

BOLETIN TRIBUTARIO ENERO 2022

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

Desarrollo

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

Se ha publicado la ley N°21420 que reduce o elimina exenciones tributarias. Se adjunta en PDF para su mejor comprensión.



Presentación ley
N°21.420 de 2022 (fir

II. **Circulares**

- 1.- El SII describe las diferentes formas de comparecencia ante el SII, desde la personal, hasta la por representación, aún sin que conste por escrito, indicando los casos y exigencias de cada caso. (Circular N°4 de 18.01.22).
2. Se informa sobre la aplicación del sistema de corrección monetaria; reajustabilidad de los saldos de los registros de rentas empresariales, del registro FUR y de los excesos de retiros no imputados y tablas de Impuesto Global Complementario correspondiente al año tributario 2022. (Circular N°5 de 19.01.22).

III. **Resoluciones.**

1. Procedimiento para solicitar la devolución o recuperación de impuestos IVA, conforme a lo dispuesto en la ley 21.210 cuya finalidad es unificar los distintos procedimientos de devoluciones existentes a la fecha y simplificar los trámites que deben realizar los contribuyentes. (Resolución N°4 de 18.01.22).
2. Fija las tablas de valores de vehículos de transporte terrestre de carga o pasajeros, incluyendo remolque, acoplado etc. (Resolución N°8 de 311.22).
3. Se fija en \$47.360.490 del 1° de enero de 2022, el monto de avalúo exento de Impuesto Territorial para los predios no agrícolas destinados a la habitación, y en \$210.127 el monto de la exención de pleno derecho para los predios no agrícolas, a que se refieren los incisos segundo y cuarto del

artículo 2° de la Ley N° 17.235, (segunda serie no agrícola) y en \$169.144.585 del 1° de enero de 2022, el monto señalado en la letra c) del artículo 7° de la Ley N° 17.235, para las propiedades no agrícolas destinadas a la habitación. (Resolución N°11 de 01.02.22).

IV. Jurisprudencia Administrativa.

a.- IVA

1. El derecho a crédito fiscal en la construcción del inmueble comercial exige, entre otros, que se encuentre destinado a formar parte del activo fijo o bien activo realizable. Entre otros elementos se demuestra el ánimo que guía al contribuyente en la adquisición y construcción del proyecto que, en el caso, es vender las nuevas unidades de ambos edificios. Aclara además el SII que no procede el uso como crédito fiscal provisional del impuesto soportado en la realización del proyecto. (Oficio N° 29, de 04.01.2022).

2. El impuesto devengado en una importación puede ser utilizado como crédito fiscal en el mismo período tributario en que el IVA de la respectiva importación se pague, pudiendo efectuarse ajustes al crédito fiscal dentro de los dos meses siguientes cuando el comprobante de ingreso del impuesto, correspondiente a la importación, se haya recibido o registrado con retraso por causas no imputables al contribuyente. (Oficio N° 30, de 04.01.2022).

3. Para que la venta de bienes corporales muebles se encuentre gravada con IVA debe ser hecha por un vendedor y los referidos bienes deben situarse en territorio nacional, independientemente del lugar donde se celebre la operación. (Oficio N°44 de 05.01.22).

4. Las prestaciones de servicio de gerenciamiento y asesorías no se encuentran gravadas con IVA, por consistir todas ellas en asesorías, clasificadas en el N° 5 del artículo 20 de la LIR para lo cual, el prestador debe emitir una factura no afecta o exenta de IVA, de aquellas reguladas en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999. Por su parte, los desembolsos en que incurra el prestador de servicios podrán rebajarse como gasto. (Oficio N°47, de 05.01.2022).

5. La emisión de guía de despacho en la exportación de fruta desde el prestador de servicio de embalaje hacia la agencia de aduanas (Oficio N° 51, DE 05.01.2022).

