

Novedades Tributarias

ENERO 2023

11 IMPORTANTES TEMAS TRIBUTARIOS PARA ESTAR AL DÍA DURANTE EL PRIMER MES DEL AÑO

- **Modificaciones realizadas al Proyecto de Ley de Reforma Tributaria por indicaciones del Ejecutivo:**
 - Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)
 - Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS)
- **Entrada en vigencia del Artículo Trigésimo Primero Transitorio de la Ley 21.210:** Impuesto a las Fuentes Fijas Contaminantes
- **Oficio Ordinario N°83:** Establece tratamiento de partidas bajo el régimen pro-Pyme
- **Oficio Ordinario N°30:** Establece criterio de crédito por impuestos soportados en el exterior en caso de empresas acogidas al régimen pro-Pyme
- **Oficio Ordinario N°86:** Se pronuncia sobre el mayor valor obtenido en la venta de derechos hereditarios, e inclusión de inmuebles situados en el extranjero en la posesión efectiva
- **Oficio Ordinario N°75:** Que establece el tratamiento de reajustes y diferencias de cambio para efectos del cálculo de la proporcionalidad del IVA Crédito Fiscal
- **Oficio Ordinario N°282:** Que se pronuncia sobre el IVA en los servicios prestados por Gimnasios Fitness
- **Oficio Ordinario N°81:** Que se pronuncia sobre la impugnación de certificaciones realizadas por parte del SII
- **Oficio Ordinario N°205:** Que se pronuncia sobre el IVA en los servicios de cementerios
- **Oficio Ordinario N°209:** Que se pronuncia sobre la calificación de una compañía como sociedad de profesionales
- **Oficio Ordinario N°228:** Que se pronuncia sobre la posibilidad que la participación en una sociedad de profesionales sea asignada a la contabilidad del empresario individual

MODIFICACIONES REALIZADAS AL PROYECTO DE LEY DE REFORMA TRIBUTARIA POR INDICACIONES DEL EJECUTIVO

LOS DÍAS 4 Y 10 DE ENERO DEL PRESENTE AÑO, el ejecutivo ingresó una serie de indicaciones al proyecto de ley de reforma tributaria, las cuales modifican su contenido, destacando dentro de ellas las siguientes:

Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta

- Se modifica la letra G) del artículo 14, en los siguientes términos:

La Letra G) del artículo 14 regula la situación de aquellos contribuyentes que no se encuentran sujetos a las disposiciones del artículo 14 que establece los sistemas de imputación. El referido artículo no resulta aplicable a aquellos contribuyentes que, pese a obtener rentas afectas al impuesto de primera categoría, carecen de un vínculo directo o indirecto con aquellas personas que tengan la calidad de propietarios y que resulten gravados con los impuestos finales, tales como las fundaciones y corporaciones reguladas por el Título XXXIII del Código Civil, y las empresas en que el Estado tenga directa o indirectamente la totalidad de su propiedad. No obstante, pese a lo señalado, los contribuyentes podrán optar por acogerse a la normativa del artículo 14, debiendo en ese caso cumplir con todas sus disposiciones.

Sin perjuicio de lo señalado, las cooperativas se sujetarán a las siguientes reglas:

- 1.- Deberán mantener de forma obligatoria los registros de REX y RUA. En el registro REX deberán anotar el saldo al término del ejercicio que corresponda a los excedentes provenientes de operaciones con sus socios y en el registro RUA aquellos saldos al término del ejercicio de excedentes que provengan de operaciones con terceros.
- 2.- No serán consideradas como rentas pasivas ni formarán parte de la base imponible del impuesto establecido en la letra B) del artículo 13 incluido por la reforma, en lo que corresponde al fondo de reserva y encaje que las cooperativas estén obligadas a mantener.
- 3.- En caso de que exista una pérdida tributaria proveniente de ejercicios anteriores, las cooperativas solo podrán imputar el 50% de dicho resultado en contra del remanente de ejercicio respectivo. Para los efectos señalados, el remanente negativo correspondiente a las operaciones con terceros se deducirá de los remanentes del ejercicio que tengan la misma naturaleza y con la misma limitación del 50%.






- Se modifica el párrafo final de artículo 56, que establece los créditos contra el Impuesto Global Complementario. En específico, se modifica lo siguiente:

Cuando se retiren, repartan, remesen o distribuyan rentas o cantidades desde cooperativas a sus socios y las mismas provengan de excedentes de operaciones con terceros, quedarán sujetas al siguiente procedimiento en la medida que el monto del retiro, remesa o dividendo no supere las 50 UTA, equivalentes a aproximadamente \$37.061.400 CLP, dentro de ejercicio comercial.

- A) Si el socio es una persona natural sin contabilidad, los excedentes percibidos quedarán sujetos al impuesto global complementario con derecho a un crédito ficto equivalente al impuesto de primera categoría vigente al correspondiente ejercicio.
- B) Si el socio corresponde a una empresa regida por las disposiciones de la del régimen pro-pyme, se aplicará el tratamiento tributario que corresponde a los dividendos o retiros percibidos desde otras empresas del mismo régimen. Para estos efectos se entenderán que los excedentes tienen un derecho a un crédito ficto equivalente al impuesto de primera categoría vigente al ejercicio que corresponde.
- C) Si el socio es una empresa regida según el régimen general (letra A) del artículo 14), los retiros, remesas o dividendos percibidos desde la cooperativa se registrarán por lo dispuesto en el artículo 7 del artículo 33, esto es se considerarán rentas exentas de Primera Categoría, debiendo agregarse al registro RUA.
- D) Si el socio es un contribuyente no domiciliado ni residente en el país, los retiros, remesas o dividendos percibidos desde la cooperativa se registrarán por lo dispuesto en el número 3 de artículo 63 bis, referido al tratamiento del impuesto al capital, cuando se trate de contribuyente no domiciliados ni residentes en el país, que sean residentes en algún país con el que Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación.



