

BOLETIN TRIBUTARIO MARZO 2023

I.- Leyes, proyectos de ley.

II. Circulares

III. Resoluciones

IV. Jurisprudencia Administrativa

- a. IVA
- b. Renta
- c. Varios

Desarrollo

I. Leyes, proyectos de ley.

El proyecto de reforma tributaria fue rechazado por la Cámara de Diputados.

II. Circulares

No hubo

III. Resoluciones

1.- Todos los servicios prestados por no domiciliados o residentes en Chile y conforme a lo dispuesto en el Decreto N° 48 de 08.02.23, Hacienda, sobre servicios para la catástrofe de incendios, tienen una condonación total por los impuesto adicional o IVA lo cual deben solicitarlo al SII. (Resolución N°22 de 03.03.23).

2. Se postergan las cuotas de contribuciones y se dan facilidades de pago para los afectados por los incendios en las regiones de Ñuble, Biobío, Araucanía. (Resolución N°49 de Tesorerías de, 16.03.21.)

IV. Jurisprudencia Administrativa

a. IVA.

1.- El reembolso de gastos en un mandato con o sin representación, que incurra el mandatario por los servicios contratados con terceros en cumplimiento del encargo, no se encontrará gravada con IVA, aun tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420, pues las sumas reembolsadas no remuneran la prestación de un servicio por parte del mandatario al mandante en los términos del N° 2° del artículo 2° de la LIVS, (Oficio N°766, de 09.03.2023).

2. Una empresa chilena que se dedica a la prestación del servicio integral de “agente responsable para fines tributarios” para contribuyentes no residentes ni domiciliados en Chile y a la facilitación de las operaciones de transferencia de valores, pudiendo desarrollar servicios de valorización de activos, enrutamiento para la inversión y custodia de cuotas de fondos, custodia de contratos, repositorios, y gestión de instrumentos de toda clase, tanto físicos como en formato digital, sus servicios se encuentran afectos a IVA, salvo que se consideren exportación. (Oficio N°776 de 09.03.23).

3. Los servicios prestados desde el extranjero y utilizados en Chile se encuentran gravados con IVA según la ley N°21.420 antes citada, a menos que les sea aplicable alguna exención. (Oficio N° 965, de 27.03.2023).

4. Se encuentran gravados con IVA los servicios de selección de directores de establecimientos educacionales a una municipalidad (Oficio N° 779, de 09.03.2023).

5. Se encuentran afecto a IVA los cobros por servicios de intermediación o de otra naturaleza, debiendo emitir por dichos servicios boletas o facturas afectas a IVA. (Oficio N° 780, de 09.03.2023)

6. No existe una norma legal que exima de IVA a las organizaciones religiosas o fundaciones en el evento de realizar operaciones gravada con dicho impuesto. (Oficio N° 783, de 09.03.2023).

7. Respecto de entidades religiosas y Corporaciones o Fundaciones, el SII reitera que obstante las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420, no califican normalmente como vendedores o prestadores de servicios en los términos de la LIVS, no se verán afectas a IVA, por regla general, en calidad de contribuyentes. Por el contrario, en caso de llevar a cabo en forma habitual ventas de bienes o prestar servicios gravados en la LIVS y afectos a IVA conforme las reglas generales, serán calificados como contribuyentes de dicho impuesto y le afectarán las obligaciones correspondientes. (Oficio N° 785, de 09.03.2023).

8. La entrega de licencias que el Servicio Nacional de Pesca realiza en el marco de la Ley N° 20.556 no se encuentra gravada con IVA. (Oficio N° 788, de 09.03.2023).

9. Una empresa inmobiliaria adquirió en subasta pública una casa en mayo 2021, y vendida en un mayor valor en octubre 2022, consultando si la inmobiliaria debe pagar IVA y cuál es la base imponible. (Oficio N° 824, de 14.03.2023).

