

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

OFICIOS RENTA

ORD. N° 2722, DE 30.12.2013

El SII se pronuncia sobre el tratamiento tributario de los desembolsos y provisiones de los fondos de inversión, en cumplimiento de la obligación de garantía impuesta por el Artículo 18 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones, en virtud de las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.190. En primer término, se debe tener claridad que las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.190 al artículo 5 de la Ley N° 18.815, que regula los fondos de inversión, establecen que a partir del 1 de enero de 2012, tanto los fondos de inversión públicos como los privados constituidos de conformidad con la Ley N° 18.815, ya no tienen permitidas las actividades e inversiones inmobiliarias, y de incurrir en desembolsos destinados o relacionados con las mismas, deberán tributar por ellos con el impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la LIR. A pesar que el SII indica que no tiene competencia para emitir un pronunciamiento, señala que en cuanto se cumplan los requisitos legales al efecto, los desembolsos que se efectúen en cumplimiento de la mencionada obligación de garantía podrán rebajarse para determinar la tributación que corresponda, inclusive los efectuados durante el proceso de liquidación, en la medida que en este último caso se trate de activos inmobiliarios que antes del 1 de enero de 2012 ya se habían terminado de construir, no estando, por tanto tales desembolsos afectos al impuesto del artículo 21 de la LIR por el solo hecho de haberse efectuado.

ORD. N° 2702, DE 30.12.2013

El SII da cuenta del tratamiento tributario de los fondos de inversión, luego de su disolución y pendiente su liquidación total con ocasión de las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.190. En primer término, se debe tener claridad que dichos fondos constituyen patrimonios de afectación, definidos en el artículo 1 de la Ley N° 18.815 y, en consecuencia, una vez disueltos y por el solo ministerio de la ley, se extingue la afectación y los bienes que componen el fondo pasan a formar una comunidad sujeta a liquidación conforme la señalada Ley N° 18.815. La subsistencia de la personalidad jurídica durante la liquidación, además de ser un efecto otorgado por la ley a casos particulares, dice relación con entidades con personalidad jurídica y no hay regla expresa que permita aplicar, en carácter supletorio y general, las reglas sobre liquidación de sociedades colectivas dispuestas en los artículos 408 a 418 del Código de Comercio. La comunidad que se forma no mantiene el régimen contenido en el Título V de la Ley N° 18.815, debido a que ese régimen de excepción se establece precisamente a favor del fondo de inversión, rigiéndose por lo tanto por las normas tributarias de carácter general, sin perjuicio del tratamiento dispuesto en el artículo 32 de la Ley N° 18.815.

ORD. N° 2594, DE 16.12.2013

En este dictamen el SII se pronuncia sobre ciertos aspectos de la tributación de los contribuyentes declarados en quiebra. Al respecto, se debe realizar una importante distinción, respecto a la existencia o no de continuidad del giro por parte del síndico, ya sea provisional o efectiva. En el caso que exista tal continuidad, ello tiene una serie de consecuencias: i) la empresa puede generar un gasto necesario para producir renta y en consecuencia generar pérdidas tributarias, por aquellos resultados derivados de las transacciones realizadas con posterioridad a la declaración de quiebra y, asimismo, por aquellos resultados derivados de las transacciones realizadas con anterioridad a la declaración de quiebra, respecto de los ingresos obtenidos con posterioridad a ella; ii) los intereses que generan los depósitos a plazo o las inversiones en fondos mutuos que realizan los síndicos con dineros que produce la realización de los bienes, deben ser reconocidos como ingresos brutos de la empresa en quiebra, sin perjuicio de la deducción de los gastos necesarios para producir la renta en que ésta haya incurrido; iii) los honorarios del síndico y los gastos de administración de la quiebra pueden ser deducidos como gastos necesarios para producir renta, generando inclusive pérdidas tributarias y consecuentemente

la posibilidad de solicitar la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas, cuando así corresponda; y iv) el remanente de crédito fiscal IVA que tiene un contribuyente antes de que sea declarada su quiebra, puede ser imputado al débito fiscal generado con motivo de la realización directa de bienes de la quiebra por el síndico, o durante la continuación provisional o efectiva del giro. En caso contrario, es decir, que no exista continuidad de giro, las consecuencias son las siguientes: i) no es posible efectuar deducción de gastos tanto con anterioridad, como con posterioridad a la declaración de quiebra, toda vez que procede el aviso de término de giro; y ii) respecto a los intereses que generan los depósitos a plazo o las inversiones en fondos mutuos que realizan los síndicos con dineros que produce la realización de los bienes, el síndico mantiene la obligación de presentar la declaración anual de impuestos a la renta sobre dichos ingresos, sin perjuicio de que pueda deducir los gastos generados por la empresa después de su declaración de quiebra.

ORD. N° 2591, DE 16.12.2013

El SII ratifica el criterio respecto a que el donatario que no califique como beneficiario de la franquicia tributaria contenida en el artículo 46 del D.L. N° 3.063 de 1979, no altera la naturaleza jurídica de una donación efectuada a alguna de las entidades donatarias a que se refiere dicha disposición legal. En atención a lo anterior, en la medida que el donatario cumpla con todos los requisitos legales y reglamentarios, la donación será un ingreso no constitutivo de renta para éste y estará exenta de todo impuesto y del trámite de insinuación.

ORD. N° 2525, DE 05.12.2013

El SII se pronuncia sobre la forma de tributación de las sociedades inmobiliarias. Las sociedades de este tipo en la medida que su renta provenga de rentas de bienes raíces, ya sean éstos agrícolas o no agrícolas, se clasifican en el N° 1 del artículo 20 de la LIR. No obstante, el hecho aislado y esporádico de obtener rentas de capitales mobiliarios que generen intereses -en la medida que la sociedad no destine su capital de trabajo a la inversión y se trate únicamente de la adquisición de estos capitales mobiliarios en forma transitoria, para los efectos de evitar que los flujos de caja de la empresa pierdan valor-, no la convierte en sociedad de inversión, sino que mantiene su identidad de sociedad inmobiliaria, al demostrar que la inversión generadora de los intereses forma parte de su patrimonio.

Todo lo anterior, tiene como consecuencia que las rentas provenientes de intereses se entienden comprendidas en el N° 1 del artículo 20 de la LIR y se beneficiarán por la exención del Impuesto de Primera Categoría del N° 4 del artículo 39 de la LIR, en la medida que corresponda a las rentas especificadas en tal artículo.

ORD. N° 2519, DE 05.12.2013

En este dictamen se hace referencia a la calificación de donatario hábil establecido en el N° 7, del artículo 31 de la LIR. En esta norma se otorga un beneficio tributario a los contribuyentes de Primera Categoría que declaran renta efectiva, consistente en posibilidad de rebajar dicha donación como gasto de la base imponible del impuesto de dicha categoría que les afecta, en cuanto no excedan del 2% de la renta líquida imponible de la empresa o del 0,16% del capital propio de la empresa al término del ejercicio correspondiente. Además, en concordancia con la norma legal citada y el artículo 17 N° 9 de la LIR, los donatarios están liberados del trámite de la insinuación y exenta la donación de toda clase de impuestos. Las donaciones sujetas al beneficio anterior son aquellas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o públicos. A través de los Oficios N°s 3.988 de 2005, y 1.226 de 1996, se ha precisado la expresión “instrucción”, determinando, en primer término que debe entenderse como la acción de enseñar, doctrinar, etc. En segundo término, se aclara que tales programas pueden ser desarrollados, tanto como por la institución donataria, como por otras entidades. Por último, este oficio señala que el vocablo “instrucción” comprende no sólo aquellas materias contempladas en planes obligatorios de enseñanza básica o media gratuita, técnica, profesional o universitaria, sino también otras distintas, pero necesarias para la formación integral de los estudiantes. El SII por tanto concluye que de realizar cursos de capacitación, charlas y otras vinculadas al deporte, podría calificar como donatario hábil.

ORD. N° 2518, DE 05.12.2013

El SII reitera los requisitos para la aplicación de la presunción de derecho, establecida en el N° 6 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, que fija como interés de la operación el 5% del monto de cada cuota y aplica sobre éste el impuesto adicional con tasa 35%. De acuerdo con lo establecido en el Oficio N° 3.588 de 2009, los requisitos para hacer valer tal presunción

consisten en que: i) las cantidades que se paguen o abonen en cuenta a personas sin domicilio ni residencia en el país, deben efectuarse por el arrendatario en cumplimiento de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, en consideración al valor normal que tengan los bienes respectivos en el mercado internacional y; ii) el contrato de arrendamiento debe recaer sobre un bien de capital importado, susceptible de acogerse al sistema de pago diferido de tributos aduaneros. En el caso mencionado en el oficio no se trata de un contrato de arrendamiento, sino que la causa es la adquisición previa del bien por parte del contribuyente (operación de “leaseback”), no siendo aplicable la presunción de rentas mencionada, debiendo ser clasificada tal renta en el inciso primero del artículo 60 de la LIR (35% Impuesto Adicional).

ORD. N° 2339, DE 29.10.2013

El SII se pronuncia sobre la fecha a partir de la cual las administradoras de fondos de pensiones (“AFPs”) deben retener el Impuesto Único de Segunda Categoría, respecto a los casos excepcionales, en los cuales procede la devolución del remanente de la cuenta de capitalización individual, originado por la desafiliación del Sistema de Pensiones del D.L. N° 3.500, de 1980. El inciso final, del artículo 2 de la Ley N° 18.225, establece la devolución del remanente mencionado y tal como se establece el Oficio N° 2.986, de fecha 31.10.2012, tales sumas pierden su carácter previsional y se deben afectar con el Impuesto Único de Segunda Categoría de los artículos 42 N° 1 y 43 N° 1 de la LIR. En virtud lo anterior, y conforme al N° 1, del artículo 74 de la LIR, las AFPs se encuentran obligadas a practicar la retención del referido impuesto, encontrándose vigente esta obligación desde que entró en vigor lo dispuesto en el mencionado inciso final, del artículo 2 de la Ley N° 18.225.

ORD. N° 2337, DE 29.10.2013

En este oficio el SII hace referencia a los efectos tributarios que se derivan de la adquisición de la totalidad de los derechos sociales de dos sociedades por parte de un fondo de inversión privado (FIP). En primer término, cabe señalar que, en virtud de lo establecido en el artículo 1 de la Ley N° 18.815, un FIP es un patrimonio integrado por aportes de personas naturales y jurídicas para su inversión en los valores y bienes que dicha ley permite, que es administrado por una sociedad anónima por cuenta y riesgo de los aportantes y sobre el cual, tal como se ha sostenido en los oficios N°s

1.091 y 1.836, ambos de 2005, recaen obligaciones tributarias que deben ser cumplidas por la sociedad administradora. La adquisición del total de los derechos sociales de una sociedad de inversión no corresponde a una figura de fusión, sino que corresponde a una causal de disolución de dichas sociedades, toda vez que el FIP no es una sociedad, sino que un patrimonio de afectación. En atención a lo anterior, las sociedades de inversión que se disuelven, deberán dar aviso de término de giro al SII, conforme a lo establecido en el artículo 69 del Código Tributario y deberán considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en el artículo 14, A), N° 3, c), de la LIR, o en el inciso segundo, del artículo 14 bis de la LIR, según corresponda, incluyendo las del ejercicio, aplicándose la tributación que regula el propio artículo 38 bis del mismo cuerpo legal.