Cuando los retiros, remesas o dividendos superen las 50 UTA, equivalentes a aproximadamente \$37.061.400 CLP, dentro de ejercicio comercial, la totalidad de dichos excedentes no tendrá un derecho a crédito y quedará sujeta a la tributación de acuerdo con las reglas generales.

- Se establece que no procederá la deducción como gasto de las cantidades pagadas o adeudadas a un residente de un país, territorio o jurisdicción de aquellos que pueda ser calificado como un régimen fiscal preferencial, de acuerdo al artículo 41 H. Sin embargo, dichos gastos no estarán afectos a la tributación del artículo 21.
- Asimismo, se establece que el impuesto al diferimiento de impuestos finales, establecido en el nuevo artículo 14 letra B, puede ser deducido como gasto de la base imponible de Primera Categoría.

Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios

• Se modifica el artículo 36, el cual establece el derecho de los exportadores de recuperar el IVA en los siguientes términos, agregándose los incisos cuarto, quinto, sexto y séptimo, del siguiente tenor:

• **Inciso cuarto:** El monto del reembolso a que se refiere el inciso tercero, se determinará aplicando el total del crédito fiscal de período correspondiente, el porcentaje que represente el valor de las exportaciones con derecho a recuperación del impuesto en relación con las ventas totales de bienes y servicios, el cual considerará los últimos doce períodos tributarios consecutivos. Para estos efectos no se deberán considerar los períodos en el que el contribuyente no registre ventas ni servicios.

• **Inciso Quinto:** En los casos en que **el impuesto recuperado sea mayor al valor FOB de los bienes o servicios exportados en el período**, los contribuyentes deberán acreditar que, en un período de 24 meses contado desde el último embarque o de la aceptación a trámite embarque o de la aceptación a trámite de la declaración de exportación en el caso de los servicios, han realizado exportaciones equivalentes a lo menos a dos veces el impuesto reembolsado. Para estos efectos, se deberá considerar el valor FOB de los bienes o servicios exportados al término del plazo de 24 meses. En caso de no cumplir con el mínimo de exportaciones antes señalado, los contribuyentes deberán reintegrar las sumas reembolsadas en proporción al monto en

las exportaciones no realizadas. Con todo, las sumas reintegradas se considerarán crédito fiscal del período en que se verifique el reintegro.

• **Inciso sexto:** Lo señalado en el inciso quinto, se aplicará a los exportadores que dieran aviso de término de giro sin haber exportado, al menos, la cantidad señalada anteriormente. Con todo, no se aplicará la obligación de reintegrar cuando se acredite que el incumplimiento se debió a caso fortuito, fuerza mayor o cuando la empresa se encuentra dentro de un proceso de liquidación concursal.

• **Inciso séptimo:** En aquellos casos en que los exportadores cuenten con autorización para obtener el reembolso de forma previa a la materialización de una exportación y que, con posterioridad a la fecha en que se efectúe el reembolso y se encuentre pendiente la exportación, se lleve a cabo un proceso de reorganización empresarial en virtud del cual el titular del beneficio sea absorbido por otro contribuyente, la empresa que tenga la calidad de continuadora legal mantendrá la autorización otorgada, con todos los derechos y obligaciones que se hubiesen impuesto. Lo anterior concurre siempre y cuando la empresa que se cree o subsista manifieste su voluntad de continuar con el referido proyecto, en la forma que establezca el Ministro de Hacienda mediante el decreto.

ENTRADA EN VIGENCIA DEL ARTÍCULO TRIGÉSIMO PRIMERO TRANSITORIO DE LA LEY 21.210: IMPUESTO A LAS FUENTES FIJAS CONTAMINANTES

CON FECHA 24 DE FEBRERO DE 2020 SE PUBLICÓ LA LEY 21.210, cuyo artículo trigésimo primero transitorio dispuso que la normativa establecida en los incisos primero, segundo y tercero del artículo 8° de la ley N° 20.780 entrarían en vigencia a contar del 1 de enero del año 2023.

La normativa señalada establece un impuesto anual a beneficio fiscal que gravará las emisiones al aire de material particulado (MP, óxido de nitrógeno (NOx), dióxido de azufre (SO2) y dióxido de carbono (CO2), producidas por establecimientos cuyas fuentes emisoras, individualmente o en su conjunto, emitan 100 o más toneladas anuales de material particulado (MP), o 25.000 o más toneladas anuales de dióxido de carbono (CO2).

Para los efectos de su aplicación se entenderá por:

ESTABLECIMIENTOS	Un recinto o local en el que se lleve a cabo una o varias actividades económicas que implique una transformación de la materia prima o de los materiales empleados, o se dé origen a nuevos productos, cuyas fuentes emisoras estén bajo un control operacional único o coordinado.
FUENTE EMISORA	Una fuente fija cuyas emisiones sean generadas, en todo o parte, a partir de combustión.
COMBUSTIÓN	Un proceso de oxidación de sustancias o materias sólidas, líquidas o gaseosas que desprende calor y en el que se libera su energía interna para la producción de electricidad, vapor o calor útil, con la excepción de la materia prima que sea necesaria para el proceso productivo.

Nota: Se excluyen de la aplicación del impuesto las emisiones asociadas a calderas de agua caliente utilizadas en servicios vinculados exclusivamente al personal y de grupos electrógenos de potencia menor a 500 Wkt.

