

Novedades Tributarias

Edición agosto 2023



Índice

19 Interesantes e importantes temas tributarios para estar al día durante el mes de agosto del 2023

- P 01 Nueva Ley N°21.595 sobre Delitos Económicos
 - P 02 Nueva Ley N°21.591 sobre Royalty a la Minería
 - P 03 Corte Suprema acoge recurso de casación en el fondo en contra de sentencia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago
 - P 04 Corte de Apelaciones se pronuncia respecto a la procedencia de devolución de IVA por pagos en exceso de sociedades predecesoras a la contribuyente
 - P 05 Oficio N°2047: IVA en la cesión del uso de un inmueble
 - P 06 Oficio N°2049: Enajenación de bienes raíces situados en Chile respecto de propietario sin domicilio ni residencia en el país
 - P 07 Oficio N°2051: IVA en ciertos servicios
 - P 08 Oficio N°2053: Cesión de derechos de autor y derechos conexos para su comercialización
 - P 09 Oficio N°2138: Mayor valor obtenido en la enajenación de un bien raíz adquirido en parte por sucesión por causa de muerte y en parte por tradición
 - P 10 Oficio N°2139: Tratamiento tributario de pagos efectuados por empresa chilena a persona natural residente en España
 - P 11 Oficio N°2160: IVA en venta forzada de inmuebles de empresa deudora
 - P 12 Oficio N°2183: Crédito incobrable en contra de una empresa extranjera que se disuelve
 - P 13 Oficio N°2184: Tributación en la venta de un inmueble educacional de acuerdo con el N°2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993
 - P 14 Oficio N°2185: Ingresos de entidades relacionadas, no domiciliadas ni residentes en Chile, para efectos del límite de ingresos del régimen pro-pyme
 - P 15 Oficio N°2221: Tratamiento tributario de intereses pagados por un establecimiento permanente situado en el extranjero de una matriz chilena
 - P 16 Oficio N°2224: Deducción como gasto de una remisión de deuda bancaria
 - P 17 Oficio N°2225: Autorización para pagar el impuesto a las herencias con bienes de la masa hereditaria
 - P 18 Oficio N°2227: IVA en aporte de bienes muebles que forman parte del activo fijo de una empresa
 - P 19 Oficio N°2230: Aplicación de la Ley N°20.993 a la enajenación de un establecimiento educacional
-

Nueva ley N° 21.595 sobre delitos económicos

El pasado 17 de agosto se publicó la nueva Ley de Delitos Económicos ("Ley") que sistematiza los delitos económicos y atentados contra el medio ambiente, modifica diversos cuerpos legales que tipifican delitos contra el orden socioeconómico, y adecúa las penas aplicables.

La Ley establece un catálogo de más de 400 tipos penales distinguiéndose delitos medioambientales; delitos relacionados con el mercado de valores; delitos laborales y de seguridad social; delitos de funcionarios y de la administración del Estado; delitos vinculados con instrumentos públicos; delitos tributarios; de informática y telecomunicaciones; y, delitos en materia concursal y quiebras.

Esta nueva normativa crea un régimen especial clasificando los delitos económicos en 4 categorías: La primera categoría contempla aquellas conductas consideradas como delitos económicos en toda circunstancia; la segunda, siempre que el hecho fuere perpetrado en ejercicio de un cargo, función o posición en una empresa, o cuando lo fuere en beneficio económico o de otra naturaleza para una empresa; la tercera, siempre que en la perpetración del hecho hubiere intervenido, como autor o cómplice conforme al Código Penal, alguien en ejercicio de un cargo, función o posición en una empresa, o cuando el hecho fuere perpetrado en beneficio económico o de otra naturaleza para una empresa; y, la cuarta, corresponde a los delitos de receptación, lavado y blanqueo de activos cuando tengan como base algún delito considerado económico.

Asimismo, se regula un sistema de determinación y aplicación de penas, atenuantes y agravantes especiales para las empresas.

A partir de esta nueva Ley los estándares de responsabilidad penal para las empresas se elevan. La nueva Ley se aplica a todos los colaboradores de la empresa sin importar su cargo, función o posición.

En relación con los delitos tributarios, éstos serán sancionados como delitos económicos de segunda categoría, contemplando un régimen de sanciones más gravosas cuando sean cometidas en un contexto empresarial. Asimismo, pasarán a formar parte del estatuto de responsabilidad penal de la persona jurídica, es decir, no solo serán perseguidas las personas naturales que hubieren intervenido de manera directa, sino que también las personas jurídicas y naturales que ocupen un cargo, función o posición de poder en la persona jurídica; y, se mantiene la actual titularidad de la acción penal en materia tributaria.

Es relevante destacar que, conforme al artículo 6, esta Ley no se aplicará a hechos delictivos que ocurran en las micro y pequeñas empresas, los que solo mantendrán su carácter de hechos delictuales en el contexto del Código Tributario ("CT") y no como un delito económico sancionado por esta Ley.



Nueva Ley N°21.591 sobre royalty a la minería

El pasado jueves 10 de agosto fue publicada en el Diario Oficial la Ley N°21.591 sobre Royalty a la Minería ("Ley"), la cual establece un nuevo impuesto denominado "Royalty Minero", poniendo término al impuesto específico a la minería contenido en los artículos 64 bis y 64 ter de la actual Ley de Impuesto a la Renta ("LIR").



