha condonación. En cambio, el artículo 27 ter de la LIVS establece un procedimiento especial para que los acreedores en este tipo de procedimientos para recuperar el IVA. (Oficio N° 892, de 06.04.2021)
4. Se analiza en detalle el sistema "dropshipping" lo que es una variante del e-commerce en donde se genera la venta de productos por catálogo, sin inversión de inventario y al por menor. Así, el minorista se ocupa de efectuar la venta, sin que él posea el producto para lo cual llega a un acuerdo con un proveedor mayorista de los productos en venta (generalmente proveedores de China), para que sea este último quien se encargue del

envío de los pedidos al cliente final. Responde el SII que las remesas al extranjero de los bienes internados al país por los clientes finales no se encuentran afectas a impuesto adicional por tratarse de rentas de fuente extranjera, la importación de bienes se encuentra siempre gravada con IVA, la remuneración obtenida por cumplir el encargo de adquirir por cuenta de sus clientes productos en el exterior se encuentra afecta a IVA (Oficio N° 893, de 06.04.2021).

5. En el caso de ventas de mercaderías que no fueron pagadas por tratarse de una estafa, del débito fiscal determinado se deducirá el IVA por las cantidades restituidas cuando una venta de bienes corporales muebles quede sin efecto por resolución, resciliación, nulidad u otra causa, pero dicha deducción debe efectuarse en un plazo de tres meses contados desde la fecha en que se produzca la resolución. Si fuere mas de ese plazo entre la entrega y la recuperación de las especies o simplemente se trata de especies irrecuperables, el IVA no puede ser devuelto por ser este Servicio, ni aún en virtud de una sentencia judicial que declare la nulidad de la compraventa (Oficio N° 912 del 08-04-2021)
6. Para los efectos de determinar el crédito proporcional que corresponde aplicar a nota de crédito recibida por la facturación indebida del débito fiscal, el contribuyente debe considerar el porcentaje que se determine de acuerdo al procedimiento establecido en el Reglamento de la LIVS, en el período tributario de recepción y registro de dicho documento. El menor gasto por IVA irrecuperable producida como consecuencia de la recepción de una nota de crédito relacionada ésta con el crédito proporcionalizado es gasto. (Oficio N° 965, de 16.04.2021)
7. Los servicios de marketing y remarketing, pagados por una sociedad a personas domiciliadas y residentes en el extranjero, que se encuentren exentos del impuesto adicional se encontrarán gravados con IVA, conforme con el N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS. (Oficio N° 979, de 19.04.2021)
8. En la venta de un inmueble, si se acredita que la empresa ha desarrollado una actividad exenta o no gravada con IVA y que el inmueble en cuestión no fue construido con el ánimo de su reventa, la venta no se encontraría afecta a IVA por cuanto no existiría habitualidad ni tampoco sería aplicable a su respecto el hecho gravado especial dispuesto en la letra m) del artículo 8° de la LIVS, ya que no habría tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición o construcción. (Oficio N°984, de 20.04.2021)
9. En los casos de devolución de bienes corporales, el contribuyente de IVA (en este caso, el vendedor), está obligado a anular la boleta de ventas y servicios emitida en formato papel cada vez que recibe la devolución de un producto y restituir a sus compradores (consumidores) las sumas recargadas a título de impuesto, sin excepciones. Tiene además derecho a imputar el impuesto a los débitos fiscales del periodo en que se efectuó la anulación o a solicitar la devolución del mismo a este Servicio, según si dicha anulación se efectuó dentro de los 3 meses desde la venta o con posterioridad a esa fecha y finalmente, la retención de la cantidad pagada por el comprador a título de impuesto, habiéndose efectuado su imputación u obtenido su devolución, no se contempla en ninguna de las figuras infraccionales establecidas en los artículos 97 y siguientes del Código Tributario. Si el contribuyente no hubiese anulado las boletas resulta aplicable el artículo 109 del Código Tributario que sanciona toda aquella infracción de las normas tributarias que no tenga señalada una sanción específica. (Oficio N°989, de 20.04.2021)
10. Los servicios de tecnología prestados por contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile a personas jurídicas, no se benefician con la exención de impuesto adicional

establecida en el artículo 59 bis de la LIR. Si se trata de software estándar, los pagos se encuentran liberados de impuesto adicional, por lo que no se aplica a su respecto la exención de IVA prevista en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS. (Oficio N° 1042, de 23.04.2021)

