

# Claves Tributarias

Enero - Febrero 2021

## Índice de contenidos

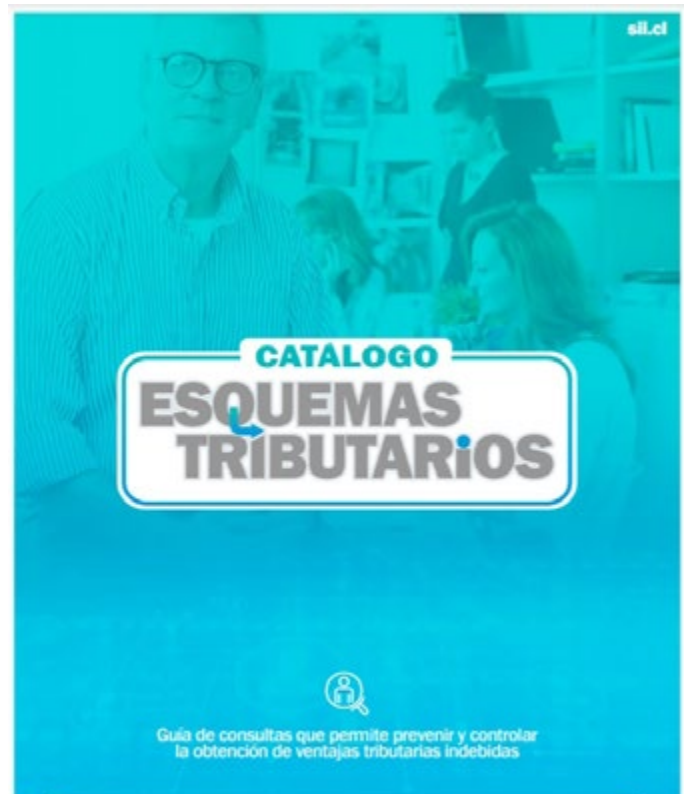
SII incluye 10 casos adicionales en catálogo de esquemas tributarios .....	2
Comisión de economistas entrega informe final sobre materias tributarias <b>Álvaro Pérez y Manuel Montero, socios</b> .....	5
Opinión: Informalmente vulnerables <b>Soledad Recabarren, socia</b> .....	9
OPINIÓN: El concepto de gasto necesario para producir la renta <b>Gloria Flores, socia</b> .....	11
Opinión: Boleta electrónica ¿un problema para las pymes? <b>Maximiliano Boada, asociado</b> .....	14
SII se refiere a retiro de utilidades sujetas a ISFUT, efectuado únicamente por uno de sus socios .....	15
TC desestimó requerimiento en causa que el SII observó resultado tributario de Banco de Chile .....	16
Breves Tributarios .....	18

# SII incluye 10 casos adicionales en catálogo de esquemas tributarios

El Servicio de Impuestos Internos (SII) publicó, por quinto año consecutivo, el Catálogo de Esquemas Tributarios, incluyendo 10 casos adicionales a los 45 que se mantienen de años anteriores, de los cuales 5 tienen alcance nacional y 5 internaciones, éstos son:

**Caso N° 1: Uso indebido de la relación de canje en fusión de sociedades, utilizando como criterio de valoración el capital aportado, para efectos de determinar la participación social en la sociedad absorbente.** La relación de canje utilizada produce el efecto de que el líder familiar obtenga una participación menor en comparación con la de los potenciales herederos, quienes además no habrían incurrido en un sacrificio o gravamen económico proporcional al valor de mercado de los activos que adquirieron, toda vez que la sociedad absorbida tendría un menor capital, pero mayor patrimonio.

**Caso N° 2: Utilización de devoluciones de capital provenientes del extranjero para efectos de repatriar rentas de inversiones.** En una sociedad chilena se realizan aumentos de capital que no implicarían aportes efectivos de recursos. Paralelamente, la sociedad chilena efectúa aumentos de capital en sociedades situadas en el extranjero, los que tampoco involucran un aporte efectivo de recursos. Transcurrido un breve periodo, se



realizan devoluciones de capital hacia Chile.

**Caso N° 3: Utilización de fundación o corporación sin fines de lucro por sus fundadores o asociados como una sociedad de**

**profesionales para efectos de evitar el pago de impuestos finales.** Fundación o corporación declara en sus estatutos fines de beneficencia, pero en la práctica presta servicios o asesorías profesionales. Asimismo, en los estatutos se establece que los directores (fundadores, asociados u otro relacionado), tendrán derecho a una remuneración, como también, a ser reembolsados de los gastos en que incurran en el ejercicio de sus funciones, junto con otros beneficios de distinta índole.

**Caso N° 4: Pérdida Tributaria originada en la venta de la nuda propiedad de acciones o derechos sociales entre empresas relacionadas, que rebaja la base imponible del IDPC (Impuesto de Primera Categoría).** Sociedad "A" genera ingresos por la venta de algunos de sus activos, los cuales utiliza para realizar un aumento de capital en sociedad "C", la cual le regresa a "A" el mismo monto a través de un préstamo, generando una cuenta por cobrar de "A" contra "C".