En términos generales, los principales aspectos introducidos por la Ley son los siguientes:

1. El Royalty Minero afectará a los explotadores mineros según su nivel de ventas y los minerales extraídos.
2. A fin de evitar una sobre imposición del explotador minero, se establece una carga tributaria máxima potencial equivalente a un 46,5% de la renta imponible operacional minera ajustada, considerando el impuesto establecido en esta Ley y el impuesto a la renta¹.
3. Los explotadores mineros obligados al pago del Royalty Minero deberán efectuar un pago provisional mensual que corresponderá a un porcentaje sobre los ingresos brutos percibidos o devengados que provengan de las ventas de productos mineros.
4. Este impuesto se devengará anualmente y deberá ser declarado y pagado en el plazo señalado en el artículo 69 de la LIR (por regla general, abril de cada año).
5. Los explotadores mineros sujetos al Royalty Minero están obligados a remitir a la Comisión para el Mercado Financiero sus estados financieros anuales, auditados por una empresa de auditoría externa.
6. Se crea el Fondo Regional para la Productividad y el Desarrollo que recibirá parte de los nuevos ingresos provenientes del Royalty Minero y que tendrá por objeto financiar a los gobiernos regionales a través de sus presupuestos de inversión, destinando los recursos al fomento de actividades productivas, de desarrollo regional y la promoción de la investigación científica y tecnológica.
7. El Royalty Minero no afectará a pequeños mineros², mineros artesanales³ ni pirquineros⁴.

¹ Con todo, el límite de carga tributaria máxima potencial será de un 45,5% para los explotadores mineros cuyas ventas, determinadas según el artículo 5 de la Ley, sean hasta el equivalente a 80.000 toneladas métricas de cobre fino.

² Personas naturales o jurídicas con objeto minero que, en forma individual, vendan o beneficien hasta 10.000 toneladas mensuales de minerales o su equivalente en productos mineros.

³ Personas que trabajan personalmente una mina y/o una planta de beneficio de minerales con un máximo de cinco dependientes asalariados.

⁴ Personas que realizan labores de extracción de mineral sin condiciones ni sistema determinado, de forma rústica e independiente.

Corte Suprema acoge recurso de casación en el fondo en contra de sentencia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago

Con fecha 28 de agosto de 2023, la Corte Suprema acogió el recurso de casación en el fondo deducido en contra de la sentencia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago que resolvía no hacer lugar a la excepción de prescripción opuesta.



En contexto, el 4 de enero de 2000 se dedujo reclamación en contra de dos liquidaciones, acogiéndose en parte. El proceso fue elevado y la Corte de Apelaciones decidió anular todo lo obrado, retro trayendo la causa al estado de proveerse el reclamo y dándole tramitación por el juez tributario competente.

Dentro del término probatorio el contribuyente opuso la excepción de prescripción fundada en el excesivo tiempo de tramitación de la causa, pidiendo que se dejaran sin efecto las liquidaciones reclamadas. Sin embargo, la sentencia definitiva desestimó la excepción opuesta.

El Tribunal Superior de Justicia resuelve que, conforme lo dispuesto en el N°3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República en relación al artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, ha de concluirse que el injustificado retardo en la tramitación del presente proceso ha conculcado la garantía constitucional del debido proceso, en su manifestación relativa a ser juzgado en un plazo razonable, calificación que no se condice con los más de veinte años que han transcurrido desde el inicio del mismo.

Por lo anterior, el Tribunal Supremo decide acoger el recurso de casación en el fondo, revocar la sentencia apelada solo en cuanto no dio lugar a la excepción de prescripción opuesta en contra de las liquidaciones y resuelve acoger dicha excepción y dejar sin efecto las mencionadas liquidaciones.

Corte de Apelaciones se pronuncia respecto a la procedencia de devolución de IVA por pagos en exceso de sociedades predecesoras a la contribuyente

Servicio de Impuestos Internos (SII) deduce acción de apelación para que la Corte de Apelaciones rechace la sentencia de primera instancia que lo obliga a proceder con la devolución de IVA pagado en exceso.

En contexto, una contribuyente, sociedad anónima, ejerció una acción de reclamación ante el Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, persiguiendo la devolución del IVA pagado en exceso por sus sociedades predecesoras, situación que se debe a la incorrecta determinación del crédito fiscal en diversos períodos, ocasionado por la falta de registro oportuno de facturas de compra que daban derecho a un mayor crédito fiscal, generándose así una errónea determinación del impuesto y consecuentemente un pago superior al que debía enterarse por concepto de IVA.

Por su parte, el SII instó por el rechazo de la devolución de impuesto, fundada en que el remanente del crédito fiscal constituye un derecho personalísimo de las sociedades predecesoras y, como tal, no puede ser transferido ni transmitido.

El Tribunal señaló que lo solicitado por el contribuyente no se condice con la razón esgrimida por el SII para denegar la devolución del impuesto pagado en exceso, atendido a que los motivos de los que se sirve el órgano fiscalizador tributario no son atingentes a lo solicitado. En este sentido, la sociedad, con ocasión de la fusión por incorporación con sus predecesoras, conforme al artículo 99 de la Ley N°18.046 sobre Sociedades Anónimas ("LSA"), sucede en todos los derechos y obligaciones de las sociedades

predecesoras absorbidas, debiendo exceptuarse únicamente los derechos que el legislador ha categorizado como personalísimos, los que no son susceptibles de ser transmitidos ni transferidos.

Que, de un correcto análisis de la naturaleza de la devolución del impuesto pagado en exceso establecida y regulada en el artículo 126 del CT, se debe concluir que ésta constituye una consagración del principio general del derecho de rechazo del enriquecimiento sin causa, del cual emana la obligación del SII de devolver el monto de lo pagado en exceso por concepto de impuestos, lo que, a su vez, constituye un crédito o derecho personal en favor del contribuyente, quien puede hacerlo efectivo mediante la petición consagrada en la ley.