El SII responde que el artículo 16 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios establece la base imponible del IVA y en la letra g) dispone una forma especial para determinarla en el caso de la venta de bienes corporales inmuebles en cuya adquisición no se haya soportado IVA, siempre que ésta haya sido efectuada por un vendedor habitual. La base imponible (BI) del IVA corresponde al valor comercial del terreno a la fecha de la operación, actualizado IPC en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior a la fecha de la venta y este valor, se fija el porcentaje que representa el valor comercial asignado en el precio de venta, aplicado éste sobre el precio de compra.

10. Las sociedades de profesionales, para calificar como tales deben reunir una serie de requisitos, entre ellos el giro que debe ser exclusivo en la prestación de servicios o asesorías profesionales, sin perjuicio que la sociedad pueda tener declaradas otras actividades en su escritura de constitución y posteriores modificaciones. Lo que importa es el giro exclusivo ante el SII y que lo ejerza, independiente que la escritura establezca otras actividades. (Oficio N° 828, de 14.03.2023)

11. Las tarifas correspondientes a los servicios de inspección, verificación y certificación de calidad, sanidad, origen y especial otorgados por SERNAPESCA respecto de los productos y subproductos pesqueros y especies acuáticas de exportación es un servicio gravado con IVA conforme la definición vigente contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS. (Oficio N° 834, de 14.03.2023).

12. La adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles pertenecientes al activo inmovilizado de la empresa no se encuentra gravada conforme a la letra m) del artículo 8° de la LIVS, porque dicha operación no constituye “venta”, ni aún por remisión al concepto de “venta” contenido en el N° 1°) del artículo 2° de la misma ley. (Oficio N° 886, de 21.03.2023)

13. Una sociedad de personas sobre cuyos derechos sociales se haya constituido un usufructo no puede calificar como sociedad de profesionales para efectos tributarios. 2) Estese a lo concluido precedentemente. (Oficio N° 889, de 21.03.2023)

14. Una sociedad de personas sobre cuyos derechos sociales se haya constituido un usufructo no puede calificar como sociedad de profesionales para efectos tributarios. (Oficio N° 889, de 21.03.2023)

15. El pago efectuado por la prestación de servicios de almacenamiento permanente del documento publicado en la plataforma informática ubicada fuera de Chile se encuentra gravado con IVA. (Oficio N° 892, de 21.03.2023)

16. Los servicios prestados por los centros de investigación desde el 1° de enero de 2023 se encuentran afectos a IVA, siendo indiferente la fecha en que se celebró el contrato (Oficio N° 900, de 21.03.2023)

17. La compraventa de activos digitales efectuada en forma directa, (criptomonedas) no se encuentra afecta a IVA, aun cuando el código de actividad “otras actividades de tecnología de la información y de servicios informáticos”, pudiera indicarlo en forma genérica. (Oficio N° 907, de 21.03.2023)

18. El vendedor, una sociedad, de un bien corporal inmueble construido, deberá emitir una factura o boleta afecta a IVA, de acuerdo con los artículos 52 y siguientes de la LIVS. En caso que no tenga informada ante el Servicio actividades comerciales afectas a IVA y no contare con la documentación tributaria requerida para respaldar la enajenación de un bien inmueble construido afecto a IVA, para enterar en arcas fiscales el impuesto asociado debe ajustarse al procedimiento establecido en la Resolución Ex. N° 16 de 2017, debiendo acreditar el pago del impuesto presentando al notario o demás ministros de fe, al momento de la suscripción del referido contrato, la “declaración mensual y pago simultáneo de impuesto formulario 29”, en que conste el IVA correspondiente a la operación, declarado y pagado. (Oficio N° 910, de 21.03.2023)

19. Los cobros percibidos por los condominios relacionados con los gastos comunes, aún después de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a la LIVS, no se encuentran gravados con IVA. (Oficio N° 956, de 27.03.2023)

20. El cargo por servicio público en una empresa eléctrica no se encuentra afecto a IVA atendido que las sumas entregadas al Coordinador para solventar los gastos propios de su funcionamiento no remuneran la prestación de un servicio. (Oficio N° 958, de 27.03.2023)

21. Las sociedades de hecho (esto es, que no han cumplido las formalidades o solemnidades de una sociedad de personas), al no calificar como una persona jurídica, no pueden ser consideradas para dicho efecto como una “sociedad de profesionales”. (Oficio N° 963, de 27.03.2023).

