



TAX NEWS

Actualidad Tributaria

Febrero, 2022

[**www.arayabpo.cl**](http://www.arayabpo.cl)

JURISPRUDENCIAS ADMINISTRATIVAS

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 enero de 2022.

Adicionalmente, en esta edición se incluye un resumen del Proyecto de Ley que reduce o elimina exenciones tributarias en el contexto de la Pensión Garantizada Universal aprobado por el Senado en el mismo periodo.

I. LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR)

1. Tratamiento tributario ante la enajenación de un bien raíz DFL2 adquirido en sucesión (Oficio N°3 del 4 de enero de 2022)

Conforme a la legislación vigente, el mayor valor obtenido en la enajenación de un inmueble efectuada por una persona natural que no ha asignado el inmueble a su empresa individual se sujeta a lo dispuesto en la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR¹, en tanto haya transcurrido más de un año entre la adquisición y posterior enajenación del inmueble², considerándose ingreso no renta el valor obtenido en la enajenación, hasta el monto del costo tributario del inmueble³. Luego, del valor que exceda del costo tributario, se considerará ingreso no renta hasta la suma de 8.000 unidades de fomento⁴.

El exceso sobre las mencionadas 8.000 U.F. tributará con Impuesto Global Complementario (IGC) o con un impuesto único y sustitutivo de tasa 10%, a elección del enajenante, en ambos casos en base a renta percibida⁵, pudiendo deducir como crédito el monto pagado por el enajenante, respecto del inmueble, con motivo del impuesto sobre las asignaciones por causa de muerte, en la proporción que corresponda⁶.

Ahora bien, en el caso de no haber transcurrido más de un año entre la adquisición y enajenación, las rentas se gravarán conforme a las reglas generales, tratándose el mayor valor como renta del N°5 del artículo 20 de la LIR y afectándose con Impuesto de Primera Categoría (IDPC) e IGC⁷.

¹ Que se trate de bienes inmuebles ubicados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad y que el enajenante sea una persona natural, que no ha asignado el bien a su empresa individual.

² Conforme al número iv) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR, norma que extiende el plazo a 4 años para la enajenación de un bien raíz producto de una subdivisión de terrenos, urbanos o rurales, o derivado de la construcción de edificios por pisos o departamentos, incluyendo en este caso las bodegas y los estacionamientos, el que se contará desde la adquisición o la construcción, según corresponda.

³ Determinado en los términos del número i) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

⁴ Independiente del número de enajenaciones realizadas o del número de bienes raíces de propiedad del contribuyente, conforme al número ii) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

⁵ Número iii) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

⁶ Número vi) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

⁷ Circular N°43 de 2021, Título II, apartado 4.3.

Cabe precisar que el DFL 2 no considera beneficios tributarios (ingresos no rentas) asociados a las rentas obtenidas con motivo de la venta del inmueble acogido a sus normas.

2. Procedencia de rebajar los retiros con cargo a rentas gravadas con impuesto sustitutivo al fondo de utilidades tributables para determinar la renta líquida imponible reinvertida (Oficio N°36 del 4 de enero de 2022)

Se precisa que para determinar la RLI que se mantiene reinvertida en la empresa para efectos de invocar el incentivo al ahorro al que se refería la letra C) del artículo 14 ter (incentivo al ahorro⁸ para las micro, pequeñas y medianas empresas), se deben deducir por el año comercial 2018, por disposición expresa de la ley, todos los retiros, remesas o distribuciones, sin atender a su calificación tributaria o del año en que se generó la renta o cantidades que se está retirando.

3. Tratamiento tributario ante la enajenación de derechos de agua adjudicados (Oficio N°64 del 6 de enero de 2022)

Al respecto, el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos de agua, por regla general, se clasifica en el N°5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), tributando con impuesto de primera categoría, en base a la renta percibida o devengada, e impuesto global complementario o impuesto adicional, según corresponda.

Ahora bien, el mayor valor se obtiene o se determinará disminuyendo del precio o valor obtenido en la enajenación de los derechos de agua, su costo tributario⁹, reajustado de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior a la adjudicación, y el mes anterior al de su enajenación.

4. Tratamiento tributario IFE Laboral por parte del empleador (Oficio N°77 del 7 de enero de 2022)

Tratándose del subsidio establecido en el número 4 de la letra c) del artículo tercero del Decreto Supremo N°28 de 2011, del Ministerio del Trabajo y Previsión Social –IFE laboral–, dado que este es directamente percibido por el trabajador, no procede que el empleador, desde el punto de vista tributario, lo registre como ingreso ni que lo considere como gasto.