Que la pretensión de la sociedad no ha sido la imputación del saldo de crédito fiscal generado por sus sociedades predecesoras, sino que la devolución del impuesto que aquellas pagaron en exceso a causa de la declaración de un crédito fiscal menor al que correspondía en los períodos que indica, lo que constituye un crédito o derecho personal que se transmitió a la sociedad en virtud de lo establecido en el artículo 99 de la LSA, no siendo aplicable al caso concreto el artículo 28 de la LIVS que dispone que el crédito fiscal constituye un beneficio o franquicia tributaria por el cual únicamente el contribuyente

titular del saldo de crédito, esto es, el que lo generó y que se verifica al momento de su término de giro, puede hacer uso de él para los fines señalados en el mismo artículo.

Finalmente, la Corte de Apelaciones confirma la sentencia de primera instancia y resuelve proceder a la devolución del IVA pagado en exceso.



Oficio N°2047 de fecha 26 de julio de 2023: IVA en la cesión del uso de un inmueble

Antecedentes

Una fundación sin fines de lucro suscribe ciertos convenios con entidades públicas y privadas que disponen de salas de teatro, para que éstas proporcionen los espacios necesarios que las primeras necesitan para desarrollar sus espectáculos culturales.

En estos convenios se pacta el porcentaje que corresponderá a cada parte por la cantidad de dinero recaudada con motivo de la venta de entradas, debiendo la fundación pagar la proporción que corresponde a la sala de teatro respectiva, en la forma y plazos establecidos en el convenio.

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta sobre la aplicación de IVA al pago que realiza la fundación a las respectivas salas de teatro, con motivo de la repartición del borderó acordado.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El Servicio de Impuestos Internos ("SII") dispone que, considerando que el convenio referido es un contrato innominado, es necesario analizar las obligaciones que emanan del mismo.

Respecto a las obligaciones de la sala de teatro, éstas se limitan principalmente a ceder el uso de espacios dentro de un inmueble a fin de desarrollar el espectáculo. Conforme al N°11 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, arrendamiento de inmuebles se encuentra exento de IVA, salvo si, conforme con la letra g) del artículo 8 de la LIVS, se trata del arrendamiento de un inmueble amoblado para habitación u oficina, o que tenga instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial.

Como lo anterior no se verifica en el caso concreto, la cesión del uso de los inmuebles no se encuentra afecta a IVA y, como consecuencia, el pago que la fundación realiza a la sala de teatro respectiva con motivo de la distribución del borderó, no se verá afectada con dicho impuesto.



Oficio N°2049 de fecha 26 de julio de 2023: Enajenación de bienes raíces situados en Chile respecto de propietario sin domicilio ni residencia en el país

Antecedentes

Una persona natural, sin domicilio ni residencia en Chile, otorgó un mandato gratuito a una persona con domicilio y residencia en Chile para efectos de vender un inmueble de propiedad de la primera, cuya adquisición data del año 1992.

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta sobre el tratamiento tributario de la enajenación del bien raíz y del mandato.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Conforme con la Ley N°20.780 la enajenación de un bien raíz situado en Chile constituirá un ingreso no renta, sin tope, si fue adquirido antes del 1 de enero de 2004 por personas naturales que no determinen el impuesto de primera categoría sobre rentas efectivas, salvo si la operación se realiza con partes relacionadas o represente el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, en cuyo caso, el mayor valor se afecta con impuesto de primera categoría ("IDPC") e impuestos finales.

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado ("IVA"), podría corresponder gravar la transacción si la operación se realiza por un vendedor⁵ y puede ser enmarcada en la definición de "venta"⁶ indicada en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios ("LIVS").

Respecto del mandato entre la propietaria del inmueble y la mandataria residente en Chile, el SII señala que, en caso de que efectivamente sea de carácter gratuito, no se configuraría un hecho gravado con impuesto a la renta, ya que no se verificaría un incremento patrimonial de la mandataria. En el mismo sentido, tampoco procedería afectarse con IVA toda vez que, al no existir remuneración, no se configura el hecho gravado "servicio" en los términos del N°2 del artículo 2 de la LIVS.

⁵ Persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.

⁶ Toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles e inmuebles construidos.



Oficio N°2051 de fecha 26 de julio de 2023: IVA en ciertos servicios

¿Qué se consulta?

El contribuyente solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario respecto al IVA, que corresponde aplicar a las siguientes prestaciones:

- i. Derechos de autor;
- ii. Actividad cultural en Chile realizada por una persona natural sin domicilio ni residencia en el país;
- iii. Mantención de sepulturas en cementerios; y,
- iv. Administración de un condominio.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El SII señala que la Ley N°21.420, que entró en vigor el 1 de enero de 2023, modificó el concepto de hecho gravado "servicio" contenido en la LIVA, gravando actualmente 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.

Con todo, esta ley no altera la situación de los derechos protegidos por la Ley N°17.336, de manera tal que, la simple tenencia o titularidad de derechos de autor no estará afectada a IVA, pero el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal y otras prestaciones similares sí lo estarán.

Respecto a las actividades culturales que desarrolla una persona sin domicilio ni residencia en Chile, se encontrarán afectas a Impuesto Adicional, eventualmente con una tasa rebajada del 20% si cumplen con los requisitos establecidos en el inciso segundo del artículo 60 de la LIR⁷. En cuanto al IVA, se eximirán de este impuesto si cumplen con lo estipulado en el N°8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA⁸.

Por otro lado, los gastos de mantención que cobran los cementerios a las personas que sean dueñas del derecho a sepultura se encuentran gravadas con IVA, y en el caso de los gastos comunes que se cobran a los residentes de una comunidad no están afectos a IVA, a diferencia de la remuneración del administrador por los servicios que presta, la cual sí se encuentra afectada a IVA.