22. Un contrato de asesoría con la Armada de Chile, con vigencia de 12 meses, celebrado en abril 2022, renovables por otro período de 12 meses no se encuentran gravados con IVA. (Oficio N° 964, de 27.03.2023)

23. Los servicios prestados desde el extranjero y utilizados en Chile se encuentran gravados con IVA, a menos que les sea aplicable alguna exención. (Oficio N° 965, de 27.03.2023)

24. Los servicios que prestan los agentes de aduanas se encuentran gravados con IVA. Sin perjuicio de lo anterior, la remuneración que perciben por los servicios relacionados con la exportación de productos se encuentra exenta de IVA de conformidad con la letra b) del N° 13 del artículo 12 de la LIVS, exención que se mantiene (Oficio N° 966, de 27.03.2023)

25. Las empresas contratistas encargadas de la construcción del proyecto no se beneficiarán con la exención de IVA contenida en el N° 10 de la letra B del artículo 12 de la LIVS en la importación que efectúen a nombre propio de bienes de capital incluidos en la resolución otorgada a la empresa desarrolladora del proyecto por el Ministerio de Hacienda. (Oficio N° 971, de 27.03.2023).

b. Renta

1. La actualización de los activos por aplicación del artículo 41 tiene como propósito reflejar su costo real en el presente, sin que ello constituya un rendimiento de tales activos. Dicho rendimiento, para el caso de los instrumentos financieros enumerados en el N° 4 del artículo 39 de la LIR, está constituido esencialmente por los intereses que estos generan, beneficiados por la exención de IDPC allí establecida. (Oficio N° 765, de 09.03.2023)

2. La revalorización del capital propio puede ser traspasado al capital y/o las reservas de la empresa y ser posteriormente devuelto según lo dispuesto en el N° 7 del artículo 17 y N° 4 de la letra A) del artículo 14, ambos de la LIR, salvo que corresponda al reajuste de las utilidades, el cual se encuentra afecto a los impuestos finales. (Oficio N° 769, de 09.03.2023)

3. El costo tributario de bonos y depósito a plazo se representa por su valor de adquisición y el depósito a plazo en dólares, más los intereses que se hayan devengado hasta la fecha en que tales títulos, en su caso, y que son aportados, agregando o deduciendo, según corresponda, las variaciones del tipo de cambio del dólar que se haya producido entre el 1° de enero de 2022 y la fecha en que se materialice el aporte. La empresa receptora del aporte deberá reconocer como costo de adquisición o de aporte de estos títulos solo el valor de adquisición y depósito inicial más los intereses devengados a la fecha señalada, todo expresado en moneda extranjera. (Oficio N° 770, del 09.03.2023).

4. En el caso de la accesión, o sea un agregado al inmueble por ese título, tributariamente, conforme con el N° 9 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), es un ingreso no constitutivo de renta, de manera que el dueño del inmueble sobre el cual se construyó no deberá declarar dicho incremento patrimonial al momento de efectuarse las construcciones. Si en el futuro, enajena el inmueble con la construcción, deberá tributar por el mayor valor con la salvedad de que la construcción nueva efectuada no puede considerarse una mejora, o sea no es costo. (Oficio N° 772, de 09.03.2023).

5. Para determinar el mayor valor o ganancia de capital afecto a impuesto adicional de conformidad con la letra a) del N° 3 del artículo 58 de la LIR, el costo de adquisición de las acciones o títulos que se enajenan en el exterior y que se expresan en moneda extranjera no deberá ser reajustado por IPC. (Oficio N° 778, de 09.03.2023).

