



TAX NEWS

Actualidad tributaria

Enero 2023

SANTIAGO - CHILE LIMA - PERÚ

Av. Ricardo Lyon 145, piso 11. Providencia Av. Reducto
12707449

1370, oficina 602. Miraflores www.arayabpo.cl Teléfono:

+562 22082993 Teléfono: +⁵¹

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 2023.

I. Ley sobre Impuesto a la renta (LIR)

1. ¿Cómo se deben declarar las rentas percibidas por un contribuyente sin residencia ni domicilio fiscal por concepto de arriendo de departamento? (Oficio N° 189, de 19.01.2023).

En la medida que la persona no sea residente ni domiciliada en Chile y que el único ingreso provenga del arrendamiento del bien raíz (afecto a impuestos), deberá declarar y pagar el impuesto adicional en el formulario 22, con tasa del 35% del inciso primero del artículo 60 de la LIR, en base a los ingresos anuales obtenidos por el arrendamiento, acreditados mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna¹.

Respecto del impuesto adicional, existe la obligación de retención, la que recae sobre quien paga la cuota de arrendamiento, en conformidad con el N° 4 del artículo 74 de la LIR, el cual se calcula sobre la base bruta del monto a pagar por cada cuota señalada², y que deberá ser declarada y pagada por el arrendatario mediante el formulario 50³. La misma norma dispone que el monto de la retención se dará de abono al conjunto de los impuestos que declare el contribuyente respecto de las mismas rentas afectadas por la retención.

Lo anterior, sin perjuicio de los beneficios contenidos en algún Convenio para evitar la doble imposición internacional que puedan aplicar en caso que la contribuyente viva en un país en el cual sea considerada como persona residente para dichos efectos.

2. ¿Se pueden reconocer como gasto aceptado para producir la renta los gastos asociados a un vehículo particular que un socio pone a disposición de la empresa para realizar labores propias de la sociedad? (Oficio N° 129 del 12-01-2023).

Por regla general, no procede la deducción de los gastos de bencina, peajes, estacionamientos y tag en el caso de automóviles, station wagons y similares⁴

¹ De acuerdo a lo dispuesto en la letra b) del N°1 del artículo 20, en relación con el artículo 60, ambos de la LIR.

² Sea que se pague, se retire, se distribuya, se remese al exterior, se abonen en su cuenta, se pongan a disposición, o se contabilicen como gasto de acuerdo con el artículo 82 de la LIR.

³ De acuerdo al artículo 78 de la LIR, esta retención deberá declararse y pagarse dentro de los primeros doce días de cada mes, respecto de las retenciones que hayan efectuado el mes anterior.

⁴ Artículo 31 de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior y sobre la consulta planteada por el contribuyente, la Circular N°59 de 1997, permite deducir como gasto los reembolsos de aquellos gastos en que incurren los empleados que, por el desempeño de determinadas funciones en provecho de la empresa, deban utilizar vehículos de su propiedad por razones exclusivas de dichas funciones laborales⁵. Sin embargo, los socios no califican bajo el concepto de “trabajadores”, al faltarles la dependencia y subordinación propia de un contrato de trabajo, aunque en los hechos presten servicios personales en la empresa. Por consiguiente, los socios no cumplen los requisitos para que se pueda deducir los gastos incurridos en vehículos de su propiedad.

En la medida que exista un contrato de arriendo que acredite la cesión del uso de una camioneta entre un empresario individual y la respectiva empresa individual de responsabilidad limitada, los gastos que ocasione el uso de éste constituirán gasto tributario de la empresa, siempre que se cumplan con las condiciones y requisitos que para tales efectos establece el artículo 31 de la LIR. En todo caso, el valor en que se ceda el uso del vehículo en cuestión constituirá ingreso para el cedente⁶.

3. ¿La corrección monetaria de las acciones de sociedades anónimas abiertas constituidas en Chile, se aplica anualmente durante todos los ejercicios en que el contribuyente de primera categoría ha mantenido la inversión sobre las acciones o esta debe efectuarse al momento de la enajenación de los títulos? (Oficio N° 230, de 23.01.2023).

Los contribuyentes de la primera categoría, sujetos al régimen de tributación de la letra A) del artículo 14 de la LIR deberán reajustar anualmente el valor de adquisición de las acciones de sociedades anónimas que mantengan registradas en su contabilidad⁷.

