

Novedades Tributarias

Edición septiembre 2023



Índice

Temas tributarios tratados en el mes de septiembre de 2023

- P 01 Nueva Ley N°21.608 que modifica el Código de Comercio ampliando el plazo de inscripción y publicación del extracto de constitución de sociedades por acciones
 - P 02 Corte Suprema acoge recurso de protección deducido por Polla Chilena de Beneficencia en contra de empresa proveedora de servicios de internet
 - P 04 Corte Suprema acoge recurso exigiendo la reducción de intereses y restitución de dineros pagados en exceso por operaciones en moneda extranjera
 - P 06 Circular N°37: Imparte instrucciones relativas al régimen transitorio del crédito especial para empresas constructoras
 - P 07 Oficio N°2322: Exención de impuesto a la renta a viviendas DFL N°2
 - P 08 Oficio N°2381: Cálculo de restitución adicional de IVA
 - P 09 Oficio N°2387: Aplicación del CEEC a proyectos de mejoramiento y ampliación de viviendas y mejoramiento de bienes comunes
 - P 11 Oficio N°2437: Fecha de adquisición de un lote resultante de la subdivisión de un terreno adquirido en comunidad y adjudicado en la liquidación de la comunidad
 - P 12 Oficio N°2438: Sujeto del IVA en servicios prestados por entidad extranjera
 - P 13 Oficio N°2441: Impuesto único establecido en el artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta
 - P 14 Oficio N°2442: Obligación de declaración y pago de impuestos de una persona no residente en Chile
 - P 15 Oficio N°2445: Determinación del impuesto único de segunda categoría sobre remuneraciones pagadas en forma retroactiva
 - P 16 Oficio N°2451: Utilidades y créditos acumulados en la enajenación de derechos sociales
 - P 17 Oficio N°2483: Intereses por préstamos destinados a la adquisición o construcción de activo fijo
 - P 18 Oficio N°2484: Donación efectuada a UNICEF
 - P 19 Oficio N°2486: Reconocimiento de los resultados derivados de las operaciones en moneda extranjera con motivo de cambio de régimen
-

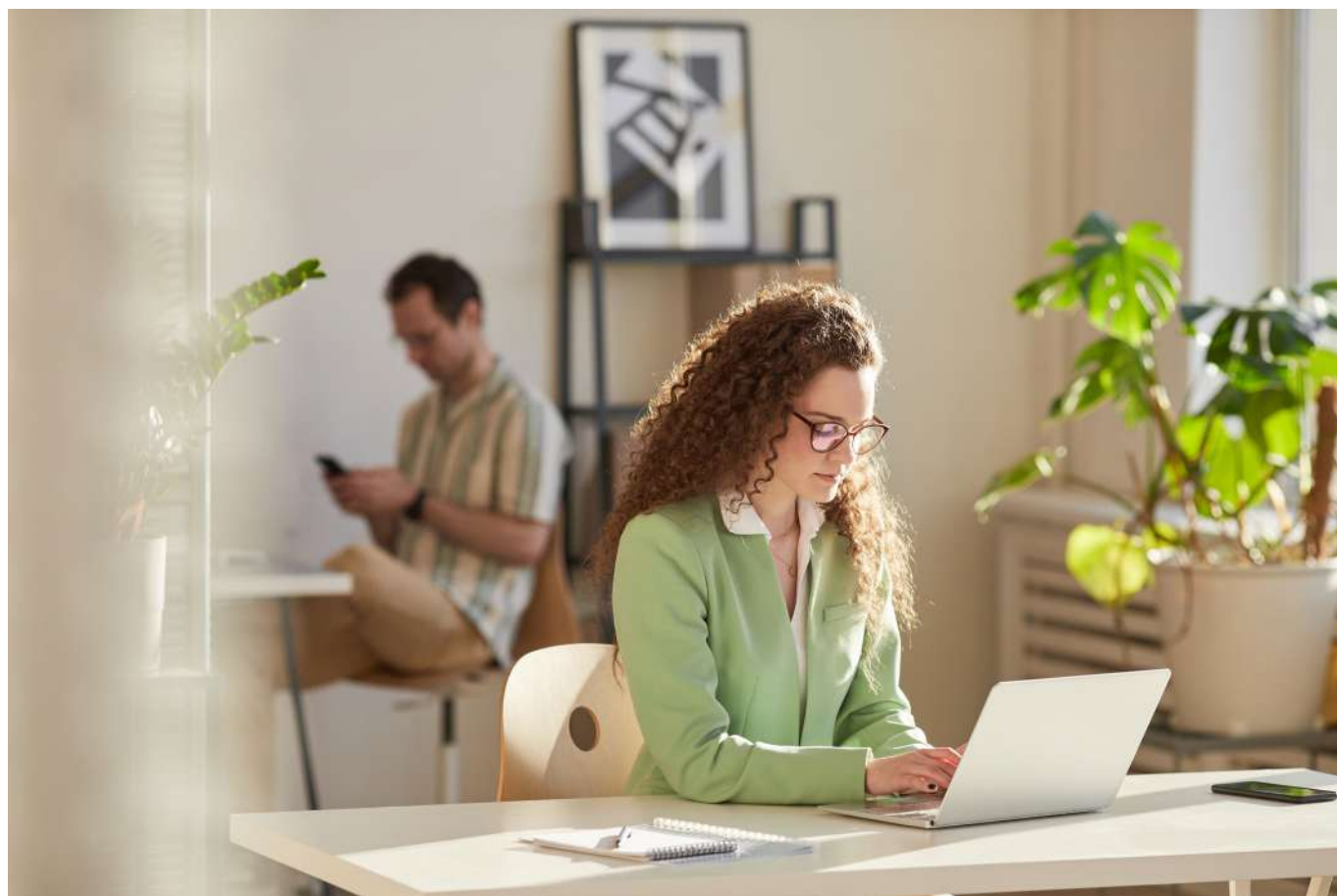
Nueva Ley N°21.608 que modifica el Código de Comercio ampliando el plazo de inscripción y publicación del extracto de constitución de sociedades por acciones

El pasado 23 de septiembre de 2023, se publicó en el Diario Oficial la nueva Ley N°21.608 que modifica el inciso primero del artículo 426 del Código de Comercio para ampliar el plazo de inscripción y de publicación del extracto de constitución de sociedades por acciones (“SpA”).