Este impuesto afectará a las personas naturales o jurídicas, titulares de los establecimientos cuyas fuentes emisoras generen emisiones de MP, óxidos de nitrógeno (NOx), dióxido de azufre (SO2) o CO2. En el caso de las emisiones al aire de MP, NOx y SO2, el impuesto será equivalente a 0.1 por tonelada emitida, o la proporción que corresponda de dichos contaminantes, multiplicado por la cantidad que resulte de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$TIJ = CSCPCI \times POBJ$$

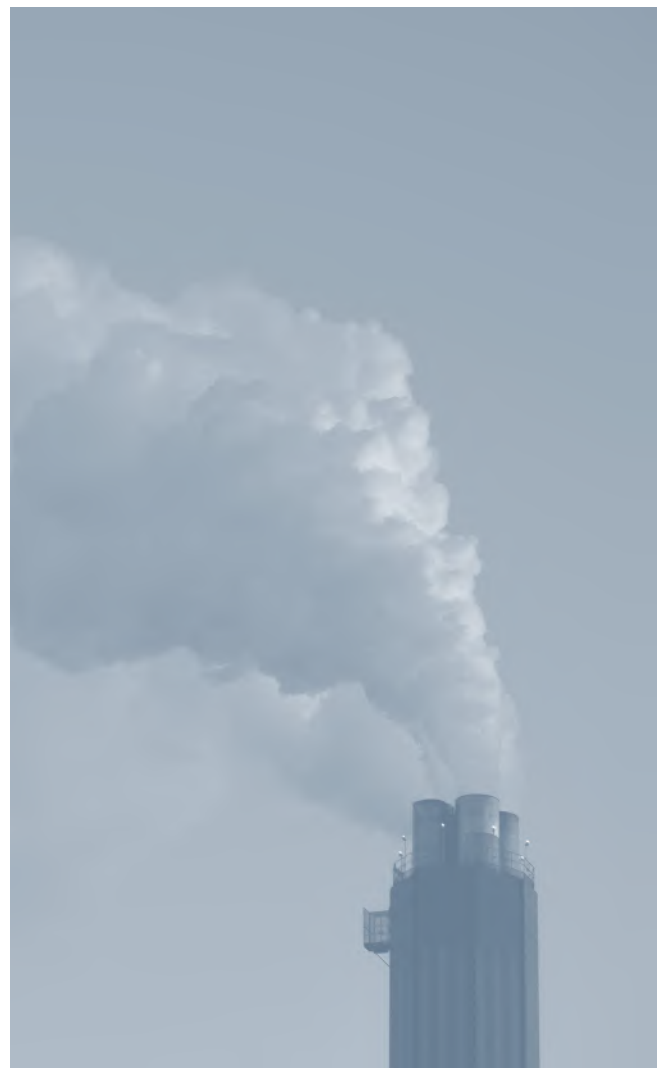
Donde:

TIJ = Tasa de impuesto por tonelada de contaminante “i” emitido en la comuna “j” medido en US\$/Ton.
CSCPCI = Costo social de contaminación per cápita de contaminante “i”
POBJ = Población de la comuna “j”

El costo social de contaminación per cápita (CSCpc) asociado a cada contaminante local será de la siguiente forma:

CONTAMINANTE	DÓLARES DE ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA
MP	\$0.9
SO2	\$0.01
NOX	\$0.025

El Servicio de Impuestos Internos, con fecha 20 de julio de 2020, publicó la Circular N°49 de ese año, la cual imparte instrucciones sobre declaración y pago del impuesto a las fuentes fijas contaminantes.



OFICIO ORDINARIO N°83 ESTABLECE TRATAMIENTO DE PARTIDAS BAJO EL RÉGIMEN PRO-PYME

CON FECHA 09 DE ENERO DE 2023 el Servicio de impuestos internos (SII) emitió un nuevo pronunciamiento acerca del tratamiento aplicable a distintas partidas, en caso de empresas acogidas a los regímenes del N°3 y de N°8 de la letra D) del artículo 14 de la ley sobre Impuesto a la Renta.

¿Qué es lo que se consulta?

El consultante solicita aclarar el tratamiento aplicable a las siguientes partidas, tratándose de empresas acogidas al régimen pro-pyme de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR):

- Al momento de la constitución de una empresa en la cual se aportan maquinarias como parte del capital y un bien raíz, el contribuyente consulta si la maquinaria debe considerarse como un gasto al inicio de actividades; y en el caso de bien raíz, si debe considerarse como un gasto al momento de la inscripción respectiva en el registro de propiedad del Conservador de Bienes Raíces.
- Al ingresar al régimen del artículo 14 ter, letra A), de la LIR, vigente hasta el año 2019, se debía efectuar un ingreso diferido con derecho a crédito por concepto de impuesto de primera categoría, el cual podía ser utilizado por el propietario de la empresa para pagar sus impuestos, sin derecho a devolución. Hoy en forma proporcional de acuerdo a lo establecido por la Circular N° 62 de 2020. Al respecto consulta **cuál es la forma y procedimiento para hacer uso de crédito** respecto de dos propietarios afectos a impuesto global complementario, que mantienen un remanente a favor de su crédito de ingreso diferido, que hoy, puede verse reflejado en el recuadro N°5 del formulario 22, pero sin tener ingreso diferido para aplicar proporcionalidad en los próximos años.





- Una empresa que al año 2013 tributaba en el régimen general recibió u retiro reinvertido por \$100.000.000, de los cuales \$70.000.000 corresponden a utilidades tributables con crédito y \$30.000.000 corresponden a utilidades retiradas en exceso, concepto el cual se extinguió el año 2014. Sobre lo particular, **consulta si en la pyme que recibió la inversión, las utilidades son parte del RAI, y serán retiradas por estar dentro de dicho concepto del régimen pro pyme o deben gravarse en forma distinta las utilidades recibidas por la reinversión, por no estar su definición tributaria.**

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos internos?

