

## Claves Tributarias

Diciembre 2020- Enero 2021

# Índice de contenidos

DF tax   Revisando el beneficio tributario de las acciones con alta presencia bursátil. <b>Mauricio López, socio</b> .....	2
El SII confirma vigencia del artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.....	4
Oficio N° 2942 de 2020: Sobre utilidades susceptibles de acogerse a ISFUT.....	5
Oficio N° 2720 de 2020: Aplicación de IVA al servicio de oficina virtual.....	7
Oficio N° 2856 del 2020: Tratamiento tributario de reinversiones en empresario individual.....	8
Oficio N 2.938 del 2020: Deducción de las sumas reinvertidas en determinación del costo tributario de acciones objeto de enajenación .....	9
Circular N° 73 de 2020: Incentivo al ahorro para empresas con ingresos brutos anuales inferiores a 100.000 UF .....	10
La necesidad de una Ley Única de Donaciones. <b>Soledad Recabarren, socia</b> .....	12

# DF tax | Revisando el beneficio tributario de las acciones con alta presencia bursátil

**Mauricio López, socio**

El poeta y filósofo español Jorge Agustín Nicolás Ruiz de Santayana decía: “Quien olvida su historia está condenado a repetirla”. Traigo esa frase a colación y creo que es bueno asociarla ahora que, entre las diversas ideas que corren en materia de revisión de exenciones tributarias, está aquella que dice relación con la “exención” de impuestos sobre la ganancia de capital obtenida en la venta de acciones con alta presencia. Esto es, el beneficio de considerar ingreso no renta la ganancia de capital obtenida en la venta de acciones con presencia bursátil que cumpla con los requisitos establecidos en la Ley.

Más de una vez se ha escuchado que dicha exención beneficia a personas con alto patrimonio, quienes pueden invertir en dichos valores, o bien, que el eliminar la



“exención” es una medida en pro de una mayor recaudación, a fin de cumplir las actuales y futuras necesidades de gasto público.

Sin pretender entrar a debatir respecto de estas afirmaciones, resulta a lo menos prudente determinar el por

qué y para qué existe esta “exención”. El recorrido se inicia con la Ley N°19.768 del año 2001- más conocida como MKI- la cual creó el beneficio, hoy contemplado en el artículo 107 de la LIR. En el mensaje de dicha ley se contiene el fundamento de la norma que se incorporaba

a nuestro sistema, señalándose que “la experiencia de diversos países demuestra que el desarrollo del mercado de capitales es uno de los aspectos más relevantes en la determinación de las posibilidades de crecimiento de una economía”

Nuestro recorrido continúa con la Ley N°20.190 del año 2007, la cual vino a reforzar las reformas introducidas por la Ley N°19.768. Durante la tramitación de dicho texto legal, el ministro de Hacienda de dicha época, Andrés Velasco, señaló que “un mercado financiero integrado es condición necesaria para poder compartir riesgos con agentes externos. En la medida que esto se logre, nuestra economía será menos vulnerable a los shocks negativos que la puedan afectar. Para ello, es necesario tener un mercado de capitales moderno, profundo y eficiente”. Posteriormente se dictó la Ley N°20.448 que ubicó el beneficio de liberación de impuesto a la ganancia de capital obtenida en la enajenación de acciones con presencia bursátil en el artículo 107 de la LIR -que reemplazó al artículo 18 ter- y que se refirió que esta exención dio “un nuevo impulso al mercado accionario local,

tanto en capitalización bursátil como en volumen transado.”

En definitiva, antecedentes como los planteados se repiten a lo largo de la historia de las diversas normas que han modificado nuestro mercado de capitales, revelando el esfuerzo que se ha realizado durante los últimos 30 años para modernizar y profundizar el mismo. En este contexto, el beneficio de “exención” a la ganancia de capital de acciones con alta presencia no es una medida aislada, sino que forma parte de una serie de medidas que se han ido implementando con el objetivo de desarrollar nuestro mercado de capitales, incentivar el ahorro y permitir que el financiamiento alcance a los mejores proyectos en atención a la economía de nuestro país.

Lo anterior deja en evidencia la relevancia que tiene un mercado de capitales robusto para un país, pues es rol fundamental del mismo participar como intermediario, vinculando los recursos y el ahorro de los inversionistas, permitiendo que los emisores encuentren alternativas de financiamiento y a los inversionistas, alternativas para destinar sus recursos, todo lo

cual indirectamente influye en un bienestar global, aun cuando a veces se pretende desconocer esta circunstancia.

