

BOLETIN TRIBUTARIO MARZO 2024

INDICE

A. Actualidad

Sigue el interés del Ejecutivo en llevar adelante un proyecto tributario. En los acercamientos políticos, al menos hasta la redacción de este Boletín se ha elevado el impuesto mayor a rentas superiores a \$4.4 millones.

En cuanto a los vencimientos de declaraciones tributarias, el mes de abril tiene las siguientes:

Primera cuota de contribuciones, primera cuota sobretasa de contribuciones, pago impuesto al lujo, declaración y pago Impuesto a la Renta.

También están las fechas de las devoluciones de impuestos, cuando corresponda, que son las siguientes:

Las declaraciones hechas al SII entre el 1 al 8 de abril, devolución el 26 abril. Entre el 9 y 19 de abril pago el 14 mayo. Entre el 20 de abril y 26 de mayo, pago el 20 de mayo. Entre el 27 de abril y 10 de mayo, pago el 28 mayo.

B. Normativa

I. Circulares

II. Resoluciones

III. Jurisprudencia Administrativa

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

Desarrollo

A. Actualidad

Lo indicado

B. Normativa

I.- Circulares

1. Se reitera las instrucciones sobre el tratamiento tributario de gastos tributarios y donaciones asociados a la ocurrencia de catástrofes, así como el plazo y procedimiento para dar aviso en caso de pérdidas de existencias en el inventario y pérdida o inutilización fortuita de los libros de contabilidad y otros documentos. (Circular N°06.02.24)

II.- Resoluciones.

1.- Se amplía hasta el 02.04.2024, el plazo para presentar el Formulario N° 1947, denominado “Declaración Jurada Anual sobre Renta Imponible a tributar con impuestos finales, Créditos y PPMs, correspondientes a propietarios de contribuyentes acogidos al régimen tributario del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR”, correspondiente al año tributario 2024, para los contribuyentes señalados en la letra b) del considerando N°1, es decir contribuyentes con socios personas naturales.

A su vez se amplía hasta el 02.04.2024, el plazo para presentar el Formulario N° 1948, denominado “Declaración Jurada anual sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos y créditos correspondientes, efectuados por contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) y al número 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, y sobre saldo de retiros en exceso pendientes de imputación y sobre saldo de retiros en exceso pendientes de imputación”, correspondiente al año tributario 2024, para los contribuyentes señalados en la letra d) del considerando N°2, es decir contribuyentes con socios personas naturales. (Resolución N°41 de 28.03.24)

III. Jurisprudencia administrativa.

a.- IVA

1. Se consulta sobre el alcance de la exención de IVA contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.3141 que, entre otras materias, incorporó un nuevo artículo 19 ter a la Ley N° 18.010, que regula las operaciones de crédito de dinero. (Oficio N°0556, de 21.03.2024)

Al respecto se informa que compete a la Comisión para el Mercado Financiero (CMF) establecer los requisitos, reglas y condiciones que deben cumplir las cantidades que se cobren respecto de las operaciones de crédito de dinero para que tengan el carácter de comisiones para los efectos de la citada norma. Lo anterior se materializó a través de la norma de carácter general (NCG) N° 484, aclarando que no regiría para aquellas operaciones de crédito que no están afectas a tasa máxima convencional.

Consecuente con lo anterior, al menos para los efectos de la exención de IVA contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, tiene la naturaleza de interés toda suma que el acreedor recibe o tiene derecho a recibir a cualquier título por sobre el capital, de acuerdo con la definición contenida en el artículo 2° de la Ley N° 18.010, concluyéndose que la Ley N° 21.314 no ha modificado, para fines tributarios, el alcance de la exención contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS con lo cual, las sumas que sean calificadas como comisiones en virtud de la NCG antes citada, conforme al artículo 19 ter de la Ley N° 18.010, siempre que sean de aquellas consideradas como parte integrante de los intereses de una operación de crédito de dinero se encuentran exentas de IVA conforme lo dispuesto en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS. (Oficio N° 0556, de 21.03.2024)

2. Una persona natural y una sociedad del giro inmobiliarios son dueñas de un inmueble en partes iguales en que en un juicio particional, pretenden consolidar el dominio en el socio persona natural el SII responde que no se verifica una división propiamente tal, sino una “venta” gravada con IVA, de cumplirse los demás requisitos del referido hecho gravado. (Oficio N° 0587, de 26.03.2024)

3. Se consulta sobre la salida temporal al extranjero de una mercadería, la cual, si se vende, se convierte en exportación debiendo emitirse al momento en que efectivamente se produzca la venta la factura de exportación y, además, tramitarse ante el Servicio Nacional de Aduanas el correspondiente cambio de destinación aduanera con lo cual se encuentran exentas de IVA. (Oficio N° 0588, de 26.03.2024)