6. Pago dividendos. (Oficio N° 781, del 09.03.2023)

Las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 de la LIR, el crédito por IDPC a asignar al dividendo se determinará aplicando el factor 0,369863 sobre su monto en dólares y no podrá exceder del saldo disponible en el registro SAC. El régimen tributario establecido en la actual letra A) del artículo 14 de la LIR entró en vigencia a partir del 1° de enero de 2020, por lo que a partir de la referida fecha se aplica la metodología de cálculo descrita.

7. Formulas para determina y acreditar los créditos indirectos por impuestos soportados en el exterior. (Oficio N°799 de 09.03.2023).

8. Las reinversiones de utilidades efectuadas antes de la modificación efectuada por la Ley N° 20.630 al N° 9 del artículo 41 de la LIR, deben continuar siendo consideradas como capital aportado y no pasivo exigible. Por lo tanto, no corresponde su deducción en la determinación del CPT para efectos de determinar el registro RAI, por representar utilidades pendientes de tributación que deben formar parte de este registro para su afectación con los impuestos finales al momento de su retiro, de acuerdo con lo prescrito en la LIR. (Oficio N° 802, del 09.03.2023).

9. Tributación del término de giro y adjudicación de bienes se desarrolla en este largo Oficio para lo cual el lector deberá remitirse a él. (Oficio N°803 de 09.03.23)

10. En el arriendo de inmuebles no agrícolas, una persona natural que no es residente ni domiciliada en Chile que obtiene rentas provenientes del arrendamiento de dichos bienes, deberá tributar con el impuesto adicional con una tasa del 35% y conforme lo dispuesto en el N° 4 del artículo 74 de la LIR, la persona o entidad que remese al exterior, abone en cuenta, ponga a disposición o pague las rentas o cantidades afectas al impuesto adicional, deberá retener, declarar y enterar en arcas fiscales el referido tributo. (Oficio N° 827, del 14.03.2023)

11. En el caso de las sociedades de profesionales, de acuerdo a las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y Circular N° 50 de 2022, que si optan por tributar en primera categoría deberán emitir facturas o boletas no afectas o exentas de IVA, conforme con lo dispuesto en los artículos 52 y 53 de la LIVS y la Resolución Ex. N° 6080 de 1999. Tratándose de sociedades de profesionales que hubieren optado por tributar en primera categoría en forma previa al 1° de enero de 2023 y que, a la fecha de dictarse la Resolución Ex. N° 115 de 2022, se encontraban emitiendo boletas de honorarios conforme las instrucciones impartidas en la Circular N° 21 de 1991, podrán, de manera extraordinaria, continuar emitiendo este tipo de documentos hasta el 30 de junio de 2023, sociedades que además deben efectuar los pagos provisionales mensuales, determinados de acuerdo con la letra a) del artículo 84 de la LIR, es decir, pagarán un monto equivalente a un porcentaje sobre el monto de los ingresos brutos mensuales, percibidos o devengados, determinados conforme con el artículo 29 de la LIR. Si estuvieren en régimen Propyme, regulados en la letra D) del artículo 14 de la LIR, la obligación de efectuar pagos provisionales se encuentra establecida en la letra (k) del N° 3 y en el numeral (viii) de la letra (a) del N° 8 de la referida letra D) del artículo 14 de la LIR. (Oficio N° 830, del 14.03.2023)

12. Caso de gastos de remuneraciones y otras en sociedades de profesionales. (Oficio N° 831, de 14.03.2023).

Las gratificaciones pagadas a un socio serán gasto aceptado para la empresa, conforme con el N° 6 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, siempre que formen parte de la remuneración pagada al socio que efectivamente trabaje para la empresa. La indemnización por años de servicio y vacaciones proporcionales pagadas a un socio que se retira de la empresa, atendido que no constituyen remuneración, no procede su deducción como gasto por parte de la empresa.