El antiguo artículo 426 contemplaba el plazo de 1 mes, contado desde la fecha del acto de constitución social, para inscribir y publicar el extracto en el Diario Oficial. Ahora, este plazo se ha ampliado a 60 días, contado desde la fecha del acto de constitución social.

Con esta modificación se busca equiparar los plazos para tramitar los extractos respecto de la constitución de Sociedades Comerciales, Sociedades Anónimas y Sociedades de Responsabilidad Limitada.

Cabe tener presente que, de conformidad al artículo 427 del Código de Comercio, que se refiere a las modificaciones de los estatutos sociales, el nuevo plazo de 60 días también se aplicará para efectos de inscribir y publicar el extracto de modificación, debido a que este artículo se remite a las disposiciones del artículo 426 del Código de Comercio.



Corte Suprema acoge recurso de protección deducido por Polla Chilena de Beneficencia en contra de empresa proveedora de servicios de internet

El pasado 12 de septiembre, el Tribunal Supremo acogió el recurso de protección deducido por Polla Chilena de Beneficencia en contra de Mundo Pacífico S.A., empresa proveedora de servicios de internet.



Al respecto, la recurrente dedujo acción de protección de derechos constitucionales porque la recurrida no habría dado respuesta al requerimiento formulado por su parte, mediante el cual solicitó a aquélla, en cuanto proveedora del servicio de internet, el bloqueo de 23 sitios web que realizan actividades de juego de azar dentro de las fronteras de Chile, sin autorización legal o de alguna autoridad fiscal nacional.

La sentencia recurrida rechazó la acción constitucional interpuesta señalando que la naturaleza propia de esta acción sería propia de otros procedimientos, toda vez que la recurrente no se encontraría en la hipótesis que describe la ley, al carecer de la calidad de usuario.

Elevados los autos, la Corte Suprema, en cuanto al fondo del asunto, dispuso que la apuesta deportiva on-line, como lo es la actividad denunciada, se encuentra proscrita en nuestro ordenamiento jurídico, revistiendo a las deudas contraídas en dichos juegos de azar de objeto ilícito¹, y sancionando penalmente a quienes posibilitan dicha actividad como a quienes participan de ella².

Siendo una actividad prohibida por regla general, nuestro ordenamiento jurídico regula pormenorizadamente las situaciones en que la misma puede, excepcionalmente, realizarse. En este sentido, conforme al artículo 3 del DL N°1298 que crea el sistema de pronósticos deportivos, Polla Chilena de Beneficencia es la única empresa que tendrá a su cargo la organización, administración, operación y control de este sistema, y será la encargada de autorizar, definir y determinar las plataformas electrónicas en que se puedan realizar apuestas.

En cuanto a la legitimidad de la recurrente, precisa que de lo expuesto en la letra a) del artículo 24 H de la Ley N°18.168, se advierte que el proveedor de servicios de internet tiene prohibido restringir servicios, contenido, actividades o uso legal, de lo que se desprende que, si los mismos carecen de dicha calificación, puede y debe bloquearlos, más aún cuando la solicitud proviene de la única entidad autorizada para el desarrollo de la actividad referida.

¹ Conforme al artículo 1466 del Código Civil.

² Conforme a los artículos 277, 278 y 495 N°14 del Código Penal.



Que, siendo la recurrente la única persona jurídica habilitada legalmente en nuestro país para desarrollar la actividad de apuestas deportivas mediante sus sistemas informáticos dispuestos tanto para la atención presencial de las personas, como en su modalidad en línea, la conducta de la recurrida de omitir la respuesta requerida por la recurrente, fundada indirectamente en que estima que carece de competencia para efectuar el referido bloqueo, torna su actuar en ilegal y arbitrario, puesto que, **siendo las apuestas deportivas en línea una actividad restringida en su explotación exclusivamente a quien se encuentre autorizado legalmente al efecto**, lo que reviste de ilegal a cualquier otra actividad desarrollada al margen del ordenamiento legal, su negativa afectó la garantía constitucional del artículo 19 N°24 de la Carta Fundamental de la recurrente, toda vez que ésta cuenta, por ley, con la concesión exclusiva de la explotación de dicha actividad.

Por lo anterior, la Corte Suprema revoca la sentencia apelada y, en su lugar, acoge el recurso, disponiendo que **la recurrida no puede transmitir ni promover juegos de azar, salvo que acredite autorización legal y de la autoridad administrativa**, debiendo por lo tanto bloquear inmediatamente todos los sitios web solicitados por la recurrente.

Corte Suprema acoge recurso exigiendo la reducción de intereses y restitución de dineros pagados en exceso por operaciones en moneda extranjera

El pasado 25 de septiembre de 2023, la Corte Suprema acogió el recurso de casación en el fondo deducido en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago, dentro del procedimiento caratulado “Sociedad Agrícola Austral Berries Limitada con Banco Santander-Chile”.

El 31 de mayo de 2013 las partes habrían celebrado un contrato de mutuo de dinero, renovado el 29 de octubre de 2014, estableciéndose un interés fijo, calculado en base a un año calendario de 360 días.