ORD. N° 2159, DE 03.10.2013

El SII reitera los elementos a considerar para calificar la habitualidad en la enajenación de acciones efectuada por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile. A través de diversos oficios, tales como el N° 1.720 de 2009 y el N° 302 de 2012, entre otros y de la Circular N° 158, de 1976, el SII se ha referido a ciertos elementos de juicio de tipo general que deben tenerse presentes para concluir si existe o no habitualidad en la enajenación de acciones. Cabe mencionar que, en virtud de lo establecido en el inciso segundo del artículo 18 de la LIR, el SII debe considerar el conjunto de circunstancias previas o concurrentes a la enajenación o cesión de que se trate. La calificación de habitualidad resulta importante, toda vez que el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones, se afectará con el Impuesto de Primera Categoría en carácter de único, o bien, con el Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, dependiendo de la calificación de habitualidad del contribuyente, entre otros requisitos. Para el caso particular, el SII señala que no se trataría de una operación habitual.

ORD. N° 2158, DE 03.10.2013

En este dictamen el SII aclara los supuestos que dan origen a la aplicación de la norma de excepción, contenida en el inciso final del artículo 10 de la LIR (ventas indirectas). El inciso tercero del artículo 10 de la LIR establece ciertas hipótesis en que la enajenación es considerada como un hecho gravado con Impuesto Adicional. No obstante lo anterior, tal como

se mencionó, existe una norma de excepción contenida en el inciso final del artículo 10 de la LIR, la cual requiere la concurrencia de dos requisitos copulativos para que la enajenación referida no sea considerada como un hecho gravado con Impuesto Adicional y, en consecuencia, el SII no pueda aplicar la facultad de tasación que contempla el inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario. Dichos requisitos son: i) que la enajenación en el exterior se efectúe en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, según la definición del artículo 96 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores; y ii) que en dichas enajenaciones no se haya generado una renta o un mayor valor para el enajenante, determinada conforme a lo dispuesto en el artículo 58 N° 3 de la LIR, norma que contempla dos modalidades para la determinación del mayor valor, entregando su elección al enajenante.

ORD. N° 2157, DE 03.10.2013

El SII determina la forma en que se deben reconocer para efectos tributarios, los ingresos derivados de bienes enajenados o prometidos enajenar, que a la fecha del balance respectivo no hubieren sido adquiridos, producidos, fabricados o construidos totalmente por el enajenante. Esta situación se encuentra regulada expresamente en el inciso tercero del artículo 30 de la LIR y en las instrucciones impartidas por el SII mediante la Circular N° 4, de 1977. En atención a lo anterior, junto con reconocerse el ingreso respectivo, debe estimarse el costo directo que el contribuyente haya presupuestado o tenido presente al momento de celebrar el respectivo contrato. En todo caso, el valor de la enajenación o promesa deberá arrojar una utilidad estimada de la operación que diga relación con la que se ha obtenido en el mismo ejercicio respecto de las demás operaciones; todo ello sin perjuicio de ajustar la renta bruta definitiva de acuerdo al costo directo real en el ejercicio en que dicho costo se produzca.

ORD. N° 2156, DE 03.10.2013

En este oficio el SII se pronuncia, por un lado, sobre la procedencia de la facultad de tasación contemplada en el artículo 64 del Código Tributario, en el caso de una reestructuración de una entidad extranjera que traslada las acciones que posee en una sociedad chilena a otra sociedad extranjera, y por otro lado, sobre la procedencia de practicar la retención establecida en el artículo 74 N° 4 de la LIR. Respecto al primer punto, al no cumplirse según el SII el supuesto básico exigido por el inciso quinto del artículo 64

del Código Tributario, esto es que los efectos tributarios se produzcan y agoten íntegramente en el país, es posible ejercer la facultad de tasación establecida en el inciso tercero de la referida norma en este caso. En cuanto al segundo punto, una vez cumplidos los supuestos que el artículo 74 N° 4 establece, el adquirente de las acciones deberá practicar la retención cuando corresponda, toda vez que la ley no distingue si las operaciones se han efectuado entre personas no residentes en el país.

ORD. N° 2153, DE 03.10.2013

El SII hace referencia a la situación tributaria de los retiros en exceso existentes en una sociedad de responsabilidad limitada que es absorbida por otra compañía relacionada. Según lo establecido en el artículo 17 N° 7 de la LIR, no constituirá renta la devolución del capital aportado a la sociedad, así como sus reajustes, siempre que no correspondan a utilidades tributables capitalizadas que deban pagar los impuestos de la LIR, todo ello, en el marco de una devolución formal de capital que cumpla con los requisitos que establece dicha disposición y el artículo 69 del Código Tributario, o bien, al término de giro de la sociedad. Este oficio se enmarca en este último supuesto, cual es el término de giro de la sociedad, debiendo distinguir dos situaciones: i) si los retiros resultaron imputados a utilidades de balance o financieras que exceden las tributables o no tributables, se debe distinguir si el socio es una persona obligada o no a llevar contabilidad. En el primer caso, tales cantidades deben quedar registradas como utilidades financieras o de balance en la empresa o sociedad receptora, sin que deban quedar anotadas o registradas en su FUT o FUNT. En el segundo caso, es decir, cuando el socio no se encuentra obligado a llevar contabilidad, no se afectará con impuesto alguno; y ii) si los retiros resultaron imputados al capital aportado a la empresa o a sus reajustes, se debe realizar la misma distinción anterior, respecto si el socio es una persona obligada o no a llevar contabilidad. En el primer caso, dichas cantidades deberán ser registradas disminuyendo el valor de la inversión realizada en la sociedad fuente, atendido que adoptan el carácter de una devolución de capital, no afectándose con ningún impuesto. En el segundo caso, es decir, cuando el socio no se encuentra obligado a llevar contabilidad, sucede lo mismo que en caso anterior, por lo que el flujo en cuestión no se afectará con impuesto alguno.

ORD. N° 2152, DE 03.10.2013

En este dictamen el SII se pronuncia sobre la procedencia de la deducción como gasto necesario de desembolsos efectuados en cumplimiento de los términos de un contrato, a raíz de diversos hurtos producidos en cajeros automáticos bajo la custodia del contribuyente, realizados por empleados de esta misma empresa de transporte de valores. El SII establece que para la deducción de tales desembolsos, éstos deben ser necesarios para producir la renta. En el caso en cuestión, se trata de gastos evitables atendido el actuar poco diligente del contribuyente, toda vez que la empresa no detectó el supuesto hurto de sus empleados por un lapso aproximado de un año. No obstante lo anterior, y en concordancia con el artículo 31 N° 3 de la LIR, procederá la deducción como gasto, en cuanto se relacionen con el giro del negocio, al acreditar fehacientemente que las pérdidas sufridas por la empresa provienen de delitos contra la propiedad.

ORD. N° 2151, DE 03.10.2013

El SII se pronuncia sobre el tratamiento tributario de las sumas pagadas por la adquisición del derecho de usufructo sobre bienes raíces por un plazo determinado, ratificando lo establecido en el Oficio N° 2.360 de 1992. Por lo tanto, el precio pagado por el derecho de usufructo, debe considerarse como activo intangible y no como un gasto diferido de la misma, por lo que sólo podrá cargarse al resultado tributario al momento de enajenar dicho bien, deduciéndolo como costo, o bien, si esto no ocurre, cuando pierda totalmente su valor económico, siendo en ese momento procedente su castigo de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 31 de la LIR.

ORD. N° 2149, DE 03.10.2013

El SII aclara, respecto del artículo 107 de la LIR, algunos requisitos establecidos para que no constituya renta el mayor valor obtenido en la enajenación de cuotas de fondos mutuos, cuyas inversiones consistan en valores con presencia bursátil, o de cuotas de fondos mutuos con presencia bursátil. En primer término, en relación a las letras d) de los numerales 3.1) y 3.2) del referido artículo, y en atención a la finalidad que tuvo el legislador al incorporar este requisito –establecer de manera obligatoria que la totalidad de los intereses deban ser repartidos a los aportantes de manera casi automática, una vez que éstos han sido percibidos por el respectivo fondo–, el SII aclara que los intereses devengados en el ejercicio

respectivo pueden ser distribuidos en el mismo ejercicio y no únicamente en el ejercicio siguiente al año comercial en el que tales intereses fueron devengados,. En segundo término, respecto del requisito establecido en la letra c.2), del numeral 3.2, del artículo señalado, se aclara que la expresión “valores que generen periódicamente rentas” tiene relación con que su naturaleza sea susceptible de generar periódicamente rentas, aún cuando en los hechos pudiere no obtenerse dicha rentabilidad o incluso pudiere darse una situación de rentabilidad negativa. Por último, para cumplir el requisito establecido en inciso primero, de la letra e), del número 3.2), se consideran títulos con derecho a dividendos o a los beneficios a que se refiere dicha disposición, sólo aquellos respecto de los cuales el emisor, en cualquier forma, hubiere anunciado, declarado o acordado el reparto de dividendos u otra clase de beneficios previamente a la fecha de enajenación respectiva.

ORD. N° 2148, DE 03.10.2013

A raíz de una consulta realizada por un proveedor de softwares tributarios, en este dictamen el SII se refiere al tratamiento tributario de la pérdida determinada por un contribuyente que arrienda un bien raíz no agrícola, sujeto a contabilidad simplificada y, a la vez, a contabilidad completa, en base a otras actividades que desarrolla. Se instruye que para la medición del 11%, contemplado en N° 3 del artículo 39 de la LIR, se debe considerar la renta líquida efectiva anual, que es igual a la suma de las rentas percibidas o devengadas de los bienes raíces no agrícolas, menos los gastos necesarios incurridos para producir dichas rentas, conforme a las normas del artículo 31 de la LIR, ambos conceptos debidamente actualizados al término del ejercicio. De ello se sigue que en caso que conforme a dicho procedimiento se determine una renta inferior al 11% del avalúo fiscal de los bienes o una pérdida, tal resultado corresponde o se encuentra relacionado con actividades exentas del Impuesto de Primera Categoría. No obstante, según lo prescribe el N° 3 del artículo 39 de la LIR, la exención de las rentas inferiores al 11% del avalúo fiscal de los bienes sólo se aplica respecto del propietario o usufructuario que no sea sociedad anónima, sin perjuicio de que tributen con los impuestos Global Complementario o Adicional, en la oportunidad que corresponda. Respecto de la forma en que deben declararse las rentas exentas del Impuesto de Primera Categoría, pero afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional, y las rentas afectas a ambos impuestos, se remite íntegramente a la Circular N° 97 de 1978.

ORD. N° 2147, DE 03.10.2013

El SII hace referencia al tratamiento tributario de los retiros en exceso. Los antecedentes que dan origen a este pronunciamiento consisten en la existencia de una sociedad de personas socia de otras dos sociedades de personas, en las que ha operado el término de giro. Estas últimas, al tener registradas pérdidas tributarias y habiéndose efectuado retiros por parte de la sociedad que su vez es socia, dichos retiros fueron calificados como retiros en exceso. El tratamiento tributario de estos retiros, con todos los antecedentes aportados, varía, dependiendo de las cantidades a las cuales han sido imputadas:

- i. Si los retiros resultaron imputados a utilidades de balance o financieras que exceden las tributables o no tributables, tales cantidades deben quedar registradas como utilidades financieras o de balance en la empresa o sociedad receptora, sin que deban quedar anotadas o registradas en su FUT o FUNT.
- ii. En virtud del artículo 17 N° 7 de la LIR, si dichos retiros resultaron imputados al capital aportado a la empresa o a sus reajustes, no deben afectarse con tributación, y tampoco deben quedar registradas en el FUT o FUNT, puesto que adoptan el carácter de devolución de capital y, como tal, sólo se disminuye el valor de la inversión realizada, representando el cambio de un activo (inversión) por otro (los bienes en que se haya materializado la devolución).

