

Diciembre 2024



FACULTAD DE
**ADMINISTRACIÓN
Y ECONOMÍA**

Newsletter

Tributario Mensual

**Centro de Investigación y
Estudios Tributarios N.R.C**

Contenido

Resoluciones

Resolución N° 113 del 12.12.2024

Resolución N° 117 del 12.12.2024

Resolución N° 118 del 12.12.2024

Resolución N° 120 del 18.12.2024

Resolución N° 121 del 19.12.2024

Circulares

Circular N° 53 del 19.12.2024

Jurisprudencia Administrativa

Impuesto Sobre La Renta

Oficio N° 2394 del 12.12.2024

Oficio N° 2398 del 12.12.2024

Código Tributario

Oficio N° 93 Reservado del 19.12.2024

Resoluciones.

Resolución N° 113 del 12.12.2024

Materia: Término de giro simplificado, según lo dispuesto en el inciso octavo del artículo 69° del Código Tributario.

Esta resolución busca facilitar el proceso de término de giro para los contribuyentes sujetos a los regímenes tributarios señalados en el artículo 14 letra D) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (pymes), siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos y presenten toda la documentación requerida. En ese sentido el SII resuelve que:

- 1.- La solicitud debe realizarse en línea, a través de la página web del SII en la sección "Término de Giro", o bien, de forma presencial en las oficinas del SII, para contribuyentes en zonas sin acceso a internet.
- 2.- Deben acompañar el balance de término de giro, los antecedentes que permitan determinar los impuestos que correspondan y una declaración en escritura pública donde el propietario, los accionistas, socios o comuneros se hagan responsables solidariamente de todos los impuestos que se adeuden por la empresa cuyo término de giro se solicita.
- 3.- Mantener actualizada la información sobre los socios, accionistas o comuneros en el registro del SII. El retardo u omisión de dar aviso de modificación y/o actualización de dicha información, se sanciona con multa que fluctúa entre una 1 UTM y 1 UTA.
- 4.- Una vez presentada toda la documentación requerida, el SII tiene el plazo de un mes para girar los impuestos y una vez verificado el pago, procederá a emitir el certificado de término de giro.
- 5.- Las presentes instrucciones entraron en vigencia a contar del 1° de noviembre de 2024.

Resolución N° 117 del 12.12.2024

Materia: Fija documentos tributarios que deben emitirse por los vendedores de bienes muebles usados para identificar a su proveedor conforme al Artículo 88 bis del Código Tributario.

La Normativa menciona de acuerdo al artículo 88 bis del código tributario en virtud del cual los vendedores habituales de bienes muebles usados, y otros casos análogos que el director determine mediante resolución, deberán emitir un documento tributario que identifique a su proveedor, los bienes adquiridos y su cantidad.

Que, la Ley N° 21.713, publicada en el Diario Oficial de 24 de octubre de 2024, incorpora un artículo 88 bis nuevo al Código Tributario "Los vendedores habituales de bienes muebles usados, y otros casos análogos que el director determine mediante resolución, deberán emitir un documento tributario que identifique a su proveedor, los bienes adquiridos y su cantidad. Estarán eximidos de esta obligación cuando el proveedor emita la respectiva factura que dé cuenta de la venta realizada."



El Artículo 54 LIVS establece que las facturas, facturas de compra, liquidaciones facturas y notas de débito y crédito que deban emitir los contribuyentes, consistirán exclusivamente en documentos electrónicos emitidos en conformidad a la ley, sin perjuicio de las excepciones legales pertinentes. Las guías de despacho y las boletas de ventas y servicios se podrán emitir, a elección del contribuyente, en formato electrónico o en papel.

Obligaciones:

- 1) Los vendedores habituales de bienes muebles usados de que trata la presente resolución cumplirán la obligación de emitir el documento tributario que establece el artículo 88 bis del Código Tributario mediante la emisión de factura de compra electrónica sin IVA, identificando específicamente a quien le provee los bienes muebles usados (en adelante, “proveedores”), detallando los tipos de bienes adquiridos y su cantidad.
- 2) Se encuentran sujetos a la presente resolución los vendedores habituales de bienes muebles usados que comercialicen los siguientes bienes corporales muebles usados:
 - a) Repuestos, piezas o partes de vehículos usados, como por ejemplo un establecimiento que se dedique a vender dichos bienes usados o un taller mecánico que los adquiera para venderlos o utilizarlos en los servicios que presta,
 - b) Productos, piezas o partes de artículos tecnológicos usados, tales como celulares, computadores, notebooks, audífonos, entre otros de similar categoría, y;
 - c) Artículos usados de uso personal de alto valor o de lujo, como, por ejemplo, relojes, joyas, entre otros, cuyo origen por su marca haya sido de alto valor o alta gama.
- 3) De acuerdo con lo dispuesto en su inciso segundo, el incumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 88 bis del Código Tributario se sancionará conforme con lo dispuesto por el N° 10 del artículo 97 del mismo código.