Luego, considerando que se está revisando la “exención”, cabe en primer lugar preguntarse si el objetivo de la norma se mantiene vigente y si la tarea a ese respecto se encuentra cumplida. En este sentido, todo indica que la necesidad de contar con un mercado de capitales que reúna las condiciones indispensables para contribuir al crecimiento económico del país cobra aun mayor vigencia en el contexto económico actual, y que aún nos falta por avanzar en profundizar en nuestro mercado de capitales.

Bajo esta premisa, parece que no sólo debemos pensar mantener la exención en sí, sino que se debe ir un paso más allá aún, y propender a una mayor integración del Mercado Integrado Latinoamericano, el cual busca fomentar el crecimiento de los negocios financieros para los participantes (entre ellos Chile), ofreciendo la mejor alternativa de inversión, diversificación, liquidez y financiamiento.

# El SII confirma vigencia del artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta

Con ocasión de las diversas reformas efectuadas a partir del año 2014 al artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que establecieron diversas opciones de regímenes tributarios respecto de la tributación de la renta, se ha consultado al Servicio de Impuestos Internos (SII), sobre la vigencia del artículo 68 LIR, en virtud del cual los contribuyentes que obtengan rentas del N° 2 del artículo 20 LIR, es decir, las provenientes de capitales mobiliarios, no estarán obligados a llevar contabilidad para acreditarlas. Asimismo, se consulta sobre la exclusividad del SII para interpretar administrativamente las leyes tributarias.

Sobre el particular, el SII señala que el artículo 68 LIR no fue modificado por la Ley N° 20.780 ni por la Ley N° 20.899, sin embargo, el N° 46 del artículo segundo de la Ley N° 21.210, agregó las letras c) y d) al inciso cuarto de la norma en estudio, en

relación con los contribuyentes que están facultados para llevar contabilidad simplificada. En ese contexto, el SII señala que el artículo 68 LIR está plenamente vigente y precisa que su texto no se vio afectado por los nuevos regímenes tributarios incorporados al artículo 14 LIR por las recientes reformas.

Así, y en relación con el fondo de lo consultado, el SII informa que los contribuyentes que obtengan rentas de capitales mobiliarios del N°2 del artículo 20 LIR, no se encuentran obligados a llevar contabilidad para acreditar dichas rentas, sin perjuicio de los libros auxiliares u otros registros especiales que exijan otras leyes o el Director. Asimismo, en virtud del N° 1 de la letra B) del artículo 14 LIR, dichas rentas se deberán gravar respecto de los propietarios con los impuestos finales en el mismo ejercicio al que correspondan.

No obstante, el SII precisa

que las reglas precedentes no aplicarán a las “sociedades de inversión”, las que califican como contribuyentes de Primera Categoría del N° 3 del artículo 20 LIR, debiendo, en consecuencia, tributar conforme a este último numeral las rentas provenientes de capitales mobiliarios en virtud del inciso final del N° 2 del mismo artículo, debiendo llevar contabilidad completa.

Por su parte, en relación a la exclusividad del SII para interpretar administrativamente las leyes tributarias, la entidad señala que, de acuerdo al artículo 1° del DFL N° 7 de 1980, y el artículo 6° del Código Tributario, corresponde al Director de dicho Servicio interpretar administrativamente, en forma “exclusiva”, las disposiciones sobre tributación fiscal interna, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los tributos cuyo control no esté encomendado por ley a una autoridad diferente.

Oficio N° 2942 de 2020:

## Sobre utilidades susceptibles de acogerse a ISFUT



El Servicio de Impuestos Internos confirma la posibilidad de que una sociedad nacida a partir de una división durante el año 2020, que es contribuyente de primera

categoría y tributa sobre la base de un balance general según contabilidad completa, pueda acogerse al Impuesto Único Sustitutivo a los Impuestos Finales (“ISFUT”)

del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley 21.210 de febrero del año 2020. Lo anterior, respecto de las rentas generadas hasta el 31 de diciembre del año 2016 (ren-

tas registradas en el antiguo registro FUT y controladas en el actual STUT) que le sean asignadas en el proceso de división de acuerdo a los saldos a de los Registros de Rentas Empresariales a distribuir entre la sociedad dividida y la nueva sociedad y que se encuentren pendientes de tributación con impuestos finales.