El inciso quinto del artículo 55 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios dispone que cuando no se emita factura al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de las especies, el vendedor emitirá al adquirente una guía de despacho. Así, se distinguen dos oportunidades para la emisión de guías de despacho: 1) Con ocasión de una venta, cuando el vendedor posterga la emisión de la factura; 2) Para amparar meros traslados de bienes que no importen una venta, efectuados en vehículos destinados al transporte de carga, sea que los bienes estén siendo movilizados por su dueño o por un tercero. Respecto del segundo caso, el sujeto obligado a emitir la correspondiente guía de despacho es el beneficiario del servicio o dueño de las mercaderías, ya que es éste último quien en definitiva efectúa el traslado de los bienes desde y hacia la empresa prestadora del servicio de bodegaje. En la guía se deberá indicar en la glosa que se trata de traslado por el retiro de las mercaderías desde bodega de acopio, embalaje, etc., la ubicación del domicilio del prestador del servicio, y el domicilio a donde se efectúa el traslados, salvo que el traslado es debido a la venta de las mercaderías, que se deberá indicar el domicilio del comprador. Si el traslado se realiza al domicilio de la casa matriz, sucursal o bodega del beneficiario del servicio o dueño de las mercaderías, se indicará el respectivo domicilio y, además, la frase de que dicho traslado no constituye venta.

De este modo, y en primera instancia, si el peticionario realiza directamente la exportación, como dueño de los bienes que van a ser exportados, él mismo debe emitir las correspondientes guías de despacho para el traslado de las mercaderías a la empresa prestadora del servicio de embalaje y, posteriormente, emitir las respectivas guías de despacho para el traslado de los bienes desde el domicilio de la empresa de embalaje al puerto de embarque para su exportación. Si el peticionario no efectúa directamente la exportación de las mercaderías (frutas) sino que lo hace a través de un mandatario o consignatario de los bienes, los mandatarios o consignatarios que vendan por cuenta de terceros vendedores deberán emitir las correspondientes facturas en las ventas que realicen por cuenta del vendedor. Se debe tener presente que la emisión de guías de despacho está reglamentada en el artículo 70 del Reglamento de la LIVS, cuyas instrucciones se impartieron mediante la Circular N° 103 de 1979, Oficios N° 439 de 2005, N° 3326 de 2005, N° 1068 de 2020, N° 774 de 2021 y N° 993 de 2021. (Oficio N° 51, de 05.01.2022).

6. Diversas situaciones de IVA en la venta de vehículos usados. EL SII indica que la calidad de “usado” no dice relación con las cualidades propias del vehículo sino con los atributos asociados a su adquirente. (Oficio N° 53, de 05.01.2022).

7. Una empresa cuyo giro es comercio mayorista de cerveza, y además realiza con menor frecuencia ventas al por menor directamente a consumidor final, debe incluir en la boleta de venta además del 19% IVA el impuesto del 20,5%. Si bien hoy no se contempla la posibilidad de separar el valor correspondiente al ILA de la operación, para facilitar la operación de los contribuyentes que realicen en sus tiendas venta al público consumidor, el Servicio no vislumbra inconveniente en que, excepcionalmente, se puedan emitir facturas electrónicas en la aplicación gratuita de este Servicio o mediante otros softwares, para documentar estas operaciones. (Oficio N°61 de 01.06.22).

8. IVA en arrendamiento de inmuebles, el SII reitera que la sola existencia de aire acondicionado no es suficiente para calificar al inmueble como amoblado, ni tampoco concluir que cuenta con instalaciones, para efectos de gravar su arriendo con IVA. Indica además que no es posible refacturar con IVA los consumos de luz, agua y gas de los locales arrendados, por cuanto la operación realizada no corresponde a un hecho “servicio”, en los términos definidos en la LIVS. Asimismo, el destino habitacional o comercial del inmueble no es determinante para que su arriendo se afecte con IVA, ya que para que ello ocurra es necesario que el inmueble cuente con muebles o instalaciones suficientes para configurar el hecho gravado descrito en la letra g) del artículo 8° de la LIVS. (Oficio N° 67, de 06.01.2022).

9. No es posible el uso del crédito fiscal del IVA en facturas por concepto de alimentación, cuando la empresa entrega una suma mensual al convenio de alimentación que suscribirá uno de sus sindicatos independiente si es un beneficio para todos o solo para los sindicalizados. El beneficiario de la factura es el Sindicato. (Oficio N° 80, de 07.01.2022)

10. Una factura deberá ser emitida obligatoriamente hasta el décimo día posterior a la terminación del período en que se hubiere realizado la operación, sin que las partes puedan modificar dicho plazo. (Oficio N° 82, de 07.01.2022).