El costo a rebajar para determinar el mayor valor afecto al impuesto único del artículo 107 de la LIR comprende el reajuste acumulado desde la fecha de adquisición de estas hasta el ejercicio anterior al de la enajenación, el cual debió ser calculado en los términos del N° 8 del artículo 41 de la LIR⁸.

⁵ Conforme al N°15 del artículo 17 de la LIR dichas partidas son consideradas como asignación de traslación para efectos tributarios.

⁶ Dichas rentas de arrendamiento obtenidas por el socio, se encuentran afectas al Impuesto de Primera Categoría de acuerdo al N°5 del artículo 20 de la LIR; y por aplicación del artículo 54, al Impuesto Global Complementario en caso de contribuyentes con domicilio o residencia en Chile; las que se deberán declarar en abril del año siguiente al de su obtención.

⁷ Artículo 41 de la LIR.

⁸ Los valores de adquisición, aporte, aumentos y disminuciones de capital, que formen parte o disminuyan el costo tributario de las acciones o cuotas, según corresponda, deberán reajustarse de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la adquisición, aumento o disminución respectiva, y el último día del mes anterior al del balance correspondiente al ejercicio inmediatamente anterior a aquél en que se efectúa la enajenación.

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

1. ¿Qué recursos se puede interponer ante impugnación certificada conforme al inciso 5° del artículo 23 N° 5 LIVS⁹ y cuál es el plazo para deducirlos? (Oficio N° 81 de 09.01.2023).

El Servicio¹⁰ está facultado para exigir que un contribuyente aporte antecedentes relacionados con el pago de una factura dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de notificación del requerimiento realizado por el Servicio de Impuestos Internos. En caso de que no dé cumplimiento a lo requerido, previa certificación del Director Regional respectivo, se presumirá que la factura es falsa o no fidedigna, no dando derecho a la utilización del crédito fiscal mientras no se acredite que dicha factura es fidedigna¹¹.

En materia tributaria resulta procedente la presentación por parte del contribuyente, en cualquier tiempo, de una solicitud al Director Regional, para que analice lo indicado conforme a su facultad de resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan¹².

A la vez, la normativa contempla medios de impugnación especiales aplicables a los casos en que el contribuyente considere vulnerados sus derechos, estableciendo el recurso de resguardo, que debe ser interpuesto ante el competente Director Regional o ante el Director en su caso, si la actuación es realizada por el Director Regional, dentro del plazo de 10 días¹³ o iniciar un procedimiento judicial, ante el respectivo Tribunal Tributario y Aduanero, por vulneración de derechos en el plazo de 15 días hábiles¹⁴

2. ¿Puede ser considerada como sociedad de profesionales aquella que este constituida exclusivamente por socios de profesión corredores de propiedades? (Oficio N° 88, de 09.01.2023).

Cabe señalar que, de acuerdo con lo ya interpretado por este Servicio en el Oficio N° 1947 de 2012, las sociedades constituidas por personas naturales dedicadas al corretaje no cumplen con los requisitos para ser calificada como una sociedad de profesionales. Por lo tanto, considerando las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a la Ley sobre Impuesto a

⁹ No darán derecho a crédito fiscal los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y en aquéllas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de ese impuesto.

¹⁰ Artículo N°23 N°5 inciso segundo LIVS.

¹¹ Ver Circular 26, de 2021, del SII.

¹² N°5) de la letra B) del artículo 6° del Código Tributario.

¹³ Artículo 8 bis del Código Tributario.

¹⁴ Artículo 155 del Código Tributario.

las Ventas y Servicios, vigentes a contar del 1° de enero de 2023 no podrán ser calificadas como sociedad de profesionales.

3. ¿Debe declarar renta una persona natural acogida al sistema de tributación simplificada del IVA? (Oficio N° 213, de 19.01.2023).

En la medida que se trate del sistema simplificado establecido en los artículos 29 y siguientes de la LIVS, cabe precisar que dicho régimen se refiere expresamente a la tributación con IVA, sin que sea aplicable a otros impuestos.

Por consiguiente, si el contribuyente se dedica al comercio, perciba o devengue rentas de la primera categoría, deberá determinar su renta efectiva mediante contabilidad completa¹⁵ y estará obligada a presentar su declaración anual de impuesto a la renta, formulario 22, salvo que se trate de un pequeño comerciante¹⁶, en cuyo caso deberá pagar el impuesto único de primera categoría de la LIR, conjuntamente con el derecho, permiso o licencia municipal correspondiente.