En el mismo ejercicio, "A" vende su nuda propiedad de acciones/derechos sociales que posee en "C" a la sociedad "D" (entidad relacionada), generando una pérdida tributaria (considerando el incremento del valor de la inversión vía aumento de capital realizado antes de la venta y porque el precio de la nuda propiedad es inferior al de la inversión total). "D" no cuenta con los recursos necesarios para pagar el precio de venta de la nuda propiedad, por lo cual, "A" transfiere a "D" los montos recibidos como préstamo desde "C", volviendo de esta forma dichos montos a la sociedad que generó tales ingresos.

**Caso N° 5: Préstamos de sociedad chilena a empresas del grupo en el extranjero, que encubrirían un retiro de utilidades desde**

**nuestro país.** A través de préstamos otorgados por sociedades domiciliadas en Chile a entidades extranjeras, todas del mismo grupo transnacional, se encubre el retiro de utilidades desde Chile, las cuales podrían tener como destino final la matriz o controladora del grupo, ya que las sociedades a las cuales se les hizo el préstamo inicialmente, posteriormente se disolvieron traspasándole la deuda a la matriz.

**Caso N° 6: Dilución Patrimonial de líder familiar mediante un proceso de conversión del E.I. a una sociedad, a la que luego ingresan sus potenciales herederos.** Empresario individual (E.I.) mantiene registrados los activos más relevantes del grupo familiar, y otorga préstamos en favor de sus potenciales herederos. Posteriormente, el E.I. se convierte en SpA, adquiriendo los activos subyacentes más relevantes del grupo. La SpA realiza un aumento de capital mediante emisión de acciones, las cuales son suscritas por los potenciales herederos del dueño de la SpA, pagando sólo parte del capital, estipulándose que el saldo se enterará en el futuro. Luego, pagan las acciones con los mismos recursos inicialmente recibidos en préstamo, manteniéndose impaga la cuenta por cobrar generada con ocasión de los préstamos.

**Caso N° 7: Créditos que se capitalizan a valor nominal en una sociedad, con el objeto de posteriormente por medio de enajenaciones generar pérdidas tributarias.** "B", realiza permanentemente préstamos a "A", en los cuales no se estipulan plazos de pago ni intereses, préstamos que posteriormente son capitalizados. Luego, "B" vende su participación en "A", lo que genera un menor valor o pérdida tributaria –por el

incremento previo del valor de la inversión y por la situación financiera de “A” - la cual será utilizada por el enajenante. La referida operación es reiterada por “B”, la cual continúa efectuando préstamos, los que capitaliza, para luego vender la inversión, generando pérdidas tributarias.

**Caso N° 8: Sociedad con domicilio en Chile, asume los riesgos del plan de expansión del grupo transnacional al cual pertenece, generando pérdidas tributarias.** Sociedad extranjera opera en Chile a través de una filial, la cual asume la venta mayorista de los bienes que produce el grupo multinacional. Para ello, se implementa una estrategia de expansión en el mercado local, que consiste en “incentivos” a los clientes finales, que se materializan en la disminución del precio, asumiendo la filial los costos asociados a la referida estrategia, sin contraprestación alguna, aun cuando implica un beneficio para todo el grupo.

**Caso N° 9: Remesa de utilidades encubiertas, mediante la cesión de un crédito de una empresa relacionada en el extranjero.** Sociedad domiciliada en Chile genera ingresos, aumentando su base imponible del IDPC.

Paralelamente, una sociedad extranjera, perteneciente al mismo grupo multinacional que la entidad chilena, le cede un préstamo con otra sociedad del Grupo domiciliada en el extranjero. En consecuencia, la sociedad chilena paga con los ingresos obtenidos el préstamo e intereses devengados a la fecha de la cesión.

**Caso N° 10: Abuso de convenio mediante la utilización de sociedad instrumental para la celebración de contrato de licencia y prestación de servicios.** Sociedad domiciliada en un país con el cual Chile no tiene Convenio de Doble Tributación suscribe un contrato de licencia con una entidad domiciliada en un país con el cual Chile mantiene un CDT vigente, el cual le permite sublicenciar. La entidad amparada por el CDT celebra un contrato con una entidad chilena, transfiriéndole los derechos de la licencia. Asimismo, le presta otros servicios que podrían estar relacionados o no con el contrato de licencia, cuyas remesas se gravan con tasa reducida en virtud del CDT, mientras que respecto de los servicios prestados no se realizan pagos de impuesto, ya que las partes lo califican como un beneficio empresarial según el CDT.

# Comisión de economistas entrega informe final sobre materias tributarias

Álvaro Pérez y Manuel Montero, socios



La Comisión Tributaria para el Crecimiento y la Equidad (conformada por 18 economistas) presentó al Ministerio de Hacienda su informe final sobre las exenciones tributarias, con diversas re-

comendaciones relacionadas con mantenerlas, modificarlas o eliminarlas. Nuestro socio, Álvaro Pérez, señaló que el documento, pese a ser un buen insumo para discutir la existencia de ciertas exen-

ciones tributarias, tiene una carencia jurídica importante en su análisis. “Adicionalmente, en varios temas existe poca unanimidad en eliminar beneficios que no necesariamente favorecen a personas

[IR AL ÍNDICE](#)

de altos ingresos”, agregó.