4. Es el caso de una persona natural que desarrolla su actividad solo, bajo la figura de empresario individual conforme al N° 12 de la letra E del artículo 12 de la LIVA, se libera de IVA cuando los servicios son prestados por trabajadores que laboren solos, en forma independiente, y en cuya actividad predomine el esfuerzo físico sobre el capital o los materiales empleados. (Oficio N° 0592, de 26.03.2024)

b.- Renta

1. Se trata de que en un proceso de reorganización empresarial en que en el momento de la fusión, la entidad absorbente se encontraba acogida al régimen general pro pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), mientras que la entidad absorbida estaba sujeta al régimen de imputación parcial de créditos de la letra A) del mismo artículo, con lo cual se consulta si producto de la fusión, la sociedad absorbente se puede mantener en el régimen del N° 3 de la letra D) artículo 14 de la LIR o debe incorporarse al régimen de la letra A) del mismo artículo, atendido lo instruido en la Circular N° 73 de 2020. (Oficio N° 549, del 21.03.2024)

Al respecto el SII indica que la letra C) del artículo 14 de la LIR regula los efectos tributarios de las reorganizaciones empresariales para fines de registros y asignación del capital propio tributario disponiendo la letra c) del N° 2 de esta letra C) que, en caso que una empresa sujeta a las disposiciones de la letra D) del artículo 14 absorba o se fusione con otra sujeta a las disposiciones de la letra A) de este artículo, la empresa absorbente deberá incorporarse al régimen de renta efectiva según contabilidad completa de la letra A) del artículo 14, a contar del inicio del año comercial en que se efectúa la fusión o absorción.

Concluye el SII que hay texto expreso de la ley, en caso de que una empresa sujeta al régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR, ya sea del N° 3 o del N° 8 de la referida letra, absorba a una empresa acogida, a la fecha de la fusión, al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, con lo cual la sociedad continuadora deberá sujetarse a este último régimen de tributación general a partir del año comercial en que se realiza la fusión.

2. Un bien raíz que se pretende comprar, podrá rebajarse como gasto o egreso el pago anticipado en la medida que sea efectivamente depreciable. La oportunidad en que podrá reconocerse el egreso será en el ejercicio en que ocurra la adquisición del bien, esto es, la fecha en que se produzca su transferencia de dominio al adquirente. Consecuentemente, el anticipo efectuado con ocasión de la promesa de compraventa no podrá ser rebajado como egreso sino hasta que el bien sea adquirido, no bastando la mera promesa. (Oficio N° 550, de 21.03.2024)

3. Es el caso de una sociedad que adquirirá determinados bienes del activo inmovilizado de una empresa (parte no relacionada) para destinarlos a la explotación, mantenimiento y desarrollo efectivo de su giro comercial. Agrega, que como medida para mitigar una situación de posición dominante que pudiere afectar la libre competencia, la fiscalía nacional Económica estableció, a través de la respectiva resolución, que la sociedad deberá enajenar a un tercero independiente una

parte (minoritaria) de los bienes que adquiera, dentro del plazo máximo de un año, contado desde la fecha de su adquisición. (Oficio N° 551, del 21.03.2024)

EL SII responde que no obstante la medida dispuesta por la autoridad, los bienes en cuestión calificarán como bienes del activo inmovilizado de la sociedad, debiendo por tanto aplicarse las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que regulan dicho tipo de bienes. En consecuencia, el SII confirma que, para efectos de la LIR, los bienes deben ser calificados de acuerdo con el ánimo que motiva su adquisición y dárseles el tratamiento tributario correspondiente según su calidad de activo fijo. (Oficio N° 551, del 21.03.2024)

4. Se consultó al SII si un contribuyente, persona jurídica recibe boletas de honorarios por distintos tipos de servicios, las paga y declara la retención en periodos posteriores, es decir, el pago al emisor y la retención declarada en el Formulario 29, puede ser diferente a la fecha de emisión del documento tributario electrónico. (Oficio N° 0593, de 26.03.2024)

La mecánica implementada por el contribuyente –esto es, declarar la retención en el Formulario 29 en el periodo en que se efectúa el pago al emisor, aun cuando la boleta haya sido emitida en un periodo anterior para el SII, es correcta. – Se pone como caso una boleta emitida en diciembre de 2023 pero pagada en el año 2024, y declarada la retención también en el periodo de pago de 2024, no debería incluirla en la DJ 1879 AT 2024 sino que se tendría que declarar en la DJ 1879 del AT 2025.