En este sentido el SII precisa que no es relevante distinguir si las utilidades tributables pendientes de tributación con impuestos finales corresponden a utilidades generadas por el propio contribuyente o si son asignadas o transferidas en reorganizaciones empresariales, o si bien, han sido generadas por sociedades en las que se es socio o accionista. Lo relevante para el organismo es que se trate de utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 y se mantengan pendientes de retiro o distribución a la fecha que se ejerza la opción de acogerse al ISFUT. Lo anterior, siempre que se trate se

contribuyentes del impuesto de primera categoría determinado sobre la base de un balance general con contabilidad completa (actualmente estos contribuyentes podrían ser aquellos que tributan en los regímenes regulados en las letras A) y D) N° 3 del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta).

Por lo anterior, concluye el SII que, cumpliéndose los requisitos de procedencia, tanto la sociedad que se divide como la nueva sociedad resultante de la división, pueden acogerse al ISFUT del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley 21.210. Precisa el SII que, la nueva sociedad, en el mismo ejercicio que nace, no podría acogerse a la opción debido a que la referida ley exige que los saldos de utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 se encuentren registrados al 31 de diciembre del año anterior al que efectivamente se ejerza la opción. Es decir, los saldos deben estar registrados al cierre de los años 2019, 2020 o 2021,

respectivamente, cuando se ejerza la opción en los años comerciales 2020, 2021 o hasta abril de 2022.

Como ejemplo de lo anterior, una sociedad nacida de una división en el mes de marzo de 2021 y que registre en dicho proceso rentas susceptibles de acogerse al ISFUT, no podría acogerse a este impuesto durante el ejercicio comercial 2021 dado que, al 31 de diciembre de 2020, la nueva sociedad aún no existía y, por lo tanto, no registraba saldos susceptibles de acogerse a ISFUT al cierre del ejercicio anterior. Por lo recién dicho, esta nueva sociedad solo podría ejercer la opción durante el año comercial 2022 por los saldos de rentas generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 que mantenga registrados al 31 de diciembre 2021 y siempre que dicha opción se materialice antes de abril del año 2022, que constituye el plazo máximo para ejercer acogerse a este impuesto sustitutivo.

## Oficio N° 2720 de 2020: Aplicación de IVA al servicio de oficina virtual

A través del Oficio N° 2720 de 2020 se consulta al Servicio de Impuestos Internos (SII) si la prestación del servicio oficina virtual podría ser gravado con IVA, prestación que el SII califica como un servicio de carácter complejo, pues comprende diversas prestaciones, tales como domicilio comercial y tributario, asesorías para inicio de actividades, asesorías contables, arriendo de oficinas y salas de reuniones, recepción de correspondencia, diseño y posicionamiento web, atención de clientes, entre otras.

En ese caso, esto es constituirse en un servicio de carácter complejo, se debiese analizar cada una de las prestaciones realizadas, gravando con IVA aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas y emitir la documentación tributaria que corresponda.

Por ejemplo, si el servicio de oficina virtual comprende únicamente domicilio comercial y tributario, asesorías para inicio de actividades y asesorías contables, estas prestaciones no se encuentran gravadas con IVA de acuerdo con el artículo 2°, N° 2, de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante "LIVS"), dado que no se encuentran



contemplados en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante "LIR"), debiendo emitirse una boleta o factura no afecta o exenta de IVA.

En cambio, si el servicio de oficina virtual incluye, además de las prestaciones anteriores, el arriendo de oficinas amobladas, el arrendamiento se encontrará gravado con IVA conforme con el artículo 8°, letra g), de la LIVS y, en consecuencia, se deberá emitir una boleta o factura afecta, adicional a la documentación tributaria que se emita por las prestaciones no afectas o exentas de IVA.

Finalmente, en caso de que el servicio de oficina virtual comprenda un conjunto de prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse respecto de las otras, se afectará con IVA la totalidad del servicio. Para determinar los valores respectivos, el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario.

Oficio N° 2856 del 2020:

## Tratamiento tributario de reinversiones en empresario individual

Un contribuyente consulta sobre el tratamiento tributario de reinversiones efectuadas por personas naturales, entre los años 2014 y 2015. Específicamente quiere saber qué pasa con su tributación cuando se aporta a un empresario individual las acciones y derechos de las sociedades en las cuales se realizaron las reinversiones, para luego aportarlas, al amparo del art 64 del Código Tributario, a otras sociedades de inversión.

Sobre el tema, el SII aclara que la asignación de derechos sociales adquiridos con reinversión al giro de una empresa individual no importa una enajenación de estos y, por tanto, no se entendería como retiro tributable para el socio que realizó dicha reinversión.

Para el caso del posterior aporte de estos a una sociedad de inversión de aquellas reinversiones efectuadas de manera posterior al 1 de enero de 2015, sí constituiría una enajenación y como tal se deberá tributar por dichos retiros.