En los puntos donde hubo mayor acuerdo, se destaca la recomendación de mantener los beneficios establecidos en el régimen pyme o en la exención en el impuesto a la ganancia de capital en acciones/cuotas con presencia bursátil para los inversionistas institucionales locales y no residentes, “dado que su eliminación hubiese generado efectos mayores a los beneficios esperados, espe-

cialmente este último en el mercado bursátil nacional”, agrega Álvaro Pérez.

Otra recomendación del informe es eliminar el régimen de renta presunta. Según nuestro socio, Manuel Montero, el país no cuenta con las condiciones adecuadas para adoptar esta medida. “La renta presunta simplifica el sistema, pero actualmente Chile no está listo y no tenemos la cobertura tecnológica para suplirla. Por lo tanto,

avanzar en esto sería agregar complicaciones sobre una falsa realidad”.

Compartimos una breve reseña de las recomendaciones realizada por la Comisión Tributaria, incluido en el informe que puede revisar en el siguiente link <https://www.hacienda.cl/noticias-y-eventos/noticias/comision-tributaria-para-el-crecimiento-y-la-equidad-entrega-informe-sobre>

A. Impuesto Corporativo	
Beneficio	Recomendación sobre la eliminación, mantención o modificación del beneficio
1. Régimen PYME	La Comisión propone mantener los beneficios del Régimen PYME. Considera que la información necesaria para evaluar el nuevo sistema PYME, incorporado el año 2020, no estará disponible sino después de varios años. En consecuencia, antes de proponer cambios estima que se debe evaluar su funcionamiento.
2. Ganancia de capital en acciones/cuotas con presencia bursátil (Art. 107 LIR)”	A. La mayoría de la Comisión recomienda mantener la exención para los Inversionistas Institucionales locales y no residentes. B. Respecto de los demás inversionistas (no Institucionales), hubo distintas posiciones dentro de la Comisión Tributaria: I. Algunos recomiendan limitar la franquicia actual, y aplicar un impuesto único de una tasa proporcional a definirse en un rango entre 5% y 15%. II. Otros consideran que el análisis de un eventual impuesto a las ganancias de capital debería evaluarse en la segunda etapa del trabajo de la Comisión, tomando en cuenta el diseño del sistema tributario en general, como un todo. III. Existe un grupo que recomienda que la franquicia sea eliminada y que las ganancias de capital sean consideradas un ingreso ordinario afecto a las reglas generales de tributación de la LIR. IV. También hay miembros de la Comisión que consideran que se debe aplicar un impuesto a las ganancias de capital como caso general y que el diseño debería evaluarse en la segunda etapa del trabajo de la Comisión buscando la neutralidad del sistema impositivo. V. Finalmente, un comisionado considera que se debe mantener la franquicia en los términos actuales.
3. Fondos de Inversión	A. La Comisión recomienda mantener que los Fondos de Inversión Públicos y Fondos Mutuos no sean contribuyentes de la LIR, es decir, que no estén afectos a IDPC. Se recomienda eliminar la tasa reducida de IA de 10% que beneficia las distribuciones de utilidades y realización de ganancia de inversionistas extranjeros en Fondos de Inversión Públicos y Fondos Mutuos. Adicionalmente, se recomienda gravar a los inversionistas de los fondos que sean contribuyentes de IDPC. Se debe mantener la imputación de créditos que pudieren corresponder a utilidades que ya pagaron el IDPC para evitar situaciones de doble tributación. B. Con respecto a los Fondos de Inversión Privados que se benefician de este tratamiento conforme a la LUF, existen dos posiciones distintas dentro de la Comisión: I. La mayoría recomienda la eliminación de la exención de IDPC a nivel de los Fondos de Inversión Privados, y que tributen conforme a las reglas generales. II. Otros comisionados recomiendan la mantención de la exención del IDPC en los Fondos de Inversión Privados, aumentando las exigencias de su distribución de los beneficios netos percibidos.
4. Leasing	La Comisión estima que aquí no hay GT. Se recomienda estudiar la posibilidad de establecer el tratamiento tributario del leasing como equivalente a una operación de adquisición con crédito. Si se decide hacer este cambio, se propone no afectar los contratos vigentes.
5. Cooperativas	Se recomienda mantener la exención de IDPC de las cooperativas en los términos actualmente vigentes, pero gravar expresamente con IGC a los cooperados. La Comisión también recomienda eliminar las exenciones de impuestos de beneficio municipal y del ITE.
6. Intangibles	La Comisión recomienda usar las reglas de la contabilidad financiera para el tratamiento de los gastos de organización y puesta en marcha. Respecto de la amortización de activos intangibles (por ej. de propiedad intelectual o industrial), se recomienda que se estudie la experiencia que se acumulará en Chile durante los años 2020, 2021 y 2022. Dicha experiencia ayudará a evaluar de mejor manera cuáles son las prácticas internacionales que en esta materia deben ser incorporadas en nuestra legislación tributaria permanente.
7. Zonas Francas	En virtud del elevado costo fiscal que tienen las exenciones que reciben las zonas francas, la Comisión recomienda revisar estos beneficios, con el objetivo de ver si es posible lograr un mejor resultado de costo/beneficio para esas zonas, considerando también el problema de contrabando que se podría estar produciendo en estas zonas, sobre el cual no existe una estimación precisa.
8. Universidades	Se recomienda mantener la exención para actividades docentes de las universidades en los términos actualmente vigentes. La Comisión recomienda evaluar extender esta exención a otras instituciones educacionales terciarias que generen beneficios sociales equivalentes.