ORD. N° 2145, DE 03.10.2013

Después de una acabada descripción de una serie de pasos corporativos, que se pueden resumir como sigue: 1) sociedad extranjera A invirtió 200 en sociedad chilena (D.L. N° 600); 2) las acciones de la sociedad receptora fueron aportadas en la constitución de una SA Chilena en 150; 3) sociedad objeto de los aportes desea disminuir capital. El SII determina que conforme a lo dispuesto en el N° 7 del artículo 17 de la LIR, la devolución de capital y sus reajustes no constituirá renta, siempre que en la sociedad que efectúa dicha devolución no existan utilidades tributables, capitalizadas o no, que no hayan cumplido con la tributación con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, circunstancia esta última que corresponderá determinar en la instancia de fiscalización respectiva. En todo caso, como lo establece la citada norma legal, si en la empresa no existen utilidades tributables, pero se registran utilidades financieras o de balance retenidas en exceso de las tributables,

la devolución de capital se imputará a ellas, debiendo en tal caso tributar con los impuestos señalados, en la oportunidad que corresponda de acuerdo al artículo 14 de la LIR.

ORD. N° 2144, DE 03.10.2013

Este oficio ratifica el criterio establecido en el Oficio N° 324 de 1990, sobre los efectos tributarios del canje de acciones por ADRs. No obstante, la situación que se plantea no se encuentra afecta al impuesto a la renta, toda vez que no constituye una enajenación, sino que sólo existe una sustitución de documentos. Por lo tanto, la tributación queda pendiente hasta el momento en que el titular de los ADRs proceda a su canje por las acciones que representa y enajene dichas acciones.

ORD. N° 2058, DE 26.09.2013

En este oficio la Subsecretaría de Energía, en atención a sus necesidades internas, plantea que requiere adquirir una herramienta computacional, la cual sólo es desarrollada por una empresa brasileña. Al respecto, el SII se pronuncia sobre el tratamiento tributario de: i) la cesión de licencia básica de uso del software y; ii) los servicios de tipo técnico y asistencia técnica. El SII se remite al Convenio entre la República de Chile y la República Federativa del Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta, por cuanto el servicio queda comprendido en la definición de regalías, establecido en artículo 12 del mencionado convenio. Por lo tanto, respecto a la licencia, servicio y asistencia técnica, las rentas procedentes de dichas prestaciones pueden ser gravadas por el Estado de donde proceden, pero con el límite del 15% del importe bruto de ellas. Cabe precisar, respecto del software, por corresponder a uno de tipo estándar, correspondería aplicar la exención prevista en el inciso primero del artículo 59 de la LIR. Por último, para que proceda la rebaja, la empresa brasileña debe cumplir con lo estipulado en el inciso undécimo del N° 4 del artículo 74 de la LIR.

ORD. N° 2000, DE 12.09.2013

Toda persona natural o jurídica que da término a su giro comercial o industrial debe cumplir una serie de requisitos, establecidos en el artículo 69 Código Tributario. Entre ellos, se encuentra pagar el impuesto correspondiente, hasta el momento del balance final, dentro de los dos meses

siguientes al término del giro de sus actividades. Por lo tanto, el plazo para pagar el impuesto único establecido en el artículo 38 bis es el expresado anteriormente y consecuentemente, el plazo de prescripción del SII para liquidar un impuesto, revisar cualquier deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que diere lugar, comienza desde la expiración del plazo de dos meses señalados. En los antecedentes presentados en este caso se señala que se han recibido varias solicitudes de condonación de multas e intereses, por aplicación del impuesto único establecido en el artículo 38 bis de la LIR, peticiones que producen como efecto la interrupción del plazo de prescripción, toda vez que equivalen a un reconocimiento de la obligación tributaria. Por último, en este dictamen se confirma la aplicación de la tasa del 35%, reajustado según lo establecido en el inciso segundo del artículo 72 de la LIR y en caso de no pago del impuesto, se aplica el reajuste e intereses establecidos en el artículo 53 del Código Tributario y las multas dispuestas por el N° 1 y N° 2 del artículo 97 del mismo código.

ORD. N° 1621, DE 26.07.2013

En este oficio el SII se pronuncia acerca de dos temas. El primero se relaciona con la tributación de la importación de monedas acuñadas en plata, platino y paladio, por los entes oficiales de los Estados Unidos de América y de Canadá y, en segundo término, con la tributación de la venta y comercialización dentro del territorio nacional de dichas monedas. Respecto al primer aspecto, se debe de distinguir según el tipo de impuesto: i) en el caso del IVA se gravará, en medida que no se verifique el cumplimiento de los requisitos para la aplicación del arancel 0 de los Tratados de Libre Comercio pertinentes y; ii) en el caso del Impuesto a la Renta, sólo se gravarán con Impuesto Adicional las monedas acuñadas en platino, en virtud de lo dispuesto en el artículo 37 letra a) de la LIR. En relación al segundo tema, el SII ha señalado que las operaciones de cambios internacionales, definidas en el artículo 39 inciso segundo de la Ley N° 18.840, no configuran una venta gravada con IVA, en la medida que se trate de venta de divisas de curso legal ubicadas en el territorio nacional, para lo cual se deben cumplir dos requisitos: ser emitida por un Estado extranjero y con obligación de aceptación como medio de pago en dicho Estado. Lo anterior es sin perjuicio de la aplicación de las normas generales tributación establecidas en la LIR, sobre la renta o mayor valor que se pueda generar en las mencionadas operaciones de enajenación.

ORD. N° 85, DE 14.01.2014

El SII sostuvo que el precio pactado en el contrato de transporte de gas por medio de un gasoducto, celebrado entre XXX S.A y TTT tendría el carácter de flete, para los efectos de la exención de Impuesto Adicional que beneficia ciertos servicios prestados en el extranjero, conforme a lo establecido en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR. Mediante el oficio N° 1.318 de 2009, el SII señaló que de acuerdo a lo establecido en el artículo 2013 del Código Civil, el término “flete” utilizado por el citado artículo, debe ser entendido como el precio convenido por transportar o hacer transportar una cosa de un paraje a otro, y teniendo en cuenta que el referido acto corresponde a un contrato de transporte de gas, no existe duda que el precio pactado tendría el carácter de flete.

ORD. N° 186, DE 31.01.2014

El SII indicó, respecto al ejercicio de una opción de compra de acciones, que la renta para el adquirente de dichas acciones no se genera inmediatamente, aún cuando al momento de ejercer la opción se pague el precio estipulado en el contrato de opción y éste sea inferior al valor comercial de las acciones. Así, la tributación corresponde ser aplicada al momento en que se enajenan las acciones, siempre que se genere un mayor valor o utilidad con motivo de tal operación. No obstante lo anterior, se debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 8 de la Ley N° 20.544, que Regula el Tratamiento Tributario de los Instrumentos Derivados, respecto a que si el tomador de una opción declara sus rentas efectivas en la primera categoría, según contabilidad completa, en tanto mantenga la opción vigente, deberá valorizar el respectivo contrato a su valor justo o razonable determinado al cierre de cada ejercicio.

ORD. N° 187, DE 31.01.2014

Respecto de una sociedad anónima cerrada que pretende corregir su escritura de constitución, realizada en el año 2008, con el propósito de valorizar el aporte de los paquetes accionarios a su justa dimensión, toda vez que fueron subvalorados, el SII aclara, con el único propósito de instruir sobre los aspectos tributarios a considerar, lo establecido en el artículo 1707 del Código Civil, concluyendo que el efecto de dicha corrección alcanzará al Fisco, en su calidad de tercero, sólo en el caso que éste tome razón al margen de la escritura matriz y también en la copia en cuya virtud obró, produciendo sus efectos a partir de la fecha de la

inscripción al margen de la escritura matriz. Por último, el SII deja intacta la posibilidad de impetrar sus facultades de fiscalización establecidas en los artículos 64 del Código Tributario y 17 N° 8 de la LIR. En cuanto a la consulta, referida a la posibilidad de aplicar, tanto para la sociedad, como para los accionistas, lo establecido en el artículo 107 de la LIR, el SII aclara que dicha norma legal no sería aplicable, ya que ampara las enajenaciones de acciones de sociedades anónimas abiertas, que hayan sido adquiridas bajo las modalidades que contempla y que, a su vez, se enajenen cumpliendo los requisitos que ésta exige.

ORD. N° 188, DE 31.01.2014

En el Oficio N° 264 de 2006 se distingue el tratamiento tributario aplicable a los contratos de “Joint Venture”. En algunos casos, constituye una verdadera sociedad de hecho o comunidad regida por las reglas de estas últimas y en otros, una persona, actuando en calidad de “operador”, asume el carácter de mandatario de modo que, en relación con el IVA, cada partícipe tiene su propio débito fiscal contra el cual imputar el IVA registrado en la “factura-liquidación” que emite el operador. El SII califica al Joint Venture, consultado en este oficio, como un operador, en calidad de mandatario. El supuesto de hecho, en este dictamen, es que el Estado de Chile suscribió con los contratistas, XXX SpA y Enap, tres contratos especiales de operación para la exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos. Los contratistas, a su vez, celebraron tres acuerdos de actuación conjunta, pretendiendo que sean calificados como Joint Ventures y que la asociación entre los partícipes del contratista no sea considerada como un contribuyente separado. Al respecto, el SII se pronuncia sobre tres temas: i) la tributación de los partícipes del contratista; ii) los acuerdos de operación conjunta celebrados; y iii) el IVA y el impuesto específico al petróleo diesel. Respecto al primer tema, lo trascendental es tener claridad en que cada partícipe mantiene su calidad de contribuyente individual, llevando contabilidad en forma absolutamente separada de la contabilidad que lleve el operador. En relación al segundo tema y teniendo en cuenta lo anterior, el operador deberá llevar la contabilidad por el total de los costos y/o gastos incurridos en las etapas de exploración y explotación que se desarrollen conjuntamente, registrando los traspasos de dichos gastos y costos que se hagan a los partícipes. El operador deberá confeccionar por separado y remitir a cada partícipe una liquidación mensual sobre los gastos incurridos. Respecto al tercer tema, como se dijo anteriormente, cada partícipe podrá imputar a su débito fiscal el Impuesto IVA registrado

en la liquidación y también podrá hacer uso del crédito fiscal generado en la etapa exploratoria del Contrato Especial de Operación Petrolera, cuando según dicho contrato, el 100% de las inversiones que se realizan por el mismo partícipe en el período de exploración sean de su cargo. El impuesto específico al petróleo diesel podrá ser recuperado como crédito fiscal del IVA determinado por el período tributario correspondiente, de acuerdo a lo establecido en los artículos 6 y 7 de la Ley N° 18.502 y el decreto del Ministerio de Hacienda N° 311 de 1986.