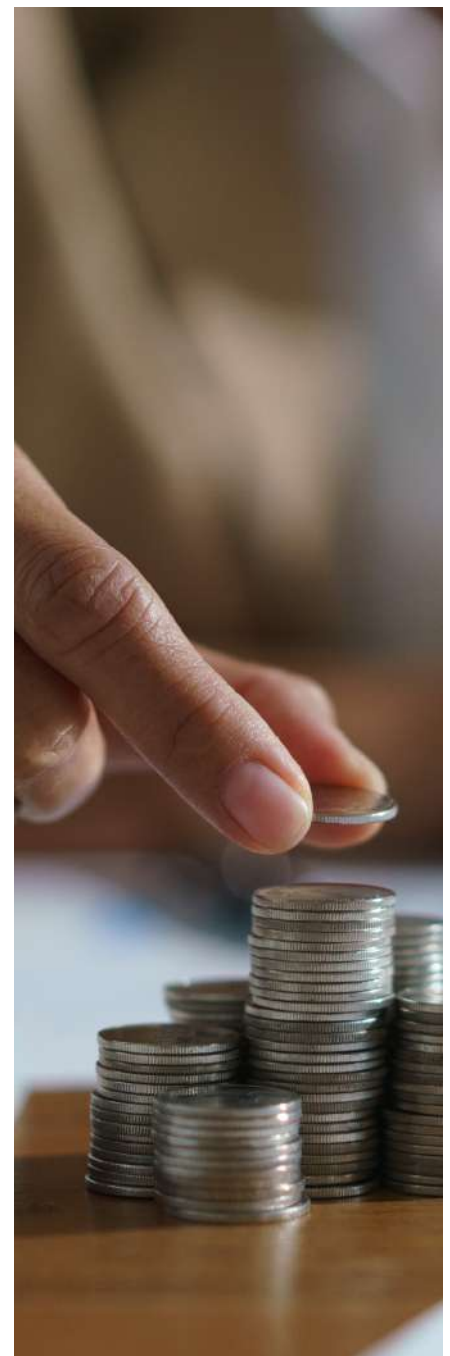
La recurrente interpuso demanda de reducción de intereses y restitución de dinero pagados en exceso en contra del Banco Santander-Chile, manifestando que las tasas de interés del mutuo en cuestión exceden a la máxima convencional.

Por su parte, el Banco Santander-Chile, contestando la demanda, manifestó que el contrato celebrado por las partes no corresponde a un contrato de mutuo expresado en moneda extranjera, sino que es un contrato de mutuo **pactado en moneda extranjera**, distinción que sería recogida en el artículo 20 de la Ley N°18.010 sobre operaciones de crédito de dinero.

Por otro lado, manifiesta que las tasas de interés máximo convencional establecida por la Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras (“SBIF”) – hoy Comisión para el Mercado Financiero (“CMF”) – aplican únicamente a operaciones **expresadas en moneda extranjera**; institución que no informaría la tasa máxima convencional para operaciones pactadas en moneda extranjera, como lo sería la convenida entre las partes del juicio, por cuanto en la materia regiría la libertad contractual, sin que exista límite de interés para ellas.

La sentencia de primer grado rechazó la demanda arguyendo que correspondería a una obligación pagadera en moneda extranjera, de aquellas señaladas en el inciso segundo del artículo 20 de la Ley N°18.010, agregando que la SBIF solo determina el interés corriente y máximo convencional de operaciones de crédito de dinero expresadas en moneda extranjera y pagaderas en pesos y, en consecuencia, no determinaría el interés corriente ni el máximo convencional de las operaciones expresadas y pagaderas en moneda extranjera, existiendo respecto a ellas libertad de tasas. Por lo tanto, dicha obligación no se encuentra sujeta al límite de tasa de interés establecido en el inciso final del artículo 6 de la Ley N°18.010, por tanto, a su respecto no rige la tasa de interés máxima convencional.

En razón de lo anterior, la recurrente estimó que los sentenciadores habrían transgredido lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley N°18.010, al establecer que la obligación de crédito de dinero que su parte contrajo con la demandada, por corresponder a una expresada y pagadera en moneda extranjera, sus respectivos intereses no se encontraban sujetos al límite previsto en la mencionada disposición; añade que, al mismo tiempo, prescinden de la aplicación del artículo 5 de la Ley, precepto que taxativamente determina las operaciones de crédito de dinero cuyos intereses pueden ser pactados libremente, sin que respecto de ellas rija el límite de interés.





En esta instancia, el Tribunal Supremo determinó que, decidir el recurso en estudio, pasa por definir cuál es el régimen de intereses que rige al efecto; es decir, si la operación se puede subsumir en el artículo 5 o 6 de la Ley N°18.010. En tal orden, el artículo 5 establece cuatro hipótesis de excepción, respecto a los cuales no existe límite de interés, ellas son: a) las que se pacten con instituciones o empresas bancarias o financieras, extranjeras o internacionales, b) las que se pacten o expresen en moneda extranjera para operaciones de comercio exterior, c) las operaciones que el Banco Central de Chile efectúe con las instituciones financieras; y, d) aquellas en que el deudor sea un banco o una sociedad financiera.

Si bien el crédito fue otorgado y pagadero en moneda extranjera, corresponde a uno de carácter local. De la misma forma, se ha de tener presente que el mutuario o deudor, es una sociedad de responsabilidad limitada constituida en Chile, en tanto que el mutuante es un Banco con establecimiento en Chile; sobre este último aspecto, ha de destacarse que, constituye un hecho público y notorio que la CMF distingue entre bancos con establecimiento en Chile, sucursales de bancos extranjeros y bancos estatales, situándose a la institución demandada en el primer grupo.

Lo precedentemente expuesto lleva a descartar que el mutuo en cuestión pueda quedar comprendido en las letras a, c y d del artículo 5, pues como se dijo, el crédito se pactó entre una sociedad nacional de responsabilidad limitada, la que concurrió como deudora, y una empresa bancaria que no puede ser calificada como extranjera, actuando esta última en calidad de acreedora. De la misma forma, se ha de desechar que la operación de que se conoce pueda quedar comprendida en la letra b) de la norma en análisis, en atención a que, no solo no se estableció que el crédito se haya otorgado para operaciones de comercio exterior, sino que además en el pagaré acompañado al proceso, expresamente se consignó que el crédito era de libre disponibilidad.

Que, desechada la posibilidad de entender incluido el crédito cuestionado en el artículo 5 de la Ley N°18.010, se impone establecer – contrariamente a lo razonado en la sentencia impugnada – que, en el caso, **sí existía límite a los intereses que las partes podían pactar.**

Por los motivos precedentes, la Corte Suprema decide acoger el recurso de casación en el fondo, invalidando la sentencia de la Corte de Apelaciones y reemplazándola por otra dictada al efecto, reconociendo que procede la aplicación de la tasa de interés máxima convencional.

Circular N°37 de fecha 6 de septiembre de 2023: Imparte instrucciones relativas al régimen transitorio del crédito especial para empresas constructoras

El crédito especial para empresas constructoras ("CEEC"), regulado en el artículo 21 del Decreto Ley N°910 y el párrafo primero del N°6 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios ("LIVS"), es un beneficio que se aplica en la venta o contratos generales de construcción, que no sean por administración, de bienes corporales inmuebles con destino habitacional cuyo valor no exceda de 2.000 UF para viviendas sin subsidio³.

