



TAX NEWS

Actualidad Tributaria

Enero, 2022

www.arayabpo.cl

JURISPRUDENCIAS

En esta oportunidad, se incluyen algunas jurisprudencias de interés general emitidas por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante Servicio o SII) durante el mes de diciembre de 2021.

Adicionalmente, en esta edición se incluye un resumen del proyecto de Ley que elimina exenciones tributarias que ingreso a la Cámara de Diputados en el mismo mes.

I. LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR)

1. Determinación de renta presunta en el caso que un bien raíz agrícola se explote solo en una parte de un ejercicio comercial (Oficio N° 3447 del 06.12.2021)

El Servicio resolvió que, en virtud del sistema de “presunción” de renta, la propia ley presume de derecho que la renta proveniente de un bien raíz agrícola equivale al 10% de su avalúo fiscal, entendiendo al bien raíz como un todo. Vale decir, considerando el avalúo fiscal total del rol del bien raíz, sin la posibilidad de proporcionalizarlo cuando sólo una parte del bien raíz agrícola fuere explotado y la otra fuere entregada en arriendo.

Sin perjuicio de lo anterior, la renta presunta de los bienes raíces agrícolas que son explotados, total o parcialmente, solo durante un periodo dentro de un mismo ejercicio comercial se determina aplicando el 10% de presunción sobre el total del rol de avalúo fiscal correspondiente al bien raíz, pero proporcionalizando luego dicho resultado por el período del ejercicio comercial en que fue explotado el bien raíz.

2. Aplicación de crédito del artículo 33 bis de la LIR en construcciones efectuadas en propiedades arrendadas (Oficio N°3457 del 06-12-2021)

El tratamiento tributario de los desembolsos efectuados en mejoras útiles, cuando han sido erigidas en terrenos ajenos, constituye gastos amortizables, debiendo rebajarse proporcionalmente de acuerdo al período de arrendamiento, servidumbre o usufructo, según corresponda. Excepcionalmente, si las partes pactan que las mejoras solo pasan a propiedad del dueño del terreno al término del contrato respectivo, manteniéndose en el intertanto en dominio de la empresa que las ha efectuado, tales mejoras integran el activo fijo de esta última.

Por lo tanto, solo tendrían derecho al crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR en caso que ellas, de acuerdo a las cláusulas del contrato suscrito entre la constructora

y el dueño del terreno, pudieran ser calificadas como bienes del activo inmovilizado de quien las realiza.

3. Tratamiento del préstamo entre socio y la sociedad en participa (Oficio N°3461 del 07-12-2021)

Los intereses generados por un préstamo obtenido por una empresa podrán ser deducidos en la determinación de la renta líquida imponible, en los términos del N°1 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR¹, cumpliendo con los requisitos del inciso primero de dicha norma².

Al tratarse de una operación entre relacionados³, las condiciones de la operación deberán ser aquellas que se hubieran pactado en el mercado, atendidas las circunstancias particulares del caso y el interés de la sociedad, pudiendo este Servicio analizar especialmente la razonabilidad del gasto⁴.

4. Tratamiento de rentas de arrendamiento de un leasing de maquinarias pagadas a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile (Oficio N°3464 del 07-12-2021)

Impuesto adicional: para aplicar el régimen tributario establecido en el N°6 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, la importación del bien de capital debe efectuarse en virtud de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra de dicho bien. En la medida que no cumpla los requisitos del N°6 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, se sigue que las rentas obtenidas por un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile, en virtud del arriendo de un bien situado en el país, se afectan con impuesto adicional, de acuerdo al inciso primero del artículo 60 de la LIR, con tasa de 35% y, además, con impuesto de primera categoría (IDPC), aplicable en virtud del N°3 del artículo 20 de la LIR.