ORD. N° 190, DE 31.01.2014

En relación a la situación regulada en la parte final del artículo 2088 del Código Civil, donde se confiere una especial facultad al socio de una sociedad colectiva (“Sociedad Original”) para constituir una nueva sociedad con un tercero (“Sociedad Particular”), sólo en lo relativo a sus derechos en la Sociedad Original, el SII determina que: i) el aporte del bien incorporal constituye una enajenación y, en consecuencia, el SII tiene la facultad de tasar el valor asignado a la cesión del derecho personal; ii) no se genera un hecho gravado para el socio original al efectuar el reparto de utilidades que efectúa la Sociedad Original a la Sociedad Particular, toda vez que se desprendió del derecho que lo habilita para hacer suyo tales repartos; iii) la enajenación de los derechos sociales en la Sociedad Original que pudiera efectuar el socio original se rige por lo establecido en los artículos 17 N° 8, 18 y 41 N° 9 de la LIR; y iv) se debe aplicar lo establecido los artículos 46 y 46 bis de la Ley N° 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, para valorizar la transmisión de los derechos sociales en la Sociedad Original y Sociedad Particular que poseía el socio original.

ORD. N° 191, DE 31.01.2014

Se concluye por el SII que una empresa inmobiliaria cuya principal actividad es la venta de viviendas cuya construcción es encargada a terceros, que ha suscrito contratos de leasing sobre bienes raíces, sin que actualmente existan ingresos provenientes de dicha actividad, podrá deducir el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta, conforme a lo establecido en el artículo 30 de la LIR. Conforme a lo anterior, la deducción de las cuotas de leasing sobre tales bienes raíces, pagadas o adeudadas por la empresa inmobiliaria, se produce al momento de la enajenación o venta de las respectivas viviendas,

razón por la cual en ningún caso podrán ser considerados como gasto del ejercicio conforme a lo dispuesto en el artículo 31 de la LIR.

ORD. N° 193, DE 31.01.2014

Para establecer el costo tributario de bonos y debentures y determinar el mayor valor derivado de su enajenación, el SII se remite a la regla contenida en el inciso segundo del N° 8 del artículo 17 de la LIR, es decir, el valor de adquisición de los títulos debidamente reajustado, menos las amortizaciones del capital recibidas por el enajenante, también reajustadas. Es posible que existan diferencias en la tributación de estos instrumentos, dependiendo de si cumplen o no los requisitos del artículo 104 de la LIR o si la enajenación se efectúa entre partes relacionadas, o sea el resultado de operaciones o actividades realizadas en forma habitual por el contribuyente. Sin embargo, la regla para determinar el mayor valor de su enajenación es siempre la misma.

ORD. N° 194, DE 31.01.2014

Este dictamen considera que una empresa que construye o encarga la construcción de locales comerciales, con el fin de ser arrendados a terceros y posteriormente ejercer la administración del centro comercial y sus áreas comunes, no puede acogerse al beneficio tributario establecido en la Ley N° 19.420. Este beneficio consiste en que los contribuyentes que declaren el Impuesto de Primera Categoría sobre su renta efectiva determinada según contabilidad completa, tienen derecho a un crédito tributario por las inversiones que efectúen en la XV Región, destinadas a la producción de bienes o prestación de servicios en dicha región. En el caso en comento, el contribuyente no tiene derecho al beneficio mencionado, toda vez que el inmueble no se encuentra destinado a explotación comercial con fines turísticos u oficinas o uso habitacional que incluyan o no locales comerciales, estacionamientos o bodegas, fines expresamente incluidos en la ley.

ORD. N° 196, DE 31.01.2014

El SII establece que no es posible acogerse de manera retroactiva a los beneficios tributarios establecidos en el artículo 14 quáter y 40 N° 7 de la LIR. Tal como se ha señalado en las Circulares N°s 63 de 2010; 18 de 2011 y 26 de 2012, la oportunidad para acogerse al régimen de exención del Impuesto de Primera Categoría, corresponde a la declaración de inicio

de actividades o al efectuar la declaración de impuestos anuales a la renta, a través del respectivo Formulario N° 22.

ORD. N° 198, DE 31.01.2014

El SII ratifica el cambio de criterio establecido en el Oficio N° 194 de 2010, estipulando que las pérdidas determinadas de acuerdo a los artículos 29 al 33 de la LIR, sólo pueden ser imputadas, en el caso de las sociedades anónimas, a aquellas rentas percibidas o devengadas que forman, hayan formado o puedan formar parte, de la base imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría y no a las rentas que no están afectas a dicho tributo. No obstante, dicho criterio es de aplicación restringida sólo al caso de las sociedades anónimas que reciban dividendos distribuidos por otras sociedades anónimas, con cargo a utilidades de balance retenidas en exceso de las tributables. Respecto a la vigencia de este cambio de criterio, se ha establecido su carácter retroactivo, toda vez que corresponde al verdadero sentido y alcance de la norma analizada, sin perjuicio de la aplicación del artículo 26 del Código Tributario, cuando corresponda.

ORD. N° 202, DE 31.01.2014

Este dictamen se pronuncia sobre el tratamiento tributario de las sumas de dinero que recibiría una agencia en Chile como financiamiento de su matriz en el exterior. Respecto al tratamiento contable, el SII establece que carece de competencia para pronunciarse. En cuanto al tratamiento tributario, concluye lo siguiente: i) en relación al IVA el SII confirma que el derecho al crédito fiscal no queda supeditado a que el comprador o beneficiario del servicio, en este caso la agencia, pague con dineros de su propio patrimonio la compra o servicio, no existiendo inconveniente en que el crédito fiscal sea utilizado por la agencia aún cuando las facturas hayan sido pagadas por la matriz; ii) el Impuesto a la Renta consiste en la afectación con Impuesto Adicional de los intereses a remesar al exterior, toda vez que el financiamiento a la agencia en Chile se realiza a través de un préstamo otorgado por la matriz domiciliada en Corea; y iii) el préstamo otorgado por la matriz a la agencia quedará afecto al Impuesto de Timbres y Estampillas, devengándose conforme a lo establecido en inciso primero del artículo 14, del Decreto Ley N° 3.475 de 1980.

ORD. N° 307, DE 19.02.2014

El SII señala que ante la solicitud de retiro de los fondos de cotizaciones voluntarias de una AFP, para que sean gravadas con el impuesto único establecido en el artículo 42 bis de la LIR, es necesario que se cumpla el supuesto de hecho establecido en dicho artículo, a saber: i) retirar los fondos de cotizaciones voluntarias y; ii) que tales fondos, no se destinen a anticipar o mejorar las pensiones de jubilación. En el caso en comento, no se cumple el supuesto de hecho antes descrito, toda vez que no se retiraron efectivamente los fondos previsionales, sino que se solo se procedió a solicitar su retiro y, en consecuencia, la AFP procedió a poner a su disposición tales fondos mediante un vale vista, el cual finalmente caducó por no haber sido cobrado durante el lapso de 60 días.

ORD. N° 309, DE 19.02.2014

El SII analiza la factibilidad que una empresa individual se acoja al régimen de tributación establecido en el artículo 14 bis de la LIR, en caso que el empresario individual tenga iniciación de actividades en explotación de canteras y arriendo de maquinarias, y participación en dos sociedades de responsabilidad limitada. Se ha establecido en forma reiterada por el SII que el requisito, tanto para ingresar, como mantenerse en el régimen de tributación simplificada, consiste en que el contribuyente no tenga como actividad principal la posesión o explotación de derechos sociales o acciones. En el caso en comento, quien tiene el dominio de los derechos o acciones no es la empresa, sino el empresario individual en su patrimonio personal y de acuerdo al N° 1 del artículo 41 de la LIR, si los derechos sociales o acciones de propiedad del contribuyente personal natural no forman parte del giro o actividades de la empresa, éstos deben excluirse de su contabilidad, correspondiendo que el empresario tribute por los retiros y/o dividendos, con el Impuesto Global Complementario, en su calidad de persona natural. Por lo tanto, la empresa individual puede acogerse al régimen de tributación referido, siempre que se cumplan los demás requisitos que la ley establece al efecto.

ORD. N° 310, DE 19.02.2014

El SII aclara que a las cuotas de fondos inversión privados, también se les aplica la ficción creada por el inciso 3 del artículo 11 de la LIR, pudiendo considerarse así situadas fuera de Chile, en caso de cumplir con los siguientes requisitos: i) encontrarse respaldadas en al menos un 90%

por títulos, valores o activos extranjeros y; ii) el porcentaje restante solo podrá ser invertido en instrumentos de renta fija cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 120 días, contado desde su fecha de adquisición. La conclusión anterior se sustenta en que el legislador no excluyó en el texto de modo expreso a las cuotas de este tipo de fondos.

ORD. N° 312, DE 19.02.2014

Este oficio se pronuncia sobre la errada retención por concepto de Impuesto Adicional, en razón a la información errónea otorgada por la sociedad anónima, respecto del crédito por Impuesto de Primera Categoría. En primer lugar, en relación a quién debe restituir el total o el exceso del crédito rebajado indebidamente, se distingue dependiendo de cuando se retuvo el Impuesto Adicional. El texto del N° 4 del artículo 74 de la LIR, junto con la Circular N° 60 de 1990, señalan que la sociedad anónima respectiva, por cuenta del accionista sin domicilio o residencia en el país, deberá restituir el total o el exceso del crédito rebajado indebidamente. A pesar que la Resolución Exenta N° 36, del 14 de marzo de 2011, no trata el tema de la restitución, aporta una distinción valiosa, distinguiendo a nombre de quién se encuentran registrados los títulos respectivos que mantiene el emisor (a nombre del inversionista extranjero o bien a nombre del agente), de lo cual dependerá si la sociedad emisora o bien el agente responsable para fines tributarios en Chile, es quien será responsable de la declaración y pago de las retenciones. Por último, en el Oficio N° 3020 de 2011, el asunto fue regulado específicamente, señalando que la obligación de restitución del crédito indebido corresponde al mismo sujeto obligado a efectuar la retención. En segundo término, en cuanto a la forma en que se debe determinar el monto del crédito por Impuesto de Primera Categoría objeto de restitución al Fisco, el SII se remite íntegramente al Oficio N° 1268 de 2013.

ORD. N° 313, DE 19.02.2014

El SII señala que es posible aplicar la exención del Impuesto de Primera Categoría que establece el artículo 14 quáter, en relación con el N° 7, del artículo 40, ambos de la LIR, a los contribuyentes que tengan participación en comunidades. La naturaleza de la comunidad, en la cual cada comunero tiene derechos de igual especie sobre la cosa en su totalidad, no se encuentra en contradicción con la prohibición establecida en la

letra b) del artículo 14 quáter, que excluye de este régimen tributario a los contribuyentes que posean o exploten, a cualquier título, derechos sociales o acciones, o una participación en un contrato de asociación o cuentas en participación. Sin embargo, se debe tener en cuenta lo establecido en la letra a) del artículo 14 quáter, por cuanto para contabilizar el límite de ingresos referidos en esta norma, se deben considerar los ingresos de la comunidad con la cual se encuentra relacionado, cuando ésta se encuentre acogida al régimen del artículo 14 quáter de la LIR en el ejercicio respectivo.

ORD. N° 326, DE 20.02.2014

Respecto a la posibilidad de renunciar al régimen tributario establecido en el artículo 14 quáter de la LIR, el SII reconoce, a pesar de no estar regulado expresamente, la opción del contribuyente de renunciar al mencionado régimen para volver al tratamiento tributario general. El fundamento radica en que tal régimen opera en beneficio exclusivo del contribuyente. En cuanto a la forma de renuncia, se realiza mediante una presentación ante el SII, en la cual se manifieste expresamente la voluntad del contribuyente de renunciar al régimen especial comentado. En cuanto a los efectos, el SII aclara que se producirán respecto del año calendario en el cual se efectúe la presentación respectiva.