⁷ Los requisitos son los siguientes: (i) Que las rentas correspondan a remuneraciones que provengan exclusivamente del trabajo o habilidad de personas; (ii) Que sean percibidas por personas naturales sin domicilio ni residencia en Chile; y, (iii) Que las personas naturales hubieren desarrollado en Chile actividades científicas, culturales y deportivas.

⁸ Debe tratarse de actividades que generan rentas gravadas con impuesto de segunda categoría, impuesto global complementario o impuesto adicional.



Oficio N°2953 de fecha 26 de julio de 2023: Cesión de derechos de autor y derechos conexos para su comercialización

Antecedentes

Una persona natural desea constituir una sociedad por acciones ("SpA"), de la cual será el único accionista, con el fin de administrar sus derechos de autor relacionados con una editorial musical.

¿Qué se consulta?

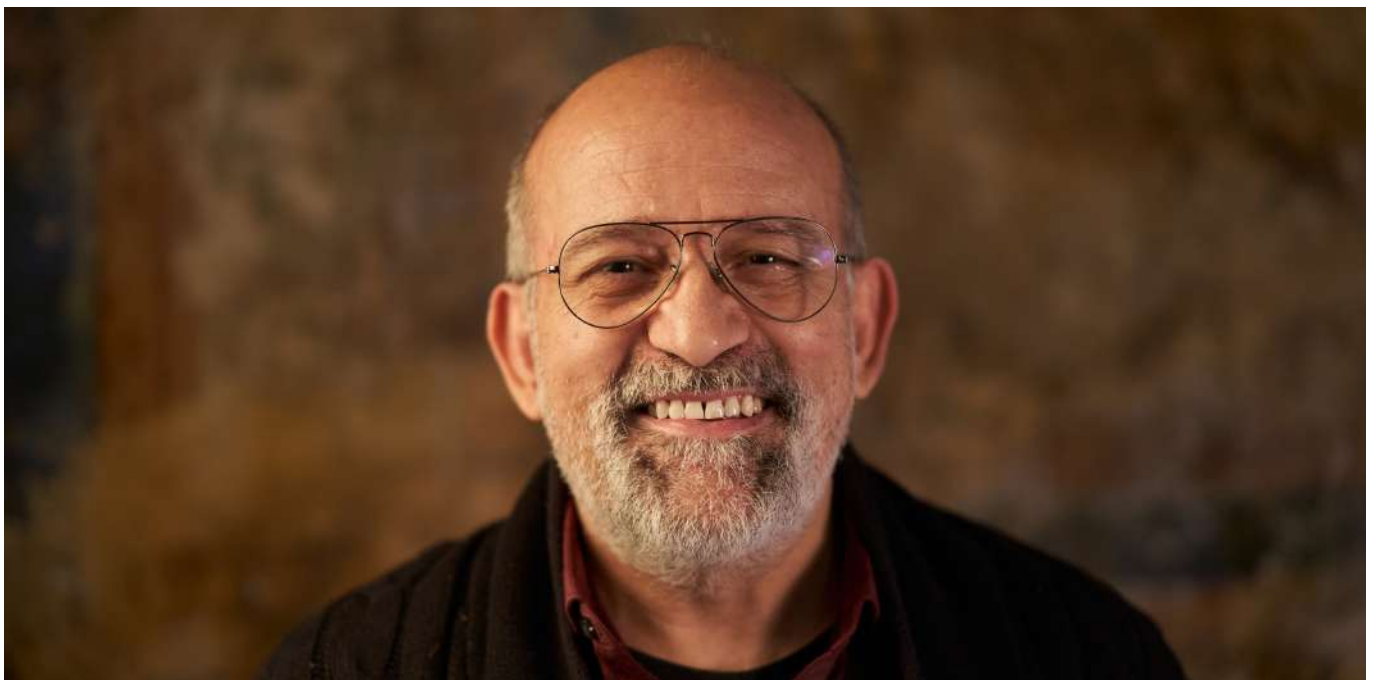
El contribuyente consulta sobre la tributación del IVA en la cesión temporal a la SpA de sus derechos de autor y derechos conexos, para su explotación.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El SII señala que, de acuerdo con el Párrafo I del Capítulo V de la Ley N°17.336, el derecho patrimonial reserva la explotación económica exclusiva de la obra a su creador o autor y le permite obtener a éste los beneficios económicos que derivan de la comercialización, prestación o reproducción de su obra. Este derecho es exclusivo, monopólico y se puede utilizar directamente, cediéndolo o autorizando su utilización por parte de terceros.

La letra h) del artículo 8 de la LIVS grava con IVA toda forma de cesión de uso o goce temporal de marcas, patentes de invención y otras prestaciones similares, concepto que incluye a los derechos de autor y conexos.

De esta manera, la cesión temporal del derecho patrimonial que el autor realice de sus derechos a la SpA de la cual es socia, se gravará con IVA de acuerdo con el artículo referido. Lo mismo ocurre si el autor cede a la SpA, de cualquier manera, el uso de la obra o creación.



Oficio N°2138 de fecha 3 de agosto de 2023: Mayor valor obtenido en la enajenación de un bien raíz adquirido en parte por sucesión por causa de muerte y en parte por tradición

Antecedentes

Un contribuyente, persona natural, adquirió en mayo de 2018 como herencia un inmueble ubicado en Chile, adjudicándose un 75% de los derechos sobre el bien raíz.

En marzo de 2022, su hermano adquirió el 25% restante, procediendo, posteriormente, a ceder al peticionario, a título oneroso, sus derechos sobre el inmueble.

El peticionario decidió enajenar el inmueble en junio del mismo año.

¿Qué se consulta?

El contribuyente solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de un inmueble que fue adquirido en parte por sucesión por causa de muerte y en parte por tradición.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo a lo prescrito en la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR y lo instruido en la Circular N°43 de 2021, no constituye renta la parte del mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de ellos poseídos en comunidad, obtenido por personas naturales de acuerdo con los términos y requisitos que señala la norma, siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación del inmueble transcurra un plazo que exceda de 1 año.