Esto es, con multa del cincuenta por ciento al quinientos por ciento del monto de la operación, con un mínimo de 2 unidades tributarias mensuales y un máximo de 40 unidades tributarias anuales.

Clausura de hasta 20 días de la oficina, estudio, establecimiento o sucursal en que hubiere cometido la infracción, en el sitio internet o el sitio dentro de la plataforma virtual o digital a través de la cual el contribuyente realiza el ejercicio de la actividad comercial. Asimismo, no se autorizará ni permitirá la emisión al contribuyente de documentos tributarios mientras dure la clausura.

Nota: estará vigente esta resolución desde el 28 de febrero 2025

Finalmente, los vendedores de bienes usados que deban implementar el sistema de emisión de factura de compra deberán emitir los documentos que se fijan mediante la presente resolución. A contar de la misma fecha antes mencionada serán aplicables las sanciones correspondientes, en caso de incumplimiento.



Resolución N° 118 del 12.12.2024

Materia: Establece la forma y oportunidad en que las entidades que indica deben informar según lo dispuesto en el Artículo 9 de la Ley 21.420.

Establece un marco normativo para que las instituciones de Dirección General de Aeronáutica Civil, la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante, y el Servicio de Registro Civil e Identificación, proporcionen información al Servicio de Impuestos Internos (SII) sobre ciertos bienes sujetos al impuesto anual del 2%. Este impuesto aplica a bienes de lujo como helicópteros, aviones, yates y automóviles, station wagons y vehículos similares, regulados por el artículo 9 de la Ley N°21.420 y modificado por la Ley N°21.713.

El objetivo de esta resolución es garantizar que el SII disponga de datos actualizados y precisos sobre los bienes afectos a este impuesto, facilitando así la elaboración de una nómina que se publica anualmente y se actualiza trimestralmente. Las instituciones responsables deberán reportar anualmente, en un plazo establecido entre primer día hábil de enero y el último día hábil de febrero de cada año, los datos de todos los bienes registrados al 31 de diciembre del año anterior. Asimismo, están obligadas a informar trimestralmente (mayo, agosto y noviembre) las modificaciones, como altas, bajas o cambios de titularidad, para mantener actualizada la información.

La circular 50 de 2024 establece que el impuesto establecido en el artículo 9 de la Ley N° 21.420 es un impuesto anual a beneficio fiscal, de tasa fija, que se paga de manera adicional al permiso de circulación o su equivalente, de existir.

Tanto los requerimientos de información adicional o de corrección de la información que este Servicio formule a los tres organismos indicados en el primer párrafo, como las solicitudes de información dirigidas a cualquier otra persona o entidad pública o privada, tales como notarios; agentes de aduanas; empresas importadoras, distribuidores y comercializadores; y aseguradoras, entre otros, se efectuarán mediante oficio del subdirector de Avaluaciones del SII.

El no envío de la información en la forma y plazo establecidos en la presente resolución, así como su envío incompleto, será sancionado de conformidad con lo dispuestos en el artículo 97 N° 1 El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

Finalmente, la resolución refuerza la fiscalización de bienes de lujo sujetos al impuesto del 2%, exigiendo a instituciones clave reportar información precisa y actualizada.



Resolución N° 120 del 12.12.2024

Materia: Establece criterios para definir un caso como relevante o de interés institucional conforme al numeral 5° de la letra C del inciso segundo del artículo 6° del Código Tributario.

Esta resolución define los criterios que permitirán identificar un caso como relevante o de interés institucional (CII). Esta clasificación es importante porque los CII serán revisados y aprobados por el Comité Ejecutivo. En ese sentido el SII resuelve que:

1.- Para que un caso sea considerado CII, debe cumplir al menos dos de los siguientes criterios:

Operaciones con entidades relacionadas y cuyos efectos abarquen más de un año tributario.

Operaciones internacionales y cuyos efectos abarquen más de un año tributario.

Operaciones de dilución patrimonial o traspaso intergeneracional.

Casos transversales a nivel nacional, que afecten a muchos contribuyentes, regiones o sectores de la economía y que puedan servir como ejemplo para otros.

Dichas operaciones deben consistir en casos relevantes al cumplimiento tributario, lo cual debe ser aprobado por el Comité Ejecutivo, previa propuesta de la Subdirección de Fiscalización.