- El valor de los bienes del activo fijo depreciables recibidos como aporte de capital por una empresa acogida al régimen pro-pyme de N°3 de artículo 14 de la LIR, podrá ser rebajado como egreso, en forma instantánea e íntegra, en el mismo ejercicio en que se materialice el aporte y se efectúe la adquisición de los mismos por parte de la empresa. En lo que respecta a los bienes raíces que reciba la empresa, se considera la fecha de la respectiva inscripción en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces.
- A la segunda consulta, no corresponde la imputación de crédito asociado al ingreso diferido cuando en el ejercicio comercial no se reconoce ninguna cantidad por tal concepto. Por lo que, en caso de existir un excedente del crédito por impuesto de primera categoría al término de plazo para reconocer el ingreso diferido, **dicho crédito se extingue y no procede mantener su control en el recuadro N° 5 de formulario 22.**
- A la tercera consulta, los aportes recibidos en el año 2013, correspondientes a “re inversiones” que al 31 de diciembre de 2016 se mantenían sin calificación tributaria por corresponder a retiros en exceso, **constituyen aporte de capital en la empresa acogida al régimen pro-pyme general** de N°3 de la Letra D) de artículo 14 de la LIR, por lo que no forman parte del registro RAI.

OFICIO ORDINARIO N°30 ESTABLECE CRITERIO DE CRÉDITO POR IMPUESTOS SOPORTADOS EN EL EXTERIOR EN CASO DE EMPRESAS ACOGIDAS AL RÉGIMEN PRO-PYME

CON FECHA 05 DE ENERO DE 2023, el Servicio de Impuestos Internos (SII) emitió un nuevo pronunciamiento sobre el derecho a crédito por impuestos soportados en el exterior, tratándose de empresas acogidas al régimen pro-pyme del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

¿Qué es lo que se consulta?

Considerando que la resolución exenta N°70 del año 2022 eliminó las columnas del crédito por impuestos soportados en el exterior (IPE) de la declaración jurada N° 1947 y sus instrucciones, pero mantuvo el certificado N° 69 y sus instrucciones, el contribuyente consulta:

- ¿Existe un cambio de criterio para el año tributario 2023? De modo que los propietarios de empresas acogidas al régimen establecido en el artículo 14, letra D) N°8 de la LIR, ya no pueden utilizar el referido crédito.
- Que en caso de que los propietarios no puedan utilizar el crédito IPE:
 - a) ¿Se modificará la instrucción del código 746 del formulario 22?
 - b) Si la empresa acogida al régimen de artículo 14, letra D) N°8 de la LIR, que recibió directamente una renta gravada del exterior ¿deberá o no sumar el crédito total disponible (CTD) en el código 1605 del recuadro 22 del formulario 22?

- c) Si la empresa que recibió un retiro o dividendo afecto a Impuestos finales desde una empresa domiciliada en Chile (del régimen del artículo 14 letra A) o Letra D) N°3 de la LIR) con derecho a crédito por impuestos de primera categoría (IDPC) e IPE, ¿deberá sumar solo el primer crédito o ambos en el señalado código 1605?
- d) Si para calcular el capital propio simplificado (CPTS) de la empresa ¿corresponde o no restar el crédito IPE en el código 1579 del recuadro 23 del formulario 22?



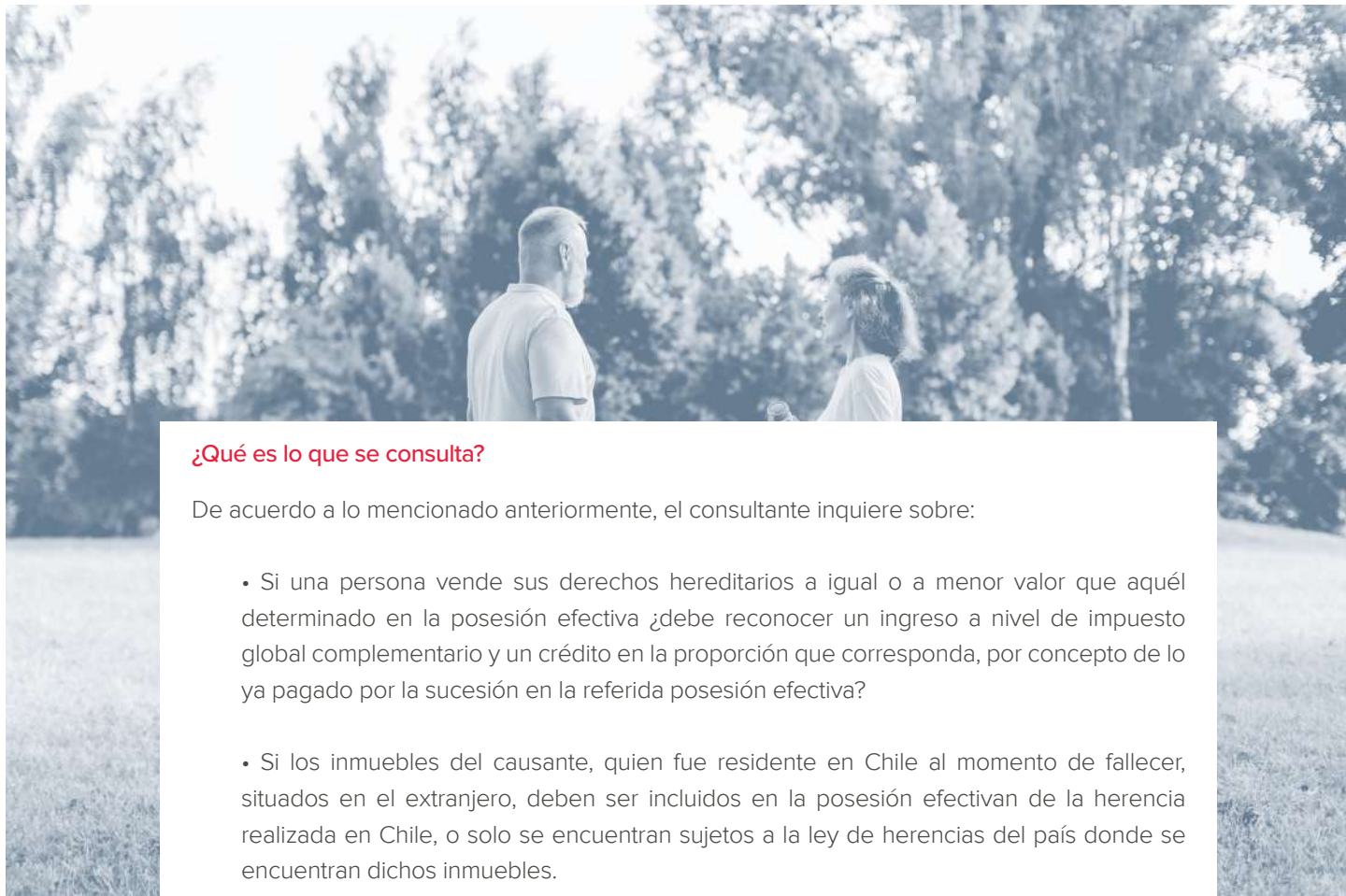
¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos internos?