11. Respecto de la tributación y declaración por comercialización de Criptoactivos cuando la operación la realiza una persona natural se entiende que son activos virtuales o criptoactivos, y la forma de declarar las rentas por esta vía obtenidas se encuentra afecta el mayor valor y se afectará con impuestos finales en base percibida.

La renta derivada de la venta de criptomonedas se entiende percibida desde que se intercambian las criptomonedas por dinero, sea que se obtenga el ingreso en dinero efectivo o por medio de la

percepción de la suma de dinero en su cuenta virtual o billetera digital. El impuesto a pagar se debe declarar mediante el formulario 22. En relación al IVA, el N° 1°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) define “venta” gravada como toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles e inmuebles, excluidos los terrenos. El hecho gravado “venta” requiere que ésta recaiga sobre bienes corporales, por ende, no correspondiendo los activos digitales a bienes corporales, su venta no se grava con IVA. (ORD. N° 276, DE 27.01.2022).

b.- Renta

1. En el caso de fundaciones y corporaciones reguladas en Título XXXIII del Libro I del Código Civil y demás entidades sin fines de lucro, si bien se aplica el concepto amplio de empresa no tienen un propósito lucrativo de tal manera que una fundación no puede ser calificada de “empresa” y, por lo tanto, se encuentra exenta del IDPC respecto de los intereses obtenidos de los depósitos efectuados en el mercado financiero, por aplicación del artículo 39, N° 4, letra g), de la LIR.

Sin embargo, si alguna de las entidades antes mencionadas, realice actividades empresariales a través de unidades económicas productivas y comerciales de bienes o servicios, las cuales constituyen una empresa, sin personalidad jurídica distinta, se afectan al impuesto a la renta.

En otras palabras, debe entenderse que si bien no califiquen como “empresas” tampoco obsta que puedan detentar unidades económicas productivas y comerciales de bienes y servicios, las cuales sí constituyen una empresa, estas actividades solamente (Oficio N° 27 del 04-01-2022).

2. Al fallecer uno de los cónyuges y dar término a la sociedad conyugal, formando una comunidad sobre los bienes que la componían, todo con posterioridad al 1 de enero de 2004, los derechos sobre los inmuebles se entienden adquiridos con posterioridad a dicha fecha. Así, en la enajenación de los derechos antes indicados tributará conforme a la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, actualmente vigente, en tanto cumpla con los requisitos que dicha norma establece. 3) El mismo tratamiento anterior, de cumplirse los requisitos legales, es aplicable al mayor valor obtenido la enajenación de los derechos adquiridos con motivo de la sucesión por causa de muerte del cónyuge fallecido. (Oficio N° 31 del 04-01-2022).

3. La recepción de dinero por parte de una persona natural para enviarlo al exterior significa un mandato civil y con lo cual no se afecta con IVA pero si renta del respecto de la cual debe emitir boleta de honorarios no como una actividad propia de una casa de cambios. (Oficio N° 32 del 04-01-2022).

4. Para determinar la RLI que se mantiene reinvertida en la empresa para efectos de invocar el incentivo al ahorro al que se refería la letra C) del artículo 14 ter, vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, (incentivo al ahorro para las micro, pequeñas y medianas empresas que se encontraban obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la LIR) se deben deducir, por disposición expresa de la ley, todos los retiros, remesas o distribuciones, sin atender a su calificación tributaria o del año en que se generó la renta o cantidades que se está retirando. Por lo tanto, la deducción incluye a los retiros o distribuciones efectuados con cargo al ISFUT. (Oficio N° 36 del 04-01-2022).