2.- Los criterios mencionados deben ser aplicados considerando los antecedentes de los casos por las Direcciones Regionales, Dirección de Grandes Contribuyentes o Subdirección de Fiscalización, según corresponda.

3.- De ser considerado CII, se realizarán marcas informativas en los sistemas del SII que permitan el adecuado manejo del caso dentro del procedimiento respectivo.

4.- Esta resolución entrará en vigencia a partir del 1° de enero de 2025.

Resolución N° 121 del 19.12.2024

Materia: Reitera exigencias legales sobre emisión de facturas para el caso de supermercados y restaurantes y su cumplimiento.

En esta resolución el SII viene a establecer o mejor dicho reiterar los requisitos que deben cumplir supermercados y restaurantes para la emisión de facturas, en este sentido el Servicio resuelve:

1.- En transacciones con consumidores finales, es obligatoria la emisión de boleta de venta, por parte de supermercados y restaurantes.

2.- La emisión de facturas, en el caso de supermercados, solo procederá cuando los bienes que se adquieran estén directamente relacionados con el giro o actividad económica del contribuyente.



3.- No procede la emisión de facturas cuando los bienes que se adquieran incluyen bienes de consumo personal o no estén relacionados con el giro de la empresa.

4.- Los supermercados con más de diez cajas solo podrán disponer del 10% de estas para la emisión de facturas. En el caso de tener menos de 10 cajas solo podrán disponer de 01 caja para la emisión de facturas.

5.- En el caso de los restaurantes, solo procederá cuando los bienes que se adquieran estén directamente relacionados con el giro o actividad económica del contribuyente.

6.- Para hacer efectivo lo dispuesto en el número 5) anterior, al momento de emitir la factura, el cliente deberá exhibir el ERUT y señalar motivo del consumo, debiendo esto quedar registrado en la respectiva factura.

7.- Tanto supermercados como restaurantes deberán exigir la exhibición del ERUT y cédula de identidad de la persona autorizada para portar el ERUT, de igual forma, deberán registrar en la factura el RUT de la persona autorizada para portar el ERUT.

8.- El incumplimiento de estas instrucciones por parte de supermercados y restaurantes, será sancionado según lo dispuesto en el N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, con multa del 50% al 500% del monto de la operación, con un mínimo de 2 UTM y un máximo de 40 UTA, pudiendo ser sancionados con clausura de hasta 20 días del establecimiento o sucursal donde se hubiese cometido la infracción.

9.- El incumplimiento de estas instrucciones por parte del comprador, será sancionado según lo dispuesto en el artículo 97 N° 19 del Código Tributario, es decir, con multa hasta veinte unidades tributarias mensuales en el caso de factura.

Comentarios del Autor

Como se señaló precedentemente el SII viene a reiterar instrucciones, es así como en la resolución exenta número 6.289 de fecha 28 de octubre de 1998, el SII estableció la obligación de exigir por parte del vendedor la exhibición del original o fotocopia del RUT o de la cédula de identidad del contribuyente a nombre del cual se efectúa la operación, la exhibición de su cédula de identidad, debiendo consignar en el cuerpo del documento que proceda emitir, y a continuación del detalle de la operación, el nombre y número de Cédula de Identidad de esta última, quien a continuación, deberá estampar su firma en dicho documento, exigencia que se encuentra plenamente vigente desde marzo de 1999.

Por su parte la resolución exenta N° 20 de 2002 la cual se encuentra plenamente vigente, estableció la obligación de mantener un registro de invitados en la cual se deben registrar respecto de cada una de las personas que asistan en calidad de invitadas al evento, los siguientes datos:

Nombre completo

RUT o número de pasaporte

Nacionalidad.

Señalar la empresa para la cual trabaja si tiene la calidad de dependiente o, en su caso, consignar que se trata de un invitado independiente.



RUT de la empresa en que se desempeña el invitado dependiente o identificación tributaria de la empresa del país respectivo por la cual asiste el invitado extranjero.

Giro de la empresa o giro que corresponda al invitado independiente, en su caso.

Cargo que ocupa el invitado en la empresa en que trabaja.

Indicar el domicilio de la empresa en el caso de un invitado dependiente o, el domicilio particular, si éste es independiente.

Dirección de correo electrónico, si lo tuviere.

Fecha de entrada y salida del país, del invitado del extranjero.

Motivo de la invitación.