En virtud del artículo 68 bis de la LIR, los contribuyentes del N° 2 del artículo 42 del mismo cuerpo legal deben emitir una boleta de honorarios electrónica al momento de la percepción de sus rentas, entendiéndose que tal situación ocurre cuando la renta ha ingresado, materialmente, al patrimonio del contribuyente, sin que importe si ella se ha devengado o no al momento de su percepción. En relación con lo anterior, el Servicio a instruido que la percepción se materializa cuando las sumas respectivas sean pagadas efectivamente, abonadas en cuenta o puestas a disposición de los emisores de las boletas de honorarios por los servicios prestados por estos o cuando se extinga la obligación por alguna modalidad distinta del pago contemplada en el Código Civil. Por su parte, interpreta el SII, conforme al artículo 82 de la LIR y las instrucciones impartidas por el Servicio, la oportunidad en que se adeuda el impuesto a la retención se produce cuando las rentas se paguen (incluyendo bajo el concepto de “pago” a los modos de extinción de las obligaciones equivalentes a éste), se abonen en cuenta o se pongan a disposición del interesado. Sin perjuicio de lo anterior, de emitirse una boleta de honorarios con anterioridad al pago de la prestación de los servicios, solo para efectos de cobro, no procederá efectuar la retención establecida en el N°2 del artículo 74 de la LIR, por cuanto no se ha efectuado el pago respectivo ni producido alguno de los hechos establecidos en el artículo 82 del mismo cuerpo legal, circunstancia excepcional que deberá acreditarse en la instancia de fiscalización correspondiente y que en nada altera la oportunidad que establece la ley para la emisión del referido documento tributario. Asimismo, las personas enumeradas en el N° 2 del artículo 74 de la LIR están obligadas a presentar la Declaración Jurada N° 1879, informando a este Servicio mediante ella el monto total anual retenido sobre las rentas pagadas al 31 de diciembre del año anterior al de la declaración. Conforme lo expuesto, la boleta de honorarios electrónica debe emitirse al momento de la percepción de la renta correspondiente –no antes– y, en esa oportunidad, nace la obligación de practicar la retención respectiva, la cual se declara en el Formulario 29 respectivo y se informa, posteriormente, en la DJ 1879. Lo anterior, salvo cuando el prestador de los servicios emite la boleta de honorarios como medio de cobro, en

cuyo caso, no nacerá la obligación del pagador de la renta. En términos generales se trata de ingresos provenientes del ejercicio de profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa no comprendida en la primera categoría ni en el número 1 del mismo artículo.

En definitiva, si el pago de los honorarios de que da cuenta una boleta emitida en diciembre de 2023 se realiza durante el año 2024, la retención sobre dicha renta deberá efectuarse también en el año 2024 e informarse en la DJ 1879 del AT 2025. Al igual que en el caso anterior, esta forma de operar deberá ser acreditada ante el Servicio. (Oficio N° 0593, de 26.03.2024)

c.- **Varios.**

Tratado para evitar la doble tributación con USA, regalías.

Se trata de una sociedad anónima extranjera residente en Estados Unidos que mantiene una entidad subsidiaria en Chile, la cual paga regularmente regalías por programas computacionales a la primera. Al entrar en vigor del Convenio para eliminar la doble imposición entre Chile y Estados Unidos (Convenio), aplicaría el párrafo 3° de su artículo 25 sobre los pagos efectuados por concepto de las regalías contenidas el inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no debiendo en consecuencia aplicarse el límite a la deducción de gasto contemplado en N° 12 del artículo 31 de la LIR, salvo en el caso de los pagos en exceso realizado en virtud de relaciones especiales entre las partes, conforme lo indicado en el párrafo 6 del artículo 12 del Convenio.

EL SII responde que, tratándose de la deducción por un pago bajo el concepto de regalías amparadas en el artículo 12 del Convenio, dicha deducción por pagos a la matriz no puede ser sujeta a una medida más gravosa que aquella aplicable por pagos a una empresa en Chile. En consecuencia, no son aplicables en la especie los límites establecidos en el N° 12 del artículo 31 de la LIR, sin perjuicio de cumplir los requisitos generales contenidos en el inciso primero de dicho artículo y de lo establecido en la primera parte del párrafo 3° del artículo 25 del Convenio, el cual se remite al párrafo 6 del artículo 12 del mismo, que dispone que el monto deducido por sobre el límite no podrá acogerse al beneficio señalado, quedando sujeto a las normas de tributación interna que correspondan. (Oficio N° 555 de 21.03.2024)

Franco Brzovic

Brzovic & Cía.