B. Impuestos Personales

<b>Beneficio</b>	<b>Recomendación sobre la eliminación, mantención o modificación del beneficio</b>
1. Ganancias de capital obtenidas en la enajenación de bienes raíces	La Comisión recomienda la mantención de la exención hasta el umbral de UF 8.000. Adicionalmente, recomienda la eliminación de la exención aplicable a los inmuebles adquiridos antes del 2004, siempre que se otorgue la posibilidad de retasar el valor del inmueble para efectos de actualizar su costo tributario.
2. Exención general a las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de determinados instrumentos hasta 10 UTA	La Comisión recomienda eliminar la exención. Alternativamente, se propone disminuir el límite exento a 1 UTA, en el evento que el SII estime necesario mantener un monto exento por razones administrativas.
3. Tratamiento aplicable a las cotizaciones previsionales voluntarias	La Comisión recomienda mantener algún tipo de beneficio al ahorro previsional, sobre todo considerando que muchos países de la OCDE permiten a los contribuyentes deducir los aportes previsionales voluntarios de sus ingresos tributables. Adicionalmente se recomienda fusionar los depósitos convenidos y APV en un solo instrumento. La implementación de dicha recomendación debería derivar en una modificación de los límites máximos aplicables. Al respecto, la mayoría recomienda que el nuevo límite unificado sea de UF 600 o menos. Algunos comisionados proponen que dicho límite debiera estar entre el rango de UF 600 y UF 1.500, y otros que el límite debiese ser de UF 1.500.
4. Tratamiento aplicable al retiro de los aportes previsionales voluntarios	La Comisión recomienda mantener algún tipo de beneficio al ahorro previsional, sobre todo considerando que muchos países de la OCDE permiten a los contribuyentes deducir los aportes previsionales voluntarios de sus ingresos tributables. Adicionalmente se recomienda fusionar los depósitos convenidos y APV en un solo instrumento. La implementación de dicha recomendación debería derivar en una modificación de los límites máximos aplicables. Al respecto, la mayoría recomienda que el nuevo límite unificado sea de UF 600 o menos. Algunos comisionados proponen que dicho límite debiera estar entre el rango de UF 600 y UF 1.500, y otros que el límite debiese ser de UF 1.500.
5. Depósitos convenidos	La Comisión recomienda mantener algún tipo de beneficio al ahorro previsional, sobre todo considerando que muchos países de la OCDE permiten a los contribuyentes deducir los aportes previsionales voluntarios de sus ingresos tributables. Adicionalmente se recomienda fusionar los depósitos convenidos y APV en un solo instrumento. La implementación de dicha recomendación debería derivar en una modificación de los límites máximos aplicables. Al respecto, la mayoría recomiendan que el nuevo límite unificado sea de UF 600 o menos. Algunos comisionados proponen que dicho límite debiera estar entre el rango de UF 600 y UF 1.500, y otros que el límite debiese ser de UF 1.500.
6. Excedentes de libre disposición	La Comisión recomienda eliminar la exención otorgada a los excedentes de libre disposición.
7. Regímenes de renta presunta	La Comisión recomienda eliminar los regímenes de renta presunta. Algunos miembros señalaron que la eliminación de estos regímenes debe realizarse considerando criterios de gradualidad.
8. Gasto presunto para trabajadores independientes	Se recomienda que el beneficio no sea considerado como GT. Asimismo, la Comisión recomienda mantener la posibilidad para los trabajadores independientes de deducir el 30% de los ingresos brutos como gasto presunto.
9. Dedución de los intereses de créditos hipotecarios	La Comisión recomienda eliminar este beneficio.

C. IVA y otros impuestos

Beneficio	Recomendación sobre la eliminación, mantención o modificación del beneficio
1. Postergación de dos meses en pago de IVA	La Comisión Tributaria recomienda la mantención del beneficio.
2. Seguros de vida	La Comisión Tributaria recomienda eliminar el beneficio a nivel de IHD.
3. Deducción de cuotas de créditos hipotecarios de propiedades DFL 2	La Comisión Tributaria recomienda la mantención del beneficio para las cuotas de créditos hipotecarios de DFL2 contratados hasta junio de 2001.
4. Beneficios a viviendas DFL 2	La Comisión Tributaria recomienda eliminar los beneficios asociados a las viviendas DFL 2. La mayoría sostiene que no se vislumbran consideraciones económicas que justifiquen la mantención de los beneficios para las viviendas adquiridas con anterioridad al 2010.
5. Crédito especial a la construcción	La Comisión Tributaria recomienda eliminar el beneficio. Al respecto, se estima que el objetivo del beneficio puede lograrse mediante otros instrumentos de política pública más efectivos y equitativos.
6. Donaciones	La Comisión Tributaria recomienda unificar las leyes de donación. Al respecto, se propone avanzar hacia una normativa que modernice y simplifique el sistema de donaciones, fortalezca la transparencia y permita una mejor fiscalización de los beneficios. Las recomendaciones sobre los beneficios tributarios en materia de impuesto a la renta e IHD se realizarán en la segunda etapa del estudio de esta Comisión Tributaria.
7. IVA a los servicios	La Comisión Tributaria recomienda gravar con IVA todos los servicios, sin distinción, y mantener o establecer exenciones para casos justificados de acuerdo con criterios preestablecidos.
8. Crédito del impuesto específico al diésel para empresas de transporte de carga	La Comisión Tributaria recomienda eliminar el beneficio. En la segunda parte de la revisión de esta Comisión Tributaria se efectuarán recomendaciones generales al diseño de la tributación de los combustibles.
9. Crédito del impuesto específico al diésel para industrias	La Comisión Tributaria recomienda eliminar el beneficio sujeto a una posterior reevaluación atendidas las eventuales modificaciones al impuesto verde y considerando las recomendaciones que se realicen sobre la materia en la segunda parte de la revisión de esta Comisión Tributaria.
10. Exclusión del impuesto al diésel en la base del IVA	La Comisión Tributaria recomienda incorporar el impuesto al diésel en la base del IVA, y evaluar la incorporación de otros impuestos específicos.