Como se puede apreciar las instrucciones recientemente emitidas por el SII ya se encontraban vigente, siendo a juicio de este autor, lo único nuevo y relevante es que la fiscalización de la utilización del crédito fiscal recaerá en el personal de cajas, garzones y/o administradores de restaurantes, lo que nos lleva a preguntarnos si estos tendrán la expertiz suficiente para discernir si procede o no la emisión de la factura correspondiente, esto último considerando que existen pronunciamientos administrativos, oficio N° 738 de 2022, en donde le entrega la calidad de gasto aceptado la compra de bebidas alcohólicas.

Ahora bien y para tener en consideración la Circular N° 53 del año 2020 establece que serán considerados como gastos aceptados aquellos relacionados con: “las celebraciones de Fiestas Patrias, Navidad, y aniversarios institucionales, siempre que formen parte de la costumbre organizacional, se mantengan dentro de un rango razonable de montos establecidos por procedimientos claros, y estén dirigidos y abiertos a todo el personal de la empresa”, de lo anterior, este autor se pregunta que para las celebraciones de aniversario de la micro y pequeña empresa, en donde la celebración se realiza en dependencia de la misma empresa y donde los alimentos y bebidas son adquiridos en un supermercado y elaborado por los propios dueños de la empresa ¿se deberá exhibir la escritura de constitución en conjunto con la circular para la emisión de la factura correspondiente?, ya que de no ser así, como podría el personal de caja discernir que la compra efectivamente me permite adquirir los bienes con factura y consecuentemente utilizar el crédito fiscal.



Circulares.

Circular N° 53 del 19.12.2024

Materia: Imparte instrucciones en materias tributarias sobre el régimen de donaciones en apoyo a las entidades sin fines de lucro establecido en el Título VIII bis del Decreto Ley N° 3.063 de 1979.

Se establece un registro público de Organizaciones Sin Fines de Lucro (OSFL) (Art 46 A), por tanto, la norma crea una Secretaría Técnica que está a cargo de la fiscalización y será dependiente de la Subsecretaría de Hacienda. Sin perjuicio de lo anterior, corresponde al director del Servicio de Impuestos Internos (SII) en virtud del artículo 6 letra A N°1 del Código Tributario (CT) interpretar e impartir instrucciones en materias tributarias relativas al Título III bis.

De los tipos de donaciones:

Donaciones irrevocables.

Donaciones revocables.

Donaciones sujetas a un plazo extintivo, plazo que en el caso de la donación del derecho real de conservación (DRC) no puede ser inferior a veinte años.

De los tipos de donantes:

Contribuyentes del impuesto de primera categoría (IDPC) que declaren sus rentas efectivas según contabilidad completa o simplificada.

Contribuyentes acogidos al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR (régimen de transparencia tributaria).

Contribuyentes del impuesto global complementario (IGC), ya sea que apliquen la escala de tasas del artículo 52 o 52 bis, letra b), de la LIR, o que deduzcan gastos efectivos o presuntos en conformidad al artículo 50 de dicha ley.

Contribuyentes afectos al impuesto único de segunda categoría (IUSC) del N° 1 del artículo 43 de la LIR.

Contribuyentes afectos al impuesto único de segunda categoría (IUSC) del N° 1 del artículo 43 de la LIR.



De las Donatarias:

Que sean instituciones sin fines de lucro regidas por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil, Cuerpos de Bomberos integrantes del Sistema Nacional de Bomberos constituidos en conformidad a la Ley N° 20.56415 o entidades constituidas conforme a la Ley N° 19.63816.

Que, según sus estatutos y su actividad efectiva principal, promuevan los fines por los cuales reciban los montos donados y siempre que éstos se encuentren indicados en la letra B) del artículo 46 A.

Para estos efectos, y del Título VIII bis, en general, se entenderá como “actividad efectiva principal” de una entidad aquella que desarrolle de forma mayoritaria y notoria, considerando factores tales como cantidad de recursos destinados, frecuencia de eventos vinculados a su desarrollo, entre otros. No se podrán considerar actividades que sean accesorias, ocasionales o accidentales.

Que sean entidades de beneficio público. Se entiende que una entidad es de beneficio público cuando ofrece sus servicios o actividades a toda la población o a un grupo de personas de características generales y uniformes, sin que exista en la determinación de dicho grupo cualquier forma, manifestación o acto de discriminación arbitrario que vaya en contra del principio de universalidad y el bienestar común.

De los fines de la donación:

Deben destinarse a objetivos de interés general, como el desarrollo social y comunitario, salud, educación, cultura, ciencia, deporte, medio ambiente, equidad de género, derechos humanos, inclusión social, protección infantil, familiar e indígena, migrantes, ayuda humanitaria, defensa animal y fortalecimiento democrático. También incluyen la conservación ambiental y lucha contra el cambio climático. Estos fines buscan impactar positivamente en la sociedad y el entorno.