ORD. N° 327, DE 20.02.2014

En este dictamen el SII se pronuncia sobre la excepción establecida en el inciso final del artículo 10 de la LIR (ventas indirectas), teniendo como efecto que la enajenación planteada no sea considerada un hecho gravado con Impuesto Adicional. La excepción mencionada requiere la existencia de dos requisitos: i) que la enajenación se realice en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, definido en el artículo 96 de la Ley N° 18.045 y, en consecuencia, tanto el enajenante como el adquirente o receptor, deben estar bajo un controlador común, manteniéndose la propiedad en un dueño común, en forma directa o indirecta y; ii) que no se genere en la operación una renta o mayor valor para el enajenante, determinado de acuerdo a cualquiera de las modalidades establecidas en el artículo 58 N° 3 de la LIR, a elección del enajenante.

ORD. N° 342, DE 24.02.2014

Respecto a la tributación de los ingresos provenientes de derivados financieros, obtenidos por una agencia establecida en el exterior, cuya casa matriz está domiciliada en Chile, y que han sido suscritos con contrapartes domiciliadas en el exterior, el SII ha clarificado lo siguiente. Según lo establecido en el artículo 3 inciso tercero de la Ley N° 20.544, estos ingresos son calificados como rentas de fuente extranjera, teniendo como consecuencia que no resulten afectados con los impuestos de la LIR. Sin embargo, se clara que estos ingresos no deben considerarse como no constitutivos de renta para la agencia, sino que solo corresponden a rentas de fuente extranjera. Por otro lado, conforme a lo dispuesto en el artículo 41 B N° 1 de la misma normativa, el SII concluye que para efectos de determinar los resultados provenientes de una sucursal en el exterior, no corresponde excluir las rentas correspondientes a derivados financieros, atendido que para ellas se trata de rentas de fuente extranjera y no de ingresos no constitutivos de renta. Tales resultados se calculan considerando las normas de la LIR sobre determinación de la base imponible de primera categoría, y no aquellas contenidas en la Ley N° 20.544.

ORD. N° 385, DE 28.02.2014

Este oficio hace referencia a los efectos tributarios del retiro de un bien raíz desde una empresa individual, pasando a formar parte del patrimonio personal del empresario. Tales efectos se encuentran regulados en el artículo 14, letra a) de la LIR y el Oficio N° 3.492 de 2000, determinando que el valor de retiro del bien es el valor tributario, quedando gravado dicho retiro con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, hasta completar el Fondo de Utilidades Tributables (FUT), en la forma establecida en el número 3 del citado artículo. En el caso en comento, también se desea traspasar al patrimonio personal del empresario individual la deuda bancaria asociada a dicho bien y, en ese caso, del monto total del retiro efectivo se deberá descontar el monto de la obligación respectiva, según el valor del saldo de capital insoluto de la misma, a la fecha en que la exclusión de tal deuda se produzca.

ORD. N° 473, DE 21.03.2014

El SII se pronuncia sobre los efectos tributarios de los instrumentos de deuda de oferta pública emitidos por el Banco Central de Chile con anterioridad al año 2010, conforme al cambio de régimen generado, por

la entrada en vigencia de la Ley N° 20.712 de 2014. A los instrumentos emitidos por el Banco Central de Chile se les aplicará el régimen tributario establecido en el artículo 104 de la LIR, en la medida que sean incluidos por el Banco Central de Chile en la nómina de instrumentos elegibles establecida por Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda. Respecto de los instrumentos emitidos y colocados con anterioridad a su inclusión en la nómina antes mencionada, se debe distinguir entre aquellos que ya se encuentran amparados en el artículo 104 actualmente vigente, y los que no se encuentran acogidos a esta norma. Precisamente respecto a estos últimos se refiere este oficio y los efectos tributarios de su posterior inclusión en la nómina serán: i) en cuanto a las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de estos instrumentos, no constituirán renta para los efectos de la LIR; ii) respecto a los intereses generados por estos instrumentos cambia la modalidad de determinación, toda vez que se determinan sobre las base los intereses devengados y; iii) se modifica la forma y oportunidad en que debe efectuarse la retención de Impuesto Adicional, respecto de los intereses correspondientes a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, toda vez que la retención se efectuará sobre el total del interés devengado por el titular del instrumento en el ejercicio, estableciéndose la obligación de retener y enterar el impuesto al representante o agente designado o contratado por el contribuyente para efectos tributarios. El SII hace especial mención que se remite a los efectos tributarios no a los perjuicios patrimoniales.

ORD. N° 696, DE 25.04.2014

En relación a la exención contenida en el artículo 1 de la Ley N° 8.834 de 1947, respecto de los ingresos pecuniarios que perciban los deportistas y demás personas y entidades extranjeras, por su actuación en Chile con motivo de los campeonatos que se celebren en el país y a la oportunidad para solicitar la autorización requerida del SII, éste aclara que, conforme a lo señalado en el artículo 1 de dicha ley y la Circular N° 106 de 1979, dicha autorización debe ser previa al pago, remesa al exterior, retiro, distribución, abono en cuenta o puesta a disposición, de las rentas o cantidades afectas al tributo.

ORD. N° 859, DE 26.05.2014

Se confirma el criterio expuesto, toda vez que para el caso de una disminución de capital social se aplica lo dispuesto en el artículo 17 N° 7 de

la LIR y su jurisprudencia administrativa, entre ellas, el Oficio N° 30 de 2010 y la Circular N° 53 de 1990. Respecto de la disolución y liquidación de una sociedad, la tributación aplicable es la establecida en el artículo 38 bis de la LIR, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 69 y 70 del Código Tributario.

ORD. N° 975, DE 10.06.2014

De acuerdo a lo expuesto en la Circular N° 115 de 2002 de la Superintendencia de Valores y Seguros, el SII concluye que independientemente de la existencia de mandatos mercantiles sucesivos celebrados entre un cliente y los corredores de bolsa que intervienen en la operación, de si éstos han actuado en representación del cliente o a su propio nombre, y de los traspasos de acciones que sean necesarios para cumplir con el encargo, la adquisición o enajenación de acciones efectuada en una bolsa de valores en cumplimiento del mandato, no pierde la calidad de operación bursátil, para los efectos de lo dispuesto en el artículo 107 de la LIR, y por tanto, en la medida que se cumplan los demás requisitos que establece esta última disposición legal, el mayor valor obtenido por el cliente en la enajenación de dichas acciones no constituirá renta.

ORD. N° 987, DE 12.06.2014

En este oficio, el SII se refiere al tratamiento tributario de dividendos acordados distribuir, incorporados a una cuenta corriente mercantil que mantiene una sociedad anónima con su matriz. La LIR señala que los dividendos de sociedades anónimas constituidas en el país, deben ser deducidos de la renta líquida imponible y agregados en el FUT de la sociedad receptora de ellos, una vez que estos sean percibidos por el contribuyente, en el sentido del artículo 2 N° 3 de la misma ley, es decir, deben ingresar materialmente al patrimonio, ya sea por pago o por otro modo de extinguir la obligación en cuestión. En este caso, se registran los dividendos por la sociedad pagadora de ellos en una cuenta corriente mercantil sostenida con la matriz, sociedad anónima abierta, el cual no es uno de los mecanismos de distribución de dividendos contemplados en la Ley N° 18.046, Ley sobre Sociedades Anónimas, no obstante que dichos mecanismos son sólo imperativos para las sociedades anónimas abiertas y no para las sociedades anónimas cerradas, como el caso de la sociedad que distribuyó el dividendo. Por lo tanto, se concluye que es posible utilizar este mecanismo de distribución, en medida que se contemple en

los estatutos sociales de la filial o en alguna modificación posterior de éstos. En segundo término, se analiza si operó un modo de extinguir la obligación, toda vez que en el caso no se contemplaba este mecanismo de pago de dividendos en los estatutos, señalando que en la cuenta corriente mercantil, opera tanto la novación, como la compensación. Sin embargo, para que se perciba el dividendo se deben cumplir los supuestos de este tipo de contrato, a saber, que la acreditación de fondos o valores sea efectuada sin aplicación a un destino o empleo determinado, en función de las relaciones comerciales permanentes mantenidas entre comerciantes.

ORD. N° 1044, DE 20.06.2014

El SII se pronuncia sobre lo dispuesto en el artículo 17 N° 13 de la LIR, en relación al pago de la indemnización por años de servicios y su límite para ser considerado ingreso no constitutivo de renta, en un caso donde existe un permiso sin goce de remuneración. La Dirección del Trabajo ha señalado que en estas situaciones existe una suspensión convencional del contrato, permaneciendo vigente el contrato y solo afectando ciertos derechos y obligaciones. De acuerdo con ello, cuando se pactan dichos permisos, manteniéndose vigente la relación contractual en consecuencia, para efectos del cálculo del ingreso no constitutivo de renta que establece el artículo 17 N° 13 de la LIR, deben considerarse los años de servicio comprendidos en el período previo y posterior a la suspensión pactada, así como también el período mismo de la suspensión. En este caso, según los antecedentes de hecho, no es posible concluir fehacientemente que exista un permiso sin goce de remuneración.

ORD. N° 1198, DE 11.07.2014

Se confirma el criterio del contribuyente, respecto a que no constituye renta el sobreprecio, reajuste o mayor valor obtenido por sociedades anónimas en la colocación de acciones de su propia emisión, mientras no sean distribuidos, según lo dispone el artículo 17 N° 5 de la LIR.

ORD. N° 1488, DE 22.08.2014

El SII aclara el tratamiento tributario de las cantidades remesadas al exterior por concepto de primas de seguros, que cubren la responsabilidad civil de operadores portuarios, terminales marítimos, depósitos de almacenamiento y estibadores; la responsabilidad profesional de agencias marítimas; y la responsabilidad civil de operadores logísticos. De acuerdo

a lo indicado por el SII, no se aplica de la exención de Impuesto Adicional establecida en el inciso final del N° 3 del artículo 59 de la LIR en el caso particular analizado, toda vez que las exenciones tributarias tienen un carácter excepcional y no incluyen los seguros patrimoniales que cubren la responsabilidad civil o profesional de personas o entidades que colaboran con la actividad del transporte marítimo.

ORD. N° 1588, DE 05.09.2014

Respecto al tratamiento tributario del aporte de bienes muebles por un establecimiento educacional a una fundación, constituida al amparo del Título XXXIII, del Libro I del Código Civil, este oficio señala que no constituye renta, tanto si tal aporte ocurre en el acto constitutivo de la fundación, toda vez que corresponde a un acto de destinación, como si se realiza una vez que la fundación se encuentre constituido, en virtud del artículo 17 N° 11 de la LIR.

ORD. N° 1720, DE 26.09.2014

El SII reitera las implicancias tributarias de los planes de compensación denominados Stock Option, señalando que tal entrega de opción al trabajador y su ejercicio, no genera un incremento patrimonial para éste, en medida que sea adquirido con recursos del trabajador. En dicho caso, sólo la posterior enajenación de los valores adquiridos por el ejecutivo podrá tener alguna incidencia tributaria para éste, desde el punto de vista de la LIR.