Por lo anterior, ante la posibilidad de distinguir intelectualmente la parte o cuota de dominio según su fecha de adquisición por parte del mismo titular, el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación del bien raíz se deberá determinar distinguiendo las diferentes fechas de adquisición de los derechos o cuotas sobre el inmueble, para efectos de establecer si ha transcurrido más de 1 año entre su adquisición y enajenación.

Para el caso concreto, cumpliéndose los demás requisitos para acceder al beneficio establecido en la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR, un 75% del mayor valor obtenido en la enajenación del inmueble consultado calificará como ingreso no renta, sujeto al tope de 8.000 UF, mientras que el restante 25%, atendida la fecha de su adquisición, se gravará como un ingreso conforme a las reglas generales.



Oficio N°2139 de fecha 3 de agosto de 2023: Tratamiento de pagos efectuados por empresa Chilena a persona natural residente en España

Antecedentes

Desde enero de 2022 una persona natural (trabajadora) que vivía en Chile adquiere residencia en España y permanece indefinidamente en tal país, manteniendo un contrato de trabajo indefinido con la empresa empleadora en Chile. La empresa contribuyente le paga un sueldo mensual, descuenta sus cotizaciones y entera el impuesto único de segunda categoría ("IUSC").

¿Qué se consulta?

La empresa contribuyente consulta sobre el tratamiento tributario de los pagos que realiza en virtud del contrato de trabajo.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El SII precisa que, conforme al artículo 4 de la LIR, la ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determina la pérdida de domicilio en Chile si la persona conserva, en forma directa o indirecta, el asiento principal de sus negocios en Chile.

Dado que la trabajadora sigue siendo dependiente de un empleador chileno y percibe sus ingresos desde Chile, mantendría su asiento principal de negocios en nuestro país, conservando su domicilio en Chile y, por tanto, tributando en Chile por sus rentas de fuente chilena y de fuente extranjera. De esta manera, las rentas del trabajo dependiente obtenidas por la trabajadora se encuentran gravadas con IUSC, conforme lo dispuesto en el N°1 del artículo 42 de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior, existe un Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal ("Convenio"), conforme al cual, si la trabajadora es considerada persona residente en Chile, Chile podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora, salvo si no se cumple con alguna de las condiciones establecidas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, caso en el cual España tendrá derecho a gravar las remuneraciones por el trabajo ejercido en España, debiendo Chile eliminar la doble imposición mediante el otorgamiento de un crédito por los impuestos pagados en España sobre las referidas rentas.

Por el contrario, si la trabajadora es considerada persona residente en España, España podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora, y dado que la remuneración es pagada por un empleador chileno, éste sólo podrá gravar la parte de la remuneración que corresponda al trabajo ejercido en Chile.

Finalmente, si conforme a las normas del Convenio, Chile no puede gravar las rentas del trabajo dependiente, procede la devolución del IUSC que el empleador en Chile ha retenido y enterado en arcas fiscales.



Oficio N°2160 de fecha 4 de agosto de 2023: IVA en venta forzada de inmuebles de empresa deudora

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta si la venta forzada de un inmueble perteneciente a una empresa inmobiliaria sometida a procedimiento concursal de liquidación, realizada en forma directa y/o en pública subasta, se encuentra afecta o no al pago de IVA.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El SII señala que, conforme a la parte final del N°3 del artículo 2 de la LIVS, solo se encuentra gravada con IVA la venta de inmuebles construidos realizadas por vendedores habituales de dichos bienes, presumiéndose que no existe habitualidad, entre otras, en la venta forzada de inmuebles autorizada por resolución judicial, siempre que ésta se realice en pública subasta.

En este sentido y conforme a la presentación del contribuyente, los inmuebles sobre los que recae la consulta pertenecerían al activo fijo del contribuyente, de modo que la venta no se encontraría afecta a IVA atendido que no existiría habitualidad en la operación en los términos del N°3 del artículo 2 de la LIVS, considerando que el ánimo que guio al contribuyente al adquirirlos no fue su reventa.

No obstante lo anterior, si en la adquisición, importación, fabricación o construcción de estos bienes inmuebles que forman parte del activo fijo o inmovilizado del contribuyente se tuvo derecho a crédito fiscal, sí se encontrará gravada con IVA la venta, conforme con la letra m) del artículo 8 de la LIVS.



Oficio N°2183 de fecha 9 de agosto de 2023: Crédito incobrable en contra de una empresa extranjera que se disuelve



Antecedentes

Una sociedad chilena cuyo giro consiste en la producción y financiamiento de espectáculos, otorgó un préstamo a una sociedad española dedicada al mismo rubro.

La sociedad española acumuló pérdidas, no pudo recuperar el monto del préstamo y, en consecuencia, sus accionistas decidieron disolverla y liquidarla.

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta si es posible rebajar como gasto el crédito incobrable en contra de la empresa extranjera, toda vez que se cumplirían los requisitos contenidos en el N°4 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

Asimismo, solicita confirmar que, tras el proceso de disolución y liquidación de la sociedad española, no se generarán efectos impositivos en Chile que deriven de su situación de insolvencia.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El N°4 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR permite deducir como gasto los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

En este sentido, si se cumplen con las exigencias legales, se podría deducir como gasto el crédito incobrable, situación que estará sujeta a la revisión en las respectivas instancias de fiscalización. Por otro lado, considerando que la sociedad española está constituida en el extranjero y que sus accionistas no están domiciliados ni son residentes en Chile, no se advertirían implicancias tributarias con efecto en Chile, toda vez que no se identifica ninguna relación o vínculo adicional con nuestro país.