Adquisición de posición contractual: el pago realizado para la adquisición de la calidad de arrendatario corresponde a una inversión efectiva, equivalente a un activo intangible, que podrá amortizarse cuando se enajene dicho derecho o cuando, por cualquier otro hecho o circunstancia, pierda su calidad de activo intangible para el contribuyente que lo adquirió; sin perjuicio de poder aplicar el N°9 del artículo 31 de la LIR, solo en caso de que concurran los requisitos legales en los términos señalados por el Servicio en su jurisprudencia.

¹ Así como los reajustes y diferencias de cambio de créditos o préstamos destinados al giro del negocio, en los términos del N°8 del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR.

² Circular N°53 de 2020, Título II, apartados 1.1. a 1.4.

³ Conforme al artículo 8°, N°17, letra e), del Código Tributario

⁴ Circular N°53 de 2020, Título II, apartado 1.1.

5. Tratamiento tributario de los reajustes en el régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR (Oficio N°3497 del 14-12-2021)

Los contribuyentes acogidos al régimen del N°3 de la letra D) del artículo 14, como regla general, solo deben considerar los ingresos percibidos y los gastos pagados, ya que dicho régimen considera solo valores nominales. Por tanto, no deben reconocer las variaciones de activos y pasivos, sea por tipo de cambio o variación de UF, sino hasta cuando estos sean percibidos o pagados.

6. Tributación de rentas derivadas de un inmueble en el extranjero conforme a la LIR (Oficio N°3635 del 23-12-2021)

Por norma general⁵, una persona domiciliada o residente en Chile que efectúe inversiones en el extranjero deberá pagar impuesto en el país por las rentas que produzcan dichas inversiones.

En el caso de mantener fondos en una cuenta en el extranjero o por el arrendamiento del inmueble ubicado en el extranjero no constituye un hecho gravado con impuestos, salvo las rentas de cualquier naturaleza que dichos fondos produzcan⁶. Por consiguiente, para computar las rentas de fuente extranjera⁷, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41 G⁸, se deberán considerar las rentas líquidas percibidas (es decir, aquellas que resulten después de deducir el impuesto pagado en el exterior).

En el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, se consideran en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyendo los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero.

Ahora bien, la utilidad por diferencia de cambio que genere la inversión en el extranjero, tratándose de un inversionista que no es contribuyente de IDPC que declara su renta efectiva, reconocerá dicha utilidad al liquidar la inversión. En cambio, si se trata de un contribuyente afecto a IDPC, la utilidad por diferencia de cambio formará parte de los resultados del periodo, en la medida que sea un contribuyente sujeto a las normas del artículo 41 de la LIR.

⁵ Artículo 3° de la LIR.

⁶ Sin perjuicio de la obligación de informar a través del Formulario N°1929, según Resolución Ex. N°120 de 2016.

⁷ Artículo 12 de la LIR.

⁸ Rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas, se consideran, a su vez, percibidas o devengadas por sus propietarios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, al cierre del ejercicio respectivo.

Con relación las rentas obtenidas en la enajenación de bienes raíces situados fuera del territorio nacional, estas se clasifican en el N°5 del artículo 20 de la LIR, afectándose con IDPC y con IGC⁹.

7. Tratamiento tributario préstamo entre socio y la sociedad en participa (Oficio N°3637, de 23-12-2021)

Conforme a la LIR actualmente vigente, los préstamos celebrados a través de un mutuo entre socios o accionistas con la sociedad en que participan no se tratan como aumentos de capital.

II. LEY DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS (LIVS)

1. Procedimiento de facturación a cliente en el extranjero (Oficio N°3466, de 07-12-2021)

Por los servicios de desarrollo de sistemas informáticos que presta una empresa chilena que da origen a la creación de un software protegido por la Ley de Propiedad Intelectual, la cesión del uso o licencia de uso se encuentra gravado con IVA, de acuerdo al artículo 8° de la LIVS letra h).

En la medida que la cesión del uso o licencia de uso de un software se realice a personas sin domicilio o residencia en Chile, podría estar exenta de IVA de calificar como de exportación, según listado¹⁰ del Servicio Nacional de Aduanas

En ese caso, se debe emitir una factura electrónica de exportación por el monto acordado por las partes, pudiendo utilizar tanto el sistema gratuito del Servicio de Impuestos Internos disponible en su sitio web, como el software de mercado que tenga autorizado el contribuyente.