11. Los intereses moratorios en operaciones gravadas con IVA, pagan este impuesto, (Oficio N° 1047, de 23.04.2021)
12. El arrendamiento de módulos provistos de paneles que separan un local de otro, una reja móvil que permite dejarlos cerrados en horario inhábil y conexión a corriente eléctrica se encuentra gravado con IVA, por cuanto dichos elementos se consideran suficientes para permitir el ejercicio de la actividad comercial a la que están destinados (tienda o bazar). La base imponible del arriendo estará constituida por la renta de arrendamiento menos la proporción que corresponda a cada módulo, del 11 % del avalúo fiscal total del inmueble donde se encuentran ubicados los módulos. (Oficio N° 1109, de 03.05.2021)
13. No procede la devolución IVA en caso facturas impagas asociadas a servicios efectivamente prestados. (Oficio N° 1112, de 03.05.2021).

b. Renta

1. Están exentas del impuesto adicional los servicios de docencia y su implementación, exención contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840 cuando no domiciliados en Chile prestan estos servicios, los se incluye el del ejecutivo de coordinador docente, ejecutivo de ventas, relatores de formato online y presencial, servicio de traducción, informe o plano de la labor realizada en como se decía por un domiciliado ni residente en Chile desde su país de origen de forma remota mediante herramientas tecnológicas o medios digitales, y otras que se detallan. Aclara el SII que lo expuesto no se altera si los servicios se prestan una vez concluidas las restricciones decretadas como consecuencia de la pandemia. (Oficio N° 850 del 01-04-2021)
2. En el caso de indemnizaciones voluntarias pagados por el empleador para que dichas sumas puedan ser rebajadas como gasto tributario deberán cumplirse las condiciones expresamente establecidas en la segunda parte del párrafo primero del N° 6 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR (vigente al 31 de diciembre de 2019 o sea deben tener su causa en la existencia de un vínculo laboral, guardar una proporcionalidad con el sueldo que tenía el trabajador, su antigüedad laboral y que exista una razonabilidad del gasto, considerando tanto la naturaleza del desembolso. Por su parte, la Ley N° 21.210 a la LIR, dispuso en el inciso primero del N° 6 del inciso cuarto del artículo 31, vigente a contar del 1° de enero de 2020, que autoriza expresamente la deducción como gasto de los pagos voluntarios por concepto de indemnizaciones cuando se paguen o abonen en cuenta y se retengan o paguen los impuestos que sean aplicables, y siempre que guarden relación directa con la naturaleza de la actividad de los trabajadores en la empresa. (Oficio N° 853 del 01-04-2021)
3. Para calcular el límite de las 75.000 UF establecido en la letra (b) del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, cuando se trata de una sociedad A que tiene como giro principal la comercialización de distintos tipos de bienes y servicios y la sociedad B es una sociedad inmobiliaria, cuyos ingresos provienen únicamente del arriendo de oficinas a la sociedad A esta deberá determinar el promedio anual de ingresos brutos considerando los ingresos propios de su giro junto con (más) los ingresos del giro de la controlada, sociedad B. (Oficio N° 854 del 01-04-2021)

4. Conforme a las nuevas alternativas de castigo tributario de créditos incobrables incorporadas al N° 4 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, procede el castigo de los créditos que se encuentren impagos por más de 365 días contados desde su vencimiento o el valor que resulte de aplicar un porcentaje sobre el monto de los créditos vencidos, sin exigir que el cliente deje de tener relaciones comerciales con el contribuyente. (Oficio N° 935 del 12-04-2021)
5. Para agotar prudencialmente los medios de cobro cuando se envían cartas certificadas del cobro, pueden ser enviadas por empresas distintas a la acreedora, siempre que el envío o despacho de los documentos cumpla los resguardos que permitan el seguimiento del envío y contar en todo momento con información relativa a su estado y ubicación, incluyendo su devolución al remitente cuando el destinatario no es habido, manteniendo la integridad del objeto postal. (Oficio N° 972 del 19-04-2021)
6. El financiamiento de un magíster o un diplomado por parte de una sociedad de capital a uno de sus accionistas podrá ser rebajado como gasto siempre que cumpla los requisitos generales del inciso primero del artículo 31 de la LIR. Sin embargo, tal financiamiento constituirá renta para el accionista beneficiario, cuya tributación deberá determinarse considerando el título en virtud del cual la sociedad incurre en tales gastos; constituyendo una renta clasificada en el artículo 42 N° 2 de la LIR, en caso de que se trate de una contraprestación por los servicios profesionales prestados por el accionista. (Oficio N° 973 del 19-04-2021)
7. Para determinar el costo tributario en la enajenación de derechos en una sociedad de personas en que se incluían rentas reinvertidas, se deberá deducirse del valor de aporte o adquisición de los mismos derechos o acciones, los valores que tengan su origen en rentas que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos correspondientes, incluyendo las reinversiones ocurridas hasta el 31 de diciembre de 2014. Si los derechos sociales fueron adquiridos hasta el 31 de diciembre de 2014, en su totalidad con utilidades reinvertidas, se deberá asignar el valor de \$1 como costo tributario de los citados derechos. (Oficio N° 976 del 19-04-2021)
8. Se trata las diferentes alternativas de reorganización grupo empresarial en que se incluyen sociedades extranjeras. (Oficio N° 978 del 19-04-2021)
9. Respecto de donaciones, a partir del 1° de enero de 2020, las efectuadas a una fundación, por contribuyentes no relacionados que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa y por contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14, letra D), N° 3, de la LIR, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR y en la letra c) del inciso cuarto del artículo 68 de dicha ley, que no cumplan con los requisitos o condiciones de alguna ley de donaciones con beneficios tributarios, no se afectan con el impuesto único del 40%, siempre que se acrediten debidamente. Es el mismo tratamiento de aportes de bienes que el fundador efectúa en la constitución de una fundación. En ambos casos el desembolso respectivo constituirá para dichos contribuyentes un gasto no aceptado que debe agregarse a la base imponible del IDPC, pero sin gravarse con el impuesto único del 40%. (Oficio N° 985, de 20.04.2021)
10. La enajenación de derechos sociales efectuada por personas naturales en noviembre de 2020 se somete a lo dispuesto en la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), modificada a partir del año comercial 2020 por la Ley N° 21.210. Conforme su texto vigente, el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales se grava con impuestos finales en base percibida (impuesto global complementario, en este caso).