- En cuanto a la primera consulta, señala que no existe un cambio de criterio para el año tributario 2023, ya que, conforme a la ley y las instrucciones vigentes, no corresponde que los propietarios acogidos al régimen establecido en el artículo 14 Letra D) N° 8 de la LIR, deduzcan de los impuestos finales que les afecten el crédito por concepto de IPE.
- Que, en cuanto a la segunda consulta, en lo que respecta a la letra a), los propietarios de las empresas mencionadas, por las rentas gravadas que reciben directamente desde el exterior, no deberán registrar ningún valor por concepto de crédito por IPE en el código 746 del formulario 22.
- Que, en cuanto a la segunda consulta, en lo relativo a las letras b), c) y d), las empresas acogidas al régimen del artículo 14 letra D) N°8 de la LIR, **no deberán registrar valor alguno por concepto de crédito por IPE en el código 1605 del recuadro N° 22, ni en el código 1579 de recuadro N° 23, del formulario 22 (este último código será eliminado).**



OFICIO ORDINARIO N°86 SE PRONUNCIA SOBRE EL MAYOR VALOR OBTENIDO EN LA VENTA DE DERECHOS HEREDITARIOS, E INCLUSIÓN DE INMUEBLES SITUADOS EN EL EXTRANJERO EN LA POSESIÓN EFECTIVA

CON FECHA 09 DE ENERO DE 2023 el Servicio de Impuestos Internos emitió un nuevo pronunciamiento sobre el mayor valor obtenido en la venta de los derechos hereditarios y la inclusión de inmuebles situados en el extranjero en la posesión efectiva de la herencia.



¿Qué es lo que se consulta?

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, el consultante inquires sobre:

- Si una persona vende sus derechos hereditarios a igual o a menor valor que aquél determinado en la posesión efectiva ¿debe reconocer un ingreso a nivel de impuesto global complementario y un crédito en la proporción que corresponda, por concepto de lo ya pagado por la sucesión en la referida posesión efectiva?
- Si los inmuebles del causante, quien fue residente en Chile al momento de fallecer, situados en el extranjero, deben ser incluidos en la posesión efectiva de la herencia realizada en Chile, o solo se encuentran sujetos a la ley de herencias del país donde se encuentran dichos inmuebles.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

- Que, en cuanto a la primera consulta, **el mayor valor obtenido por el heredero en la enajenación de sus derechos hereditarios**, equivalentes a la totalidad de precio de venta de dichos derechos, **se gravaría con impuestos finales de concurrir los requisitos establecidos en el artículo 17 N° 8 letra m) de la Ley sobre Impuesto a la Renta**, sin que al efecto pueda imputar como crédito le impuesto a las herencias que pagó como heredero. Lo anterior obedece a que el heredero habría adquirido sus derechos a título gratuito, de modo que no existiría un valor de adquisición o costo tributario a deducir sobre el precio de venta.
- Que, en cuanto a la segunda consulta, la inclusión de los inmuebles situados en el extranjero en el inventario que se debe confeccionar para efectos de trámite de posesión efectiva, en lo que dice relación exclusivamente con el debido cálculo de impuesto a las herencias, dependerá si los mismos se deben afectar con tal impuesto o no.



OFICIO ORDINARIO N°75 QUE ESTABLECE EL TRATAMIENTO DE REAJUSTES Y DIFERENCIAS DE CAMBIO PARA EFECTOS DEL CÁLCULO DE LA PROPORCIONALIDAD DEL IVA CRÉDITO FISCAL

CON FECHA 09 DE ENERO DE 2023

el Servicio de Impuestos Internos emitió un nuevo pronunciamiento sobre el tratamiento de los reajustes y diferencias de cambio para efectos del cálculo de la proporcionalidad del IVA crédito fiscal.

¿Qué es lo que se consulta?

De los antecedentes señalados por el contribuyente, dentro de su giro desarrolla operaciones afectas, exentas y no gravadas con IVA, por las cuales determina el uso del crédito fiscal proporcional respecto de aquellas compras de bienes y utilización de servicios que no se encuentren destinados directamente a operaciones que se afectan o no con IVA, de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y al artículo 43 de su reglamento.

Dentro de los activos que posee el contribuyente se encuentra su cartera de colocaciones, el cual comprende créditos comerciales, de consumo y de vivienda. Por otro lado, tiene dentro de su patrimonio inversiones en instrumentos de renta fija, entre

los que destacan bonos y pagarés del Banco Central, bonos de la Tesorería General de la República, así como también bonos de empresa, e indica además que, muchos de los activos antes mencionados contemplan cláusulas de reajustabilidad.