Bienes susceptibles de donación:

Dinero

Bienes corporales

Bienes incorporeales, siempre que se encuentren sujetos a registro o inscripción por disposición legal, entre ellos, el DRC.



De la valorización de los bienes corporales e incorporeales:

Los contribuyentes del IDPC valorizarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR.

Los contribuyentes acogidos al régimen Propyme o de transparencia tributaria valorizarán los bienes que hayan sido rebajados de su base imponible en cero.

Los demás contribuyentes valorizarán de conformidad con las normas sobre valoración contenidas en el Capítulo VI del Título I de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (LIHAD)

Destino de las donaciones recibidas:

Gastos operacionales para el funcionamiento de la entidad en estricta relación con los fines de interés general que motivaron la donación.

Construcción, mantención, acondicionamiento, reparación y mejoramiento de equipamiento e inmuebles destinados o donde se desarrollen exclusiva o mayoritariamente los mencionados fines.

Financiamiento de los programas, proyectos, planes, iniciativas y actividades destinadas al cumplimiento de los fines de interés general que motivaron la donación.

De los Beneficios:

La donación no estará afecta al impuesto a las donaciones establecido en la LIHAD, en caso de aplicar dicho impuesto.

La donación estará liberada del trámite de insinuación contemplado en los artículos 1401 y siguientes del Código Civil y en los artículos 889 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.

Los donantes podrán deducir el monto de la donación de la base imponible del IDPC, IUSC, IGC o IA, según corresponda, con los límites y en la forma regulada en el artículo 46 B.

La donación constituirá un ingreso no renta para las donatarias, conforme lo dispone el N° 9 del artículo 17 de la LIR, por lo que no se encontrará afecta a ninguno de los impuestos establecidos en dicha ley.

La donación de bienes corporales no se afectará con los impuestos de la LIVA.

No se aplicará a la donación de bienes corporales las disposiciones de la LIVA o de su reglamento que obligan a la determinación de un crédito fiscal proporcional cuando se realicen operaciones exentas o no gravadas con IVA.

Las importaciones de bienes donados estarán liberadas de todo tipo de tributo, arancel aduanero, impuesto, derecho, tasa, cargo o cualquier otro cobro que les sea aplicable.



La donataria y la asociación gremial o entidad sin personalidad jurídica que canalice la donación colectiva deberán emitir el o los certificados de donación o entregar su copia, según corresponda, en la forma y plazo instruidos mediante la Resolución Ex. N° 77 de 2022.

De los límites y deducciones:

- 1) Contribuyentes del IDPC y contribuyentes liberados de dicho impuesto
 - a) Del total de donaciones que cumplan los requisitos del Título VIII bis, los donantes contribuyentes del IDPC y aquellos acogidos al régimen de transparencia tributaria podrán deducir anualmente de la base imponible del impuesto a la renta el monto menor determinados al cierre del ejercicio entre:
 - i) El equivalente en pesos a 20.000 UTM, considerando el valor de dicha unidad al mes de cierre del ejercicio respectivo;
 - ii) 5% de la base imponible determinada conforme a lo dispuesto en los artículos 29 al 33 de la LIR, tratándose de donantes del régimen general o no afectos al artículo 14 de la LIR.
 - 2) Tratándose de donantes acogidos al régimen Propyme o al régimen de transparencia tributaria la base imponible se deberá determinar de acuerdo con el literal (f) del N° 3 o el numeral (iv) de la letra (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo 14 de la LIR, respectivamente
 - i) 4,8 por mil (0,48%) del capital propio tributario determinado conforme al artículo 41 de la LIR, tratándose de donantes del régimen general o no afectos al artículo 14 de la LIR.
 - 3) Tratándose de donantes acogidos al régimen Propyme o al régimen de transparencia tributaria se deberá estar al capital propio tributario simplificado determinado de acuerdo con el literal (j) del N° 3 o el numeral (vii) del literal (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo 14 de la LIR, respectivamente.
 - i) 1,6 por mil (0,16%) del capital efectivo determinado en conformidad a lo dispuesto en el inciso primero del N° 5 del artículo 2° de la LIR, en concordancia con el artículo 41 de dicha ley, tratándose de donantes del régimen general o no afectos al artículo 14 de la LIR.

Tratándose de donantes acogidos al régimen Propyme o al régimen de transparencia tributaria el señalado capital efectivo se deberá determinar en concordancia con el literal (j) del N° 3 o el numeral (vii) del literal (a) del N° 8, ambos de la letra D) del artículo 14 de la LIR, respectivamente.