Fuente: Comisión Tributaria para el Crecimiento y la Equidad

IR AL ÍNDICE



Opinión:

## Informalmente vulnerables

**Soledad Recabarren, socia**

La OCDE ha señalado recientemente que el 58% de los trabajadores en América Latina tiene un empleo informal y que, en Chile, la informalidad es cercana al 30%. Por su parte, el Ministerio de Economía, en su última encuesta bianual (2020 EME 6) ha establecido que, de los 2.057.903 microempresarios existentes en el país, un 53,1% son informales.

La informalidad se encuentra directamente relacionada con la vulnerabilidad. Estos microempresarios no pueden acceder a financiamiento bancario, más del 65% declara que funciona sólo con recursos propios; la gran mayoría no realiza cotizaciones previsionales, ni cotizaciones de salud, y si llegan a contratar a un trabajador lo harán en la misma vulnerabilidad.

La informalidad mina la economía. Un estudio de la Cámara de Comercio de Chile establece que la informalidad digital - esto es las ventas del comercio informal online - se acercarán a 1.200 millones de dólares al año. Si a esto se suma la informalidad física, aquella que definimos como comercio callejero informal, el perjuicio que se le causa a la economía del país es inmenso.

Entendiendo que, en épocas de crisis, la necesidad de contar con recursos para subsistir es más importante que el cumplir la ley, es



necesario como país y sociedad, el tratar de formalizar este motor de la economía, para hacer crecer el mercado, la recaudación y sacar de la informalidad y la vulnerabilidad a este grupo tan importante de compatriotas.

Si bien, la formalización parte con

[IR AL ÍNDICE](#)

realizar iniciación de actividades ante el SII -trámite que puede ser relativamente rápido- esto comienza a hacerse imposible si estamos frente a negocios de proceso de comidas, actividad que ha explotado en redes sociales en estos meses. Por otra parte, de llegar a realizar pagos provisionales mensuales, estos pequeños y microempresarios tendrán que solicitar la devolución de los impuestos pagados en exceso, ya que los dueños de estos emprendimientos estarán en los trámites exentos de impuestos finales.

Las estadísticas de la Comunidad Europea han establecido que una devolución de impuestos en Chile demora 37,7 semanas; plazo demasiado largo que afecta gravemente la cadena de financiamiento de las Pymes.

Si bien estos microempresarios podrían acogerse a la Ley 19.747 de Microempresas Familiares (MEF), que permite realizar actividades en la casa habitación con una serie de beneficios administrativos, esta ley es completamente insuficiente en sus atributos.

Suponiendo que alguno de estos microempresarios llegara a superar las barreras y pudiera formalizar sus operaciones, pero -como les ha pasado a muchos- no logra superar la crisis, los caminos que tiene son lentos y costosos. O sea, si son valientes y vuelven a intentarlo será nuevamente con un emprendimiento informal, ya que el sistema no les facilita el reiniciar sus proyectos formalmente de manera rápida y expedita. Un círculo muy vicioso para nuestro país, sobre todo en estos tiempos.

OPINIÓN:

## El concepto de gasto necesario para producir la renta

**Gloria Flores, socia**

El concepto de gasto necesario para producir la renta es un factor determinante de la tributación aplicable a las empresas. Además de la natural incidencia en la determinación de la base imponible y, atendida la integración del sistema en el régimen tributario general, que hoy tiene el carácter de parcial como regla general e implica que la tributación con impuestos finales (tributación que afecta a los dueños de las empresas) se gatilla con ocasión del retiro o distribución de las rentas generadas por la empresa, aquellos gastos que no cumplan con los requisitos para su deducibilidad suelen sujetarse a una tributación sustitutiva de los impuestos finales en tanto las cantidades que representan constituyan un desembolso efectivo. Esta tributación de los gastos rechazados es también sancionatoria a fin de desincentivar este tipo de erogaciones.

Lo anterior hace que un foco relevante de fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos (SII) sea, precisamente, revisar los gastos incurridos por los contribuyentes, adoptando muchas veces una posición bastante rígida, al menos a nivel de fiscalización, rechazando la deducción de cantidades que, desde la perspectiva de los contribuyentes, sí tienen la naturaleza de gastos necesarios para producir la renta.