Para efectos de la determinación de los costos, en el primer paso, es decir la afectación de las reinversiones a un empresario individual, el valor de las reinversiones formará parte del costo tributario de los derechos sociales, no así su posterior aporte a la sociedad de inversión, caso en el que aquellas reinversiones realizadas durante el año comercial 2014 deberán deducirse de dicho costo.



Oficio N 2.938 del 2020:

## Deducción de las sumas reinvertidas en determinación del costo tributario de acciones objeto de enajenación

Se solicita al SII pronunciarse sobre la determinación del costo tributario de derechos sociales de aquellas sumas que fueron retiradas en exceso de las tributables y luego fueron reinvertidas en la sociedad cuyos derechos sociales se pretende enajenar, con motivo del término de giro de la sociedad fuente del retiro.

Frente a lo anterior, el Servicio declara que se debe distinguir aquellas utilidades retiradas en exceso, de aquellas que efectivamente fueron sujeto de reinversión, previo al 1 de enero de 2015. En relación a las primeras, formarán parte del costo tributario, siempre que se trate de utilidades retiradas en exceso que no correspon-

dan a utilidades financieras o devolución de capital al momento del término de giro de la sociedad fuente.

Con respecto a aquellas utilidades efectivamente reinvertidas, previo al 1 de enero de 2015, deberán descontarse del costo tributario de los derechos sociales sujetos a enajenación.



Circular N° 73 de 2020:

# Incentivo al ahorro para empresas con ingresos brutos anuales inferiores a 100.000 UF

## ¿Cuál es el beneficio?

Consiste en la posibilidad de efectuar una deducción en la Renta Líquida Imponible (en adelante “RLI”) gravada con el Impuesto de Primera Categoría (en adelante “IDPC”) hasta por un monto equivalente al 50% de dicha RLI que se mantenga invertida en la empresa. En todo caso, el monto máximo de la rebaja en ningún caso podrá exceder de una suma equivalente a 5.000 UF, según su valor al último día del año comercial en que se invoca el beneficio.

## ¿Cuáles son los requisitos?

Favorece a las empresas obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la Ley sobre Im-



[IR AL ÍNDICE](#)

puesto a la Renta (en adelante “LIR”) y que se encuentren sujetas a las disposiciones de la letra A) o al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR<sup>1</sup>. De este modo, quedan excluidas de este beneficio las empresas sujetas al régimen de renta presunta o al régimen Pro Pyme de transparencia tributaria.

Deben tener un promedio anual de ingresos de su giro, en los tres años comerciales anteriores al año en que se debe ejercer la opción (abril), que no exceda de las 100.000 UF.

Para el cálculo del límite señalado, las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 de la LIR, deberán sumar a sus ingresos los obtenidos por sus empresas relacionadas en el ejercicio respectivo, en los términos establecidos en el N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, y en la totalidad o en la proporción establecida en el párrafo décimo de la letra (b) del N° 1 de la letra D) del artículo 14.

Por su parte, las empresas acogidas al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, también deben considerar los ingresos obtenidos por sus empresas relacionadas en los términos del N° 17 del artículo 8° del Código Tributario, aplicando para ese efecto lo dispuesto en la letra (b) del N° 1 de la letra D) del artículo 14.

Los ingresos obtenidos durante el año comercial respecto del cual se invoca el beneficio, provenientes de instrumentos de renta fija y la posesión o explotación a cualquier título de derechos sociales, cuotas de fondos de inversión, cuotas de fondos mutuos, acciones de sociedades anónimas, contratos de asociación o cuentas en participación, no deben exceder en su conjunto de un monto equivalente al 20% del total de ingresos del ejercicio determinados.

### ¿Cómo se determina la RLI que se mantiene invertida en la empresa?

Corresponde a la RLI o BI (según corresponda) descontados los gastos rechazados del inciso 2° del artículo 21 de la LIR, los gastos rechazados no afectos al impuesto único que dispone el inciso 1° del artículo 21, o al tratamiento que contempla el inciso 3° de dicho artículo, como también, las cantidades retiradas, remesadas o distribuidas en el mismo año, afectos o no a impuestos.

### ¿Cómo y cuándo puedo acogerme al beneficio?

Conforme a la Resolución N° 172, emitida el 30 de diciembre de 2020, los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR que opten por acogerse al incentivo al ahorro, deberán manifestarlo en el Formulario N° 22, sobre

declaración de impuestos anuales a la renta, a través del código 1154 denominado “Incentivo al ahorro según artículo 14 letra E) LIR” del Recuadro N° 12 Base Imponible de Primera Categoría Régimen del artículo 14 letra A) LIR.