Con todo, las circunstancias particulares del caso podrían ser revisadas a la luz de la norma antielusiva general establecida en los artículos 4 bis y siguientes del CT.

Oficio N°2184 de fecha 9 de agosto de 2023: Tributación en la venta de un inmueble educacional de acuerdo con el N°2 del artículo cuarto transitorio de la ley N°20.993



Antecedentes

Una sociedad inmobiliaria analiza vender a una fundación el inmueble donde se encuentra emplazado el establecimiento educacional que la última sostiene. El precio de compraventa se pagará en un plazo de 20 años y en 240 cuotas mensuales, por lo que la vendedora otorgaría el crédito a la fundación para que adquiera el inmueble.

¿Qué se consulta?

El contribuyente solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario aplicable al precio de venta recibido por la sociedad vendedora y los retiros que realicen sus socios.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Respecto a la tributación de la venta del inmueble, el N°2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993 libera de impuestos a la diferencia entre el valor de adquisición reajustado y el costo tributario del bien determinado de acuerdo a las tasaciones que ofrece la disposición, quedando exenta de impuesto a la renta y debiendo incorporarse dicho monto en el registro REX de la empresa.

Conforme a lo expuesto anteriormente, los retiros que efectúen los socios de la sociedad enajenante que resulten imputados al registro REX asumirán dicha calificación tributaria.

En cualquier caso, el mayor valor obtenido por el enajenante por sobre las alternativas de costo de adquisición dispuestas en el N°2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993⁹, se sujetan a las reglas generales de tributación que establece la LIR, esto es, dependiendo del régimen tributario al que se encuentre acogido el enajenante, deberá reconocer el ingreso por el mayor valor obtenido en el ejercicio en que este se devengue o en cada uno de los ejercicios en los que perciba las cuotas del precio.

⁹ El enajenante podrá considerar las siguientes dos alternativas como costo de adquisición: (a) el valor de adquisición reajustado en el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a la adquisición y el mes anterior al de la enajenación; o, (b) el valor de tasación determinado conforme al literal i de la letra B) del N°2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993.

Oficio N°2185 de fecha 9 de agosto de 2023: Ingresos de entidades relacionadas, no domiciliadas ni residentes en Chile, para efectos del límite de ingresos del régimen pro-pyme

Antecedentes

Una sociedad chilena, filial de una entidad matriz domiciliada en el extranjero y relacionada con otras entidades domiciliadas en el extranjero, fue incorporada de forma automática al régimen establecido en la letra D) del artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta ("LIR").

¿Qué se consulta?

La contribuyente solicita al SII que se pronuncie sobre la incorporación de los ingresos de sus entidades relacionadas no domiciliadas ni residentes en Chile, para efectos del cálculo de límite de ingresos para acceder el régimen pro-pyme.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo a la letra b) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, para acogerse al régimen pro-pyme se exige que el promedio anual de los ingresos brutos percibidos o devengados del giro del contribuyente – considerando los tres ejercicios anteriores a aquel en que se vaya a ingresar al régimen – no exceda de 75.000 UF y que mantenga dicho promedio mientras se encuentre acogido al mismo.

La misma norma establece que, para el cálculo del promedio de los ingresos brutos, se deberán sumar los ingresos brutos del giro percibidos o devengados por las empresas o entidades relacionadas.

Dado que las normas de relación no se circunscriben exclusivamente al ámbito nacional, los contribuyentes deberán considerar los ingresos de las entidades relacionadas, no domiciliadas ni residentes en Chile, para efectos de calcular el límite de ingresos para acogerse al régimen pro-pyme.

Si el contribuyente se encuentra acogido al régimen pro-pyme, pero sin cumplir los requisitos de acceso a dicho régimen – incluso si fue trasladado automáticamente en virtud del artículo noveno transitorio de la Ley N°21.210 – el SII puede revisar, liquidar y girar los impuestos que correspondan de acuerdo al régimen tributario que proceda, dentro de los plazos de prescripción del artículo 200 del CT, y aplicar los intereses, reajustes y multas que procedan conforme a las reglas generales.

Considerando que el traspaso automático se materializó conforme a la información aportada y disponible en el SII, el contribuyente será responsable de validar la correcta asignación al régimen que le corresponde y solicitar su modificación en caso de no cumplir los requisitos para acogerse al régimen asignado.



Oficio N°2221 de fecha 17 de agosto de 2023: Tratamiento tributario de intereses pagados por un establecimiento permanente situado en el extranjero de una matriz Chilena

Antecedentes

Una sociedad residente en Chile mantiene establecimientos permanentes en Ecuador, Paraguay y Perú.

Cada uno de ellos ha suscrito, de manera independiente, préstamos con un Banco residente en Japón, los cuales serían financiados con fondos propios, sin recurrir a recursos de la matriz.

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de los intereses originados por estos préstamos.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el artículo 3 de la LIR, las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

Por su parte, el inciso segundo del artículo 11 del mismo cuerpo legal, establece que la fuente de los intereses se encontrará situada en el domicilio del deudor o de la casa matriz u oficina principal cuando éstos hayan sido contraídos o emitidos a través de un establecimiento permanente en el exterior.

En consecuencia, aun cuando el deudor sea un establecimiento permanente en un tercer Estado, en la medida que la matriz de dicho establecimiento permanente se encuentre domiciliada en Chile, se entenderá que la fuente de los intereses pagados también se encontrará en Chile.

Ahora bien, en el caso concreto habrá que estarse también a lo dispuesto en los Convenios para eliminar la doble imposición celebrados por Chile con Japón, Ecuador, Paraguay y Perú.