Dicha situación fue considerada por la última reforma en materia tributaria, recogida por la Ley de Modernización Tributaria (Ley N°21.210). Sobre el particular, el Mensaje del



Ejecutivo con el que se inició su tramitación indicaba que “en los últimos años y especialmente a raíz de la incorporación de la Norma General Antielusiva (“NGA”), el servicio de alguna manera recrudesció el rechazo de gastos en la determinación de la renta líquida imponible, aplicando esta norma especial antielusión de manera bastante extendida, y poniendo en tela de juicio o privando al contribuyente de la posibilidad de deducir gastos que resultan en interés del negocio de la empresa, y que pese a no generar rentas de manera directa sí son necesarios para desarrollar el giro.” De esta manera y a fin de

otorgar certeza a los contribuyentes, indica el Mensaje, “se redefinen las normas en materia de gastos deducibles para efectos tributarios”.

Adicionalmente, se modificaron también los supuestos bajo los cuales se debe aplicar la tributación sancionatoria sobre los gastos rechazados, materia que da para mucho en sí misma y que dejaremos para otra ocasión.

En cuanto al concepto de gasto necesario para producir la renta, el SII tradicionalmente había sostenido que tenían ese carácter aquellos desembolsos inevitables u obligatorios para la generación de la renta de primera categoría del ejercicio anual, y relacionados directamente con el giro desarrollado por el contribuyente.

Pues bien, el texto legal tras la modificación legal en comento flexibiliza este lineamiento señalando que son gastos necesarios para producir la renta “aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro

del negocio.”

Las instrucciones impartidas por el SII sobre el particular dan clara cuenta de esta flexibilización. Baste revisar la Circular N°53 de 2020. Lo que está por verse es la postura que se adoptará a nivel de fiscalización. En efecto, si bien los funcionarios del SII se encuentran obligados a seguir las interpretaciones efectuadas por el director nacional del organismo, no siempre existe armonía entre aquellas y el entendimiento y aplicación práctica que se efectúa a nivel de fiscalización. Ello puede entenderse por la complejidad de las materias y la variedad de la casuística que puede suscitarse, lo que genera dudas respecto a si un caso concreto se enmarcaría o no dentro de un determinado criterio.

En efecto, es posible señalar que, no obstante, lo formalista del concepto de gasto necesario contenido en las interpretaciones del SII, previo a la modificación legal, las interpretaciones recogidas en diversos oficios y basadas en el texto legal anterior a la modificación ya contenían, en gran medida, los principios que

recoge el nuevo, conforme a la redacción que le dio la Ley N°21.210.

Así, a través de algunos oficios, como por ejemplo, el Oficio N°2984 de 2016, el SII ya había indicado que “la necesidad del gasto, implica determinar, en cada caso concreto considerando las circunstancias particulares de la actividad o negocios desarrollados por el contribuyente, si el tipo o clase de desembolso incurrido, favorece y ayuda a la actividad generadora de la renta afecta ...”, aclarando además que “la norma no exige que el gasto conlleve la obtención de un resultado positivo o utilidad en el mismo período por el contribuyente, bastando apreciar una vinculación entre el gasto incurrido y su incidencia en el resultado de la gestión de negocios en su globalidad, analizada esta necesidad desde el punto de vista tributario”.

Para citar otro caso que sigue una interpretación flexible en cuanto a la aptitud para generar ingresos de los gastos y su relación con el giro del contribuyente, se puede mencionar el Oficio N°1269 de 2010, relativo a las

cantidades desembolsadas por una corporación educativa para pagar un seguro de vida en beneficio de sus alumnos para el evento de fallecimiento de su sostenedor económico. Al respecto, el SII razonó que “como puede apreciarse de las condiciones especiales de la póliza de seguro antes referidas, aun cuando los beneficiarios del seguro colectivo son los alumnos de XXXX, el capital asegurado tiene por objeto exclusivo cubrir el valor de la matrícula y de la colegiatura para que los alumnos puedan continuar estudiando en dicho colegio, no obstante, el fallecimiento de su sostenedor económico. En otras palabras, el contratante al pagar el seguro en cuestión tiene por objeto resguardar sus propios intereses, garantizando sus ingresos del giro...”. De acuerdo con ello, concluye que se trataría de un gasto necesario para producir la renta.

Existen diversas interpretaciones que siguen esta línea. No obstante, a la hora de las revisiones del caso a caso, los equipos fiscalizado-

res no siempre seguían estos criterios más flexibles, requiriendo demostrar una correlación inmediata y directa con ingresos en el respectivo ejercicio. En muchos casos, además, dicha aplicación práctica fue confirmada por los tribunales de justicia.

A modo de ejemplo, y por lo rígido del criterio esgrimido por el SII, es posible citar la causa de la Sucesión Jaime E. Klenner S. con SII, que se resolvió en contra del contribuyente, al rechazarse el reclamo tributario en la primera instancia, confirmando luego la decisión por la Corte de Apelaciones de Valdivia (causa rol 2-2013) y rechazándose el recurso de casación interpuesto ante la Corte Suprema por motivos formales (rol 4028-2013).