Tratándose de una donación que cumpla los requisitos establecidos en el Título VIII bis, la parte que exceda del límite señalado en este apartado no se aceptará como gasto ni podrá ser deducida de la renta líquida imponible o base imponible del ejercicio en cuestión ni de los siguientes, pero no quedará afectada al impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR.



Tratándose de una donación que cumpla los requisitos establecidos en el Título VIII bis, la parte que exceda del límite señalado en este apartado no se aceptará como gasto ni podrá ser deducida de la renta líquida imponible o base imponible del ejercicio en cuestión ni de los siguientes, pero no quedará afectada al impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR.

ii. Contribuyentes del IUSC, IGC e IA

a. Del total de donaciones que cumplan los requisitos del Título VIII bis, los donantes contribuyentes del IUSC, IGC e IA podrán deducir anualmente de la base imponible de dichos impuestos, el monto menor entre:

1. El equivalente en pesos a 10.000 UTM, considerando el valor de dicha unidad al mes de cierre del ejercicio respectivo.

2. El 5% de la base imponible del impuesto correspondiente, habiendo rebajado previamente las franquicias tributarias a las que tengan derecho y que incidan en el cálculo de dicha base imponible.

La deducción del monto de las donaciones de la base imponible para los contribuyentes afecto a IDPC, IGC o IA deberán tener lugar en el mismo ejercicio comercial en que se efectúen, esto es, en el mismo ejercicio comercial en que se transfiera el dominio a la donataria del dinero o de los bienes corporales o incorporales donados.

Ajustes del costo tributario de los bienes donados

i. Donaciones sujetas a un plazo extintivo que otorgaron los beneficios tributarios establecidos en el Título VIII bis

El ajuste aplicará, considerando su carácter de usufructo, al costo tributario de la cosa fructuaria, el que deberá disminuirse, para todos los efectos legales, en un monto equivalente a la deducción de la base imponible a la que accedió el donante

El referido ajuste no aplicará tratándose de donantes acogidos a uno de los regímenes de la letra D) del artículo 14 de la LIR, que hayan donado bienes cuyo monto ya fue rebajado de su base imponible.

ii. Donación del DRC

El ajuste aplicará al costo tributario bien raíz sobre el cual se constituyó el DRC, el que deberá disminuirse, para todos los efectos legales, en un monto equivalente a la deducción de la base imponible a la que accedió el donante, ya sea que la donación de tal derecho se haya sujetado a un plazo o no.

Sin perjuicio de lo anterior, tratándose de donantes acogidos a uno de los regímenes de la letra D) del artículo 14 de la LIR, la deducción referida solo podrá tener lugar respecto del costo tributario del terreno, atendido su carácter no depreciable.



Agregados en la Base Imponible del donante

i. Extinción del DRC

Cuando el DRC se extinga por alguna de las causales establecidas en el artículo 12 de la Ley N° 20.930 en un plazo inferior al plazo por el cual se realizó la donación, el donante deberá considerar en la base imponible del respectivo impuesto a la renta del año comercial de la extinción, un ingreso equivalente a la suma que resulte de aplicar la proporción que representa el plazo que resta para completar el plazo de la donación sobre este último plazo, al monto de la deducción que efectúo de su base imponible. En los mismos términos se deberá proceder en caso que la donación del DRC fuera perpetuidad o no se hubiese establecido plazo alguno, evento en el que la referida proporción deberá calcularse considerando un plazo de donación de cien años.

ii. Renovación de la respectiva donación

Cuando el donante revoque la donación, deberá considerar en la base imponible del respectivo impuesto a la renta del año comercial de la revocación, un ingreso equivalente a la suma que resulte de aplicar la proporción que representa el plazo que resta para completar el plazo de cien años, sobre este último plazo, al monto de la deducción que efectúo de su base imponible de impuesto a la renta.

Contraprestación

Las donatarias no podrán efectuar prestación alguna directa o indirectamente, en favor de las siguientes personas o entidades:

El donante

Los empleados del donante

Las personas o entidades relacionadas directa o indirectamente con el donante, en los términos del N° 17 del artículo 8° del Código Tributario.

Los directores, cónyuge, conviviente civil o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad, de las personas o entidades referidas en las letras precedentes, según corresponda.

Esta prohibición regirá durante los doce meses anteriores y los cuarenta y ocho meses posteriores a la fecha en que se efectúe la donación. Sin perjuicio de lo anterior cuando se reúnan los siguientes requisitos copulativos el plazo no aplicará.

La prestación sea efectuada por la donataria y no por sus relacionados.

La prestación sea efectuada en favor de las personas o entidades señaladas en las letras i y iii precedentes, esto es, del donante y sus relacionados, respectivamente.