Asimismo, el contribuyente menciona que del artículo 41 N°4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el valor de los créditos o derechos en moneda extranjera reajustables, existentes a la fecha de balance, se ajustará de acuerdo con el valor de cotización de la moneda o con el reajuste pactado, en su caso.

Por los antecedentes que menciona, el contribuyente consulta a razón de confirmar si el ingreso por corrección monetaria de artículo 41 N°4 de la LIR no debe formar parte de las ventas

y servicios netos contabilizados para calcular la proporcionalidad de artículo 43 del Reglamento de la LIVS.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

- Que respecto de lo consultado, informa que los ingresos tributarios contabilizados producto de la corrección monetaria que el banco debe realizar en virtud del artículo 41 de la LIR, a su cartera de colocaciones e inversiones en instrumentos de renta fija, **no deben formar parte de las ventas y servicios netos contabilizados para efectos de calcular la proporcionalidad de crédito fiscal IVA**, dado que no corresponden a operaciones que puedan calificar como transferencias onerosas de bienes o prestaciones remuneradas.

OFICIO ORDINARIO N° 282 QUE SE PRONUNCIA SOBRE EL IVA EN LOS SERVICIOS PRESTADOS POR GIMNASIOS FITNESS

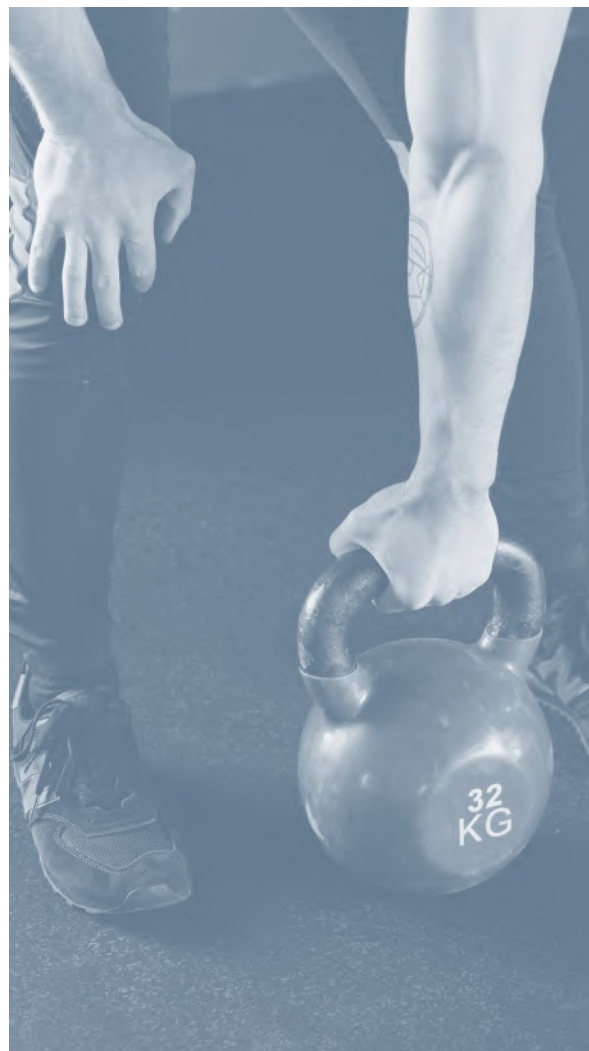
CON FECHA 25 DE ENERO DE 2023 el Servicio de Impuestos Internos emitió un nuevo pronunciamiento sobre el IVA aplicable a los servicios prestados por gimnasios fitness.

¿Qué es lo que se consulta?

Dentro de los antecedentes proporcionados por el contribuyente del rubro de los gimnasios y fitness, señala que los clientes, previo pago de una suscripción por una cierta cantidad de tiempo, tienen derecho a acceder al recinto deportivo y hacer uso de las maquinarias o implementos deportivos, evaluaciones físicas mensuales, uso de camarines e instalaciones de recinto, para los efectos de realizar actividad física de manera ilimitada dentro de los horarios de atención del gimnasio, bajo la supervisión de profesores de educación física.

Asimismo, señala que los clientes tienen acceso a clases especializadas, ya sea de forma individual o grupal, a través de profesores especializados, quienes generan una rutina de ejercicios especialmente focalizada en las capacidades y necesidades de cada cliente, por lo que requiere el pronunciamiento de la autoridad acerca de lo siguiente:

- ¿El servicio prestado por los gimnasios fitness se encuentra exento de IVA por corresponder a actividades docentes? Ello, según postula el consultante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.
- Si se estima que no constituyen actividades docentes, ¿tampoco se encontrarían afectos a IVA? Toda vez que sus servicios no se tratarían de arriendo de inmuebles amoblados o con instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial, que constituye el hecho gravado especial del artículo 8 letra g) de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.





¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

- El Servicio resolvió que, **los servicios ofrecidos por un gimnasio fitness se encuentran afectos a IVA conforme al hecho gravado básico “Servicio”** del artículo 2 N°2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a partir del 1° de enero de 2023. **No obstante, los servicios consistentes en clases especializadas ya sea en forma individual o grupal**, tales como yoga, spinning, pilates, servicios de personal trainer, entre otros, **se encuentran exentos de IVA**, por aplicación del artículo 13 N°4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.
- Dado que los servicios ofrecidos por un gimnasio fitness se encuentra afectos a IVA conforme al hecho gravado básico de servicio, el Servicio determinó que es inoficioso pronunciarse con respecto a la procedencia del hecho gravado especial del artículo 8 letra g) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (arriendo de inmuebles amoblados o con instalaciones).

OFICIO ORDINARIO N°81 QUE SE PRONUNCIA SOBRE LA IMPUGNACIÓN DE CERTIFICACIONES REALIZADAS POR PARTE DEL SII

CON FECHA 9 DE ENERO DE 2023, el SII emitió un pronunciamiento acerca de la impugnación de la certificación de un Director Regional, que permite presumir la falsedad de facturas, de conformidad al inciso 5° del artículo 23 N°5 de la LIVS.