En este caso, el SII rechazó los gastos correspondientes a las remuneraciones pagadas a los trabajadores estimando que no eran necesarios para producir la renta (no obstante encontrarse acreditado dicho pago), señalando que las funciones que dichos trabajadores desempeñan se

encuentran relacionadas con el giro de transporte de carga por carretera, el que no generó ningún ingreso durante el año comercial 2010. La Sucesión del contribuyente acreditó que durante el periodo correspondiente había presentado un problema de salud grave (que finalmente llevó a su muerte), indicando que fue aquello lo que ocasionó que durante el periodo no se generasen nuevos negocios y de ahí la falta de ventas en el mismo, y haciendo presente asimismo que se mantuvo la actividad sin ponerse término al giro.

Es de esperar que la modificación legal, al redefinir el concepto legal de gasto necesario para producir la renta, en conjunto con las interpretaciones emitidas sobre la materia por el director del SII, permitan efectivamente otorgar certeza a nivel de fiscalización, manteniendo en todo caso un equilibrio que permita tanto rebajar las partidas que se ajustan a la definición legal, así como resguardar los intereses del Fisco.

Opinión:

# Boleta electrónica ¿un problema para las pymes?

Maximiliano Boada, asociado



Emprender es un derecho reconocido constitucionalmente, pero el acceso a internet no ¿Qué pasa con las pymes que llevan a cabo sus actividades en nuestro país en las cuales hay baja o nula conexión y tienen la obliga-

ción de llevar boletas electrónicas?

Hace un par de semanas, con la Resolución N° 165, el Servicio de Impuestos Internos (SII) extendió hasta el 28 de febrero la validez de vales

electrónicos y de los emitidos por máquinas registradoras, así como también de terminales de punto de venta e impresoras fiscales, pero a las pymes les va a llegar marzo.

El legislador le dio al SII la facultad de eximir de esta obligación a quienes están en esta situación como grupo, y de pedir a los organismos técnicos que levanten esa información. Pero en la página del SII, este opto por comunicarle al contribuyente que si lo necesita, lo solicite y pruebe.

Las opciones que quedan entonces son el incumplimiento tributario (que según la legislación vigente parte en clausura y termina en presidio) o realizar un gasto para crear su propia infraestructura. Con este tipo de trabas, es complejo garantizar el derecho a emprender.

[IR AL ÍNDICE](#)

# SII se refiere a retiro de utilidades sujetas a ISFUT, efectuada únicamente por uno de sus socios

Según presentación de contribuyente, solicita se confirme la posibilidad que solo uno de los socios retire las rentas acogidas al impuesto sustitutivo establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley 21.210, entendiendo que cumple las siguientes características:

Sociedad que acoge sus rentas a ISFUT tiene como dueña a 2 entidades. Entidad A, contribuyente de impuesto adicional, sin domicilio ni residente en Chile, y Entidad B, contribuyente de IDPC, que determina rentas sobre balance general según contabilidad completa, acogido a régimen semi integrado.

Las entidades no se entenderían relacionadas según los términos referidos en los números 14 y 17 del artículo 8 del Código Tributario, ni contribuyentes de impuesto global complementario, relacionados o no.

Existe en estatutos vigentes de sociedad que acoge sus rentas forma de distribución preferente a favor de entidad B.

Sobre la base de estos antecedentes consulta si:

No constituye obstáculo para acogerse al ISFUT que las propietarias acuerden que solo una de ellas imputará retiros a dichas cantidades, y que la otra imputará sus retiros a aquellas rentas que deberán cumplir con las normas generales de imputación establecidas en el artículo 14 de la LIR.

Que, en caso de ser positiva la respuesta anterior, no existiría problema en que la entidad A defina en cada ejercicio si imputa todo o parte de las utilidades a las que tenga derecho las sumas acogidas a dicho régimen

Y si confirmados ambos criterios debe presentar ante la autoridad fiscal otra información o antecedentes adicionales.

A lo anterior, el Servicio responde que la consulta no dice relación sobre la posibilidad de acoger las rentas al ISFUT, sino más bien de la forma de retirar posteriormente las utilidades. Frente a ello señala que el artículo vigésimo quinto transitorio nada dispone sobre la forma en que deban ser retiradas, y como tal estas pueden ser retiradas en las formas que determinen los socios conforme a la autonomía de su voluntad, teniendo en consideración lo establecido por el N° de la letra A) del artículo 14 de la LIR, el cual le entrega una facultad especial de revisión al SII.

Dicha norma señala que en caso de tratarse de una empresa que tenga directa o indirectamente propietarios acogidos a IGC, y que estos de manera directa o indirecta sean relacionados, el SII podrá revisar las razones comerciales, económicas, etc., por la cual dichos retiros se realicen en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa.

Que con respecto a la duda sobre si debe presentarse algún otro antecedente adicional a los requeridos por la Ley para retirar las rentas acogidas a ISFUT, no sería necesario.

Por tanto, si bien los retiros acogidos a ISFUT pueden ser retirados en la oportunidad y forma que se estime conveniente, esto debe estar amparado en las razones comerciales, económicas, etc., que lo justifiquen, pudiendo existir la facultad del SII de revisión en caso de encontrarse en las causales establecidas en N° de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

# TC desestimó requerimiento en causa que el SII observó resultado tributario de Banco de Chile



La controversia se originó en la determinación del tratamiento tributario que debe darse a la partida denominada “Utilidades sociales percibidas Factoring”, la cual surge producto del proceso

de fusión societaria realizado entre Banco de Chile y Ban-chile Factoring S.A.