El beneficio consiste en otorgar al contribuyente un crédito fiscal que da derecho a la rebaja de los pagos provisionales mensuales ("PPM") del Impuesto a la Renta, realizando una deducción de cierto porcentaje (%) del Impuesto al Valor Agregado ("IVA") débito fiscal directamente en la facturación, con un tope de hasta 225 UF por vivienda⁴.

La Ley N°21.420, de 04 de febrero de 2022, eliminó el CEEC, contemplando un régimen transitorio hasta el 1 de enero de 2027, fecha de su total eliminación.

A fin de consolidar las instrucciones relativas al régimen transitorio, se publicó el pasado 6 de septiembre de 2023 la Circular N°37, dejando sin efecto la Circular N°43 de 2022, que instruyó previamente sobre la materia.

Al respecto, la Circular N°37 instruye que el inciso segundo del artículo quinto transitorio de la Ley N°21.420 establece que los contribuyentes que hayan **solicitado el respectivo permiso de edificación ("PE") con anterioridad al 30 de abril del año 2023** podrán deducir el 65% del débito del IVA respecto de las ventas y contratos generales de construcción de dichas obras, con independencia del momento en que se inicien las obras.

Por su parte, el artículo sexto transitorio de la Ley N°21.420 dispone que el monto que las empresas constructoras tendrán derecho a deducir de sus PPM obligatorios será de un **32,5%** del débito del IVA que deban determinar en las ventas y contratos generales de construcción que no sean por administración, **realizadas y celebrados, respectivamente, a contar del 1 de enero del año 2023**, siempre que hayan **obtenido el PE y las obras se hayan iniciado**⁵ antes del 1 de enero del año 2025.

Finalmente, el artículo sexto bis transitorio de la Ley N°21.420 dispone que el monto que las empresas constructoras tendrán derecho a deducir de sus PPM obligatorios será de **16,25%** del débito del IVA que deban determinar en las ventas y contratos generales de construcción que no sean por administración, **realizadas y celebrados, respectivamente, a contar del 1 de enero del 2025**, siempre que hayan **obtenido el PE y las obras se hayan iniciado antes del 1 de enero del 2027**.

Si con posterioridad a tales fechas existe una modificación sustancial del objeto del contrato y/o del permiso de edificación, conforme al artículo 119 de la Ley General de Urbanismo, se entenderá como un nuevo contrato general de construcción o de una nueva construcción, respectivamente, y la operación se registrará por el texto vigente al momento de la respectiva modificación. Si dicha modificación se realiza con posterioridad al 1 de enero de 2027, el contribuyente no tendrá derecho alguno a utilizar el CEEC y deberá restituir los montos utilizados indebidamente o en exceso.

³ Para viviendas con subsidio, el valor no debe exceder de las 2.200 UF, con igual tope por vivienda.

⁴ Asimismo, gozan de este beneficio (i) los contratos de ampliación, modificación, reparación, mantenimiento o urbanización de viviendas sociales; (ii) los contratos generales de construcción que se suscriban con las entidades e instituciones que expresamente señala el artículo 21 del DL N°910; y, (iii) las adjudicaciones que recaigan sobre bienes corporales inmuebles para habitación, que hagan los socios, comuneros o cooperados.

⁵ Las obras se entenderán iniciadas una vez realizados los trazados y comenzadas las excavaciones contempladas en los planos del proyecto.

Oficio N°2320 de fecha 31 de agosto de 2023: Exención de impuesto global complementario a intereses por depósitos a plazo fijo

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta si el límite exento del impuesto global complementario ("IGC") de 20 unidades tributarias mensuales ("UTM") respecto de las rentas de capitales mobiliarios corresponde a la ganancia obtenida durante el período de 1 año completo o a la obtenida por cada depósito a plazo fijo.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El inciso primero del artículo 57 de la Ley sobre Impuesto a la Renta ("LIR") establece que las rentas de capitales mobiliarios, clasificadas en el N°2 del artículo 20 de la LIR, incluyendo los intereses por depósitos a plazo, están exentas de IGC, siempre que su monto no exceda del equivalente a 20 UTM. Este beneficio solo es aplicable a los contribuyentes cuyas demás rentas consistan únicamente en las contempladas en los artículos 22 (pequeños contribuyentes) y/o 42 N°1 de la LIR (trabajadores dependientes, jubilados o pensionados).

En consecuencia, si el contribuyente percibe otras rentas distintas de las mencionadas en el párrafo anterior, no puede hacer uso de la citada exención.

De esta manera, para aplicar el límite exento que establece el inciso primero del artículo 57 de la LIR, se debe considerar el total de los intereses percibidos en el ejercicio. Luego, se trata de una exención a las rentas anuales y no a la renta de cada operación en particular.



Oficio N°2322 de fecha 31 de agosto de 2023: Exención de impuesto a la renta a viviendas DFL N°2

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta qué rentas de arrendamiento debe declarar una persona natural dueña de tres bienes raíces acogidos al Decreto con Fuerza de Ley ("DFL") N°2 de 1959, sobre Plan Habitacional; uno adquirido antes del 1 de noviembre de 2011 y dos adquiridos a partir de dicha fecha, habiendo dado en arrendamiento los dos últimos.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Tras las modificaciones introducidas por las Leyes N°21.210 y N°21.420, a partir del 1 de enero de 2023, las personas naturales solo pueden gozar de los beneficios establecidos en el DFL N°2 hasta por un máximo de dos viviendas económicas adquiridas nuevas o usadas, por acto entre vivos o por sucesión por causa de muerte, **independientemente de su fecha de adquisición**. En caso de poseer más de dos viviendas económicas, podrán gozar de los beneficios solamente respecto de las dos viviendas que tengan la data más antigua de adquisición.

En consecuencia, la referida persona solo podrá gozar de los beneficios respecto de las dos viviendas económicas que tengan la data más antigua de adquisición, debiendo aplicar las reglas generales de la LIR respecto de las rentas de arrendamiento que obtenga con ocasión del arrendamiento del tercer y último bien raíz adquirido.