⁸ Actualmente este incentivo se encuentra establecido en la letra E) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2020.

⁹ Conforme al valor de adjudicación consignado en la sentencia judicial que otorgó el derecho.

II. Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS)

1. Periodo en que se puede utilizar como crédito fiscal el IVA consignado en una declaración de importación pagada en forma diferida (Oficio N°30 del 4 de enero de 2022)

Tratándose de importaciones, el N°1 del referido artículo 23 de la LIVS establece que este crédito será equivalente al IVA pagado por la importación de las especies al territorio nacional, respecto del mismo periodo tributario, siempre que los bienes adquiridos o los servicios utilizados se destinen a formar parte de su activo realizable o activo fijo, o bien, se relacionen con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente.

A su vez, el artículo 25 de la LIVS dispone que, para hacer uso del crédito fiscal, tratándose de importaciones, el contribuyente deberá acreditar que el impuesto ha sido pagado según los comprobantes de ingreso correspondientes y que estos documentos han sido registrados en los libros especiales que señala el artículo 59.

Si el IVA de la importación de las mercaderías puede ser pagado dentro del plazo de 60 días corridos desde la fecha de la declaración de importación garantizando el pago de derechos, impuestos y gravámenes con una boleta bancaria o una póliza de seguro de garantía, éste podrá ser usado como crédito fiscal en el mes en que efectivamente el contribuyente lo pague o en el mes en que se pague haciendo exigible la referida garantía.

2. Documentos que deben emitirse en la venta de mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas (Oficio N°44, de 05.01.2022)

Tratándose de la venta de bienes corporales muebles situados en el extranjero o situados en Chile y no nacionalizados, dicha operación no se encuentra gravada con IVA, por no cumplir con el requisito de territorialidad. Ahora bien, las operaciones denominadas convenciones sobre mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas están reguladas en la Resolución Ex. N°5007 de 2000, mediante la cual, este Servicio estableció los documentos, declaraciones, registros especiales y normas contables a que se deben ceñir para su control¹⁰.

En particular, su resolutivo N°6 instruye emitir el documento denominado factura de venta de mercaderías situadas en el extranjero o situadas en Chile y no nacionalizadas¹¹.

En caso que las mercaderías ingresen al país se configura una operación afecta a IVA y el posterior envío de dichas mercaderías al exterior configurará una exportación, exenta del referido tributo.

¹⁰ Ver Circular N°69 del año 2000

¹¹ Oficios N°3259 de 2009, N°1438 de 2011 y N°3344 del 2021.

3. Correcta emisión de guía de despacho en la exportación de fruta (Oficio N°51, de 5 de enero de 2022)

Se distinguen dos oportunidades para la emisión de guías de despacho:

- 1) Con ocasión de una venta, cuando el vendedor posterga la emisión de la factura;
- 2) Para amparar meros traslados de bienes que no importen una venta, efectuados en vehículos destinados al transporte de carga, sea que los bienes estén siendo movilizados por su dueño o por un tercero.

En la correspondiente guía de despacho se deberá indicar en la glosa que se trata de traslado por el retiro de las mercaderías desde bodega de acopio, embalaje, etc., la ubicación del domicilio del prestador del servicio, y el domicilio a donde se efectúa el traslado. Si el traslado es debido a la venta de las mercaderías, en la guía de despacho se deberá indicar el domicilio del comprador. Si el traslado se realiza al domicilio de la casa matriz, sucursal o bodega del beneficiario del servicio o dueño de las mercaderías, se indicará el respectivo domicilio y, además, la frase de que dicho traslado no constituye venta. Por lo tanto:

- Si el petitionerario realiza directamente la exportación, como dueño de los bienes que van a ser exportados, él mismo debe emitir las correspondientes guías de despacho para el traslado de las mercaderías a la empresa prestadora del servicio de embalaje y, posteriormente, emitir las respectivas guías de despacho para el traslado de los bienes desde el domicilio de la empresa de embalaje al puerto de embarque para su exportación.
- Si el petitionerario no efectúa directamente la exportación de las mercaderías (frutas) sino que lo hace a través de un mandatario o consignatario de los bienes, de conformidad con los artículos 22 y 73 del Reglamento de la LIVS y las instrucciones emitidas por este Servicio a través de la Circular N°126 de 1977, los mandatarios o consignatarios que vendan por cuenta de terceros vendedores deberán emitir las correspondientes facturas en las ventas que realicen por cuenta de sus mandantes como asimismo, cuando corresponda, emitir otros documentos tributarios por cuenta de éstos, como guías de despacho para el traslado de las mercaderías.