El artículo 15 de la LIR cuestionado regula el tratamiento tributario que debe

aplicarse a lo que se denomina en doctrina como “badwill tributario”, generado con ocasión del proceso de fusión societaria antedicha, calificándolo como un ingreso diferido y confiriéndole al



contribuyente el derecho a imputarlo dentro de sus ingresos brutos, en un lapso de hasta diez ejercicios comerciales consecutivos contados desde aquel en que éste se generó, incorporando como mínimo un décimo de dicho ingreso en cada ejercicio, hasta su total imputación.

Con relación a aquello, Banco de Chile, indicó que la disposición produce una doble tributación, infringiendo el principio de justicia tributaria, ya que deberá soportar un doble cobro del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) respecto de las utilidades contenidas en el Fondo de Utilidades Tributables (FUT) de Banchile Factoring S.A., las que ya fueron gravadas con aquel tributo.

Es por ello que, la requirente, estimó que se infringió la igualdad ante la ley, como también consideró vulnerado el derecho de asociación sin permiso previo, puesto que por tratarse de una decisión organizativa entre dos entidades que persiguen un legítimo fin lucrativo, resulta claro que la fusión societaria se encuentra protegida por el derecho de asociación.

Por su parte, el TC indicó, que el debate se centra en la procedencia de aplicar o no la rebaja prevista en la letra a) N°2 del artículo 33 de la LIR, lo cual ha sido resuelto por los Tribunales de la Instancia, los que han determinado si concurre o no, una doble tributación, por lo que corresponde a la Corte Suprema zanjar aquella disputa interpretativa.

La decisión fue acordada con el voto en contra de los Ministros Aróstica y Romero, quienes estuvieron por acoger el requerimiento.

Así, el Ministro Aróstica señaló que se quebranta la garantía constitucional del artículo 19 N°6, el cual dispone que los actos estatales deben ser el resultado de un procedimiento justo y racional, como así también el N°20 del mismo articulado, que proscribire los tributos manifiestamente desproporcionados. A su vez, expresó que en la especie no existe un segundo hecho gravado, dado que el Banco de Chile no realizó una “absorción” del Banchile Factoring, sino que se medió una “reunión”, producto de un anterior obscuro acto administrativo que

impedía a los bancos comerciales desarrollar el giro de factoring y que, además, no es el contribuyente quien debe probar que le favorece una exención, sino que es el Estado quien debe acreditar que un acto está afecto a tributación.

Por otro lado, el Ministro Romero, destacó que la sociedad absorbente era dueña de más del 99% de la sociedad absorbida, por lo que, desde el punto de vista de la realidad económica, el impacto tributario recae sobre el mismo sujeto. A su vez indicó que, la legislación tributaria provoca un resultado extravagante al obligar a pagar el impuesto, nuevamente, por la generación material de las mismas utilidades, concluyendo que la aplicación del artículo 15 de la LIR impugnado, infringe la garantía constitucional del artículo 19 N° 20.

El proceso continúa ante la Corte Suprema, causa que actualmente se encuentra en estado de relación, de cuya tramitación se puede hacer seguimiento bajo el Rol N°4.444-2019.

## Breves Tributarios

### RESOLUCIÓN DEL SII DECLARA TÉRMINO DE GIRO DE OFICIO

Con fecha 13 de enero de 2021, el SII emitió resolución en la cual acompaña anexo con nómina de contribuyentes que, en virtud del artículo 69 del Código Tributario, se efectuará sin citación previa el término de giro en caso de presentar la persona, entidad o agrupación las siguientes características:

- Más de 36 periodos tributarios continuos sin operaciones,
- No tenga utilidades ni activos pendientes de tributación,
- No se determinen diferencias netas de impuestos,
- No posea deudas tributarias.

La nómina mencionada se encuentra acompañada como Anexo en la Resolución citada, la cual se puede obtener desde el siguiente Link: [https://www.sii.cl/normativa\\_legislacion/resoluciones/2021/reso4.pdf](https://www.sii.cl/normativa_legislacion/resoluciones/2021/reso4.pdf)

### CHILE Y PAÍSES BAJOS FIRMAN CONVENIO PARA ELIMINAR DOBLE TRIBUTACIÓN

Según lo informado por el Ministerio de Hacienda, el convenio busca, además de eliminar la doble tributación, prevenir la evasión y elusión fiscal entre los dos países. Actualmente, Chile mantiene vigentes acuerdos de este tipo con 33 economías, siendo los últimos firmados con India y Emiratos Árabes Unidos (además de Países Bajos).

“El Convenio permitirá incrementar la inversión directa desde Países Bajos hacia Chile, impulsar la exportación de servicios y facilitar la transferencia de tecnología. Asimismo, promoverá el intercambio de información tributaria y el reforzamiento de la integridad del sistema impositivo chileno, proporcionando un mejor marco jurídico a través del cual las administraciones tributarias de ambos países podrán prevenir la evasión fiscal internacional y resolver las controversias en esta materia”, informó el Ministerio.