Oficio N°2381 de fecha 6 de septiembre de 2023: Cálculo de restitución adicional de IVA



Antecedentes

Una sociedad dedicada en forma exclusiva al arriendo de bienes inmuebles amoblados solicitó la devolución del IVA asociado a la compra de la totalidad de sus bienes raíces, en virtud del artículo 27 bis de la LIVS⁶.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta, para efectos de una eventual restitución adicional de IVA, como consecuencia de una devolución obtenida conforme el referido artículo 27 bis, si los ingresos provenientes de distribuciones de dividendos o ganancias de capital deben estar afectos a IVA o exentos, considerando que por dichos ingresos no hay emisión de factura de por medio.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El Servicio de Impuestos Internos ("SII") dispone que, si luego de obtener la devolución de remanentes de crédito fiscal en virtud del artículo 27 bis de la LIVS, el contribuyente realiza operaciones no gravadas o exentas, y aun cuando el bien del activo fijo por el cual tuvo derecho a la devolución se destine exclusivamente a la realización de operaciones gravadas, deberá, por las operaciones no gravadas y/o exentas que realice, efectuar la restitución adicional establecida en el inciso segundo del artículo 27 bis.

Para determinar si concurre o no la restitución adicional prescrita en el inciso segundo del artículo 27 bis de la LIVS⁷, el SII considera que los ingresos obtenidos con motivo de distribuciones de dividendos o las ganancias de capital que se perciban o devenguen con motivo de la compraventa de acciones o derechos sociales no se encuentran gravados con IVA, y, por ende, dichos ingresos se deberán considerar para efectos del cálculo de la restitución adicional antes mencionada.

⁶ El artículo 27 bis de la LIVS dispone que los contribuyentes que tengan remanentes de crédito fiscal durante dos periodos tributarios consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo, podrán imputar ese remanente a cualquier clase de impuesto fiscal u optar porque dicho remanente les sea reembolsado.

⁷ El inciso segundo del artículo 27 bis de la LIVS dispone que los contribuyentes, adicionalmente, deberán restituir las sumas equivalentes a las cantidades que resulten de aplicar la tasa de impuesto establecida en el artículo 14, que se determine de multiplicar las operaciones totales del mes por la proporción de operaciones gravadas usada para determinar el crédito fiscal en el mes de adquisición del activo fijo que originó la devolución y restar de dicho resultado las operaciones afectas del mes.

Oficio N°2387 de fecha 06 de septiembre de 2023: Aplicación del CEEC a proyectos de mejoramiento y ampliación de viviendas y mejoramiento de bienes comunes

Antecedentes

Durante el año 2023, la contribuyente llamará a postulación ciertos proyectos llevados a cabo por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo ("MINVU"), en sus categorías de mejoramiento y ampliación de viviendas, y mejoramiento de bienes comunes, algunos de los cuales no requieren de permiso municipal de edificación.

¿Qué se consulta?

La contribuyente consulta al SII sobre los requisitos que se deben cumplir para acceder al CEEC íntegramente y, si los proyectos presentados a la postulación del año 2022 y que no resultaron beneficiados en dicha oportunidad, pueden postular en el presente año.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el inciso 4 del artículo 21 del DL N°910, los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento solo se beneficiarán del CEEC cuando recaigan exclusivamente en las viviendas sociales a que se refiere el artículo 3 del DL N°2552 del MINVU.

Luego, y a partir de los artículos quinto, sexto y sexto bis de las disposiciones transitorias de la Ley N°21.420, se desprende que, para acogerse al CEEC de manera íntegra, no corresponde exigir un requisito legalmente improcedente para estos casos, como es el de contar con el Permiso de Edificación, de manera que bastaría que los contratos se hayan celebrado con anterioridad al 30 de abril de 2023.

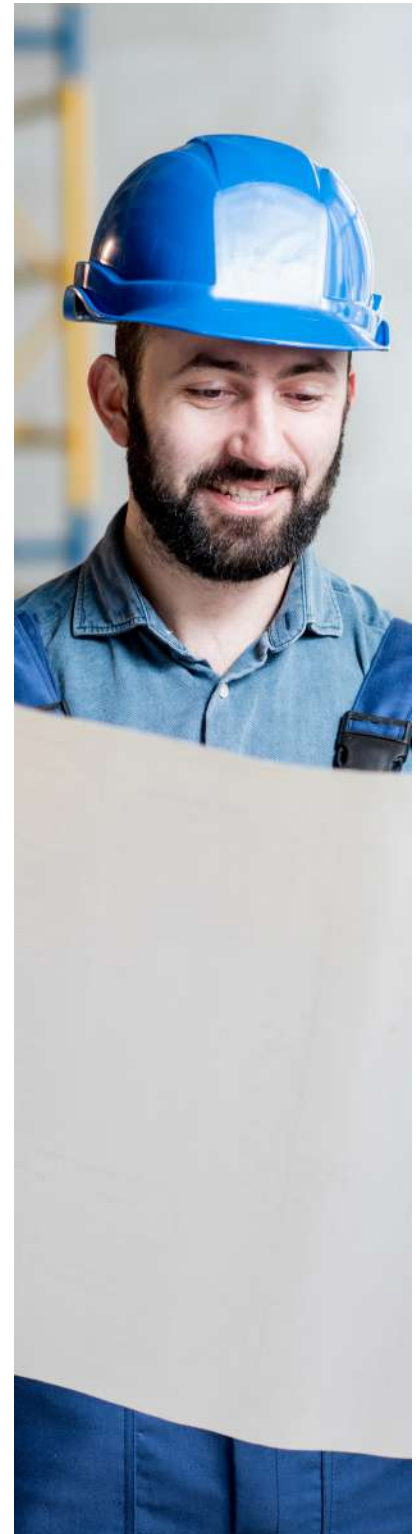
La fecha cierta de estos contratos se acreditará mediante escritura pública, instrumento privado protocolizado o cualquier otro medio legal⁸.

Ahora bien, los contratos celebrados con anterioridad al 30 de abril de 2023, pero que hubieren sufrido modificaciones sustanciales posteriores a esa fecha, no podrán acogerse al CEEC íntegro, sin perjuicio de poder optar a alguno de los regímenes parciales de los artículos sexto o sexto bis de las disposiciones transitorias del mismo cuerpo legal⁹.