4. Postergación, plazo de emisión y reclamo de factura para efectos tributario (Oficio N°82 del 7 de enero de 2022)

El inciso primero del artículo 55 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicio (LIVS) dispone que, en los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas deberán ser emitidas en el mismo momento en que se efectúa la entrega real o simbólica de las especies.

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso cuarto de la citada norma dispone que “los contribuyentes pueden postergar la emisión de sus facturas hasta el décimo día posterior a la terminación del

período en que se hubiera realizado la operación”, debiendo, en todo caso, corresponder su fecha al período tributario en que ellas se efectuaron.

Con todo, el Servicio se permite señalar que, de acuerdo al artículo 3° de la Ley N°19.983, y para los efectos de dicha ley, la factura se tiene por irrevocablemente aceptada si no se reclama en contra de su contenido o de la falta total o parcial de la entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio, mediante alguno de los siguientes procedimientos:

- a. Devolviendo la factura y la guía o guías de despacho, en su caso, al momento de la entrega;
- b. Reclamando en contra de su contenido o de la falta total o parcial de la entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio, dentro de los ocho días corridos siguientes a su recepción.

Además, conforme al inciso segundo del artículo 3° de la Ley N°19.983, la factura se tendrá también por irrevocablemente aceptada cuando el deudor, dentro del plazo de ocho días desde su recepción, declare expresamente aceptarla, sin que con posterioridad pueda reclamarla.

5. Tratamiento tributario frente al IVA y Beneficio Empresarial por Convenio entre Chile y España por servicios de gestión y administración de proyectos y servicios de ingeniería (Oficio N°186, de 19 de enero de 2022)

En la medida que los servicios de *management*, coordinación y administración de proyectos y servicios de ingeniería califiquen como servicios de carácter técnico o profesional, en principio tributarían conforme al párrafo final del N°2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, no gravados con IVA por cuanto no se encuentran comprendidos en los N°3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

Ahora bien, si las rentas obtenidas quedan sujetas al artículo 7 del Convenio, por calificar como beneficios empresariales, se gravan exclusivamente en el país de residencia (España), a menos que el residente en España genere un EP en Chile y las rentas sean atribuibles a ese EP, en cuyo caso deberá gravarse en Chile conforme al artículo 58, N°1, o 59 de la LIR, según corresponda.

Con todo, si los servicios corresponden a una transferencia de saber propio o “*know how*” a las entidades chilenas, quedarán afectos a IA de acuerdo al inciso primero del artículo 59 de la LIR y sujetos a lo dispuesto en el artículo 12 del Convenio, de ser aplicable.

Estas regalías no se encuentran afectas al IVA, salvo que la transferencia del señalado “*know how*” implique alguna forma de cesión del uso o goce de una licencia.

6. Tratamiento tributario aplicable a la comercialización de monedas virtuales por una persona natural (Oficio N°276 del 27 de enero de 2022)

Al respecto, se informa que la letra m) del N°8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)¹² grava el mayor valor en la enajenación de toda clase de bienes no contemplados en las letras precedentes de dicho numeral con impuestos finales¹³, siempre que la enajenación sea efectuada por personas naturales.

Para determinar el mayor valor que resulte de la enajenación se deduce del precio o valor de enajenación el costo tributario de la criptomoneda respectiva, el cual estará conformado por el valor de adquisición de los respectivos bienes, debidamente reajustado de acuerdo al porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior a la adquisición y el mes anterior al de la enajenación.

Se hace presente que, según ha interpretado por el Servicio¹⁴, la renta derivada de la venta de criptomonedas se entiende percibida desde que se intercambian las criptomonedas por dinero, sea que se obtenga el ingreso en dinero efectivo o por medio de la percepción de la suma de dinero en su cuenta virtual o billetera digital.

RESOLUCIONES

- **Resolución exenta SII N°4: Instruye sobre procedimiento general de devolución y recuperación de impuestos, establecido en los artículos 80 a 85 de la ley sobre impuesto a las ventas y servicios.**

La Ley N°21.210 incorporó un nuevo Párrafo 6° al Título IV de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante LIVS), artículos 80 y siguientes, estableciendo un nuevo procedimiento general para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos contenidos en dicha ley, modificando los plazos de tramitación y permitiendo a los funcionarios disponer de una fiscalización especial previa de todo o parte de la devolución solicitada. Por lo tanto, el contribuyente debe tener en consideración lo siguiente:

- Para solicitar la devolución o recuperación de los impuestos de dicha ley, por cambio de sujeto pasivo de IVA, devoluciones de crédito fiscal por empresas en reorganización judicial, y devoluciones de IVA exportador, conforme al procedimiento general contemplado en los artículos 80 y siguientes de la referida ley, deberán presentar sus solicitudes a través del sitio web de este Servicio, conforme a las instrucciones que se imparten en la presente resolución.