OFICIOS IVA

ORD. N° 1356, DE 20.06.2013

En este oficio el SII se refiere a la procedencia de la aplicación del Impuesto Adicional, contemplado en el artículo 42 letra d) de la Ley del IVA, a alimentos para deportistas. El Impuesto Adicional mencionado grava a las ventas o importaciones de bebidas analcohólicas naturales o artificiales, jarabes y en general a cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares. Cabe mencionar que, según la reglamentación sanitaria, los alimentos para deportistas no constituyen una bebida analcohólica en el sentido técnico de la normativa, establecido en los artículos 478 y 481 del D.S. N° 977 de 1996. Por lo tanto, se

concluye que los alimentos para deportistas no se encuentran gravados con el Impuesto Adicional señalado.

ORD. N° 1997, DE 11.09.2013

El SII se refiere a la situación tributaria de las comunidades de copropietarios, que arriendan o ceden el uso y goce temporal de máquinas de lavar y secar ropa a los habitantes de sus respectivos edificios. Según la normativa vigente, se establece que la comunidad es contribuyente de IVA y que el arriendo de máquinas de lavar y secar ropa, constituye un hecho gravado con IVA. En consecuencia, la comunidad se encuentra obligada a emitir boletas o facturas por las operaciones que efectúe y presentar los respectivos formularios de declaración y pago del referido impuesto.

ORD. N° 2002, DE 12.09.2013

El SII señala que procede la aplicación de la franquicia establecida en el artículo 21 del D.L. N° 910 de 1975, a proyectos de ampliación o mejoramiento de viviendas sociales, en virtud de lo establecido en el inciso cuarto del citado artículo. En el caso de los proyectos de mejoramiento de inmuebles que no requieren para su ejecución de la obtención de un permiso municipal de edificación, exigencia contemplada en la norma tributaria mencionada, para acceder al beneficio allí otorgado, no resultaría en principio aplicable el beneficio mencionado. Con todo, el SII señala que el ordenamiento jurídico debe ser interpretado en forma armónica y, en virtud de ello, no sería necesario el requisito de obtención de un permiso municipal en los casos de mejoramiento de inmuebles de viviendas sociales, referidas en el artículo 3 del D.L. N° 2.552 de 1979.

ORD. N° 2136, DE 03.10.2013

En este oficio se tratan los temas de documentación y tratamiento tributario de sociedades dedicadas, por un lado, a la actividad de recaudación y, por otro, a asesorías en inversión en obras de arte y decoración de ambientes. Respecto al tratamiento tributario, frente a la Ley del IVA, el SII reitera que servicios de recaudación y cobranza no se encuentran gravados con IVA y que las asesorías técnicas que implican única y exclusivamente la realización de estudios, por regla general, no constituyen hechos gravados, al no provenir del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR. En cuanto a la documentación tributaria, cada entidad deberá emitir el tipo de documento tributario que corresponda,

esto es boletas o facturas exentas de IVA y en caso de sociedades de profesionales, boletas de honorarios.

ORD. N° 2137, DE 03.10.2013

El SII establece que los molinos y las empresas que comercialicen harina de trigo, incluyendo premezclas, tienen la obligación de retención del 12% por concepto de anticipo de IVA, respecto de sus compradores, siendo aplicable a establecimientos comerciales, supermercados, distribuidoras y otros similares, que fabriquen pan. El fundamento de lo anterior, establecido en la Resolución N° 5.282 del 30.11.2000, radica en que el comprador es un contribuyente de difícil fiscalización, autorizándose por lo tanto a la Dirección Nacional del SII a cambiar el sujeto del impuesto. Con todo, se aclara que la obligación de retención no toma en consideración el destino dado a la harina de trigo o a las premezclas, sino que en el caso de las premezclas es relevante que ésta contenga al menos un porcentaje de 35% de harina de trigo y sea comercializada en cantidades iguales o mayores a 50 kg y en el caso de la harina de trigo basta con que sea vendida por un molino u otro establecimiento que comercialice harina de trigo o fabrique pan.

ORD. N° 2230, DE 10.10.2013

El SII se pronuncia sobre la procedencia de la franquicia establecida en el artículo 27 de la Ley N° 19.420. Esta franquicia consiste en la autorización para recuperar el IVA a industrias acogidas al régimen de zona franca en dos casos: i) al utilizar servicios o suministros en los procesos industriales necesarios para elaborar mercancías de su propia producción, que reexpidan al extranjero o exporten, como también por los contratos de arrendamiento con opción de compra convenidos con la misma finalidad; y ii) por las ventas de mercancías de su propia producción que hagan a la zona franca de extensión o a otros usuarios de zona franca. Tal como desarrolla la Circular N° 51 de 1995, este beneficio sólo procede en caso de suministros o servicios que se utilicen en la etapa de elaboración o producción de las mercaderías.

ORD. N° 2465, DE 22.11.2013

Atendido a lo dispuesto en el artículo 8 letra m) de la Ley del IVA, se determina la correcta aplicación de IVA sobre la venta de un bien corporal mueble, a saber, dos unidades de generación eléctrica (turbinas), en la

medida que la venta sea realizada antes de terminada la vida útil del bien o transcurridos 4 años desde su primera adquisición.

ORD. N° 2516, DE 05.12.2013

En el presente oficio se desarrolla el tratamiento tributario de las sumas pagadas al extranjero por el uso de software estandarizados. Respecto al IVA, las sumas mencionadas se encuentran exentas de Impuesto Adicional y, por tanto, la exención contemplada en el recientemente incorporado artículo 12 letra E) N° 7 de la Ley del IVA, sólo se aplica si los servicios son prestados en el extranjero y utilizados en Chile. Según lo establecido en el artículo 5, inciso segundo, de la Ley del IVA: “Se entenderá 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”. Por lo tanto, en el caso de los softwares estandarizados el servicio es prestado en el exterior, toda vez que la licencia de uso es otorgada en el extranjero, por encontrarse allí el domicilio del titular de dichas licencias. En cuanto a la LIR, se hace presente que se modificó el artículo 59, inciso primero, comenzando a regir dicha modificación a partir del 1 de enero de 2013.

ORD. N° 2526, DE 05.12.2013

El SII se refiere al tratamiento tributario de las sumas pagadas a una empresa constructora, por parte de una sociedad concesionaria, en virtud de la suscripción de un contrato de construcción de una obra pública fiscal entre esta última y el MOP. Tales sumas son consecuencia del fallo de una comisión arbitral, que resolvió que el MOP debía pagar a la sociedad concesionaria las sumas indicadas en la sentencia. Se determina que las sumas referidas, pagadas a la sociedad constructora por la ejecución de dichas obras, no pueden ser calificadas como una indemnización para efectos tributarios, sino se encuentran gravadas con IVA, conforme al artículo 8 letra e) de la Ley del IVA.

ORD. N° 2595, DE 16.12.2013

La exención contemplada en el artículo 13 N° 5 de la Ley del IVA prescribe que estarán liberados de IVA los hospitales dependientes del Estado o de las universidades reconocidas por éste, respecto de los ingresos que perciban dentro de su giro. El giro propio de un hospital consiste en la prestación de servicios de salud, así lo ha sostenido el SII en forma reiterada. Dado

que el suministro de sangre o células madres como insumos tienen el carácter de servicios médicos, se trata de un acto exento de IVA.

ORD. N° 2599, DE 17.12.2013

El SII aclara que un contador auditor que realiza un taller práctico o capacitación de gestión de riesgo debe ser clasificado, de acuerdo al artículo 42 N° 2 de la LIR, como un contribuyente de segunda categoría, toda vez que es un profesional independiente. Respecto del documento tributario a emitir, según Resolución N° 1414 de 1978, los servicios profesionales deben documentarse siempre con boletas de honorarios.

ORD. N° 320, DE 19.02.2014

En este oficio se desarrolla el tratamiento tributario de las ventas de licores desde una zona franca. Al respecto, se tratan tres situaciones. La primera se refiere a ventas realizadas dentro del territorio de zona franca, reglamentada en el artículo 23 del D.F.L. N° 2, de 2001 y complementada por el Oficio Ordinario N° 3360 de 1996, según los cuales dichas ventas se encuentran exentas de IVA, Impuesto Adicional a Ciertos Productos e Impuesto Adicional a las Bebidas Alcohólicas y Analcohólicas. La segunda situación se refiere a la adquisición de mercancías de zona franca para ser usadas o consumidas en la zona franca de extensión, regulada en el artículo 21 inciso tercero del D.F.L. N° 2 y en la Resolución Exenta N° 2191 de 1996, quedando esta operación sólo exenta de IVA y teniendo los usuarios de zona franca la obligación de retener, declarar y pagar los impuestos del artículo 37 y 42 de la Ley del IVA. Por último, en cuanto a las exportaciones efectuadas desde zona franca al exterior, establecida en el artículo 10 del D.F.L. N° 2, en virtud de la remisión a la legislación general o especial que corresponda, se encuentran gravadas con IVA e Impuesto Adicional del artículo 42 de la Ley del IVA.

ORD. N° 340, DE 21.02.2014

Se confirma el criterio aplicado por el SII desde año 2003 en adelante, en cuanto a que los servicios consistentes en el otorgamiento de certificaciones, no se encuentran incluidos en las actividades comprendidas en el artículo 20 N°s 3 y 4 de la LIR, no configurando en consecuencia un hecho gravado con IVA.

ORD. N° 858, DE 26.05.2014

El SII se pronuncia sobre el requisito de territorialidad que exige el artículo 5 de la Ley del IVA, para que los servicios resulten gravados con dicho impuesto. Se establecen dos requisitos alternativos, a saber, que los servicios sean “prestados” o “utilizados” en el territorio nacional. En el caso en comento, se concluye que el servicio se “presta” en Chile, de acuerdo al criterio establecido en la Circular N° 34 de 1980, en atención a que el arrendador de una maquinaria tiene su domicilio o residencia en Chile, siendo en este país donde la empresa desarrolla efectivamente su giro, y por lo tanto, la actividad que genera el servicio.

ORD. N° 993, DE 12.06.2014

En este oficio el SII indica el tratamiento tributario de los servicios de hemodiálisis. Por regla general, las prestaciones de hemodiálisis se encuentran afectas a IVA, toda vez que se clasifica este servicio como una prestación médica, contenida en el artículo 20 N° 4 de la LIR. Sin embargo, es posible que opere la exención establecida en el artículo 13 N° 7 de la Ley del IVA, cuando terceros prestadores, en virtud de un contrato o de una autorización, sustituyan a los servicios de salud, respecto de las prestaciones establecidas por ley, en términos que los servicios sean realizados por el prestador directamente al paciente y no al hospital. Cabe mencionar que esta exención no se aplica cuando el servicio de salud subcontrata a un tercero para que realice la prestación, ya que en dicho caso respecto del paciente es el mismo servicio que realiza la prestación, aplicándose la exención personal contenida en el artículo 13 N° 6, de la Ley del IVA.

ORD. N° 1016, DE 17.06.2014

El artículo 12 letra B) N° 8, de la Ley del IVA señala que estará exenta de este impuesto, la importación de las especies que se encuentren exentas de impuestos en virtud de un tratado internacional, debidamente ratificado. El Acuerdo de Cooperación Técnica entre Japón y Chile en su artículo 9 N° 2, exime de ciertos requisitos y pago derechos aduaneros y consulares, finalizando con la expresión “y de cualesquiera otras cargas respecto de los equipos, maquinaria y materiales referidos en el párrafo 1 anterior.” En este oficio se afirma que tal expresión contempla el pago de IVA, sustentado en que los impuestos son una forma de carga pública al implicar un sacrificio pecuniario, en virtud de la interpretación del artículo 19 N° 2 de la Constitución Política de la República.