4. ¿Cuál es la claridad sobre la pertinencia y factibilidad de aprobar la solicitud de la recuperación de los impuestos pagados por concepto de IVA respecto de las inversiones que ha realizado a partir del año comercial 2004, conforme al artículo 6 del Decreto N° 348 de 1975, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción? (Oficio N° 285, de 25.01.2023).

Al respecto, le compete al Ministerio de Economía emitir la resolución que ordena el artículo 6 del Decreto N° 348 de 1975, determinando fundadamente el periodo desde el cual procede recuperar el IVA soportado en las compras y servicios destinados al proyecto de inversión que producirá bienes exportables.

Asimismo, la norma establece que la citada resolución fijará el período tributario desde el cual procede recuperar los impuestos pagados.

Lo anterior sin perjuicio que, cuando el contribuyente solicite la devolución ante el Servicio, se deberá acreditar que concurren los supuestos de hecho para autorizarla, particularmente la acreditación de la efectividad y procedencia del crédito fiscal cuya devolución anticipada solicita¹⁷.

¹⁵ De acuerdo con los regímenes de tributación vigentes, contenidos en la letra A) y D) del artículo 14 de la LIR. Se sugiere revisar la Circular N° 62 de 2020 para conocer más sobre los regímenes pro pyme, para micro, pequeñas y medianas empresas.

¹⁶ Artículo 24 de la LIR.

¹⁷ Inciso tercero del artículo 36 LIVS.

Circular N°05 del 2023: Imparte instrucciones sobre nuevo artículo 37 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incorporado por la Ley N° 21.420¹⁸.

El nuevo artículo 37 bis de la LIR Introduce un tratamiento tributario específico, ordenando reconocer el bien recibido en leasing como un activo tributario para el arrendatario, aun antes que se ejerza la opción de compra, en términos semejantes a como se reconoce para efectos financieros. Por contrapartida, la empresa de leasing debe reconocer una renta por concepto de intereses, y no por concepto de arriendos obtenidos, atendiendo así a la naturaleza financiera de la operación.

En la actualidad, y antes de entrar en vigencia el nuevo artículo 37 bis de la LIR, el tratamiento tributario de los activos entregados en arrendamiento con opción de compra consiste principalmente en que el contribuyente que recibe el bien debe reconocer la cuota, compuesta por capital e intereses, como un gasto por concepto de arriendo.

¿Qué contribuyentes están sujetos a la modificación legal?

La nueva norma se limita exclusivamente a la determinación de la base imponible del impuesto de primera categoría que afecta a las empresas sujetas al régimen establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR¹⁹.

¿Qué tipo de bienes están sujetos?

Bienes físicos del activo inmovilizado; esto es, aquellos bienes materiales tales como maquinarias, muebles, instalaciones, edificios, vehículos, estanques, galpones, herramientas, entre otros, que son adquiridos o construidos con el ánimo de usarlos en forma permanente en la explotación del giro, sin el propósito de negociarlos, revenderlos, o ponerlos en circulación.

¿Cuál es su tratamiento tributario para el arrendatario?

Se trata de un derecho representativo de un intangible, para efectos tributarios el bien recibido en leasing tendrá un tratamiento equivalente al de un activo inmovilizado. De este modo, serán

¹⁸ Ley que reduce o elimina exenciones tributarias.

¹⁹ Quedan fuera de este tratamiento las empresas sujetas al régimen propyme, las que tributen según renta efectiva no determinada según contabilidad completa⁶ y aquellas que tributen en el régimen de renta presunta.

los arrendatarios quienes tendrán la obligación y el derecho de corregir monetariamente el activo recibido en arrendamiento y a deducir como gasto tributario la depreciación del bien²⁰.

En virtud de lo expuesto precedentemente, el arrendatario deberá considerar, para determinar su capital propio tributario, el derecho de uso por el bien recibido en arrendamiento y su pasivo correlacionado, respaldado con el respectivo contrato.

En cuanto a los intereses por el financiamiento del bien recibido mediante esta modalidad, podrán ser reconocidos tributariamente como gasto, en la medida que cumpla con los requisitos dispuestos en el artículo 31 de la LIR, según la tabla de amortización, comprobantes y demás documentación pertinente que acredite dicho gasto.