¹² Norma incorporada a la LIR por la Ley N°21.210, vigente a partir del 01.01.2020

¹³ Impuesto global complementario o adicional, según si quien obtiene la renta se encuentra o no domiciliado en Chile.

¹⁴ Oficio N°3014 de 2021

- Los contribuyentes podrán conocer el estado de tramitación de su solicitud a través de la misma aplicación.
- Los contribuyentes podrán desistirse de su solicitud, a través de la misma aplicación de Internet, hasta antes que el Servicio resuelva sobre la solicitud de devolución o recuperación de impuestos.
- La rectificación de alguno de los formularios, constituirá una nueva solicitud, anulándose la primitiva y obteniéndose un nuevo folio, el que será asignado por la aplicación de manera automática. En consecuencia, se reiniciará el procedimiento y el cómputo del plazo de 5 días hábiles señalado en el artículo 81 de la LIVS.
- Los contribuyentes que, simulando una operación tributaria o mediante cualquiera otra maniobra fraudulenta, obtuvieren devoluciones de impuestos que no les corresponden, serán sancionados conforme a lo dispuesto en el artículo 97 N°4 del Código Tributario.

PROYECTO DE LEY QUE REDUCE O ELIMINA EXENCIONES TRIBUTARIAS

Con fecha 24 de enero de 2022, el Senado aprobó Proyecto de Ley que reduce o elimina exenciones tributarias en el contexto de la Pensión Garantizada Universal.

- **Tasa de impuesto único de 10% a las ganancias de capital:**

Se gravará 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.

Con todo, se mantiene la calidad de ingreso no constitutivo de renta el mayor valor obtenido por los inversionistas institucionales.

Este impuesto único será retenido por el adquirente, corredor de bolsa o agente de valores que actúa a cuenta del vendedor, al momento que el precio sea pagado, remesado, abonado o puesto a disposición del enajenante.

Vigencia: el referido gravamen se aplicará a contar de 6 meses desde el primer día del mes siguiente al de la publicación de la Ley.

- **Exenciones en el mercado inmobiliario:**

- a) Se elimina el 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) Se restringe el beneficio de viviendas DFL 2 adquiridas antes del año 2010: El proyecto del Ley busca 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.

- **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 (artículo N°42 N°2 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas según las normas de primera categoría).

- **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.
- **Se propone elevar la tasa marginal que aplica para el tramo superior de avalúos fiscales**, con un avalúo fiscal superior a los \$900 millones de pesos, pasando de la actual tasa de 0.275% a un 0.425%.
- **Por el lado de Concesiones Mineras, se aumenta el plazo de duración de la patente de exploración a 4 años** (actualmente tiene una duración de 2 años, renovable por 2 años más si se devuelve el 50% de la superficie), pero eliminando la posibilidad de renovación. Adicionalmente, se aumentaría el monto de la patente de 1/50 UTM a 3/50 UTM por hectárea.

Sobre los valores de las patentes de explotación, se crea una escala progresiva de acuerdo con el transcurso de los años para concesiones que no demuestren trabajos mineros

- **Se creará un nuevo impuesto anual de tasa 2,0% sobre el avalúo fiscal**, que se paga de manera adicional al pago de permisos de circulación o equivalente, para vehículos de lujo, tales como helicópteros de uso privado, aviones de uso privado, yates y automóviles con valor de tasación mayor a \$40.000.000, el cual se devengará anualmente al 1° de enero, considerando los bienes de propiedad del contribuyente al 31 de diciembre del año anterior, y se paga durante el mes de abril.
No se afectará con este impuesto aquellos bienes de propiedad de una empresa que desarrolle actividades productivas.
- **Se modifica el tratamiento tributario del leasing** (arrendamiento con opción de compra), el cual sería equivalente a su tratamiento financiero (adquisición de un activo) para aquellos contratos celebrados a contar del 1 de enero de 2023.
- **A partir del 1 de enero de 2023 se elimina la exención que beneficia a contribuyentes en relación a los bienes físicos del activo inmovilizado**, para aquellas sociedades con ventas anuales promedio sobre 100.000 UF (grandes empresas).



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