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, el SII informa que los contratos referidos en su consulta y que no requieran permiso municipal de edificación, podrán acceder al CEEC de manera íntegra, en la medida que fueren celebrados antes del 30 de abril de 2023 y no hayan sufrido modificaciones sustanciales con posterioridad a esa fecha, aspectos que serán revisados en la etapa de fiscalización correspondiente.

⁸ Por ejemplo, un certificado emitido por el SERVIU por el cual conste que ha tomado conocimiento fehaciente de la suscripción de un contrato en una fecha determinada, junto con los demás antecedentes que sirvan para respaldar la época de suscripción del contrato.

⁹ Permiten optar por el 50% o el 25% del CEEC, dependiendo de la fecha de celebración del contrato; la fecha de obtención del permiso municipal de edificación respectivo; y, la fecha de inicio de las obras.



Oficio N°2437 de fecha 14 de septiembre de 2023: Fecha de adquisición de un lote resultante de la subdivisión de un terreno adquirido en comunidad y adjudicado en la liquidación de la comunidad

¿Qué se consulta?

Un predio adquirido en comunidad el año 2014 se subdividió en 2022 y, tras la liquidación de la comunidad, uno de los lotes fue adjudicado en 2023 al contribuyente consultante.

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta cuál es la fecha de adquisición del bien raíz para efectos de contar el plazo de 1 o 4 años establecido en el numeral iv) de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR, no constituye renta la parte del mayor valor, sobre el costo tributario, que no supere la suma total equivalente a 8.000 Unidades de Fomento ("UF"), independiente del número de enajenaciones realizadas o del número de inmuebles de propiedad del contribuyente, siempre que la enajenación se efectúe por una persona natural o por un tercero no relacionado y que haya transcurrido un plazo que exceda de un año entre la fecha de adquisición y enajenación.

Este plazo será de cuatro años en caso que la enajenación de un bien raíz sea producto de una subdivisión de terrenos, urbanos o rurales, plazo que se contará desde la adquisición.

En el caso de la adjudicación de bienes en la partición de comunidades, se entiende que el adjudicatario ha sido propietario del bien desde el momento en que se formó la comunidad, es decir, desde el momento en que los comuneros adquirieron conjuntamente el inmueble.

Luego, para determinar la fecha de adquisición del inmueble, se debe considerar la fecha de inscripción del título correspondiente a nombre de los comuneros en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces ("CBR") respectivo.

Conforme lo anterior, para aplicar la exención tributaria de la letra b) del N°8 del artículo 17 de la LIR en el caso de enajenarse un lote resultante de la subdivisión de un predio adquirido en comunidad en 2014, y que fue adjudicado en la liquidación de dicha comunidad, debe transcurrir un plazo que exceda de cuatro años entre la fecha de adquisición del terreno y enajenación, sin revestir relevancia la fecha de su subdivisión, o de la liquidación de la comunidad y adjudicación del respectivo lote.



Oficio N°2438 de fecha 14 de septiembre de 2023: Sujeto del IVA en servicios prestados por entidad extranjera



Antecedentes

Una sociedad domiciliada en Chile, contribuyente de IVA, pero que presta servicios exentos de dicho impuesto, celebró un contrato con su matriz domiciliada en Japón, en virtud del cual esta última le prestaría servicios contables, financieros y de auditoría a la entidad chilena, a cambio de una remuneración determinada.

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII confirmar que la entidad chilena se encuentra obligada a emitir una factura de compra, declarar el impuesto correspondiente y enterarlo en arcas fiscales, en razón del literal e) del artículo 11 de la LIVS, sin necesidad de una declaración previa por parte del SII que disponga el cambio de sujeto o la emisión de facturas de compra.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Siendo los servicios utilizados en Chile, conforme a la regla de territorialidad establecida en el artículo 5 de la LIVS¹⁰, los servicios prestados por la empresa japonesa se encuentran gravados con IVA.

De acuerdo con la letra n) del numeral 3) del artículo 11 de la LIVS, se consideran sujetos del IVA los beneficiarios de los servicios afectos al Impuesto al Valor Agregado y utilizados en Chile, que sean contribuyentes de dicho impuesto, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero, en cuyo caso se debe emitir una factura de compra por parte del beneficiario. Luego, como la sociedad domiciliada en Chile es contribuyente de IVA y los servicios prestados por la entidad japonesa se encuentran afectos a IVA, corresponde aplicar la normativa mencionada.

De esta manera, el referido cambio de sujeto de IVA es aplicable por el solo ministerio de la ley, debiendo la sociedad domiciliada en Chile emitir la documentación tributaria correspondiente y retener, declarar y pagar el impuesto, sin necesidad de una declaración previa por parte del SII.

¹⁰ Conforme al artículo 5 de la LIVS se entiende que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.

Oficio N°2441 de fecha 14 de septiembre de 2023: Impuesto único establecido en el artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta



¿Qué se consulta?

Un contribuyente del régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR que ha pagado el impuesto único del artículo 107 de la LIR solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario aplicable a dicho impuesto único.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con lo dispuesto en el N°2 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, no procede la deducción como gasto de los impuestos de la LIR. Por consiguiente, el contribuyente deberá agregar a la Renta Líquida Imponible ("RLI") el impuesto único pagado, en caso de haberlo rebajado.

Para estos efectos, conforme con el N°3 del artículo 33 de la LIR, dicho monto deberá ser reajustado por la variación

del IPC entre el mes de abril y el mes de diciembre del año tributario correspondiente a su declaración y pago. Además, deberá considerarse el reajuste del artículo 72 de la LIR, en caso de que hubiese sido aplicado.

Todo lo anterior atendido que el impuesto único deberá ser luego imputado en la columna "Rentas afectadas con Impuesto Único del artículo 107 de la LIR" del registro REX¹¹, debidamente reajustado.

Luego, aun cuando el impuesto único corresponde a un gasto rechazado no sujeto al artículo 21 de la LIR atendido que el referido impuesto debe deducirse del registro REX a todo evento, no corresponde que dicha partida deduzca créditos registrados en el SAC¹².

¹¹ Registro de Rentas Exentas.

¹² Registro de Saldos Acumulados de Créditos.