5. Comunidad de bienes entre dos personas que se liquida y quedan alcances o diferencias en uno de los comuneros que puede generar mayor valor afecto a impuestos cuando es superior al costo de adquisición de los bienes raíces debidamente reajustado o de su avalúo fiscal. (Oficio N° 50, de 05.01.2022).
6. La enajenación de un bien raíz de uso personal destinado a la vivienda familiar, realizada por el empresario individual y que no forman parte del giro, actividades o negociaciones de la empresa individual, se sujetan al tratamiento tributario establecido en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, y no el régimen contable de dicho empresario individual (Oficio N° 52 del 05-01-2022).
7. Si una persona natural que no tiene los derechos de agua asignados a su empresa individual, o un contribuyente domiciliado o residente en el extranjero, la tributación de la renta obtenida en la enajenación de ellos se determinará conforme al artículo 17, N° 8, letra c), de la LIR, tributando sobre el mayor valor obtenido en la operación, con impuesto global complementario o impuesto adicional, según corresponda, en base a renta percibida. (Oficio N° 64 del 06-01-2022).
8. En el caso de una división homogénea de una sociedad anónima, respecto del accionista, la fecha de adquisición de las nuevas acciones representativas del capital de la sociedad anónima que se crea es la misma de aquella en que se adquirió las acciones de la sociedad que posteriormente se dividió, toda vez que, con ocasión de la creación de la nueva sociedad anónima, no se produce por parte del accionista un pago de capital. Si hubiere reliquidación del IGC a que se refiere el N° 3 del artículo 38 bis de la LIR, se consideran como años comerciales en que hayan sido propietarios los años que hayan transcurrido desde que los accionistas adquirieron las acciones de A SpA. (Oficio N° 65 del 06-01-2022).
9. Respecto de un plan de compensación laboral de acciones de la empresa pueda acogerse al régimen tributario establecido en la letra l) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, el plan debe comprender la entrega a directores, consejeros y trabajadores, de opciones para adquirir acciones, bonos u otros títulos, emitidos en Chile o en el exterior, sin que incida el nombre o denominación que se confiera al plan. Lo mismo ocurre que la opción se verifica una vez cumplidas las condiciones previstas en el plan. (Oficio N° 68 del 06-01-2022).
10. Los contribuyentes que, no obstante obtener rentas afectas a IDPC, carecen de un vínculo directo o indirecto con las personas que tengan la calidad de propietarios afectos a los impuestos finales, se clasifican en la letra G) del artículo 14 de la LIR, con lo cual se encuentran afectos a la tasa general de IDPC equivalente a un 25%. (Oficio N° 79 del 07-01-2022).
11. Es posible el castigo de créditos que se extingan con motivo del abandono de bienes, por aplicación de las disposiciones contenidas en el artículo 24 del artículo undécimo de la Ley N° 20.416. (Oficio N° 81 del 07-01-2022).
12. Una empresa acogida al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR (Pyme transparente) deberá retener el Impuesto Adicional sobre las rentas asignadas que correspondan a los propietarios, contribuyentes de dicho impuesto, con tasa de 35%, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 74 N° 4. De esta retención podrá rebajar el crédito por IDPC por participaciones recibidas. Sin embargo, el crédito por IDPC asociado al ingreso diferido, el crédito señalado en el artículo 33 bis de LIR, el crédito IPE del artículo 41 A de la LIR y los PPM efectuados conforme a lo dispuesto en el numeral viii) de la letra a) del N° 8 de la letra D) del artículo 14, que deben ser puestos a disposición de los propietarios, se imputarán por los propietarios en su respectivo formulario 22. Dichas cantidades no pueden ser rebajadas por la empresa con el objeto de realizar una menor retención del Impuesto Adicional. (Oficio N° 97 del 07-01-2022).

13. Los premios que una persona natural o jurídica, con domicilio o residencia en Chile, obtenga en un torneo de videojuegos, se encuentran afectos a impuesto de primera categoría (IDPC), conforme al N° 5 del artículo 20 de la LIR, con la tasa que corresponda según el régimen tributario al cual se encuentre acogido el contribuyente, y además con impuesto global complementario o adicional, según sea el domicilio o residencia de su perceptor. (Oficio N° 98 del 07-01-2022).

14. Las empresas acogidas al régimen tributario Pro Pyme y Pyme transparente no están sujetas a las disposiciones contenidas en el artículo 41 G de la LIR. Así, las rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas en el exterior no forman parte del capital propio tributario simplificado de dichas empresas. Tampoco pueden utilizar los créditos por impuestos soportados por las empresas controladas en el extranjero atendido que la ley expresamente no lo permite. En caso de enajenación de las inversiones que las empresas Pro Pyme tengan en entidades controladas en el exterior no se podrá reconocer como parte del costo las rentas percibidas o devengadas por las entidades controladas en el exterior, al no haber sido gravadas con los impuestos de la LIR. (Oficio N° 184 del 19-01-2022).