Lo anterior, en el contexto de que dicha autoridad está facultada para exigir que un contribuyente aporte antecedentes relacionados con el pago de una factura, para que, dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de notificación del requerimiento realizado por el SII, acredite tales circunstancias. De esta manera, en caso de que no dé cumplimiento a lo requerido, previa certificación del Director Regional respectivo, se presumirá que la factura es falsa o no fidedigna, no dando derecho a la utilización del crédito fiscal amparado en esa factura.

¿Qué es lo que se consulta?

Una contribuyente recibió un certificado emitido conforme a la disposición normativa citada precedentemente, indicando que no se dio cumplimiento a un requerimiento del SII efectuado de acuerdo al inciso cuarto del artículo 33 del Código Tributario. Sin embargo, a opinión de dicho contribuyente sí se aportaron los documentos requeridos, dando cumplimiento dentro del plazo señalado por el Servicio a tal obligación.

Por lo expuesto, consulta qué recursos puede interponer ante tal acto administrativo y cuál es el plazo para deducirlos.



¿Qué resolvió el SII?

Indicó que, en efecto, este certificado puede ser impugnado mediante la presentación, en cualquier tiempo, de una solicitud al Director Regional, para que analice lo indicado conforme a su facultad de resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan (esto, de acuerdo a lo establecido en el número 5 de la letra B) del artículo 6° del Código Tributario).

A la vez, precisó que la normativa contempla medios de impugnación especiales aplicables a los casos en que el contribuyente considere vulnerados sus derechos (recurso de resguardo, ante el mismo Servicio o un procedimiento judicial de vulneración de derechos, ante el respectivo Tribunal Tributario y Aduanero).

Finalmente, señaló que **la presunción de facturas falsas puede desvirtuarse presentando los antecedentes que acrediten el pago de las facturas**, conforme a las condiciones exigidas por las letras a) y b) del artículo, esto es:

a) Con un cheque nominativo, vale vista nominativa o transferencia electrónica de dinero a nombre del emisor de la factura, girados contra la cuenta corriente bancaria del respectivo comprador o beneficiario del servicio.

b) Haber anotado por el librador al extender el cheque o por el banco al extender el vale vista, en el reverso del mismo, el número del rol único tributario del emisor de la factura y el número de ésta. En el caso de transferencias electrónicas de dinero, esta misma información, incluyendo el monto de la operación, se deberá haber registrado en los respaldos de la transacción electrónica del banco.



OFICIO ORDINARIO N°205 QUE SE PRONUNCIA SOBRE EL IVA EN LOS SERVICIOS DE CEMENTERIOS

CON FECHA 19 DE ENERO DE 2023, el SII se refirió acerca de la aplicación del IVA en los servicios propios de cementerios.



¿Qué es lo que se consulta?

Se solicitó al Servicio un pronunciamiento sobre el IVA aplicable a ciertas ventas y servicios prestados por un cementerio, entre ellos:

- 1) La venta del derecho de uso de nichos y bóvedas;
- 2) El arriendo de nichos y sepulturas;
- 3) Los servicios de ornamento, reducción, renovación, reocupación de nicho y de traslado, ya sea interno o externo, con o sin reducción;
- 4) Los derechos de sepultación;
- 5) Los derechos de construcción y los derechos de abovedamiento.

¿Qué resolvió el SII?

1) Respecto de las operaciones descritas en los números 1), 2) y 4), **la venta del derecho de uso de nichos y bóvedas o de su cesión temporal, no constituyen hechos gravados con IVA** por cuanto se trata de ventas que recaen sobre un bien incorporal inmueble.

2) En cuanto a las operaciones descritas en los números 3) y 5), **los servicios remunerados se encuentran afectados a IVA por corresponder a un “servicio”** en los términos del N° 2 del artículo 2° de la LIVS.

OFICIO ORDINARIO N°209, QUE SE PRONUNCIA SOBRE LA CALIFICACIÓN DE UNA COMPAÑÍA COMO SOCIEDAD DE PROFESIONALES

CON FECHA 19 DE ENERO DE 2023, el SII se refirió nuevamente acerca de la calificación de una compañía como sociedad de profesionales.



En el caso en comento, el consultante indica que se trata de una sociedad de responsabilidad limitada que desarrolla los giros de asesoramiento tributario y contable para contribuyentes que realizan diferentes actividades empresariales y, en muy menor grado, de capacitación (seminarios) sobre las materias tributarias. Originalmente, la sociedad estaba constituida por dos profesionales contadores auditores (cónyuges). Sin embargo, posteriormente se incorporaron a la participación social las hijas de los socios primitivos, de profesiones arquitecto e ingeniero agrónomo.

En cuanto a su objeto social o estatutario, éste actualmente es la prestación de toda clase de asesorías tributarias y contables, laborales, computacionales, capacitación en materias tributarias y contables y el desarrollo de otras actividades complementarias y conexas a las anteriores, como asimismo cualquier otra actividad que los socios acuerden unánimemente. Además, señala que el aviso de iniciación de actividades se hizo directamente como sociedad afecta a las normas de la primera categoría.

¿Qué es lo que se consulta?

Considerando lo anterior, solicita confirmar lo siguiente:

- La sociedad sobre la cual consulta califica para la exención de IVA como una sociedad de profesionales, sin perjuicio de que para ello sea necesario comunicar al Servicio la opción de tributar según las normas de la segunda o la primera categoría.
- Es necesario modificar el objeto social eliminando la referencia a “cualquier actividad que los socios acuerden unánimemente”.



¿Qué resolvió el SII?