Oficio N°2442 de fecha 14 de septiembre de 2023: Obligación de declaración y pago de impuestos de una persona no residente en Chile

Antecedentes

Un contribuyente reside desde el año 2020 en el Reino Unido, sin estar, desde esa fecha, más de 2 meses acumulados por año en Chile. Sin embargo, se ha mantenido pagando impuestos provenientes de proyectos, declarando rentas del N°2 del artículo 42 de la LIR.

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta cuáles son las obligaciones tributarias de declaración en virtud de que ya no reside en Chile.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Sin perjuicio que el peticionario habría perdido su residencia en Chile conforme al N°8 del artículo 8 del Código Tributario ("CT")¹³, no es posible determinar si ha perdido su domicilio, debido a que la autoridad fiscal no tiene conocimiento dónde se encuentra el asiento principal de sus negocios.

De mantener su domicilio en Chile, seguirá tributando en nuestro país por sus rentas de cualquier origen, percibidas o devengadas. Por el contrario, si ha perdido tanto el domicilio como la residencia, las rentas que perciba por sus servicios profesionales deberán tributar con impuesto adicional, que deberá ser retenido y pagado por el pagador de la renta residente en Chile.

Sin perjuicio de lo señalado, si resulta aplicable el Convenio entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, y la persona es considerada residente en Reino Unido para efectos del Convenio, supuesto que los servicios son prestados como trabajador independiente, las rentas percibidas serán gravadas exclusivamente en el país de residencia¹⁴. En tal caso, no corresponderá realizar ninguna declaración de impuestos por parte del peticionario ni retención por parte del pagador de la renta, siempre que cumpla con los requisitos del párrafo duodécimo del N°4 del artículo 74 de la LIR¹⁵.

De mantener el domicilio en Chile y ser considerado residente en Reino Unido para efectos del Convenio, deberá continuar presentando sus declaraciones anuales de impuesto y enterar o retener el impuesto que corresponda, sin perjuicio de pedir posteriormente su devolución en virtud del artículo 126 del CT, cuando deba tributar exclusivamente en Reino Unido por aplicación del Convenio.

¹³ El N°8 del artículo 8 del CT determina la pérdida de residencia de una persona natural en la medida que se ausente del país por al menos 184 días, ininterrumpidos o no, dentro de un período de 12 meses consecutivos

¹⁴ La excepción a esta regla es que dicho trabajador configure un establecimiento permanente en Chile y las rentas sean atribuibles a éste.

¹⁵ Deberá contar con un certificado de residencia de la administración tributaria de Reino Unido y presentar la declaración jurada a su agente retenedor, distinguiendo si se trata de operaciones habituales o no, conforme a la Resolución Exenta N°151 de 2020 y N°58 de 2021, respectivamente.



Oficio N°2445 de fecha 14 de septiembre de 2023: Determinación del impuesto único de segunda categoría sobre remuneraciones pagadas en forma retroactiva

Antecedentes

Al contribuyente consultante le corresponde pagar remuneraciones adeudadas a un académico de su casa de estudios por el período comprendido entre marzo de 2021 y abril de 2022.

¿Qué se consulta?

Se consulta al SII la forma en que debe calcularse el impuesto que corresponde aplicar sobre las remuneraciones adeudadas.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el N°1 del artículo 42 de la LIR, las rentas consistentes en sueldos, entre otras remuneraciones, se encuentran afectas al impuesto único de segunda categoría ("IUSC") establecido en el N°1 del artículo 43 de la LIR.

A su vez, el inciso primero del artículo 46 de la LIR establece que, tratándose de remuneraciones del N°1 del artículo 42, pagadas íntegramente con retraso, se ubicarán en el o los períodos en que se devengaron y el impuesto se liquidará de acuerdo con las normas vigentes en esos períodos.

Conforme lo anterior, el IUSC que afecta a las remuneraciones correspondientes al período comprendido entre marzo de 2021 y abril de 2022, pagadas íntegramente con retraso, **debe calcularse aplicando la tabla de cada uno de los meses comprendidos en el período indicado¹⁶** y, el total de impuesto resultante, retenerse al momento de hacer el pago de tales rentas y enterarse en arcas fiscales dentro de los doce primeros días del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 74 N°1 y 78 de la LIR.

¹⁶ El SII mensualmente emite Circulares en las cuales se contienen las tablas de cálculo del IUSC.



Oficio N°2451 de fecha 14 de septiembre de 2023: Utilidades y créditos acumulados en la enajenación de derechos sociales

Antecedentes

Una sucesión hereditaria habría convertido una empresa individual – dentro del plazo de tres años desde la apertura de la sucesión y manteniéndose indiviso el patrimonio del causante en dicho lapso – en una sociedad de personas durante el mes de julio de 2022. Dicha sociedad mantiene utilidades no retiradas generadas en años anteriores a su constitución, incluso provenientes del registro FUT¹⁷ y sus correspondientes créditos.

¿Qué se consulta?

Se consulta si al vender la empresa en su totalidad, los nuevos socios toman los derechos sobre las utilidades acumuladas en el registro STUT¹⁸ y de

los créditos contenidos en el registro SAC¹⁹.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

El SII señala que, en tal caso, correspondería aplicar el artículo 5 de la LIR y, en consecuencia, las normas de la conversión, de acuerdo a lo dispuesto en la letra b) del N°1 de la letra C) del artículo 14 de la LIR, incorporando las utilidades y créditos acumulados en la empresa individual a la sociedad de personas que surge de la conversión.

Una vez efectuada la enajenación de los derechos sociales, para efectos impositivos, los nuevos propietarios serán los titulares del capital aportado y de las utilidades acumuladas en la

sociedad. Por lo tanto, serán ellos los obligados a tributar sobre los repartos de las mencionadas utilidades y quienes tendrán derecho a los créditos correspondientes. Lo anterior, es sin perjuicio de la tributación que afectará a los propietarios que enajenaron los derechos sociales.

¹⁷ Fondo de utilidades tributables.

¹⁸ Saldo total de utilidades tributables.

¹⁹ Saldo acumulado de créditos.