15. Efectos de una fusión con empresa extranjera respecto del tratamiento tributario de las utilidades financieras contenidas en una empresa extranjera que es absorbida por una empresa chilena. (Oficio N° 231 DE 25.01.2022)..

16. En el caso del goodwill ante una fusión, es necesario que la sociedad absorbente haya realizado una inversión en acciones o derechos sociales de la sociedad absorbida o fusionada. En la fusión impropia la inversión previa necesita de la compra de la totalidad de las acciones o derechos sociales, sea que la compra se verifique tras varias operaciones o de una sola vez. En el caso de la fusión impropia, el goodwill se genera al momento de la disolución de la sociedad absorbida, en ese momento la absorbente deberá determinar la posible diferencia que pueda generarse entre el valor total de la inversión y el capital propio tributario de la sociedad absorbida. Si es una fusión inversa (específicamente, una fusión por incorporación) no se produce el goodwill por cuanto no existe una inversión previa desde la filial a la matriz. (Oficio N° 277, de 27.01.2021).

17. La renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas obtenida por personas naturales, afectas a impuestos finales, excluye a los empresarios individuales lo que ha constituido un cambio de criterio respecto de la interpretación contenida en el Oficio N° 2107 de 2017. De este modo, si el contribuyente obtuvo una renta líquida positiva durante los periodos 2017 a 2019 y, de buena fe, la declaró como renta exenta del IDPC, este Servicio se encontraría impedido de cobrar el IDPC que debió afectar a dichas rentas. Si el contribuyente determinó una pérdida tributaria –deducible conforme con las normas del régimen general de tributación, no obstante haber sido imputada a rentas exentas del IDPC– en los periodos 2017 a 2019, por lo que el monto de esa pérdida no se ve alterado por el cambio de criterio. si la pérdida tributaria subsiste para el periodo 2021, esta podrá ser rebajada en la determinación de la renta líquida imponible afecta al IDPC, mientras se cumpla con lo dispuesto en el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR y sea acreditada en las respectivas instancias de fiscalización. En ningún caso la pérdida determinada durante los ejercicios comerciales 2017 a 2019 debió incluirse en el registro REX, por cuanto las rentas obtenidas en la explotación de los bienes raíces no agrícolas siguen siendo rentas del régimen general de tributación afectas a los impuestos finales. (Oficio N° 278 del 27-01-2022).

18. En una fusión por incorporación lo expuesto precedentemente el balance de término, para los efectos del artículo 69 del Código Tributario, debe comprender el periodo entre el 1 de enero del año 2021 y el 26 de marzo del mismo año, para la sociedad que se disuelve, y un balance comprensivo de los activos y pasivos recibidos, para la absorbente. (Oficio N° 329 del 01-02-2022)

19. El SII reitera que la enajenación del bien raíz adquirido con anterioridad al 1° de enero de 2004, se sujeta a la tributación vigente en la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2014 aquella efectuada por sus hijos donatarios por la legislación actual contenida en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR. (Oficio N° 330 del 01-02-2022).

20. La valorización de los activos y pasivos de los contribuyentes agricultores que se incorporan al régimen de renta efectiva según contabilidad contenidas en las letras a) a la h) de la letra A) del N° 5 del artículo 34 de la LIR son virtualmente las mismas que las contempladas en los números 1 al 7 del artículo 3° de la Ley N° 18.985, respecto de las cuales este Servicio impartió instrucciones mediante la Circular N° 63 de 1990. (Oficio N° 331 del 01-02-2022).