De acuerdo con el artículo 11 de los Convenios, los intereses pagados a un residente de un Estado Contratante pueden ser gravados también en el Estado del cual proceden (Estado fuente). El mismo artículo dispone que se considerará que los intereses tienen su fuente o proceden de ese Estado si (a) son pagados por un residente de ese Estado, o (b) el pago se origina en un establecimiento permanente situado en ese Estado.

Conforme lo anterior y considerando que los Convenios se aplican bilateralmente, de modo simultáneo e independiente, se puede dar lugar a la aplicación de dos Convenios diferentes respecto del país donde sea residente quien se beneficia de los intereses (Japón): uno con el país donde sea residente el establecimiento permanente (Ecuador, Paraguay o Perú) y otro con el país donde sea residente su matriz (Chile). Por tanto, la regla general de fuente implica que el interés puede entenderse que procede de dos Estados distintos.

En el caso analizado, para los efectos del Convenio entre el Estado de residencia de la persona que recibe el interés (Japón) y el Estado donde se encuentra situado el establecimiento permanente (Ecuador, Paraguay o Perú), se considerará que el interés procede del Estado del establecimiento permanente, al suscribir éste directamente el préstamo para financiar sus actividades y soportar el pago de intereses con fondos propios y no recursos de la Matriz en Chile, conforme la regla (b) anterior.

Por su parte, para los efectos del Convenio entre el Estado de residencia de la persona que recibe los intereses (Japón) y Chile, se entiende que los intereses proceden del Estado de residencia del deudor (Chile) conforme la regla (a) anterior.



Oficio N°2224 de fecha 17 de agosto de 2023: Deducción como gasto de una remisión de deuda bancaria

Antecedentes

Una sociedad constituida en Chile solicita créditos a un banco para satisfacer las obligaciones con sus acreedores.

Atendidas las deterioradas condiciones de la sociedad, el crédito fue clasificado en la categoría C4 y se ha encargado la venta de ella, esperando que el precio alcance para pagar alrededor del 70% de las cuentas por cobrar que tienen los acreedores, teniendo que remitir el 30% restante.

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario que la institución bancaria debe otorgar a la remisión de créditos riesgosos.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

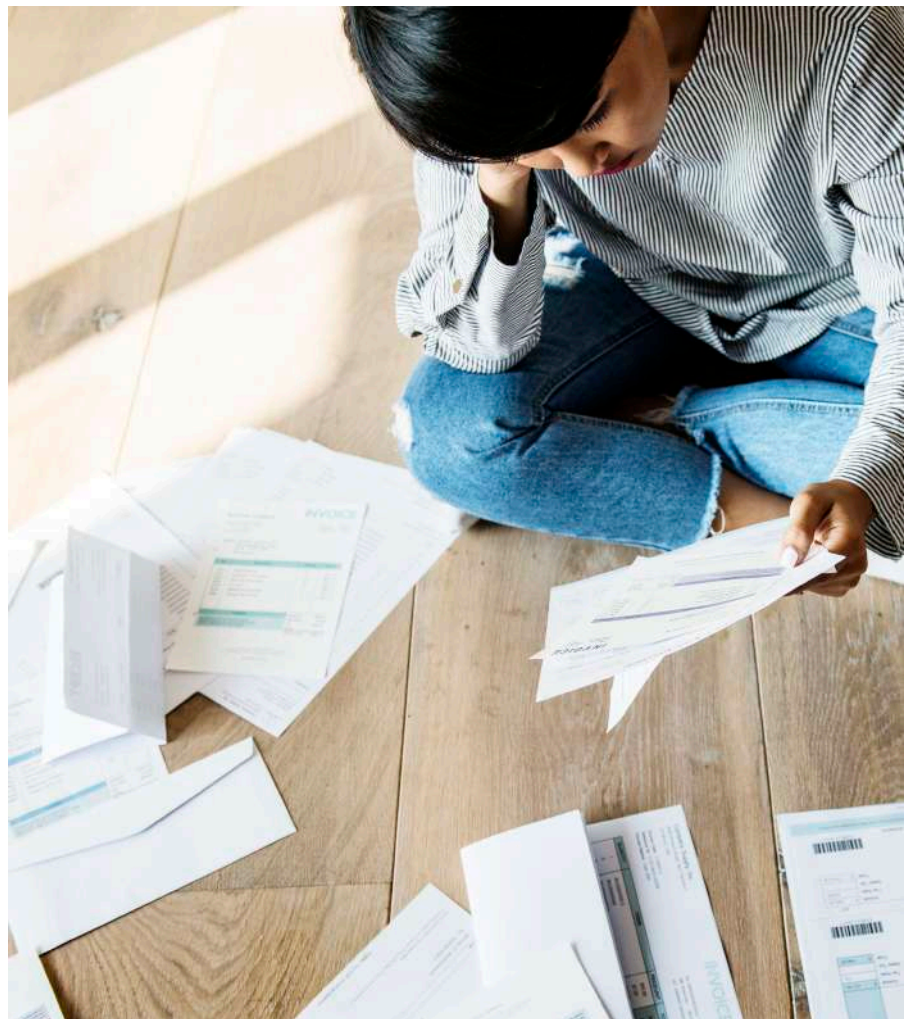
Conforme al artículo 31 de la LIR, para deducir ciertos gastos especiales, además de los requisitos específicos del gasto en cuestión, se deben cumplir con los requisitos generales del gasto.

Respecto a la deducción del gasto por remisión de créditos riesgosos propiamente tal, conforme a la Circular N°47 de 2009, procederá cuando copulativamente se cumplan los siguientes requisitos: (i) Que el crédito se encuentre y se haya mantenido al menos durante un año en la cartera deteriorada de los bancos. En el caso consultado, se trataría de un crédito incobrable sujeto a evaluación individual clasificado desde diciembre de 2021 en la cartera de incumplimiento, la cual conforma la cartera deteriorada, por lo que este requisito se cumpliría; y, (ii) Que la pérdida estimada de los créditos

sea y haya sido durante un año, igual o superior al 40% del valor del respectivo crédito. Al respecto, la escala de riesgo C4 en la que se encontraría clasificado el crédito riesgoso, contempla un rango de pérdida esperada de un rango de más de 30% y hasta 50%, por lo cual, este requisito también se cumpliría.