Si la enajenación se efectúa a relacionados, la tributación indicada aplicará sobre base devengada. Ahora bien, el enajenante tiene la opción de acceder a un ingreso no renta cuando el mayor valor obtenido en la operación no exceda del equivalente a 10 unidades tributarias anuales. En caso de exceder dicha suma, el mayor valor en su totalidad se afectará con la tributación respectiva. (Oficio N° 986 del 20-04-2021)

11. Para computar el límite establecido en la letra c) del N° 1 de la letra D) 1 Numeral (ii) de la letra c) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR referido a los ingresos de esas empresas, se deben sumar las rentas provenientes de la participación en el contrato de asociación o cuentas en participación, siendo irrelevante, por ejemplo, la calidad de las partes (gestor o partcipe) ni las actividades que, a su turno, se ejecuten en el marco del contrato de asociación o cuentas en participación. (Oficio N° 991 del 20-04-2021)
12. Domicilio o residencia en Chile. El SII interpreta que una persona al no mantener su asiento principal de negocios ni su familia en Chile, hay falta de ánimo de domicilio, con lo cual habría perdido su calidad de domiciliado en Chile. En este caso, la persona natural tributará únicamente por sus rentas de fuente chilena; En caso de cumplir con la permanencia determinada en el N° 8 del artículo 8° del Código Tributario, (seis meses seguidos o seis no seguidos en un plazo de dos años) o verificado que la mayor parte de sus ingresos son de fuente chilena, la persona natural nuevamente tributará conforme a las reglas generales, por sus rentas de fuente mundial. (Oficio N° 1058 del 26-04-2021)
13. Un contribuyente en renta presunta, sujeto a renta efectiva proveniente del arriendo de un bien raíz agrícola, acreditada mediante el respectivo contrato no está obligado a declarar renta en caso de que no tenga ingresos derivados de dicha explotación. (Oficio N° 1067 del 27-04-2021)
14. Tributación sociedad profesionales y de inversiones. Si una sociedad de profesionales clasificada en la segunda categoría que esporádicamente percibe rentas comprendidas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR no clasifica como una sociedad de inversión. Además no se encuentra obligada a realizar inicio de actividades en primera categoría, quedando exceptuada de la obligación de llevar contabilidad completa para determinar sus rentas, pudiendo acogerse a lo dispuesto en el N° 1 letra B) del artículo 14 de la LIR. Si no es de profesionales una sociedad que destine su capital de trabajo a la inversión, y perciba por ello rentas de capitales mobiliarios, clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR, **no obstante que dicho objeto social no se encuentre estipulado en sus estatutos**, califica como una sociedad de inversión comprendida el N° 3 del artículo 20 de la LIR y se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y realizar inicio de actividades, al no encontrarse en el supuesto del artículo 68 de la LIR ni del artículo 68 del Código Tributario. Una sociedad que percibe rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR que, atendiendo a su actividad económica de inversión, se clasifica en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y realizar inicio de actividades. Adicionalmente, si las rentas percibidas clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR exceden de un 35% del total de ingresos del giro, no puede acogerse al régimen Pro-Pyme (Oficio N° 1094 del 28-04-2021).

c. Varios

Impuesto Timbres.

1. Las partes tienen libertad para decidir quién paga este impuesto, pero eso no significa que ante el SII el responsable sea el sujeto determinado en la ley. (Oficio N° 990, de 20.04.2021)

Impuesto de Herencias.