ORD. N° 1292, DE 25.07.2014

Para los efectos de la aplicación de una exención tributaria, ésta debe ser establecida por una norma expresa, ya que dichas franquicias son de derecho estricto. En el caso presentado sólo existe un beneficio a personas discapacitadas para importar ciertos bienes, que otorga la posibilidad de diferir el pago de IVA, cumpliendo ciertos requisitos, según lo dispone la Ley N° 20.422, en su artículo 52.

ORD. N° 2065, DE 10.11.2014

El SII se pronuncia sobre los efectos tributarios de un aporte efectuado por una universidad, consistente en una opción para dar en arrendamiento por 99 años su hospital. Respecto al impuesto a la renta, para la universidad se produce un incremento patrimonial y dicha renta debe ser clasificada en el artículo 20 N° 5 de la LIR, no obstante gozar de la exención establecida en la Ley N° 13.713. Respecto al IVA, el SII señala que el arrendamiento de inmuebles dotados de instalaciones que permiten el desarrollo de actividades no clasificadas como comerciales o industriales, no se encuentra gravado con IVA. Por último, se indica que el SII se encuentra facultado para tasar el valor asignado a la operación descrita, en medida que dicho valor resulte notoriamente superior al corriente en plaza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

CIRCULARES**CIRCULAR N° 45, DE 23 DE SEPTIEMBRE DE 2013**

Mediante esta circular, el SII imparte instrucciones sobre la tributación que establece el nuevo artículo 21 de la LIR, introducido por la Ley N° 20.630. La Ley N° 20.630 equiparó el tratamiento tributario de los gastos rechazados para todos los tipos de sociedades, razón por la que a contar del día 1 de enero de 2013, se aplicará un impuesto único de 35% sobre los gastos rechazados, sin importar la calidad jurídica del contribuyente que incurra en ellos.

La nueva norma estableció, además, que si el gasto rechazado beneficia a accionistas, personas naturales o entidades relacionados a ellos, el impuesto multa no aplicará a la compañía, sino que el accionista correspondiente estará sujeto al Impuesto Global Complementario con tasa progresiva o Adicional de 35% (si es un no residente) sobre el gasto rechazado. El

monto del impuesto resultante será incrementado en un 10% del monto del gasto rechazado.

Dentro de las partidas sujetas a la tributación descrita en el párrafo anterior están los préstamos calificados como retiro, siendo el hecho imponible para este caso, los préstamos que las empresas obligadas a declarar sus impuestos sobre la base de su renta efectiva determinada según contabilidad completa y balance general, efectúen a sus propietarios, socios o accionistas contribuyentes de los Impuestos Global Complementario o Adicional. Por lo que, para el caso que un préstamo sea calificado como retiro, estos montos se gravarán con los referidos tributos más su tasa adicional, en los casos en el que el SII determine de manera fundada que corresponden a un retiro encubierto de cantidades afectas a dichos impuestos.

De esta forma la Circular N° 45 estableció, en primer término, que todos los contribuyentes que declaren o deban declarar sus rentas efectivas de primera categoría de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, incluyendo aquellos que se acogen al régimen del artículo 14 quáter o 14 bis de la LIR, se les deberá aplicar un impuesto de tasa 35%, en carácter de impuesto único a la renta, sobre: i) partidas correspondientes a gastos rechazados, establecidos en el artículo 33 N° 1 de la LIR; ii) cantidades determinadas en virtud de presunciones y tasaciones (artículos 17 N° 8 inciso quinto; 35, 36, inciso segundo; 38, 41 E, 70 y 71, 41 E de la LIR y artículo 64, incisos tercero al sexto del Código Tributario); y iii) adquisición de acciones de propia emisión (artículo 21, inciso primero, literal iii) de la LIR). Además, al tener este impuesto el carácter de único a la renta, las referidas cantidades no se podrán afectar con ningún otro impuesto de la LIR y, por no tener el carácter de impuesto de categoría, no se podrá invocar como crédito respecto de cualquier otro impuesto de la ley del ramo. En segundo término, estableció que los contribuyentes que cumplan con los requisitos anteriores y sean contribuyentes de Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, estarán afectos con impuestos finales más una tasa equivalente al 10% sobre el monto de las partidas o cantidades gravadas sobre: i) partidas correspondientes a gastos rechazados cuando hayan beneficiado al propietario, socio o accionista, contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, de la empresa o sociedad respectiva; ii) préstamos calificados como retiros (se da cuenta de los requisitos y elementos para calificar como préstamos a los retiros encubiertos); iii) beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva (se realiza distinción

según sean bienes muebles, bienes inmuebles, automóviles, stations wagon y vehículos similares y se contemplan casos en que no se aplica la tributación señalada, establecida en inciso cuarto del literal iii), del inciso tercero, del artículo 2 de la LIR.); y iv) bienes de la empresa, ejecutados como garantías de obligaciones directas o indirectas de los propietarios socios o accionistas de la empresa o sociedad. Por último, en el caso en que las partidas o cantidades establecidas en el artículo 21, inciso tercero de la LIR, beneficien a la cónyuge, hijos no emancipados legalmente, o a cualquier otra persona relacionada, en los términos del artículo 100 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores, con el propietario, socio o accionista contribuyentes del Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional de la empresa o sociedad, la tributación con el referido tributo, más su tasa adicional sobre los referidos beneficios, igualmente recaerá sobre dichos propietarios, socios o accionistas.

CIRCULAR N° 54, DE 25 DE NOVIEMBRE DE 2013

La Circular N° 54 tiene por objeto impartir instrucciones sobre las modificaciones incorporadas a las reglas sobre retención de impuestos, que gravan a las personas sin domicilio ni residencia en Chile, por las rentas o cantidades obtenidas en las operaciones señaladas en el artículo 74 N° 4 de la LIR. Las rentas o cantidades respecto de las cuales existe la obligación de retener el impuesto son: i) rentas o cantidades provenientes de empresas, comunidades, sociedades o establecimientos permanentes constituidos o establecidos en Chile; ii) impuesto único sobre sumas, remuneraciones, pagos y rentas indicadas en los artículos 59 y 60 inciso segundo de la LIR; iii) rentas o cantidades provenientes de ciertas enajenaciones; iv) gastos rechazados y otros beneficios afectos a Impuesto Adicional; v) otras rentas o cantidades de fuente chilena gravadas con Impuesto Adicional, no tratadas en los números anteriores; vi) rentas obtenidas en las enajenaciones de títulos o instrumentos en el exterior, con activos subyacentes en Chile. Por otro lado, existen situaciones especiales en las que no se puede efectuar retención de impuesto, a saber: i) reinversión de utilidades (no fue modificado por la Ley N° 20.630) y; ii) rentas o cantidades reguladas por un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional, en la medida que se cumplan ciertas condiciones.

CIRCULAR N° 56, DE 27 DE NOVIEMBRE DE 2013

Esta circular deroga lo establecido en las circulares N° 23 y 27, de los años 2005 y 2009, respectivamente, definiendo la información que debe contener el archivo electrónico de cesión, a través del cual el cedente transfiere el dominio del crédito contenido en una factura electrónica e instruyendo acerca de: i) la solicitud de anotación en el registro público electrónico de transferencias de créditos (con la finalidad de que la cesión sea puesta en conocimiento del deudor); ii) recepción de solicitudes de anotación, aquellas para dejarlas sin efectos y las acciones que proceden por parte del SII; iii) solicitud de anotación de cesión en cobranza y su revocación; iv) consultas al registro de transferencias; y v) solicitud y emisión de certificados de anotación en el registro público electrónico de transferencias de créditos

CIRCULAR N° 08, DE 07 DE FEBRERO DE 2014

El SII imparte instrucciones sobre el régimen tributario de renta presunta, por cuanto fue modificado por la Ley N° 20.630. Las modificaciones efectuadas a las rentas provenientes de la actividad agrícola se relacionan con tres materias, a saber, las normas de relación contenidas en el inciso décimo tercero, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR; la forma de determinar el límite anual de ventas de 1.000 UTM; y la obligación de informar por carta certificada en caso de existir relación, establecida en inciso final, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR. En cuanto a las modificaciones a las rentas provenientes de la actividad minera, se abordan dos temas, los cuales corresponden a las normas de relación y la forma de determinar el límite de ventas anuales de 500 UTA. Respecto de las rentas provenientes de la actividad del transporte terrestre de pasajeros, las modificaciones se manifiestan en nueve materias, a saber: i) forma de determinar la renta afecta a los impuestos anuales a la renta, de los contribuyentes que a cualquier título posean o exploten vehículos motorizados de transporte terrestre de pasajeros; ii) alcance de la obligación de determinar la renta efectiva, según contabilidad completa; iii) determinación del límite anual de ingresos por servicios de 3.000 UTM; iv) concepto de relación para los efectos de determinar el límite anual de ingresos de 3.000 UTM, a que se refieren los incisos cuarto y quinto, del N° 2, del artículo 34 bis de la LIR; v) mantención del régimen de renta presunta, en el caso en que los ingresos propios anuales de un contribuyente, no excedan de 1.000 UTM; vi) explotación de un vehículo motorizado

arrendado o a otro título de mera tenencia, de propiedad de un contribuyente que tributa sobre la base de su renta efectiva determinada según contabilidad completa; vii) requisitos para la reincorporación al régimen de renta presunta; viii) opción de declarar la renta efectiva determinada según contabilidad completa; y ix) información que debe proporcionar el contribuyente, que por efecto de las normas de relación, quede obligado a declarar sus impuestos sobre la renta efectiva determinada según contabilidad completa. Por último, referente a las rentas provenientes de la actividad del transporte terrestre de carga ajena, se modifican las normas de relación y el cálculo del límite de servicios anuales facturados de 1000 y 3000 UTM.

CIRCULAR N° 13, DE 07 DE MARZO DE 2014

En la presente circular se imparten instrucciones sobre las siguientes modificaciones realizadas por la Ley N° 20.630: i) Forma de determinar el costo tributario en la enajenación de bonos y demás títulos de deuda. En este sentido, el costo tributario corresponde valor de adquisición, debiendo deducirse de éste todas las amortizaciones de capital que haya recibido el enajenante entre la fecha de adquisición y la fecha de enajenación del instrumento. Además, se da cuenta del régimen tributario aplicable en cada caso; ii) Tratamiento tributario que afecta a los resultados obtenidos en la enajenación de acciones de sociedades en comandita por acciones y de derechos sociales en sociedades de personas. Respecto a las sociedades en comandita por acciones, se aplica el mismo tratamiento tributario que afecta a las acciones de S.A. En cuanto a los derechos sociales, el propósito de la reforma fue homologar, en la medida de lo posible, la forma de determinar el costo tributario y el régimen de tributación aplicable a los resultados obtenidos en la enajenación de tales derechos en sociedades de personas, respecto al obtenido en la enajenación de acciones de una S.A., manteniéndose en todo caso algunas diferencias, que se hacen presente en la circular; iii) Nuevos requisitos y limitaciones que se han establecido para que el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces y de cuotas o derechos sobre estos bienes poseídos en comunidad, pueda considerarse como un ingreso no constitutivo de renta. El mayor valor obtenido puede ser afectado con el régimen general de tributación o no constituir renta y, en este último caso, es necesario se cumplan tres requisitos en forma copulativa, a saber: a) que las enajenaciones no sean aquellas afectadas por el régimen general de tributación; b) los bienes raíces deben estar situados en Chile; y c) la enajenación se debe efectuar

por personas naturales o por una sociedad de personas formada exclusivamente por personas naturales. No obstante, la circular en comento establece tres excepciones y dos contraexcepciones y; iv) El tratamiento tributario que debe darse a las diferencias que se determinen entre el valor de la inversión realizada en acciones o derechos sociales de una sociedad que resulta absorbida y el valor del capital propio tributario de la misma, cuando éste se incorpora a la sociedad absorbente. El badwill deberá ser distribuido, en primer término, entre cada uno de los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión, siempre que su valor de costo para efectos tributarios sea superior al valor corriente en plaza del mismo. Por su parte, el goodwill deberá ser distribuido, en primer término, entre cada uno de los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión, siempre que su valor de costo para efectos tributarios sea inferior al valor corriente en plaza del mismo.