2. Documentación que se debe emitir por compras realizadas en plataformas extranjeras por contribuyentes de IVA (Oficio N°3493, de 14-12-2021)

Si el beneficiario del servicio es un contribuyente de IVA, será considerado sujeto del impuesto –según lo dispuesto en la letra e) del artículo 11 de la LIVS– debiendo informar al prestador extranjero su calidad de contribuyente de IVA para que éste no le realice la retención del impuesto.

⁹ En el entendido de que se trata de una renta obtenida por un domiciliado o residente en Chile.

¹⁰ Resolución N°2511 de 2007

En este caso, deberá emitir una “factura de compra” por la operación, declarando y enterando el impuesto consignado en dicho documento directamente al fisco sin intervención del prestador del servicio.

El impuesto que conste en dicha factura de compra podrá dar derecho a crédito fiscal, según las reglas generales.

3. Habitualidad y cómputo del plazo entre la adquisición y enajenación de un inmueble (Oficio N°3498 del 14-12-2021)

Para efectos de la LIR y aprovechar el ingreso no renta de hasta 8.000 UF¹¹, la fecha que se considera para el cómputo del plazo de al menos un año entre la adquisición y la enajenación del inmueble es aquella en que se efectuó la inscripción de dominio en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces a nombre del adquirente.

El plazo es un requisito de carácter objetivo que no puede ser desvirtuado demostrando falta de habitualidad.

Ahora bien, para calificar la habitualidad conforme a la LIVS deberá estarse a la naturaleza, cantidad y frecuencia de la operación, para, en base a estos elementos, determinar el ánimo con que se adquirió o construyó el inmueble, independiente del plazo que medie entre la adquisición o construcción de dicho bien y su posterior enajenación.

4. Tratamiento del IVA en contrato de franquicia y arrendamiento (Oficio N°3502, de 14-12-2021)

Al respecto, la normativa vigente señala que estamos en presencia de hechos gravados especiales, afectos a IVA por:

Contrato de franquicia: contemplado en la letra h) del artículo 8° de la LIVS, siempre que se relacione con el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares.

Contrato de arrendamiento: contemplado en la letra g) de del artículo 8° de la LIVS el arrendamiento de bienes corporales inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y todo tipo de establecimientos de comercio.

¹¹ Letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR

Para ambos servicios, el IVA se devengará en el momento de la emisión del documento tributario. Sin embargo, cuando la percepción del ingreso fuere anterior a la emisión del documento tributario que corresponda, el impuesto se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio¹².

5. Tratamiento tributario del acto jurídico cesión temporal del derecho a consumir cierta dotación de agua (Oficio N°3638, de 23.12.2021)

Cabe precisar que, el acto jurídico de la consulta planteada al Servicio tiene por objeto la cesión temporal, onerosa, de un bien incorporal, consistente en el derecho que permite al cesionario consumir una cierta dotación de agua por un período determinado, el que deriva del derecho real de aprovechamiento de aguas del cedente.

En este sentido, de acuerdo con el N°1°) del artículo 2° de la LIVS, la enajenación de bienes incorporales sólo se grava con IVA cuando se refiera a derechos reales constituidos sobre bienes muebles o inmuebles construidos, lo que no ocurre en la especie¹³.

6. Tratamiento impositivo del arrendamiento de inmuebles destinados a oficina (Oficio N°3760, de 28.12.2021).

Si el inmueble no tiene muebles suficientes, su arrendamiento se encontrará exento de IVA¹⁴ y, según lo dispuesto en el N°2 del artículo 23 de la LIVS, no procederá el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a dicha operación.

Por el contrario, si el inmueble cuenta con muebles suficientes¹⁵, el citado artículo 23 de la LIVS, dispone que los contribuyentes afectos al pago del IVA tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que será equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones, entre otras, de especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su activo fijo.

Por otra parte, en la medida que los inmuebles se encuentren registrados en el activo fijo del contribuyente y su adquisición haya generado un remanente de crédito fiscal

¹² Inciso tercero del artículo 15 del Reglamento de la LIVS

¹³ Oficio N°1051 de 2011.

¹⁴ Artículo 12, letra E, N°11 de la LIVS

¹⁵ Letra g) del artículo 8° LIVS

por dos o más periodos tributarios consecutivos, podrá solicitarse la devolución de dicho remanente, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 27 bis de la LIVS.

RESOLUCIONES

Resolución exenta SII N°138: Instruye forma de declaración y pago de los impuestos establecidos en la ley N°16.271, sobre impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones, y la obligación de informar del artículo 18 N°8, de la misma ley.

Los impuestos establecidos en la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones:

- Deberán ser declarados por medio del formulario electrónico N°4412 sobre declaración de impuestos de herencias y donaciones y obligación de informar.
- Mediante la misma aplicación, se emitirán los respectivos giros. Adicionalmente, cada asignatario podrá solicitar el pago diferido del impuesto 16 y, se podrá proceder a su respectivo pago.
- De igual forma, por medio de la aplicación se emitirán los certificados de exención o pago y los certificados de encontrarse vencidos los plazos para declarar o fiscalizar el impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y para que el Servicio pueda ejercer sus facultades de revisión en los términos del artículo 200 del Código Tributario.

La obligación de informar las donaciones a las que se refiere el artículo 18 N° 8 de la Ley N°16.271¹⁷, realizadas a una persona que no tenga la calidad de legitimario, deberá ser cumplida por el donante mediante la presentación de una petición administrativa, a través del sitio web www.sii.cl, empleando el Formulario N°2117.

Los formularios N°4419 y N°4423, ambos para la declaración de impuesto a las herencias, así como las presentaciones para la declaración del Impuesto a las Donaciones, enviadas con anterioridad a la dictación de la presente resolución mantendrán su vigencia.

¹⁶ Inciso segundo del artículo 50 de la Ley N°16.2711

¹⁷ Establece –en términos generales– una exención a las donaciones que efectúen personas naturales con recursos que han cumplido su tributación conforme a la Ley de la Renta, así como la obligación de informar las donaciones que se efectúen durante el ejercicio, mediante medios electrónicos de acuerdo a la forma que determine el Servicio a través de resolución.

Resolución exenta SII N°142: Fija nómina de grandes contribuyentes.

Se fija la nómina de contribuyentes que se califican como "Grandes Contribuyentes", y sobre los cuales ejerce jurisdicción la Dirección de Grandes Contribuyentes, cualquiera sea su domicilio, la cual se contiene en el "Anexo A" adjunto a esta mencionada resolución.

La calificación como "Grandes Contribuyentes" se ha definido sobre la base del cumplimiento de al menos uno de los siguientes criterios:

- Tener ingresos o ventas anuales iguales o superiores a 90.000 unidades tributarias anuales (UTA), en todos y cada uno de los tres últimos años comerciales;
- Que la sumatoria de los ingresos o ventas anuales de los tres últimos años comerciales sean iguales o superiores a 270.000 unidades tributarias anuales (UTA);
- Aquellas multinacionales que, encontrándose obligadas, presenten el "Reporte País por País" en Chile; o
- Aquellos contribuyentes, que solicitándolo, realicen operaciones en Chile y hayan sido incluidos en el "Reporte País por País" presentado por las multinacionales en el extranjero.

La presente resolución regirá a contar del 31 de diciembre de 2021, y, consecuentemente se ceñirán a ella las actuaciones de fiscalización que se inicien a contar de esa fecha.

PROYECTO DE LEY QUE ELIMINA EXENCIONES TRIBUTARIAS

Con fecha 21 de diciembre de 2021, ingresa a la Cámara de Diputados un nuevo proyecto Ley (Mensaje 415-369), que reemplazó el ingresado el pasado mes de septiembre de 2021, conocido como "Ley Corta de Pensiones" (Mensaje N° 181-369), y se modifican, entre otras, las siguientes materias:

- **Exenciones en el mercado de capitales:**

Se propone gravar el mayor valor obtenido en la enajenación de instrumentos que cuenten con presencia bursátil, con un impuesto único de tasa 10% sobre las ganancias obtenidas.

Este impuesto aplicará para todas las enajenaciones que se efectúen a contar de 6 meses desde el primer día del mes siguiente a la publicación de esta ley. Con todo, se mantiene la calidad de ingreso no constitutivo de renta el mayor valor obtenido por los inversionistas institucionales.

- **Exenciones en el mercado inmobiliario:**

- a) Eliminación del crédito especial a las empresas constructoras: Para los contratos de construcción de inmuebles que se celebren y ventas que se realicen a contar del 1° de enero del año 2025, y reduce transitoriamente el monto que tendrán derecho a deducir de los pagos provisionales mensuales a un 32,5% (actualmente un 65%) del débito IVA y a un 6,175% (vigente un 12,35%) del valor de la venta, respectivamente, aplicable a las ventas que se realicen y a los contratos de construcción de inmuebles que se celebren a contar del 1° de enero del año 2023.
- b) Eliminación de beneficios de viviendas DFL 2 adquiridas antes del año 2010: Se propone aplicar el requisito de que para gozar de los beneficios (es decir, exención de impuesto sobre las rentas de arrendamiento sobre este tipo de inmuebles) los propietarios deben ser personas naturales, y hasta el máximo de 2 viviendas por personas, a contar del 1° de enero del año 2023, independientemente de su fecha de adquisición, dado que, con la norma actual las viviendas adquiridas con anterioridad al año 2010 no están sujetas al límite del número de viviendas, por lo que actualmente existen personas naturales y jurídicas que gozan de estos beneficios.

- **Afectación con IVA a las prestaciones de servicios:**

La normativa actual contempla que sólo se encuentran gravados con IVA los servicios que provengan de las actividades señaladas en el artículo 20 N°3 y 4 de la LIR (por ejemplo, comercio, industria, actividades extractivas). Los servicios profesionales, asesorías técnicas y consultorías no se encuentran gravados con IVA, por no estar comprendidas dentro de los numerales antes indicados.

Se elimina la referencia al artículo 20 de la LIR, por lo que la regla general será que todos los servicios se encuentren afectos con IVA, salvo que se encuentren expresamente exentos. La afectación con IVA regirá para los servicios que se presten a contar del 1° de enero del año 2023.

Sin embargo, se mantiene la exención a los servicios prestados por personas naturales, ya sea que se presten de manera independiente, o en virtud de un contrato de trabajo y de las sociedades de profesionales.

- **Se establece la afectación con Impuesto a las Herencias y Donaciones**, todos los beneficios obtenidos en virtud de contratos de seguros de vida celebrados desde la publicación de la ley, salvo de los seguros de invalidez y sobrevivencia del decreto ley N°3.500, de 1980.

- **Exclusión del pago de la sobretasa de impuesto territorial** a los bienes de propiedad del Fisco.



ARAYA

BPO MANAGEMENT & ADVISORY

Contacto:

Área tributaria y laboral:
MARCELO VALENZUELA
mvalenzuela@arayabpo.cl

Área tributaria:
YESSENIA RODRÍGUEZ
yrodriguez@arayabpo.cl

Área laboral:
RODRIGO STYLES
rstyles@arayabpo.cl

CHILE: 📍 Nueva de Lyon 145 piso 11. Providencia, Santiago ☎ +562 22082993 ✉ info@arayabpo.cl

PERÚ: 📍 Av. Reducto 1370, oficina 602. Miraflores, Lima ☎ +51 1 2707449 ✉ info@arayabpo.cl

www.arayabpo.cl