13. Uso del crédito por impuestos pagados en el exterior en contra del impuesto de primera categoría. (Oficio N°880 de 21.03.23)

Remitirse al Oficio por su extensión.

14. Las rentas que se obtengan por el arrendamiento del bien raíz, poseído en comunidad, deberán, declararse por cada comunero en la proporción de las rentas o ingresos que les correspondan en la comunidad, salvo que opten por declarar en conjunto como comunidad, en cuyo caso los comuneros deberán acreditar fehacientemente el dominio común del negocio o empresa, tributando por consiguiente la comunidad con el impuesto de primera categoría en la oportunidad en que las rentas se devengan o perciban, y los respectivos comuneros con los impuestos global complementario o adicional, en la ocasión que señala la ley, según sea la forma que haya adoptado la comunidad para determinar su renta en la primera categoría. En ese caso, la comunidad deberá previamente inscribirse en el rol único tributario y comunicar el respectivo aviso de inicio de actividades. En el caso que la comunidad efectúe operaciones gravadas con IVA estará obligada a inscribirse en el rol único tributario, comunicar el respectivo aviso de inicio de actividades y emitir sus propios documentos tributarios. (Oficio N° 882, de 21.03.2023)

15. Efecto del resultado de instrumentos derivados en el impuesto global complementario. (Oficio N° 890, de 21.03.2023)

Es el caso de una persona natural que no realiza actividades clasificadas en la primera categoría y ha celebrado contratos derivados financieros de tipo forwards con una entidad bancaria como contraparte, fijando el precio según el tipo de cambio de una moneda extranjera, esos ingresos se clasifican ingresos en el N° 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), eximiéndose de impuesto de primera categoría de manera que solo se afectará con IGC.

16. El uso del crédito por contribuciones de bienes raíces le corresponde al usufructuario que explota el bien raíz agrícola, sin importar, para dichos efectos, quien haya pagado dichas contribuciones. El monto que puede ser utilizado como crédito por dicho concepto (Oficio N° 895, del 21.03.2023)

17. La limitación para el uso de pérdidas tributarias con ocasión del cambio de propiedad de una empresa, contenida en el párrafo final del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y la Circular N° 65 de 2001 letra g) de la letra A del Capítulo III, se instruye que, para los efectos de la referida norma, se entenderá que se produce cambio de la propiedad en el ejercicio cuando los nuevos socios o accionistas adquieran o terminen por adquirir, ya sea, directa o indirectamente, a través de sociedades relacionadas, a lo menos el 50% de los derechos sociales, acciones o participaciones en las utilidades de la empresa. Se entenderá que son nuevos socios o accionistas las personas que en un determinado año adquieran, por ejemplo, el 20% de los derechos, de las acciones o de la participación de las utilidades de una empresa y en los años siguientes adquieran un nuevo porcentaje de los valores antes indicados, hasta completar el 50%. Conforme a lo anterior no se configuraría la restricción al uso de las pérdidas aun cuando se produciría un cambio

de propiedad de manera indirecta en que dicha modificación no implicaría que un nuevo socio o accionista adquiriera a lo menos un 50% de la sociedad. Lo anterior, por cuanto, aun supuesto que quien detente el 99% de la propiedad de la sociedad corresponda a un socio nuevo, atendiendo a dicho porcentaje, el nuevo socio solo alcanzaría la propiedad indirecta del 49,5% de la sociedad. (Oficio N° 899, del 21.03.2023)

18. Un contribuyente autorizado a llevar su contabilidad en moneda extranjera sólo debe reconocer como ingresos y/o gastos las sumas que se originen por la aplicación de reajustes y/o diferencias de cambio en operaciones reajustables o pactadas en una moneda distinta a la moneda de curso legal y distinta a la autorizada para llevar su contabilidad (Oficio N° 903, de 21.03.2023)