Por su parte, los contribuyentes del régimen Pro Pyme que opten por acogerse al incentivo al ahorro, deberán manifestarlo en el Formulario N° 22, a través del código 1432 denominado “Incentivo al ahorro según artículo 14 letra E) LIR” del Recuadro N° 17 Base Imponible Régimen Pro Pyme.

En ambos casos, el contribuyente debe manifestar su voluntad de acogerse al beneficio en el mismo plazo establecido para presentar la declaración anual de impuesto a la Renta y junto con dicha declaración.

Si no se ejerciere la opción en la forma y oportunidad señalada, caducará el derecho y no podrá considerarse un error el no haberla ejercido. A su vez, practicada la opción en un ejercicio, ésta resulta irrevocable para la empresa respecto de dicho período.

### ¿Cuál es la vigencia de la norma?

Regirá a partir del Año Tributario 2021, respecto de la información correspondiente al año calendario 2020 y siguientes.

# La necesidad de una Ley Única de Donaciones

Soledad Recabarren, socia



Es una urgencia imposter- gable contar con una regu- lación única de los aspectos civiles y tributarios de las donaciones realizadas por privados, que hoy están con- tenidos en más de 60 cuerpos legales diferentes.

Sin embargo, no es ne- cesaria la generación de un nuevo proyecto de ley, toda vez que ya existe uno actual-

mente en tramitación en el Congreso, presentado en el año 2014 y que cumple una serie de requisitos que se han hecho ver por parte de la OCDE y los 16 centros de es- tudio que han levantado este tema en la “**Propuesta para una Ley General de Donacio- nes orientado a impulsar y fortalecer la sociedad Civil**”, además del estudio efectuado por CEFIS y la UAI en “Pro-

**puesta para modernizar el sistema de donaciones des- tinadas al bienestar social**”, “**Hacia un nuevo marco le- gal para la filantropía**”, o el Estudio de CEP Chile “**Do- naciones en Chile y análisis del marco legal y propuestas para su modernización**”, en- tre otros.

El Proyecto del año 2014 busca crear un régimen uni-

[IR AL ÍNDICE](#)

ficado que beneficie las donaciones a favor de entidades sin fines de lucro incorporadas en el Registro de Organizaciones de la Sociedad Civil y Proyectos. Para ello, dichas entidades deben desarrollar al menos un proyecto que tenga los siguientes fines:

- Desarrollo social, donde se incluyen fines semejantes a los establecidos en la Ley de donaciones para fines sociales (ayuda a personas o sectores vulnerables, discapacidad, programas de prevención y rehabilitación de drogas).
- salud, las donaciones vinculadas a esta área no estaban incorporadas de manera sistemática en ningún cuerpo legal que otorgara beneficios a donaciones.
- Educación, reemplazando la ley de donaciones para universidades, rentas municipales y 31 No. 7 de la Ley de la Renta.
- Cultura
- Deporte
- Medio ambiente, las donaciones vinculadas a la pro-

tección del medio ambiente no contaba con beneficios tributarios

- Actividades vinculadas con el culto

Los contribuyentes beneficiados son:

- Contribuyentes de Primera Categoría que determinen su renta según contabilidad completa, y sería sano revisar si vale la pena excluir las empresas con rentas presuntas y sistemas simplificados.
- Contribuyentes de Impuesto Global Complementario
- Contribuyentes de Impuesto de Segunda Categoría
- Contribuyentes de Impuesto Adicional obligados a declarar anualmente sus rentas y accionistas a los que se refiere 58 No. 2
- Contribuyentes del impuesto a las asignaciones por causa de muerte.

Los Beneficios a las donaciones son:

- El estar liberadas del trá-

mite de insinuación

- Exentas del impuesto a las donaciones
- Crédito y gasto según corresponda.

Este Proyecto, además favorece a los herederos o legatarios, distinguiendo entre donaciones realizadas por el causante en vida y las realizadas por la sucesión.

Si bien este cuerpo legal es un gran adelanto, requiere ajustes como, por ejemplo, permitir que se puedan efectuar donaciones en especie, las cuales no quedan afectas a IVA pero deben dar derecho a crédito fiscal y no se deben considerar para efectos de determinar la proporcionalidad del IVA.

Las donaciones en especie se deberían valorizar según las normas de la ley de impuesto a las herencias, salvo que se trate de contribuyentes de primera categoría en que la donación se valorizará según el costo tributario de los bienes.

Ya es hora de tener una Ley Única de Donaciones, y para ello, tenemos un proyecto avanzado en el Congreso, que podríamos mejorar.