Oficio N°2483 de fecha 22 de septiembre de 2023: Intereses por préstamos destinados a la adquisición o construcción de activo fijo

Antecedentes

Una sociedad desarrolla diversos proyectos inmobiliarios desde la etapa de proyecto, la construcción y hasta su venta final, para cuyo propósito se requieren importantes flujos financieros (préstamos).

Contable y tributariamente activa los intereses que devengan los préstamos contraídos, reconociéndolos como costos desde el inicio de este proyecto hasta su recepción municipal.

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de intereses por préstamos destinados a la adquisición o construcción del activo fijo, atendiendo al tratamiento tributario y contable que actualmente realiza.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Los intereses por créditos relacionados con proyectos inmobiliarios, contraídos con Bancos e instituciones financieras o también con accionistas o sociedades relacionadas, cumpliendo los requisitos, pueden tratarse como costo o gasto.

El tratamiento como costo o gasto será por cada proyecto inmobiliario en forma separada e individual – o, en otras palabras, por cada activo fijo – siempre que dicho criterio se mantenga de manera consistente y continua en todos los ejercicios previos al inicio de la operación del activo del que se trate, no pudiendo ser modificado.

Esta opción de tratar como costo o gasto debe aplicarse de forma consistente ya sea que se trate de uno o más créditos que se asocien al activo fijo o proyecto inmobiliario asociado.

Respecto al tema en cuestión, tienen aplicación los Oficios N°1454 de 1991, N°1165 de 1998 y N°221 de 2017.



Oficio N°2484 de fecha 22 de septiembre de 2023: Donación efectuada a UNICEF

Antecedentes

Un empresario individual opera bajo el régimen del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, con giro en la venta de activos intangibles. Durante el año 2021 realizó subastas de varios de estos activos y obtuvo ganancias sujetas a impuesto de primera categoría ("IDPC").

¿Qué se consulta?

Se solicita al SII un pronunciamiento sobre la situación tributaria de la donación de las ganancias obtenidas el 2021, efectuada a UNICEF Nueva Zelanda.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

De acuerdo con el inciso primero del artículo 31 de la LIR, son gastos necesarios para producir la renta aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios, y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio. En este contexto, las donaciones no se consideran desembolsos aptos para generar rentas porque no están asociadas al desarrollo o mantención de las actividades económicas del contribuyente, de forma que no corresponde su deducción como gasto necesario para producir las rentas, sino que constituye un monto que debió formar parte de su base imponible de IDPC del año comercial 2021.

Por otra parte, si bien nuestro ordenamiento jurídico contempla diversas normas legales que establecen beneficios tributarios a las donaciones, en la especie no comparece ninguna aplicable al tipo de donación descrita.

En cuanto al impuesto único establecido en el artículo 21 de la LIR, siempre que se acredite fehacientemente la naturaleza y efectividad del desembolso y que éste no ha sido efectuado a una parte relacionada, no se gravará con dicho impuesto. No obstante, la verificación de estas circunstancias debe ser realizada en la correspondiente instancia de fiscalización.

Por último, conforme lo instruido en la Circular N°62 de 2020, los contribuyentes acogidos al régimen Pro-Pyme, para determinar el capital propio tributario simplificado, deben deducir las partidas del inciso primero del artículo 21 de la LIR, no afectas al impuesto único del 40% y del inciso segundo del mismo artículo 21, que estén pagadas, a valor histórico, por cuanto forman parte de la base imponible del IDPC. Por tanto, la partida a que se refiere la presentación se debe registrar en los códigos 1422 y 1431 del recuadro N°17 (base imponible) y en código 1708 del recuadro N°19 (capital propio tributario simplificado) del Formulario 22, sobre declaración de impuestos anuales a la renta, del año tributario 2022.



Oficio N°2486 de fecha 22 de septiembre de 2023: Reconocimiento de los resultados derivados de las operaciones en moneda extranjera con motivo de cambio de régimen



Antecedentes

Un contribuyente de primera categoría acogido hasta el año comercial 2021 (AT 2022) al régimen Pro-Pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR se cambió al régimen general contemplado en la letra A) desde el año comercial 2022 (AT 2023).

¿Qué se consulta?

El contribuyente consulta si es aplicable en la declaración de renta del AT 2023 el reconocimiento de los resultados de los períodos anteriores derivados de operaciones en moneda extranjera, de acuerdo con la normativa aplicable al régimen general establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR.

¿Qué resolvió el Servicio de Impuestos Internos?

Conforme con la letra f) del N°3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen Pro-Pyme determinan la base imponible, como regla general, sumando los ingresos del giro **percibidos** en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos **pagados** en el mismo. Por tanto, no deben reconocer las variaciones de activos y pasivos en moneda extranjera, por tipo de cambio, sino hasta cuando éstos están percibidos o pagados.

Por su parte, de la armonización de las reglas para la valoración del inventario inicial de activos y pasivos al momento de cambiar desde el régimen Pro Pyme al régimen general de la letra A) contenidas en la letra (b) del párrafo tercero del N°7 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, con el fin que el efecto en el capital propio tributario de los activos en moneda extranjera, en relación al tipo de cambio a considerar, sea consistente con el de los pasivos exigibles en moneda extranjera, implica que el saldo de activos en moneda extranjera existente al 31 de diciembre de 2021, bajo el régimen pro pyme, debe ser valorizado al tipo de cambio vigente al 1° de enero del año en que se encuentre bajo el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Lo anterior, es sin perjuicio del reajuste dispuesto en los números 4 y 5 del artículo 41 de la LIR que proceda al 31 de diciembre de 2022, año en el cual la empresa queda sujeta a las reglas generales que afectan a los contribuyentes acogidos al régimen general.

Conforme lo expuesto, la variación del tipo de cambio en activos y pasivos exigibles en moneda extranjera, no reconocida en el período en que la empresa se encontraba acogida al régimen Pro Pyme (hasta el año comercial 2021), quedará formando parte de su valor inicial y no afectará a la renta líquida imponible del primer ejercicio en que la empresa opera bajo el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, sino que formará parte del capital propio tributario final y, consecuentemente, del registro RAI.

Finalmente, las reglas de valoración señaladas se aplican independientemente de si el contribuyente acogido al régimen Pro-Pyme, al momento de pasar al régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR, llevaba contabilidad completa o había ejercido la opción de declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada.

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