Conforme las instrucciones administrativas impartidas por la autoridad, para calificar como sociedad de profesionales se deben reunir una serie de requisitos, entre ellos, en lo que interesa a la presente consulta, que:

- (i) Su objeto exclusivo sea la prestación de servicios o asesorías profesionales.
- (ii) Todos los socios ejerzan sus profesiones para la sociedad. - En la especie, supuesto que las hijas de los socios primitivos, de profesiones arquitecto e ingeniero agrónomo, efectivamente presten servicios de asesoramiento tributario y contable junto con los demás socios.
- (iii) Estas profesiones sean idénticas, similares, afines o complementarias. - Se entiende que lo similar, afín o complementario de las profesiones que ostentan los socios se debe apreciar considerando las actividades que desarrolla la sociedad; en este caso, asesoramiento tributario y contable.

En consecuencia, **en la medida que la sociedad cumpla los requisitos señalados**, además de los restantes, **podría calificar como sociedad de profesionales** para los efectos de la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LVS. Por último, **no es necesario modificar el objeto social de la sociedad** para efectos de cumplir con el requisito del giro exclusivo, ya que **solo se considerarán las actividades económicas que hayan sido informadas al Servicio** y aquellas que en los hechos desarrolle la compañía.

OFICIO ORDINARIO N°228 SE PRONUNCIA SOBRE LA POSIBILIDAD QUE LA PARTICIPACIÓN EN UNA SOCIEDAD DE PROFESIONALES SEA ASIGNADA A LA CONTABILIDAD DEL EMPRESARIO INDIVIDUAL

CON FECHA 23 DE ENERO DE 2023 el SII se pronunció acerca de la posibilidad de que la participación en una sociedad de profesionales sea asignada a la contabilidad del empresario individual.



¿Qué es lo que se consulta?

Con motivo de la entrada en vigencia de los N°1 y 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420, un contribuyente indica estar evaluando el efecto para la exención de Impuesto al Valor Agregado cuando todos o algunos de los socios asignan sus derechos sociales en la sociedad de profesionales a su contabilidad de empresario individual. Así, **solicita señalar si la asignación de los derechos sociales de una sociedad a la contabilidad del empresario individual altera su calificación de sociedad de profesionales.**

¿Qué resolvió el SII?

Inició indicando que **las rentas percibidas por los profesionales** en el desempeño libre e independiente de sus respectivas especialidades, entre otras actividades, **se clasifican como rentas de la segunda categoría.** Asimismo, se clasifican en esta

categoría las rentas obtenidas por las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

En este sentido, la autoridad se ha pronunciado en el sentido de esclarecer que **el ejercicio de una profesión es un atributo solo de las personas**, por lo que, para que una sociedad pueda ser calificada como de profesionales, es menester que el contribuyente sea una sociedad de personas. Por lo anterior, **una sociedad de capital** -tal como una sociedad anónima, sociedad por acciones o en comandita por acciones- **no puede calificar como sociedad de profesionales.** Así las cosas, **tampoco califican como tales**, según lo dispuesto en la Circular N° 50 de 2022, **los empresarios individuales ni las empresas individuales de responsabilidad limitada.**



Por otra parte, la autoridad precisó que las empresas individuales son aquellas que se constituyen por una persona natural, con los activos y pasivos de su propiedad que destine a la explotación o realización de una actividad económica o empresarial. Consecuentemente, siempre son contribuyentes de la primera categoría.

De esta manera, **el ejercicio de una profesión no es compatible con la calidad de empresario individual**. Aun cuando la persona natural y el empresario individual sean la misma persona, de suerte que los **derechos sociales que la persona natural detenta sobre la sociedad de profesionales no pueden ser asignados a su empresa individual**, pues las rentas de la sociedad estrictamente ya no provendrían del ejercicio de la profesión del socio – esto es, no serían rentas de la segunda categoría– sino que provendrían de los activos incorporados al giro de la empresa individual, calificadas como rentas del capital, incumpliendo los requisitos para ser considerada una sociedad de profesionales.

En conclusión, una sociedad de profesionales no puede estar constituida por personas naturales que han asignado sus derechos sociales a su empresa individual.

CONTÁCTENOS

CRISTIÁN VARGAS

SOCIO
TAX & LEGAL
cvargas@bdo.cl

FELIPE VARGAS

ABOGADO SENIOR
TAX & LEGAL
felipe.vargas@bdo.cl

CAMILA HEVIA ARRIAZA

ABOGADA ASOCIADA
TAX & LEGAL
camila.hevia@bdo.cl

FELIPE MAC-CONNELL

ABOGADO ASOCIADO
TAX & LEGAL
felipe.macconnell@bdo.cl



Esta publicación ha sido elaborada detenidamente, sin embargo, ha sido redactado en términos generales y debe ser considerado, interpretado y asumido únicamente como una referencia general. No puede utilizarse como base para amparar situaciones específicas. Usted no debe actuar o abstenerse de actuar de conformidad con la información contenida en este documento sin obtener asesoramiento profesional específico. Póngase en contacto con BDO Auditores & Consultores Ltda., para tratar estos asuntos en el marco de sus circunstancias particulares. BDO Auditores & Consultores Ltda., sus socios, directores, gerentes y empleados no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad o deber de cuidado ante cualquier pérdida derivada de cualquier acción realizada o no por cualquier individuo al amparo de la información contenida en esta publicación o documento o ante cualquier decisión basada en ella.

BDO Auditores & Consultores Ltda., una sociedad chilena de responsabilidad limitada, es miembro de BDO International Limited, una compañía limitada por garantía del Reino Unido, y forma parte de la red internacional BDO de empresas independientes asociadas. BDO es el nombre comercial de la red BDO y de cada una de las empresas asociadas de BDO.

Copyright ©2023 BDO Auditores & Consultores Ltda.

Queda prohibida su reproducción o copia parcial o total del contenido sin nuestro pleno consentimiento.

bdo.cl | bdoglobal.com

