

Novedades Tributarias

Edición noviembre 2023



Índice

Temas tributarios tratados en el mes de noviembre del 2023

- P 01 Exención de IVA de Asociaciones Culturales
 - P 02 Se establece Delito de contrabando de dinero
 - P 03 Corte de Apelaciones confirma procedencia de solicitud de devolución de PPUA, ordenando al Servicio de Impuestos Internos acoger la solicitud rectificatoria presentada por el contribuyente
 - P 04 Resolución Exenta N°132: Instruye sobre la forma de documentar los servicios prestados por trabajadores independientes de plataformas digitales domiciliadas o residentes en Chile
 - P 05 Resolución Exenta N°135: Establece forma y plazo en que las entidades acreedoras deben cumplir la obligación de informar los créditos con garantía hipotecaria contratados para la adquisición de viviendas nuevas acogidas al beneficio tributario de la Ley N°21.631
 - P 07 Circular N°50 que modifica la Circular N°12 de 2021
 - P 08 Oficio N°2834: Consulta sobre tributación por servicios de asistencia virtual en modalidad online prestados desde Argentina
 - P 09 Oficio N°2838: IVA en los servicios de provisión de personal
 - P 10 Oficio N°2908: Obligación de presentar declaración y pago mensual de Impuestos, formulario N°29
 - P 11 Oficio N°2937: Consulta sobre la aplicación de las facultades de tasación establecidas en el artículo 64 del Código Tributario y disposiciones de los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del Código Tributario
 - P 12 Oficio N°2938: Consulta si la fusión que expone, en que la sociedad absorbente registra pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, puede calificarse como elusiva
 - P 13 Oficio N°2939: Consulta sobre la aplicación de los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario a la reorganización empresarial que describe
-

Exención de IVA de Asociaciones Culturales

Nueva Ley N°21.622 que establece requisitos para asimilar las entidades que prestan servicios culturales a las sociedades de profesionales.

El pasado viernes 17 de noviembre, se publicó en el Diario Oficial la nueva Ley N°21.622 que establece requisitos para asimilar las entidades que prestan Servicios Culturales a las Sociedades de Profesionales (Ley).

Esta Ley, cuyo proyecto fue aprobado por el Congreso mediante Oficio N°18.872 de fecha 04 de octubre de 2023 – mencionado en nuestro Boletín de Novedades Tributarias del mes de Octubre – incorpora en la Ley de Donaciones con Fines Culturales, contenida en el artículo 8 de la LeN°18.985, un nuevo Título V estableciendo una exención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la prestación de servicios culturales.

En este contexto, el nuevo artículo 12 bis establece que los servicios culturales prestados por asociaciones culturales se encontrarán exentos de IVA. Para los efectos de este artículo, se entenderá por “servicios culturales” aquellos servicios vinculados directamente con la investigación, formación, mediación, gestión, producción, creación y difusión de las culturas, las artes y el patrimonio.

Por su parte, dispone que se entenderá por “asociaciones culturales” las sociedades o empresas que cumplan con los siguientes requisitos:

- i. Que se encuentren conformadas exclusivamente por personas naturales, quienes deberán trabajar efectivamente en la prestación de servicios culturales;
- ii. Que el conjunto de los ingresos que perciban de actividades distintas a la prestación de servicios culturales no exceda del 35% del total de sus ingresos brutos del giro dentro del año calendario inmediatamente anterior; y,
- iii. Que en ellas predomine el trabajo personal – físico o intelectual – por sobre el empleo de capital.

Para acceder a la exención, el Servicio de Impuestos Internos (SII) llevará un registro en el que deberán inscribirse las asociaciones culturales acompañando una declaración jurada en la que manifiesten prestar servicios culturales. Conforme con el artículo transitorio, esta obligación será exigible desde el 1 de enero del año 2024.

Por el contrario, las asociaciones culturales que dejen de cumplir con los requisitos establecidos en el Título V perderán la exención a partir del mes siguiente a aquél en que se produjo el incumplimiento.