La prestación no consista en dinero y tenga un valor que no supere el 10% del monto donado, ya sea que la donación haya consistido en dinero o en bienes corporales o incorporeales, con un máximo de 50 UTM en el año según el valor de dicha unidad al mes de cierre del ejercicio respectivo, considerando donante o sus relacionados con ocasión de la contraprestación.

Sanciones

Frente al incumplimiento de la prohibición en comento el donante y la donataria perderán el beneficio tributario asociado al impuesto a la renta y al impuesto a las donaciones, respectivamente, debiendo restituir aquella parte del impuesto que hubieren dejado de pagar, con los recargos y sanciones pecuniarias que correspondan de acuerdo al Código Tributario.

Cabe tener presente que el N° 24 del artículo 97 del Código Tributario, que sanciona ciertos delitos en materia de donaciones que otorgan beneficios tributarios, se aplica a las donaciones establecidas en el Título VIII bis, de acuerdo a lo dispuesto expresamente en el inciso penúltimo del artículo 46 I



Jurisprudencia Administrativa.

Oficio N° 2394 del 12.12.2024

Materia: Efectos de la valorización de ciertos activos al abandonar el régimen Propyme e incorporarse al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Mediante presentación, contribuyente en el contexto de cambio de régimen tributario desde el régimen Propyme hacia el régimen general del Artículo 14 letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta, consulta:

- 1.- Si la depreciación y el costo a imputar al precio de ventas de los bienes del activo inmovilizado son gastos y costos aceptados que permitan deducir la renta líquida imponible, una vez que le contribuyente se encuentre de pleno derecho incorporado al régimen general, y
- 2.- La aplicación de la corrección monetaria sobre los bienes del activo inmovilizado, se deben agregar a la determinación de la renta líquida imponible (cuando no estén contabilizados) al ser estos considerados ingresos.

Del análisis realizado por el Servicio de Impuestos Internos, este señala que a la fecha de cambio de régimen se deben valorizar los bienes del activo inmovilizado, considerando para tales efectos el valor de adquisición debidamente actualizado menos la depreciación normal que les hubiera afectado calculada entre la fecha de adquisición y la de cambio de régimen. Una vez incorporado al régimen del artículo 14 letra A) el contribuyente deberá aplicar el mecanismo de corrección monetaria del Artículo 41 N° 02 de la LIR y depreciar el bien según lo establece el artículo 31 inciso 4 número 5 de la LIR, considerando como vida útil el saldo restante de esta a la fecha de cambio de régimen.

De lo anterior, Los ingresos por la aplicación de la corrección monetaria como la depresión de los bienes del activo inmovilizado se deberán agregar y deducir respectivamente en la renta líquida imponible.

Finalmente, respecto al costo de enajenación del activo inmovilizado, el SII concluye que este corresponderá al valor tributario neto de los bienes a la fecha de enajenación, es decir, al valor del bien del activo inmovilizado menos la depreciación correspondiente.

Oficio N° 2398 del 12.12.2024

Materia: Tratamiento tributario de la reclasificación de bienes desde el activo realizable al activo inmovilizado.

Para iniciar debemos definir activo realizable e inmovilizado, debido que la clasificación de este tipo de activos es de carácter contable, nos remitirnos a la NIC 2 respecto del activo realizable definiendo como “poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación; 2) en proceso de producción de cara a esa venta; 3) o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.” Y el activo inmovilizado a la NIC 16, definido como “1) se mantienen para el uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para el arrendamiento a terceros o con fines administrativos, y 2) se espera usar durante más de un ejercicio.”

Sin perjuicio de lo anterior, en la circular 53 del año 2020 el SII identifica a bienes del activo realizable tales como “mercaderías, materias primas, productos elaborados o en proceso de elaboración, materiales.” Y bienes del activo inmovilizado entendidos como aquellos “bienes materiales, tales como maquinarias, muebles, instalaciones, edificios, vehículos, estanques, galpones, enseres, herramientas, entre otros...”

Con todo, entre el organismo público y las Normas Internaciones de la Contabilidad (NIC) existe un criterio casi unísono respecto de los tipos de activos.

Ahora bien, el régimen tributario Propyme de la letra D N°3 del Art 14 de la ley de impuestos a la renta (LIR), define que los bienes del activo realizable se reconocerán como gasto o egresos, las existencias e insumos del negocio adquiridos o fabricados en el año no enajenados, vendidos o utilizados dentro del mismo. Por otra parte, los activos inmovilizados o fijos se depreciarán de manera instantánea e integra en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos o fabricados, para estos efectos deben encontrarse pagados.