21. Los dividendos y las utilidades sociales percibidas por una empresa individual se deben deducir en la determinación de la renta líquida imponible afecta al IDPC, en los términos que establece la letra a) del N° 2 del artículo 33 de la LIR pues califican como rentas exentas de IDPC, como lo establece el N° 1 del artículo 39 de la LIR. Estas pasan a conformar parte del RAI de la empresa individual. En el registro SAC se debe incorporar el crédito por concepto de IDPC que corresponda a los dividendos y las utilidades sociales percibidas por la empresa individual incorporadas en el registro RAI. (Oficio N° 336 del 01-02-2022).

c.- Varios

1. Impuesto de herencias.

a. Las donaciones revocables no suspenden la aplicación del impuesto a las donaciones, sino que constituyen hechos no gravados con dicho impuesto. Mientras no se revoquen, a la muerte del donante se gravarán con el impuesto a las herencias y asignaciones atendido su carácter de herencias o legados. La adquisición de bienes por donación constituye un ingreso no renta conforme al N° 9 del artículo 17 de la LIR, ya sea que se trate de donaciones revocables o irrevocables. De este modo, la adquisición gratuita del derecho de usufructo por parte de los donatarios de donaciones revocables no se grava con ningún impuesto de la LIR.

Sin embargo, los donatarios se afectarán con los impuestos de la LIR por las rentas que produzca la cosa donada revocablemente (cosa fructuaria), rentas que no se gravarán con los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Si muere el donante sin haber revocado las donaciones, se gravarán con el impuesto a las herencias y asignaciones atendida su calidad de herencias o legados, según corresponda.

Si la donación fuere de derechos sociales, el balance que se deberá utilizar para efectos de proceder a la valorización, en conformidad a lo dispuesto en la letra f) del artículo 46 de la Ley N° 16.271, será el balance de la sociedad practicado a la fecha de deferirse la herencia, monto que se afectará con la tasa del impuesto a las herencias y asignaciones vigente a dicha fecha. (Oficio N° 34, de 04.01.2022).

b. La valorización de derechos sociales que formen parte del activo de una sociedad de personas para efectos del impuesto a las donaciones debe efectuarse conforme a su valor de adquisición corregido por la variación del IPC, o a valor patrimonial (de acuerdo al artículo 46, letra f), de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y al apartado 1.4.2.8 de la Circular N° 19 de 2004), siguiendo los mismos criterios de valorización vigentes para la primera sociedad. Al respecto, considerando que la propia letra f) del referido artículo 46 establece que los activos de la sociedad de personas cuyos derechos forman parte de la masa hereditaria deberán valorizarse de acuerdo a las normas que el mismo artículo establece – sin excluir ninguno de sus literales – incluyendo el monto de los valores intangibles valorados de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 46 bis, todo ello con deducción del pasivo acreditado 1, los derechos sociales subyacentes – esto es, aquellos que formen parte del activo de la sociedad de personas cuyos derechos pretenden donarse – deberán valorizarse, precisamente, conforme lo dispuesto en dicha letra f) y así sucesivamente, si las sociedades en cuestión participan en otras sociedades. Sin perjuicio de lo anterior, y conforme a lo resuelto por este Servicio, la aplicación de la referida regla no podrá implicar asignar valores negativos a los derechos sociales subyacentes en el evento que los pasivos acreditados superen los activos sociales (valorados conforme a la letra f) del artículo 46), caso en el cual se deberá valorar en cero dicha participación social subyacente para efectos de determinar el valor de los derechos sociales que efectivamente se pretenden donar. (Oficio N° 100, de 07.01.2022).

c. Usufructo vitalicio constituido por acto entre vivos en favor de un tercero frente al impuesto a las herencias se debe deducir del acervo sujeto al pago del impuesto a las herencias y si el usufructuario (tercero beneficiario) debe pagar dicho impuesto, conforme a los artículos 5°, 6° y 7° de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Es indiferente si el usufructo se haya constituido por testamento, o por acto entre vivos, ya que se trataría de un menoscabo económico susceptible de valoración pecuniaria, impuesto al asignatario en provecho o utilidad de un tercero, subsumible en el artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. En cuanto al usufructuario no corresponde que pague impuesto a las herencias por dicha adquisición asumiendo que no tiene el carácter de asignatario del causante. Sin perjuicio de lo anterior, el usufructo constituido por acto entre vivos a título gratuito se encontrará gravado con el impuesto a las donaciones en la medida que concurren los presupuestos del artículo 1386 del Código Civil. Finalmente, conforme al artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el pago de los impuestos que correspondan por las rentas que provengan de bienes recibidos en usufructo son de cargo del usufructuario. (Oficio N° 338, de 01.02.2022).



Franco Brzovic