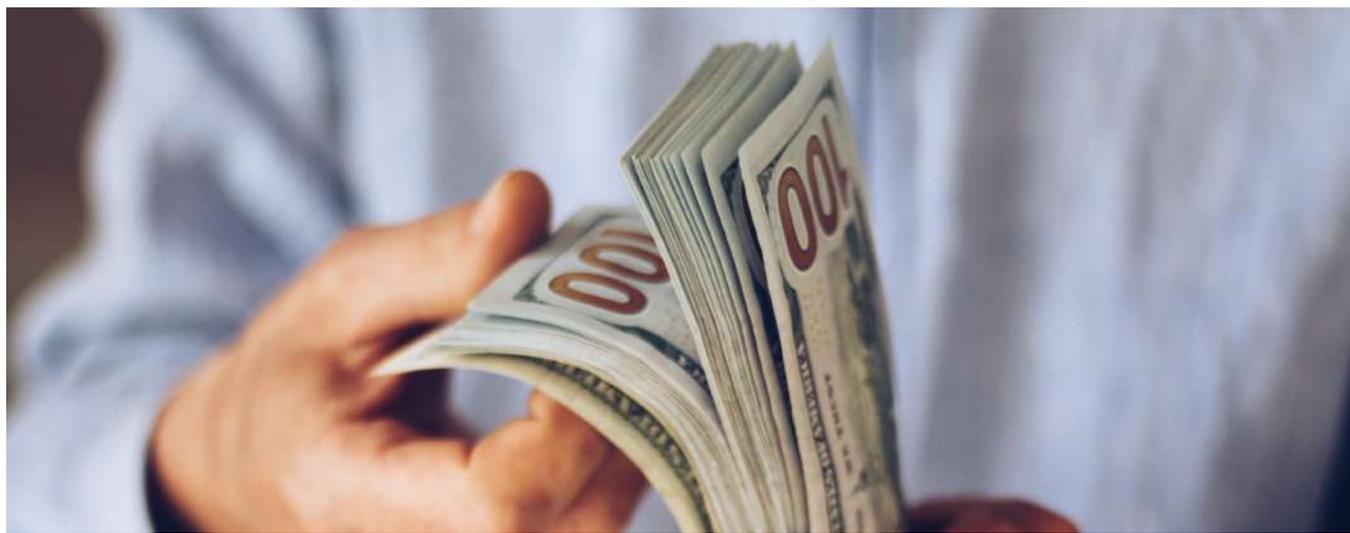
Finalmente, las actividades realizadas por asociaciones culturales distintas a la prestación de servicios culturales de acuerdo con la definición establecida en el artículo 12 bis, se regirán por las normas generales, atendida la naturaleza de dichas actividades.



Se establece Delito de contrabando de dinero

Nueva Ley N°21.632 que modifica cuerpos legales para fortalecer la legislación en materia de contrabando.

El pasado jueves 23 de noviembre, se publicó en el Diario Oficial la nueva Ley N°21.632 que modifica diversos cuerpos legales para fortalecer la legislación en materia de contrabando (Ley).



Bajo este contexto, la nueva Ley introduce modificaciones destinadas a robustecer la legislación en materia de contrabando, mejorando la efectividad de esta normativa mediante la implementación de medidas más rigurosas y la actualización de sanciones, focalizándose particularmente en situaciones específicas relacionadas con el contrabando de dinero.

En primer lugar, el artículo 1 de la Ley modifica el Decreto con Fuerza de Ley N°30 que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley N°213, de 1953, sobre Ordenanza de Aduanas, del Ministerio de Hacienda, en los siguientes aspectos:

- i. Incorpora en el artículo 168 como mercancía de importación o exportación prohibida, aquella de procedencia ilícita, vinculada a hechos constitutivos de delito en Chile.
- ii. Incorpora un nuevo artículo 168 bis que crea el delito de contrabando de dinero, sancionando el ingreso o extracción de dinero de cualquier denominación, por cualquier lugar o paso no habilitado, o sin informar de ello, o falseando dicha información.
- iii. Modifica los artículos 169, 172 y 178 a fin de ajustar las penas relacionadas al delito de contrabando.
- iv. Reemplaza el artículo 170 con el objeto de aumentar el plazo de prescripción de la acción penal para perseguir delitos aduaneros, rigiendo las normas del Código Penal.
- v. Incorpora un nuevo artículo 189, en el que se especifican las condiciones para iniciar investigaciones por contrabando.

En segundo lugar, el artículo 2 de la Ley modifica la Ley N°19.913, que crea la Unidad de Análisis Financiero, en la forma siguiente:

- i. En el artículo 27 incluye los delitos de contrabando de dinero y de declaración maliciosamente falsa previstos en los artículos 168 bis y 169 de la Ordenanza de Aduanas.
- ii. En el artículo 39 se establece que la infracción a lo dispuesto en el artículo 4, relativo al deber de informar el porte o transporte de monedas, estará sujeta al control y fiscalización del Servicio Nacional de Aduanas y a lo establecido en el artículo 168 bis de la Ordenanza de Aduanas.

Por último, el artículo 3 de la Ley modifica el artículo 129 del Código Procesal Penal para permitir la detención e incautación de dinero en efectivo o instrumentos negociables al portador por parte de agentes policiales, tratándose del delito establecido en el artículo 168 bis de la Ordenanza de Aduanas.

Corte de Apelaciones confirma procedencia de solicitud de devolución de PPUA, ordenando al Servicio de Impuestos Internos acoger la solicitud rectificatoria presentada por el contribuyente

El pasado viernes 17 de noviembre, la Corte de Apelaciones de Santiago confirmó la sentencia dictada por el Juez del Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana por la cual ordena al SII acoger la solicitud rectificatoria presentada por Cruzados SADP y acceder a la devolución de una cantidad por concepto de Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas (PPUA).

Resumen de la Sentencia de la Corte de Apelaciones:

Fecha y Tribunal: El 17 de noviembre, la Corte de Apelaciones de Santiago confirmó una sentencia del Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana.

Partes Involucradas: Servicio de Impuestos Internos (SII) y Cruzados SADP.

Contexto: En abril de 2018, Cruzados SADP solicitó una rectificación de su declaración de impuestos de 2015, incorporando dos partidas relacionadas con utilidades del Canal Del Fútbol (CDF) y deducciones de rentas exentas. El SII rechazó la solicitud argumentando un tratamiento tributario inadecuado de las utilidades.

Decisión del Juez de Primera

Instancia: El juez aceptó la rectificación propuesta por Cruzados SADP, anulando la Resolución N°949 del SII. El fundamento fue que Cruzados SADP, representado por la Asociación Nacional de Fútbol Profesional (ANFP), debía considerar las utilidades del CDF como rentas exentas del IDPC, de acuerdo con el art. 39 N°1 de la LIR (que declara exentas de IDPC las utilidades pagadas por sociedades de personas respecto de sus socios y los dividendos pagados por sociedades anónimas o en comandita por acciones respecto de sus accionistas).

Argumentos de la Sentencia: La sentencia se basa en que Cruzados SADP, a través de un mandato sin representación con la ANFP, debía considerar las utilidades del CDF como exentas de IDPC. Además, se demostró que Cruzados SADP tenía pérdidas suficientes para compensar las utilidades recibidas, aplicando un crédito de IDPC del 20%.

Decisión de la Corte de Apelaciones:

La Corte centró su análisis en la existencia y naturaleza del mandato entre Cruzados SADP y la ANFP, y en la rendición de cuentas. Confirmó la existencia de un mandato sin representación y la correcta rendición de cuentas. Además, reconoció la exención de IDPC para las utilidades de Cruzados SADP y la aplicabilidad de la deducción por pérdidas, según lo establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Conclusión: La Corte de Apelaciones confirmó la procedencia de la solicitud de devolución del monto por concepto de Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas (PPUA) presentada por Cruzados SADP, revocando así el acto administrativo del SII y ordenando la aceptación de la declaración rectificatoria y la devolución correspondiente.



Resolución Exenta N°132: Instruye sobre la forma de documentar los servicios prestados por trabajadores independientes de plataformas digitales domiciliadas o residentes en Chile

Conforme al artículo 152 quáter y del Código del Trabajo, las empresas de plataforma digital de servicios deben exigir que el trabajador independiente de plataformas digitales extienda la documentación tributaria que corresponde, tal como la respectiva boleta de honorarios por los servicios prestados a los usuarios, salvo que el SII establezca, mediante resolución, otra forma de documentar la operación.

Bajo este contexto, el SII ha dictado la Resolución Exenta N°132 (Resolución) mediante la cual establece que los contribuyentes calificados como empresas de plataforma digital de servicios, domiciliadas o residentes en Chile, que tengan trabajadores independientes de acuerdo con el Párrafo III del Capítulo X del Título II del Código del Trabajo y que paguen rentas a dichos trabajadores por servicios prestados a los usuarios de la plataforma, deben otorgar como comprobante de pago por los servicios referidos, boletas de prestación de servicios de terceros electrónicas.

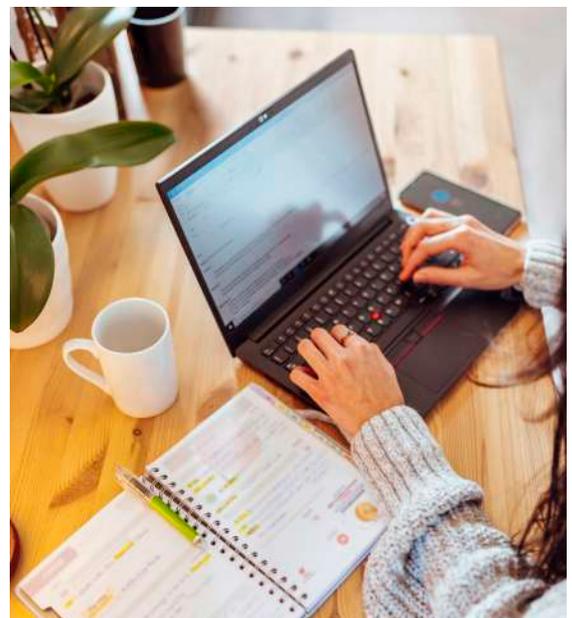
La emisión de boletas de prestación de servicios de terceros electrónicas debe efectuarse a cada uno de los trabajadores independientes, hasta el quinto día de cada mes, por los servicios prestados por cada trabajador independiente en el mes calendario inmediatamente anterior, por el monto del honorario que corresponde al trabajador independiente, contemplando siempre una retención según la tasa aplicable de acuerdo al N°2 del artículo 74 de la LIR¹, la cual deberá ser retenida, declarada y enterada mensualmente por la plataforma digital. Adicionalmente, estos documentos deberán contener expresamente en el detalle la siguiente leyenda "Servicio según Ley N°21.431".

Asimismo, las plataformas digitales de servicios domiciliadas o residentes en Chile deberán presentar al SII una Declaración Jurada Anual a través del **Formulario N°1879 sobre retenciones efectuadas conforme al artículo 42 N°2 de la LIR**, donde se informe el monto que resulte de sumar las retenciones actualizadas efectuadas al receptor de la renta durante el año anterior al que se informa.

El incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta Resolución se sancionará de acuerdo con los N°10 u 11 del artículo 97², o conforme al artículo 109 del CT³.

Atendido lo dispuesto en la presente Resolución, los trabajadores independientes de plataformas digitales domiciliadas o residentes en Chile quedan liberados de la obligación establecida en el artículo 68 bis de la LIR, no debiendo emitir sus propias boletas de honorarios electrónicas.

Finalmente, esta resolución entrará en vigencia el primer día del mes posterior a los tres meses de publicada en el Diario Oficial, esto es, el 01 de marzo de 2024.



¹ Conforme al N°2 del artículo 74 de la LIR, la tasa de retención será de un 17%.

² El artículo 97 N°10 del CT sanciona con multa del 50% al 500% del monto de la operación, con un mínimo de 2 UTM y un máximo de 40 UTA, y el N°11 sanciona con multa de un 10% de los impuestos adeudados.

³ El artículo 109 del CT sanciona con multa no inferior a un 1% ni superior a un 100% de 1 UTA, o hasta el triple del impuesto eludido.

Resolución Exenta N°135: Establece forma y plazo en que las entidades acreedoras deben cumplir la obligación de informar los créditos con garantía hipotecaria contratados para la adquisición de viviendas nuevas acogidas al beneficio tributario de la Ley N°21.631

El artículo único de la Ley N°21.631 establece un beneficio tributario transitorio y extraordinario por los años tributarios 2024 a 2029, inclusive, para la adquisición de viviendas con destino habitacional, que cumplan con los requisitos establecidos en el inciso segundo de dicho artículo, adquiridas por personas naturales con residencia o domicilio en Chile mediante un crédito con garantía hipotecaria, con bancos o instituciones financieras.



El beneficio tributario consiste en un crédito anual por el monto menor entre los dividendos efectivamente pagados por concepto del crédito con garantía hipotecaria obtenido para la adquisición de la vivienda acogida a este beneficio dentro del año comercial respectivo y un monto equivalente a 16 Unidades Tributarias Mensuales (UTM), según su valor al mes de diciembre del año respectivo.

Ahora bien, para que los contribuyentes puedan hacer uso de este beneficio tributario, las entidades acreedoras deberán proporcionar, tanto al SII como al contribuyente, la información relacionada con los créditos con garantía hipotecaria, por los medios, forma y plazos que el SII determine. Por su parte, los contribuyentes deberán poner a disposición del SII, documentos y antecedentes, pudiendo el SII, mediante resolución fundada, requerir informes o declaraciones juradas sobre materias específicas.

Bajo este contexto el SII dictó la Resolución Exenta N°135, mediante la cual resuelve que las entidades acreedoras, bancos e instituciones financieras, que hubieren otorgado créditos con garantía hipotecaria a personas naturales con residencia o domicilio en Chile, destinados a adquirir una vivienda nueva con destino habitacional que se acoja al beneficio tributario establecido en el artículo único de la Ley N°21.631, deberán presentar al SII el Formulario N°1957 denominado "**Declaración Jurada Anual sobre dividendos pagados con créditos con garantía hipotecaria relacionados con el beneficio tributario de la Ley N°21.631**".

La declaración jurada deberá ser presentada hasta el 11 de marzo de cada año o día hábil siguiente, respecto de los dividendos por concepto de créditos con garantía hipotecarias que se hubieren pagado en el año comercial anterior.

Asimismo, las entidades acreedoras, bancos e instituciones financieras, emitirán un certificado a las personas naturales, consignando el monto del capital e intereses correspondientes a créditos con garantía hipotecaria pagados por los deudores del mismo durante el ejercicio calendario respectivo, en cumplimiento de las obligaciones contraídas con motivo de la adquisición de una vivienda con destino habitacional; todo ello con el fin de que tales contribuyentes puedan hacer uso del beneficio tributario establecido por el artículo único de la Ley N°21.631. Para el cumplimiento de esta obligación deberá utilizarse el modelo de Certificado N°74 y sus respectivas instrucciones, el cual deberá emitirse antes del 1 de marzo de cada año.

El retardo u omisión en la presentación de la Declaración Jurada N°1957, se sancionará de acuerdo a lo dispuesto en el N°1 del artículo 97 del CT . Por su parte, la omisión del Certificado N°74 o su emisión parcial, errónea o extemporánea, se sancionará conforme a lo dispuesto por el artículo 109 del CT , por cada persona a quien debió emitírsele el documento.

La resolución regirá a partir del Año Tributario 2024, respecto de los créditos con garantía hipotecaria otorgados para la adquisición de vivienda nueva cuya escritura pública de compraventa se celebre a partir del 1 de noviembre del año 2023 y cuyos dividendos se paguen efectivamente a partir de la misma fecha.



Circular N°50 de fecha 29 de noviembre de 2023, del Servicio de Impuestos Internos

El pasado miércoles 29 de noviembre se publicó la Circular N°50 que modifica la Circular N°12 de 2021, que imparte instrucciones sobre derechos de los contribuyentes, comparecencia, notificaciones, procedimientos administrativos y judiciales de impugnación que establece la Ley N°21.210, que moderniza la legislación tributaria.

En 2020, la Ley N°21.210 agregó al Código Tributario (CT) el artículo 132 ter, que introdujo la institución del avenimiento, estableciendo que, trabada la litis y existiendo una gestión pendiente, el reclamante puede ocurrir ante el Director, por una sola vez, para proponer las bases de un avenimiento extrajudicial sujeto a las mismas reglas y limitaciones dispuestas en el artículo 132 bis del CT para la conciliación.

Agrega dicha norma que, recibida la propuesta, el Director resolverá los términos en que, a su juicio exclusivo, corresponde aprobar el avenimiento, total o parcial, conteniendo los fundamentos de hecho y de derecho en que se basa y las condiciones del mismo. Previo a resolver el Director solicitará un informe que deberá ser elaborado y suscrito por los subdirectores normativo, jurídico y de fiscalización.

Al respecto, el Servicio instruyó en la Circular N°12 de 2021 que **el referido informe se debía emitir en un plazo de 20 días hábiles**, estando su coordinación a cargo de la Subdirección Jurídica. No obstante, el SII consideró necesario aumentar el plazo para la emisión de aquel informe para que las subdirecciones llamadas a intervenir cuenten con un plazo prudencial para su emisión, según señala.

Por lo anterior, se modifican las instrucciones contenidas en la Circular N°12, reemplazando el párrafo quinto

del apartado 5.3., "Tramitación", de su Capítulo V, por el siguiente:

*"Por su parte, le corresponderá al Director del Servicio, a su juicio exclusivo, aprobar total o parcialmente el acuerdo propuesto o bien rechazarlo. Para tomar su decisión, solicitará un informe elaborado y suscrito por los Subdirectores Normativo, Jurídico y de Fiscalización, **el que deberá ser emitido en el plazo de 30 días hábiles**, estando su coordinación a cargo de la Subdirección Jurídica. Este informe deberá formar parte de un expediente especialmente levantado al efecto".*

Las instrucciones contenidas en esta Circular entrarán en vigencia desde su publicación en extracto en el Diario Oficial. En consecuencia, los plazos para emitir el informe a que se refiere el artículo 132 ter del Código Tributario, que ya hubiesen empezado a correr, se regirán por la Circular N°50.



Oficio N°2834 de fecha 15 de noviembre de 2023: Consulta sobre tributación por servicios de asistencia virtual en modalidad online prestados desde Argentina

Antecedentes

Una sociedad chilena efectúa pagos mensuales por servicios de asistencia virtual en modalidad online, que son prestados por una persona natural desde Argentina, la cual emite una factura de exportación.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta si esta operación se encuentra afecta a impuestos y, en caso de corresponder, cuál es el mecanismo tributario de pago.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el N°2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), las remuneraciones pagadas desde Chile por servicios prestados en el exterior por un no residente ni domiciliado en el país se encuentran sujetas a un impuesto del 35% aplicado sobre el monto bruto de los pagos. Sin embargo, aplicar el párrafo final del referido N°2 grava con una tasa del 15% los pagos por concepto de trabajos de ingeniería o técnicos, o servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad concedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano. Luego, la tasa que corresponda aplicar dependerá de la naturaleza de los servicios, cuestión entregada a revisión por las respectivas instancias de fiscalización.

Sin perjuicio de lo expuesto, es necesario considerar la eventual aplicación del Convenio entre la República de Chile y la República Argentina para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y para prevenir la evasión y elusión fiscal, su protocolo y el memorando de entendimiento relativo a su aplicación (Convenio).

Para efectos del Convenio, el servicio de asistencia virtual, al involucrar la aplicación de un conocimiento especializado o una habilidad o experiencia para el cliente, corresponderá a un servicio de asistencia técnica conforme lo establecido en la letra c) del N°13 del Protocolo, de manera que, conforme a las disposiciones del Convenio, el Estado de la fuente (Chile) podrá gravar la renta que proviene de los pagos por dicha asistencia técnica, pero si el beneficiario de la renta es considerado residente⁶ para efectos del Convenio, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10% del importe bruto pagado.

Conforme lo expuesto, sea o no aplicable el Convenio, igualmente el pagador deberá retener el impuesto adicional, con la tasa correspondiente, el cual deberá ser declarado de forma mensual, a través del Formulario N°50, sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos.

Finalmente, si bien los servicios indicados podrían encontrarse gravados con IVA, de acuerdo con el concepto de hecho gravado "servicio" contenido en el N°2) del artículo 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), dichos servicios estarían exentos de IVA por aplicación del N°7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS⁷.



⁶ Por residente se entiende toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, está sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, lugar de constitución, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga.

⁷ El artículo 12, letra E, N°7 de la LIVS, libera de IVA a los servicios que se encuentran afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR, siempre que no gocen de alguna exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

Oficio N°2838 de fecha 15 de noviembre de 2023: IVA en los servicios de provisión de personal



Antecedentes

Una sociedad de responsabilidad limitada (YY Ltda.), conformada exclusivamente por socios personas naturales, profesionales de profesiones complementarias o afines, presta servicios profesionales en el ámbito de la tecnología de la información, entre los cuales se encuentra el servicio "YY Staffing" que consiste en proveer profesionales debidamente capacitados en labores de apoyo informático.

Este servicio normalmente se cobra en base a la cantidad de horas de trabajo de los profesionales destinados a cada cliente y supone la supervisión y dirección general de las actividades por otros profesionales afines de YY Ltda.

¿Qué se consulta?

La contribuyente solicita confirmar que:

- i. La provisión de personal a terceros en el ámbito tecnológico no es de aquellas que pueda ser desarrollada por una sociedad de profesionales y, por tanto, se encuentra afecta a IVA, no pudiendo acceder a la exención contenida en el N°8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS; y,
- ii. El hecho que el servicio de provisión de personal incluya actividades adicionales de supervisión y de dirección de los profesionales no desvirtúa el carácter de comercial que posee la actividad ni la convierte en un servicio profesional.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El N°2) del artículo 2 de la LIRS grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración.

Sin perjuicio de ello, el N°8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS declara exentos de IVA a los ingresos mencionados en el artículo 42 de la LIR, dentro de los cuales se consideran los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el N°2 del artículo 42 de la LIR, aún cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

Entre los requisitos para que una sociedad se considere como de profesionales, se exige que sus prestaciones consistan exclusivamente en servicios o asesorías profesionales y no realicen actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR.

Por su parte, el N°3 del artículo 20 de la LIR incluye, entre otras actividades, aquellas provenientes del comercio, disponiendo el N°7 del artículo 3 del Código de Comercio que son actos de comercio, entre otros, los realizados por las "agencias de negocios".

Luego, considerando que la actividad consistente en proporcionar personal es propia de las agencias de negocios, si la sociedad presta dichos servicios, calificará como tal, no pudiendo clasificarse como sociedad de profesionales, y sin ser relevante si la provisión de personal se presta con o sin supervisión.

Oficio N°2908 de fecha 23 de noviembre de 2023: Obligación de presentar declaración y pago mensual de Impuestos, Formulario N°29



Antecedentes

La contribuyente es una sociedad que tiene rentas pasivas (participaciones en otras sociedades) y rentas no afectas a IVA en virtud del arriendo de inmuebles no amoblados. Además, conforme con su código de actividad económica, aparece en el portal MiSii como una actividad afecta IVA.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta si está obligada a presentar Formulario N°29 sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el artículo 3 de la LIVS, son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, "que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada" con los impuestos establecidos en ella.

Por su parte, el artículo 64 de la LIVS obliga a todos los contribuyentes afectos a IVA a pagar, hasta el día 12 de cada mes, los impuestos devengados en el mes anterior, estableciendo que deben declarar el monto total de las "operaciones realizadas" en dicho periodo, incluyendo las exentas de impuesto.

Finalmente, el artículo 65 de la LIVS añade que esta declaración deberá ser presentada aún cuando el contribuyente, por aplicación del crédito fiscal que tenga derecho a deducir del impuesto sobre sus operaciones, no deba pagar suma alguna.

De las normas precitadas se concluye que, los contribuyentes afectos a IVA deben presentar el Formulario N°29 respecto de todas las operaciones que realicen en el periodo respectivo (afectas, exentas o no gravadas).

Por otra parte, para que una actividad se encuentre afecta, exenta o no gravada con IVA, deberá estarse a la naturaleza propia de dicha actividad y no necesariamente al código que ella registre.

Bajo este contexto, las rentas aludidas en la consulta (provenientes de la distribución de dividendos y retiro de utilidades, clasificadas en el N°2 del artículo 20 de la LIR), no corresponden a "operaciones realizadas" por el contribuyente, sino que meramente a frutos derivados del dominio, posesión o tenencia de valores mobiliarios.

Finalmente, el arriendo de inmuebles no amoblados se encuentra expresamente exento de IVA por aplicación del N°11 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, razón por la cual dichas operaciones deben ser declaradas en el Formulario N°29, solo en caso de que el contribuyente realice o haya realizado, al menos una vez, operaciones afectas a IVA, considerando lo dispuesto en el artículo 64 de la LIVS. De lo contrario, no se encontrará obligado a presentar el referido formulario .

*Se hace presente que, conforme a lo dispuesto en el presente oficio, se ha modificado parcialmente lo señalado en el párrafo final del Oficio N°2381 de 2023, en el sentido que los ingresos obtenidos con motivo de distribuciones de dividendos no corresponden a "operaciones" en los términos de la LIVS, por lo que no se deberán considerar para para efectos del cálculo de la restitución adicional.

⁸ Cabe hacer presente que, mediante el Formulario N°29 se declaran otros impuestos, de manera que podría igualmente estar obligado a presentarlo, de ser el caso.

Oficio N°2937 de fecha 28 de noviembre de 2023: Consulta sobre la aplicación de las facultades de tasación establecidas en el artículo 64 del Código Tributario y disposiciones de los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del Código Tributario

Antecedentes

Una sociedad matriz (AAA) de un grupo de empresas acogidas al régimen semi-integrado, mantiene el 100% de la propiedad de las empresas BBB (que registra utilidades tributarias con créditos sujetos a restitución) y CCC (que registra pérdidas tributarias).

Los accionistas de AAA han decidido iniciar un proceso de reorganización societaria para optimizar la carga tributaria, en el cual la empresa AAA aportará su participación en la empresa BBB a la empresa CCC, a valor tributario.

En el mismo año del aporte la empresa BBB distribuirá utilidades a la empresa CCC, quien solicitará una devolución de PPUA.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta (i) si la optimización de la carga tributaria es una legítima razón de negocios para que el SII se inhiba de tasar el aporte a la empresa CCC; (ii) adicionalmente, en caso que el aporte no obedezca a una legítima razón de negocios, si implicaría que el SII no de curso a la devolución de PPUA; y, (iii) si la reorganización planteada y sus efectos constituyen o no abuso o simulación.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

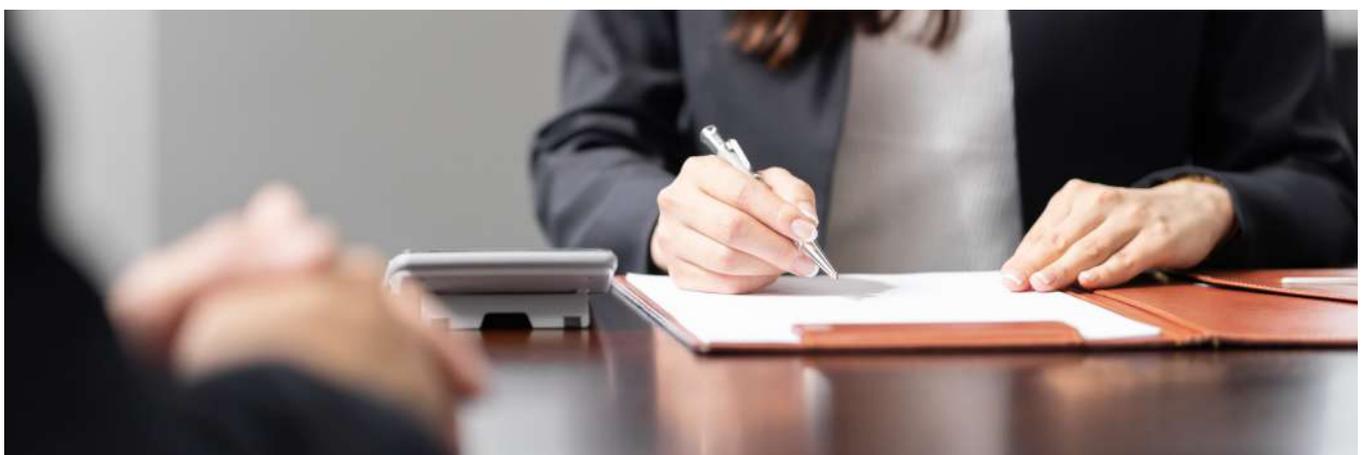
El SII se refiere a la facultad de tasar los aportes de activos en procesos de reorganización empresarial. El dictamen establece que el SII no ejercerá sus facultades de tasación en aportes de activos dentro de reorganizaciones empresariales si estos

cumplen ciertos requisitos y se realizan por una legítima razón de negocios, no simplemente para evitar impuestos, de acuerdo a lo establecido en el art. 64 del Código Tributario.

Si se descubre que el propósito principal de una reorganización y del aporte de activos es simplemente "optimizar la carga tributaria" (por ejemplo, mediante la devolución de PPUA), esto no será considerado como una legítima razón de negocios. En tales casos, el SII podría ejercer su facultad de tasación sobre el aporte.

El SII también se enfoca en la posibilidad de abuso o simulación en estas operaciones. Señala que no toda ventaja tributaria implica elusión; sin embargo, si la operación busca principalmente una ventaja fiscal y no tiene otros efectos económicos o jurídicos significativos, podría considerarse elusiva. En tales casos, se examinarán factores adicionales, como la política de dividendos y la composición de las pérdidas tributarias.

El dictamen concluye que la mera "optimización de la carga tributaria" no califica como una legítima razón de negocios y que tales aportes pueden ser sujetos a tasación. Además, recalca que, aunque la legislación protege el derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades fiscalmente, las operaciones que buscan únicamente una ventaja fiscal podrían ser consideradas elusivas según lo establecido en el Código Tributario.



Oficio N°2938 de fecha 28 de noviembre de 2023: Consulta si la fusión que expone, en que la sociedad absorbente registra pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, puede calificarse como elusiva



Antecedentes

Tres sociedades pertenecientes al mismo grupo, acogidas al régimen 14 A de la LIR, necesitan fusionarse para reducir los costos y simplificar los procesos administrativos. Todas ellas son sociedades de responsabilidad limitada, tienen la misma composición y porcentaje social, y no han sufrido cambios en su giro o actividad económica en los últimos 12 meses. Las sociedades A y C absorbidas tienen un balance y una renta líquida positiva, y, por otro lado, la sociedad B continuadora determina una pérdida según balance y una renta líquida negativa, con una pérdida de arrastre del ejercicio anterior.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta (i) si es posible que la sociedad B absorba la utilidad de las sociedades A y C e impute su pérdida tributaria en contra de la utilidad de las absorbidas, y (ii) si esta reorganización podría calificarse como elusiva de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26 bis del Código Tributario.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Sobre la primera materia consultada, cabe señalar que, de acuerdo con el N°3 del artículo 31 de la LIR, la entidad absorbente no puede recuperar como PPUA el saldo acumulado de crédito proveniente de la entidad absorbida, ya que la pérdida tributaria en ningún caso podrá imputarse a las utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas que se mantengan acumuladas en la empresa, pues la ley no contempla tal posibilidad. Sin embargo, el saldo acumulado de crédito registrado en el SAC, proveniente de la entidad absorbida, se incorpora al SAC de la sociedad absorbente para su utilización de acuerdo con las reglas generales establecidas en los artículos 14, N°3 del artículo 56, y 63 de la LIR. De acuerdo con lo anterior, la fusión por la que consulta no producirá el efecto de generar un PPUA.