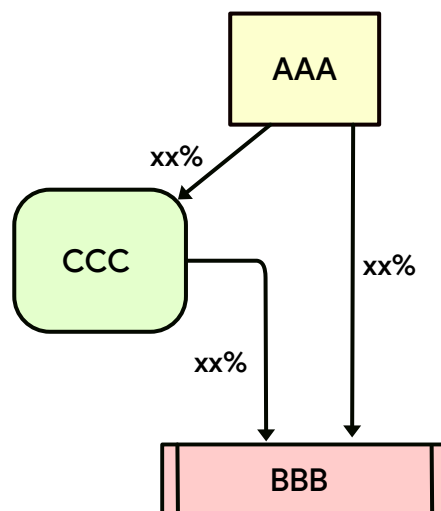
Por tanto, el contribuyente al haber rebajado como gasto o egreso, pagando dichos egresos, catalogándolos como un activo realizable, desde un punto de vista netamente tributario, al reclasificarlos como un activo inmovilizado, tomando como base que fueron pagados y a su vez utilizar la depreciación instantánea e integra que utiliza el régimen tributario, solo se traspasaría el valor tributario desde el activo del realizable al inmovilizado.

Oficio N° 93 Reservado del 10.12.2024

Materia: Solicita un pronunciamiento que confirme, de conformidad al artículo 26 bis del Código Tributario, si las operaciones, actos, contratos o negocios que se describen en la presentación son o no susceptibles de ser calificadas como elusivas.

Mediante presentación, el contribuyente solicita un pronunciamiento, de conformidad al artículo 26 bis del Código Tributario (CT), si las operaciones que se describen son o no susceptibles de ser calificadas como elusivas, sea abuso o simulación, conforme a lo establecido en los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del CT, además de pronunciarse respecto a la facultad de tasación del artículo 64 del mismo cuerpo normativo.

En cuanto a los antecedentes, se presenta la siguiente estructura corporativa:



AAA es una comercializadora de gas licuado y BBB se dedica a la recepción, almacenamiento y despacho de gas licuado. AAA es el principal cliente de BBB, pues AAA le ha encargado la administración, operación y mantenimiento de un terminal marítimo y una planta situados en territorio nacional, ambos de propiedad de AAA, junto con la respectiva concesión marítima, en adelante "los activos".

En ese sentido, AAA busca transferir sus activos a BBB para mejorar la gestión y eficiencia de sus operaciones. Para ello, plantea un aumento de capital de BBB, donde AAA aportaría sus activos a valor tributario.

La consulta se centra en dos aspectos principales:

Aplicación del artículo 64 CT: Si la reorganización cumple con los requisitos para evitar la facultad de tasación del Servicio de Impuestos Internos (SII).

Ausencia de abuso o simulación: Si la operación se ajusta a las normas sobre elusión tributaria (artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT).

La respuesta del SII se basa en el inciso décimo y undécimo del artículo 64 CT, que contiene una excepción a la facultad de tasación respecto de cualquier tipo de reorganizaciones empresariales, en la medida que cumplan con los siguientes requisitos:

- 1.- Que se mantenga el costo tributario de los activos en la sociedad que recibe el aporte;
- 2.- Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;
- 3.- Obedezcan a una legítima razón de negocios.

De tal manera, menciona que, en relación con el requisito del numeral 1), el SII no puede verificar en esta instancia si el valor tributario de los activos será respetado en la operación. Si esto no ocurre, el SII podrá ejercer su facultad de tasación.

En cuanto al requisito del numeral 2), de acuerdo con lo señalado en la presentación, no se originarían flujos de dinero para los aportantes, sin perjuicio que esta circunstancia deberá ser verificada en el acto que finalmente materialice el aumento de capital respectivo.

En relación con el requisito del numeral 3), el SII considera que los objetivos planteados por AAA (mejorar la gestión y reducir ineficiencias) constituyen una legítima razón de negocios acorde al artículo 64 CT.

Asimismo, el SII no encuentra indicios de abuso o simulación en la operación planteada. Se hace presente que la respuesta es vinculante solo para la empresa consultante y el caso específico planteado.

Material Académico preparado por:

Amalia Beatriz Campos Vierling

Magíster en Tributación Universidad de Chile. Abogada

Cristian López Adasme

Magíster en Planificación y Gestión Tributaria Universidad Mayor.

Contador Auditor

Marcos Diaz González

Habilitado en Derecho - Cursando 4° año de Derecho.

Diplomado Gestión Tributaria y en normativa IFRS. Contador Auditor.

Álvaro Marchant Riveros

Magíster en Planificación y Gestión Tributaria Universidad de Santiago.

Contador Auditor