1. Se trata de un patrimonio hereditario sobre el cual se aplicó el Impuesto a las Herencias no incluyéndose los gananciales de la cónyuge, esto es con exclusión de los bienes reservados de la mujer caso el cual el SII indica que debe procederse a reliquidar dicho impuesto incorporando al respectivo inventario de bienes el monto de los gananciales que efectivamente correspondan a los herederos del cónyuge fallecido. (Oficio N° 1053, de 23.04.2021)

v. Índice

Circulares

1. Diferencias Capital propio. (Circular N°18 de 01.04.21)
1. Las entidades de beneficencia deben tener por objeto principal y efectivo la beneficencia y que el SII calificará (Circular N°20 de 01.04.21).
2. Obligatoriedad de las boletas de honorarios electrónicas para los contribuyentes que perciban rentas por el ejercicio de actividades señaladas en el artículo 42 N° 2 y 48 de la LIR, (Circular N°25 de 01.04.21)
3. IVA. Imparte instrucciones sobre modificaciones (Circular N°26 de 21.04.21)

Resoluciones

4. Diferencias en la determinación de capital propio (Resolución N°38 de 07.04.21)

Jurisprudencia Administrativa.

b. IVA

1. En el caso de la resciliación de un contrato de compraventa de un bien raíz, no habría habitualidad (Oficio N° 855, de 01.04.2021)
2. Calificación de Agencia de Negocios (Oficio N° 58, de 01.04.2021)
3. Sistema dropshipping" (Oficio N° 893, de 06.04.2021).
4. En el caso de ventas de mercaderías que no fueron pagadas por tratarse de una estafa (Oficio N° 912 del 08-04-2021)
5. En la venta de un inmueble, si se acredita que la empresa ha desarrollado una actividad exenta o no gravada con IVA y que el inmueble en cuestión no fue construido con el ánimo de su reventa, la venta no se encontraría afectada a IVA (Oficio N°984, de 20.04.2021)
6. En los casos de devolución de bienes corporales, el contribuyente de IVA (en este caso, el vendedor), (Oficio N°989, de 20.04.2021)
7. Los servicios de tecnología prestados por contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile (Oficio N° 1042, de 23.04.2021)
8. Los intereses moratorios en operaciones gravadas con IVA, pagan este impuesto, (Oficio N° 1047, de 23.04.2021)

9. El arrendamiento de módulos provistos de paneles que separan un local de otro, (Oficio N° 1109, de 03.05.2021)
10. No procede la devolución IVA en caso facturas impagas asociadas a servicios efectivamente prestados. (Oficio N° 1112, de 03.05.2021).

Renta

11. Están exentas del impuesto adicional los servicios de docencia y su implementación, (Oficio N° 850 del 01-04-2021)
12. En el caso de indemnizaciones voluntarias pagados por el empleador (Oficio N° 853 del 01-04-2021)
13. Para calcular el límite de las 75.000 UF (Oficio N° 854 del 01-04-2021)
14. Castigo tributario de créditos incobrables (Oficio N° 935 del 12-04-2021)
15. Para agotar prudencialmente los medios de cobro (Oficio N° 972 del 19-04-2021)
16. El financiamiento de un magíster o un diplomado por parte de una sociedad de capital a uno de sus accionistas (Oficio N° 973 del 19-04-2021)
17. Para determinar el costo tributario en la enajenación de derechos en una sociedad de personas en que se incluían rentas reinvertidas, (Oficio N° 976 del 19-04-2021)
18. Alternativas de reorganización grupo empresarial en que se incluyen sociedades extranjeras. (Oficio N° 978 del 19-04-2021)
19. Respecto de donaciones, (Oficio N° 985, de 20.04.2021)
20. La enajenación de derechos sociales efectuada por personas naturales en noviembre de 2020 (Oficio N° 986 del 20-04-2021)
21. Rentas provenientes de la participación en el contrato de asociación o cuentas en participación (Oficio N° 991 del 20-04-2021)
22. Domicilio o residencia en Chile. (Oficio N° 1058 del 26-04-2021)
23. Un contribuyente en renta presunta, sujeto a renta efectiva proveniente del arriendo de un bien raíz agrícola, (Oficio N° 1067 del 27-04-2021)
24. Tributación sociedad profesionales y de inversiones. (Oficio N° 1094 del 28-04-2021)

Varios

Impuesto Timbres

25. Las partes tienen libertad para decidir quién paga este impuesto, (Oficio N° 990, de 20.04.2021)

Impuesto de Herencias.

1. Patrimonio hereditario no incluyéndose los gananciales de la cónyuge (Oficio N° 1053, de 23.04.2021).



Franco Brzovic