Por otro lado, en general una fusión de sociedades forma parte del legítimo derecho de opción de los contribuyentes a organizar sus actividades, negocios, o actos afectos a impuestos de la forma que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando que los contribuyentes no tienen la obligación de optar por aquella alternativa que sea más costosa desde el punto de vista impositivo. Por lo que -en principio- la fusión expuesta no constituiría un acto o negocio que, por sí solo, pueda ser considerado elusivo en los términos señalados en los artículos 4 bis y siguientes del CT, lo que no obsta a que las razones detrás de la fusión y las circunstancias concretas del caso -que no fueron especificadas en la consulta- puedan modificar la conclusión anterior.

Oficio N°2939 de fecha 28 de noviembre de 2023: Consulta sobre la aplicación de los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario a la reorganización empresarial que describe



Antecedentes

Una empresa A - sociedad por acciones de giro inmobiliario y de inversiones – y una empresa B – sociedad por acciones del giro de inversiones - son dueñas respectivamente del 50% de las acciones de una empresa C - sociedad por acciones dedicada a la compra de inmuebles construidos para arrendar a terceros sin muebles ni equipamiento en su interior, operación que no está afecta a IVA y, por consiguiente, no permite recuperar el eventual crédito fiscal IVA que obtenga la empresa C de la compra de edificios.

Por otro lado, la empresa A es socia mayoritaria de la empresa desarrolladora inmobiliaria D - sociedad por acciones contribuyente de IVA, del giro inmobiliario y de arrendamiento de inmuebles amoblados, que adquiere terrenos y contrata a terceros para construir edificios en dichos terrenos -, empresa que es dueña de un terreno con un edificio construido (Edificio).

Si la empresa D es dueña de un determinado terreno con el Edificio, y la empresa C quiere adquirir dichos bienes para desarrollar su giro, la situación normal sería que la empresa D venda directamente el terreno con el Edificio a la empresa C. Y considerando que la empresa desarrolladora

inmobiliaria D es sujeto de IVA, que compró el terreno y lo mandó a construir para revenderlo, la venta del Edificio a la empresa C estaría afecta a IVA. Sin embargo, la empresa A propone desarrollar el siguiente modelo de negocios: La empresa D se divide en dos sociedades, quedando el Edificio, el terreno respectivo y las deudas asociadas a estos activos, asignados dentro de la nueva sociedad (NewCo) que nacería de esta división. Por el contrario, el crédito fiscal IVA generado por la construcción del Edificio permanece dentro de la sociedad continuadora de la empresa D. Posteriormente, la empresa C compraría las acciones de la NewCo a su valor comercial, cuyo único activo sería el Edificio, el terreno respectivo y las deudas asociadas a estos activos. Paralelamente, la empresa D podría aprovechar el crédito fiscal IVA para otras operaciones futuras afectas a IVA, como podría ser la actividad de arriendo de inmuebles amoblados que es parte de su giro.

¿Qué se consulta?

La contribuyente solicita que se confirme si las operaciones descritas podrían ser consideradas elusivas conforme a los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del CT.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Como primera cuestión, cabe destacar que la empresa desarrolladora inmobiliaria D no necesariamente tendrá derecho a crédito fiscal por la adquisición o construcción del edificio que pretende asignar a la nueva sociedad (NewCo). Dicha circunstancia dependerá del ánimo que guía al contribuyente en la adquisición o construcción de dicho bien.

Si la intención fue destinarlo a la realización de actividades gravadas con IVA, como puede ser la venta o el arrendamiento de inmuebles amoblados, la empresa D tendrá derecho a crédito fiscal, aun cuando posteriormente se divida. Por el contrario, si en el momento de la

adquisición o construcción del inmueble se vislumbraba la posibilidad de la reorganización descrita en su consulta, la empresa D deberá rectificar sus declaraciones rebajando el crédito fiscal, ya que dicho bien no habría sido destinado a su activo realizable ni tampoco a su activo fijo, pasando a formar parte del activo de NewCo.

Precisado lo anterior, de conformidad con los antecedentes expuestos, se observa que la división de la sociedad inmobiliaria D, la asignación de activos a la NewCo que nace de la división, y posterior venta de acciones de la NewCo, evitaría la configuración del hecho gravado básico del artículo 2 N°1) de la Ley IVA, que recae sobre la venta de bienes corporales inmuebles, si el inmueble respectivo forma parte del activo realizable de D, o bien,

la configuración del hecho gravado especial del artículo 8 letra m) de la misma ley, si la sociedad inmobiliaria D tenía registrado el inmueble en su activo fijo y su adquisición le dio derecho a crédito fiscal, sin que se expongan en la consulta razones jurídicas o económicas distintas a las meramente tributarias para llevar a cabo la división y posterior venta de acciones de NewCo, que justifique el no haber enajenado el activo en forma directa.

Por las razones expuestas precedentemente, las operaciones consultadas constituirían actos o negocios que podrían ser considerados elusivos en los términos señalados en los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso puedan modificar la conclusión anterior.



PARA MÁS INFORMACIÓN:



CRISTIAN VARGAS
Socio
Tax & Legal
cvargas@bdo.cl



FELIPE VARGAS
Abogado Legal
Tax & Legal
felipe.vargas@bdo.cl



CAMILA HEVIA
Supervisora
Tax & Legal
camila.hevia@bdo.cl



FRANCISCA CONTRERAS
Abogada Asociada
Tax & Legal
francisca.contreras@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