No obstante, la verificación del cumplimiento de los requisitos señalados corresponderá a la respectiva instancia de fiscalización.

Finalmente, se hace presente que la remisión del crédito riesgoso que podrá rebajarse como gasto tributario solo corresponde a la parte que exceda de los montos provisionados que ya han sido previamente reconocidos como gasto de acuerdo con las reglas generales para las instituciones financieras.



Oficio N°2225 de fecha 17 de agosto de 2023: Autorización para pagar el impuesto a las herencias con bienes de la masa hereditaria

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta si es posible solicitar al Director Regional que se le autorice, en su calidad de representante de una sucesión, a pagar el impuesto a las herencias determinado con el dinero que el causante mantenía en un depósito a plazo en un banco de la plaza.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 44 y 58 de la Ley N°16.271, el SII y, por consiguiente, el Director Regional, se encuentra facultado para autorizar la entrega o enajenación de determinados bienes de la masa hereditaria con la finalidad de efectuar el pago del impuesto a las herencias determinado, bajo las condiciones que establezca y siempre que se estime que no hay menoscabo al interés fiscal.

Dicha solicitud se deberá efectuar mediante la presentación de una petición administrativa en el sitio web del SII, dando cuenta del impuesto determinado y su correspondiente giro, adjuntando los antecedentes que acrediten su calidad de representante de la sucesión, así como la demás documentación pertinente.



Oficio N°2227 de fecha 17 de agosto de 2023: IVA en aporte de bienes muebles que forman parte del activo fijo de una empresa

Antecedentes

Un empresario individual que tiene como giro la venta de madera y arriendo de bienes inmuebles, sujeto al régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR, aportará a valor tributario (valor libro) maquinarias que forman parte de su activo fijo a una sociedad de responsabilidad limitada. Este aporte se afectará con IVA conforme a la letra m) del artículo 8 de la LIVS.

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII un pronunciamiento sobre el IVA que afecta a los aportes de bienes muebles que forman parte del activo fijo de una empresa.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Conforme a la letra m) del artículo 8° de la LIVS, se afecta con IVA la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

Al respecto, se entiende por venta cualquier convención que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales de modo que, cumpliendo las demás exigencias legales, el aporte se grava con IVA.

Precisado lo anterior, el IVA que afecta a la operación debe formar parte del débito fiscal del aportante, de acuerdo con el artículo 20 de la LIVS, y constituirá un crédito fiscal para quien recibe el aporte, de acuerdo con el N°1 del artículo 23 de la LIVS, en la medida que sea un contribuyente de IVA.

En ese caso, el valor asignado al bien al momento de su aporte constituye la base imponible para efectos de determinar el IVA de la operación, sin que el eventual crédito fiscal generado para la receptora del aporte constituya una renta para ella.

Luego, supuesto que el aporte a la sociedad se efectúa a valor libro, el IVA determinado no forma parte de dicho valor ni se verifica un incremento de patrimonio para la empresa que recibe el aporte.

Sin perjuicio de lo anterior, si el aporte se efectúa a un valor superior del costo tributario o bien no se cumplen las condiciones establecidas en el inciso quinto del artículo 64 del CT, este Servicio podrá ejercer sus facultades de fiscalización y – eventualmente– determinar diferencias de impuesto a la renta.



Oficio N°2230 de fecha 17 de agosto de 2023: Aplicación de la ley N°20.993 a la enajenación de un establecimiento educacional



Antecedentes

Una sociedad dedicada al rubro inmobiliario es dueña de un inmueble que contiene infraestructura e instalaciones destinadas exclusivamente a la prestación de servicios educacionales, el cual arrienda a un establecimiento escolar particular pagado cuyo sostenedor es una corporación de derecho privado sin fines de lucro, a la cual se pretende enajenar el inmueble.

¿Qué se consulta?

Se consulta si es aplicable a la enajenación alguna de las dos opciones de valor de adquisición señaladas en el N°2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993, considerando que el sostenedor del colegio no percibe subvención escolar ni aportes del Estado.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Los aportes, donaciones o ventas de los bienes inmuebles donde funcionan los establecimientos educacionales que se hagan a los sostenedores a quienes se les haya transferido tal calidad de acuerdo a lo dispuesto en el artículo segundo transitorio de la ley N°20.845 o que, a la fecha de publicación de dicha ley, se hayan encontrado organizados como personas jurídicas sin fines de lucro, se sujetarán a las reglas del artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993.

Conforme lo anterior, el tratamiento tributario y las opciones de valor de adquisición tienen por objeto el cumplimiento de lo establecido en el literal a) quáter del artículo 6 del Decreto con Fuerza de Ley N°2 de 1998, del Ministerio de Educación, que regula el otorgamiento de subvenciones estatales a establecimientos educacionales y exige como requisito para recibir subvención, que la entidad sostenedora acredite ser propietaria del inmueble en que funciona el establecimiento educacional.

Luego, y conforme su presentación, la potencial adquirente del inmueble no se encuentra en la situación señalada por cuanto no percibe subvenciones ni aportes estatales, de modo que no resulta aplicable el tratamiento tributario especial regulado en el artículo cuarto transitorio de la Ley N°20.993, dado que la eventual enajenación que plantea en su presentación no tendría por objeto dar cumplimiento al requisito legal mencionado en el párrafo precedente.

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