¿Cuál es su tratamiento tributario para el arrendador?

Se reconocerán como un activo representativo de una cuenta por cobrar equivalente al valor total del financiamiento otorgado, cuyo monto se irá amortizando con los pagos que efectúe el arrendatario.

Los intereses incluidos en la operación deberán ser reconocidos en los ingresos brutos de acuerdo con las reglas generales contenidas en el artículo 29 de la LIR, sin perjuicio del reconocimiento de los demás cobros que correspondan en virtud del contrato.

¿Desde cuándo comienza su vigencia?

Tiene vigencia y se aplicará a los contratos de arrendamiento con opción de compra de bienes o leasing financieros que se celebren a contar del 1° de enero de 2023.

²⁰ De acuerdo con lo dispuesto en los números 5 y 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

RESOLUCIONES

Resolución exenta N° 10 de 2023: Establece procedimiento para declarar y pagar o suspender la contribución para el desarrollo regional regulada en el artículo trigésimo segundo de la Ley N°21.210.

¿Qué contribuyentes deben declarar y pagar la contribución para el desarrollo regional?

Los contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría de la LIR sobre la base de renta efectiva determinada según contabilidad completa deberán pagar, por una única vez, una contribución para el desarrollo regional respecto de los proyectos de inversión que se ejecuten en Chile y que, copulativamente, cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que comprendan la adquisición, construcción o importación de bienes físicos del activo inmovilizado por un valor total igual o superior a diez millones de dólares, considerando el tipo de cambio de la fecha de adquisición de cada activo inmovilizado que forme parte del proyecto de inversión²¹.
- b) Que deban someterse al sistema de evaluación de impacto ambiental²².

¿Dónde se debe declarar y pagar la contribución para el desarrollo regional?

En la Tesorería General de la República, en las oficinas bancarias autorizadas por el Servicio de Tesorerías o mediante cualquier medio electrónico, en abril del ejercicio siguiente al devengo de la contribución, junto con la declaración anual de impuesto a la renta.

Por consiguiente, la presente resolución incorpora al Formulario 22 los códigos 1835, 1836 y 1837 una nueva línea denominada “Contribución para el desarrollo regional según art. 32 Ley N° 21.210”.

Nueva Línea 64 del Formulario 22 para el Año Tributario 2023:

Contribución para el desarrollo regional según art. 32 Ley N° 21.210	1835	1836	1837	+
--	------	------	------	---

Los contribuyentes que deseen ejercer la opción de pagar en cuotas la contribución para el desarrollo regional, deberán manifestarlo a través del Formulario 22 correspondiente al año

²¹ Aquellos que se destinen al proyecto de inversión en virtud de un contrato de arriendo con opción de compra. En todos estos casos, se considerará, para el solo efecto de esta norma, el valor total del contrato a la fecha de su suscripción.

²² Conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley N° 19.300, sobre Bases Generales del Medio Ambiente y su reglamento.

tributario de su devengo con el llenado del código 1837, registrando el monto de la primera cuota que deben declarar y pagar. Si no se ejerciere la opción en la forma y oportunidad señalada, caducará tal derecho.

En caso que se paralice un proyecto de inversión por acto de autoridad una vez iniciadas sus operaciones, los contribuyentes afectos a la contribución para el desarrollo regional que hubiesen optado por suspender el pago de las cuotas pendientes, deberán informar tal suspensión mediante el código 1836 del Formulario 22, registrando el monto de la cuota suspendida.

¿Cuál es la base para la aplicación de este impuesto?

Se aplicará a los nuevos proyectos de inversión señalados en el considerando 2°, cuyo proceso de evaluación de impacto ambiental se inicie a contar de la fecha de publicación de dicha ley en el Diario Oficial, esto es, a contar del 24 de febrero de 2020.

¿Quiénes se liberan del pago de esta contribución?

Se establece una liberación del pago asociado a la contribución para el desarrollo regional, para aquellos contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el proyecto de inversión sea sometido al sistema de evaluación de impacto ambiental hasta el 31 de diciembre de 2021; y
- b) Que se inicie la ejecución del proyecto o actividad dentro del plazo de tres años, contado desde la notificación de la resolución que lo califica ambientalmente de manera favorable.