19. Un contribuyente con contabilidad que celebró un contrato de leasing, habiendo ejercido la opción de compra del inmueble, este debe contabilizarse como un activo por el valor efectivamente pagado – esto es, al valor de la última renta de arrendamiento, y no el avalúo fiscal si es menor o mayor, tratándose tributariamente como un activo inmovilizado – en tanto que las cuotas pagadas en virtud de un contrato de leasing constituyen un gasto necesario para producir la renta, en la medida que se cumplan con los requisitos que exige al efecto el artículo 31 de la LIR y que, por tanto, no pueden formar parte del valor del activo en cuestión. En consecuencia, no hay norma legal que permita revalorizar el bien raíz (Oficio N° 906, de 21.03.2023)

20. El tratamiento tributario del menor valor de la inversión o goodwill producido en una fusión de sociedades, está tratado en el párrafo tercero del N° 9 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, y dada su extensión, el lector deberá leer dicha norma. Si en ese proceso hubiera una marca, ella puede ser considerada una inversión efectiva, en la medida que se hayan realizado desembolsos para su inscripción, renovación, desarrollo y explotación, implicando un sacrificio económico con lo cual en la medida que represente una inversión efectiva en la empresa absorbida, puede ser calificada como un activo no monetario al tener una norma legal de reajustabilidad que lo protege, pudiendo ser considerado dentro de los activos entre los cuales debe distribuirse el goodwill. (Oficio N° 955, del 27.03.2023)

21. En el caso de la venta de una pertenencia minera, no corresponde aplicar la tributación especial del artículo 107 de la LIR – que contempla un impuesto único con tasa del 10% – al mayor valor obtenido en la enajenación y tratándose de una sociedad legal minera, tributará con IDPC e IGC o IA, según corresponda. (Oficio N° 959, del 27.03.2023)

c. Varios

Donaciones

1.- Es el caso de padres que viven en el extranjero y quieren “regalarle parte de su herencia” a los hijos, lo cual se materializaría mediante dos transferencias internacionales de dinero. (Oficio N° 825, de 14.03.2023)

El SII responde que “se considerarán donaciones aquellos actos o contratos celebrados en el extranjero y que, independientemente de las formalidades o solemnidades exigidas en el respectivo país, cumpla lo dispuesto en el artículo 1386 del Código Civil”, permitiendo el inciso sexto del mismo artículo 1° utilizar como crédito, contra el impuesto “que deba pagar en Chile”, el impuesto que gravó la donación y haya sido pagado en el extranjero. A su turno, el artículo 1386 del Código Civil dispone que “la donación entre vivos es un acto por el cual una persona transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta”. Reitera el SII que en el caso que los actos o contratos celebrados en el extranjero puedan ser calificados como una

donación, no se gravarían con el impuesto a las donaciones y se encontrarían también liberadas del trámite de insinuación en la medida que el donante sea una persona domiciliada y residente en el extranjero, que el donatario sea una persona domiciliada y residente en Chile, que la donación recaiga sobre bienes situados en el extranjero y que haya sido efectuada con fondos también de fuente extranjera del donante, esto es, lo donado no se haya adquirido con, o no tenga su origen en, recursos provenientes del país. Indica además el SII que respecto del tratamiento tributario de las referidas donaciones frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), ha resuelto que, en el caso de donaciones recibidas desde el exterior, es aplicable lo dispuesto en el N° 9 del artículo 17 de dicha ley, en el sentido que constituye un ingreso no renta la adquisición de bienes por donación. (Oficio N° 825, de 14.03.2023)

Antielusión.

La estructura que se consulta al SII podría calificar de elusiva, en los términos de los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, en la medida que se erosione la base imponible afecta a impuestos en Chile. El caso es de gran complejidad con lo cual si se requiere más información consultar con este Oficio N° 1031 de 03.04.2023.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Franco Brzovic', is written over a faint rectangular stamp or box.

Franco Brzovic