CIRCULAR N° 14, DE 07 DE MARZO DE 2014

El SII instruye sobre los cambios efectuados por la Ley N° 20.630, relacionados con la tributación internacional. Ley N° 20.630 entre otras materias, modificó normas relacionadas con la tributación internacional en la LIR. En este sentido la Circular N° 14, imparte instrucciones sobre las siguientes materias:

1. Impuesto Adicional que afecta a un contribuyente no residente ni domiciliado en el país, por las rentas obtenidas en la enajenación de los instrumentos a que se refieren los artículos 10, en sus incisos 3° y siguientes, y 58 N° 3 de la LIR.
2. Tributación que afecta a las rentas obtenidas por las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en el país, de acuerdo a los artículos 38 y 58 N° 1 de la LIR.
3. Normas sobre tributación internacional contenidas en los artículos 41 A, 41 B y 41 C de la LIR.
4. Exención de IA sobre las cantidades pagadas o abonadas en cuenta a contribuyentes no residentes ni domiciliados en el país, por el uso de programas computacionales estándar, de acuerdo a lo establecido en el inciso 1°, del artículo 59 de la LIR.
5. Tributación que afecta a los chilenos que no tengan domicilio ni residencia en Chile, que reciban o devenguen rentas de fuente chilena, a raíz de la derogación del artículo 61 de la LIR.

6. Modificaciones efectuadas a los artículos 37 y 64 ter de la LIR, con el objeto de concordar las modificaciones introducidas al artículo 38 y la incorporación del artículo 41 E de la misma ley.

De esta forma, en resumen, la Circular N° 14 hace referencia a las modificaciones de los artículos 10 y 58 N° 3 de la LIR, estableciendo que las rentas obtenidas por un contribuyente no residente ni domiciliado en el país son consideradas de fuente chilena, cuando se hayan obtenido por la enajenación de ciertos títulos o instrumentos, en la medida que la totalidad o una parte del valor de éstos se encuentre representado por uno o más de los activos subyacentes situados en Chile que la norma legal indica. Existen tres casos en dicha ganancia de capital constituye renta de fuente chilena, conforme a lo establecido en el artículo 10, inciso tercero, letra a), b) y c) de la LIR, con excepción de que se la enajenación en cuestión se haya efectuado en el contexto de una reorganización del grupo empresarial y siempre que en dichas operaciones no se haya generado renta o un mayor valor para el enajenante, determinada ésta en cualquiera de las dos formas establecidas en el N° 3, del artículo 58 de la misma ley. En segundo término, hace referencia a la modificación de los artículos 38 y 58 N° 1 de la LIR, relacionadas, por un lado, a las rentas que se deben afectar con impuestos, su forma de determinación y las facultades de fiscalización del SII, respecto a los establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en el país y, por otro lado, ampliando las personas naturales afectas a Impuesto Adicional, incluyendo a personas chilenas, como también extranjeras, que no tengan domicilio ni residencia en el país que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes. Asimismo, la Circular N° 14 trata la exención del Impuesto Adicional que grava las cantidades que se paguen o abonen en cuenta a contribuyentes no residentes ni domiciliados en el país, por el uso de programas computacionales estándar, bajo el cumplimiento de los requisitos que la respectiva norma legal establece. Finalmente, se imparten instrucciones respecto de las personas naturales chilenas sin domicilio ni residencia en Chile que quedan afectas a la tributación general del Impuesto Adicional, establecida en los artículos 58, 59 y 60 inciso primero de la LIR.

CIRCULAR N° 23, DE 09 DE ABRIL DE 2014

A propósito de la catástrofe ocurrida con fecha 1 de abril del 2014 en las regiones de Arica y Parinacota, y de Tarapacá, se dicta el Decreto Supremo N° 918 del Ministerio del Interior. Así, mediante esta circular se imparten instrucciones sobre el plazo y procedimiento para el caso de pérdidas de

existencias en el inventario, así como respecto de la pérdida o inutilización fortuita de los libros de contabilidad y otros documentos. Respecto a la obligación de comunicar al SII las pérdidas de existencias y su forma de acreditarlas, se señala que rige lo establecido en Circular N° 3 de 1992, empero es posible solicitar un plazo especial, el cual no podrá ser otorgado más allá del 30 de junio del presente año. La forma de acreditar las pérdidas de existencias, se aceptan, entre otros antecedentes, fotografías, grabaciones, recortes de prensa, etc, e informes y/o certificaciones de organismos como el SAG, CONAF, PDI, ONEMI, SNA, Municipalidades, Bomberos, Ejército, Armada, Carabineros, Compañías de Seguros, Bancos o Instituciones Financieras, etc. Por último, en caso de conservar libros, registros o documentos de respaldos deberá presentarlos. Respecto de la obligación de dar aviso de la pérdida o inutilización fortuita de los libros de contabilidad o documentos que sirvan para acreditar las anotaciones contables, ésta se rige por lo establecido en el artículo 97 N° 16 del Código Tributario, sin embargo, en este caso los Directores Regionales se encuentran facultados para condonar el total de la multa que deba imponerse, cuando a su juicio dichas sanciones se hubieren originado por causa no imputable al contribuyente.

CIRCULAR N° 31, DE 19 DE MAYO DE 2014

Respecto de los contribuyentes personas naturales, personas jurídicas y otros entes con o sin personalidad jurídica, constituidos u organizados en el extranjero, susceptibles de ser sujetos de impuestos, en razón de lo establecido en los artículos 66 y 68 del Código Tributario, se reemplazan las instrucciones de la Circular N° 31 de 2007 y se crea un formulario especial para la inscripción en el rol único tributario y/o declaración jurada de inicio de actividades de este tipo de contribuyentes y otro formulario para informar las modificaciones de los datos contenidos en dicho aviso. De modo preliminar, se da cuenta de las cuatro situaciones en que pueden encontrarse los mencionados contribuyentes: i) sólo obligados a inscribirse en el RUT (aquellos que realicen inversiones en Chile por las cuales no estén obligados a dar aviso de inicio de actividades, o quienes queden gravados con impuestos en Chile, de acuerdo a las normas del artículo 10, inciso tercero y siguientes de la LIR); ii) contribuyentes únicamente obligados a dar aviso de inicio de actividades porque ya cuentan con RUT; iii) contribuyentes que deben inscribir RUT y dar simultáneamente el aviso de inicio de actividades y; iv) aquellos contribuyentes no obligados a inscribirse en el rol único tributario. Respecto al procedimiento para la inscripción en el rol único tributario y/o aviso de inicio de actividades,

esta circular se refiere a los siguientes aspectos: i) lugar donde se debe realizar este trámite, los formularios que se deben utilizar, la información que deben contener y quien debe prepararlos; ii) requisitos para realizar ambos trámites; y iii) se deja constancia de la obligación de los contribuyentes de informar cualquier modificación a los datos contenidos en el aviso de iniciación de actividades, mediante la presentación del formulario que se encontrará en la página web del SII. Las instrucciones impartidas regirán a partir del 1 de enero de 2015.

CIRCULAR N° 37, DE 10 DE JUNIO DE 2014

La presente circular dicta nuevas instrucciones sobre la exención de IVA establecida en el artículo 12 letra E) N° 17 de la Ley del IVA, toda vez que entró en vigencia un nuevo reglamento, contenido en el Decreto N° 222 del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, dejando sin efecto los puntos I y II de la Circular N° 56 de 1991. El beneficio consiste en la exención de IVA respecto de los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras, con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile. El nuevo decreto determina la aplicación de tal exención, en función del servicio prestado y no según el tipo de establecimiento que presta el servicio. Conforme a lo anterior, se define el concepto de “Servicio de Alojamiento Turístico” como aquel “en que se provee comercialmente el servicio de alojamiento por un período no inferior a una pernoctación; que estén habilitados para recibir huéspedes en forma individual o colectiva, con fines de descanso, recreo, deportivo, de salud, estudios, negocios, familiares, religiosos u otros similares”. Por último, se entienden beneficiados con la exención aquellos servicios que se prestan conjuntamente con el servicio de alojamiento.

CIRCULAR N° 52, DE 10 DE OCTUBRE DE 2014

En la presente circular se imparten instrucciones sobre las modificaciones a la tasa del Impuesto de Primera Categoría, establecida en el artículo 20 de la LIR y a los pagos provisionales mensuales. Respecto del primer aspecto, la ley contempla un aumento gradual de la tasa, quedando establecido que a partir del año comercial 2017 quienes se acojan a las disposiciones del artículo 14 letra A) de la LIR, quedaran afectos al Impuesto de Primera Categoría con una tasa de 25%, mientras que los sujetos a las disposiciones de la letra B), del mismo artículo, se gravarán con una tasa de un 25,5%, la que a partir del año comercial 2018 será de un 27%. Se

agrega que la ley no estableció normas especiales para la aplicación de la tasa del Impuesto de Primera Categoría en carácter de único. Por último, se adjunta un anexo con una tabla que indica la tasa que se debe aplicar a los años comerciales 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 y siguientes, en las situaciones especiales sobre rentas percibidas o devengadas durante el año comercial 2014, a saber, i) rentas esporádicas de primera categoría; ii) término de giro y; iii) retenciones del artículo 74 N° 4 de la LIR. En cuanto a los pagos provisionales mensuales obligatorios, se explica la forma de ajuste y sus plazos.

CIRCULAR N° 62, DE 02 DE DICIEMBRE DE 2014

El SII instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780 que tienen incidencia en materia de impuesto a la renta y que entraron en vigencia a contar del 1 de octubre del presente año. Las modificaciones señaladas corresponden a aquellas establecidas en las siguientes normas: i) artículo 11; ii) artículo 22 N° 2; iii) 29 inciso 1; iv) artículo 31 N° 1 inciso segundo; v) artículo 31 N° 5 bis; vi) artículo 31 N° 6; vii) artículo 37; viii) artículo 41 E inciso tercero; ix) artículo 47 inciso cuarto; x) artículo 54; xi) artículo 55 bis inciso quinto; xiii) artículo 58 N° 3 párrafo quinto; xiv) artículo 60 inciso segundo; xv) artículo 70 inciso final; xvi) artículo 97 inciso quinto y final; todas las anteriores establecidas en la LIR; xvii) artículo 48 del Código del Trabajo; xviii) artículo 17 N° 11 de la LIR y; xix) norma transitoria sobre el nuevo crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR.