

Claves Tributarias

Febrero - Marzo 2021

Índice de contenidos

Operación Renta 2021: información a conocer Ricardo Díaz, auditor tributario	2
Internacionalización del peso y los impuestos Mauricio López, socio	4
Eliminación de inadmisibilidad probatoria ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros	7
Exención de IDPC en arrendamiento de inmuebles no agrícolas tras Modernización Tributaria	8
SII se pronuncia sobre la posibilidad de deducir como gasto los desembolsos incurridos en cumplimiento de planes de uso sustentable de recursos hídricos	9
Tratamiento tributario de becas para finalizar estudios como gasto necesario	11

Operación Renta 2021: información a conocer

Ricardo Díaz, auditor tributario

Ya se inició el proceso de Operación Renta 2021. Y desde la última semana de febrero, el sitio web del Servicio de Impuestos Internos (SII) ha estado bastante activo con la publicación de una serie de resoluciones exentas cuya vigencia, si bien es desde su publicación en el Diario Oficial, corresponden a operaciones efectuadas a contar del 01.01.2020. Esto significa que las actuales resoluciones vienen a modificar las instrucciones de llenado de algunos formularios o deja sin efecto resoluciones emitidas con anterioridad por la autoridad.



Los nuevos anexos o formatos establecidos en éstas últimas resoluciones implican el estudio de las mismas y obligan a materializar las adaptaciones necesarias para poder cumplir con las referidas instrucciones y así hacer frente de buena manera al proceso. Un ejemplo es el Resolutivo N°13 de la Resolución exenta N°19 que establece los formatos de los registros tributarios de rentas empresariales que deben llevar aquellos contribuyentes cuyo régimen de tributación es 14 A de la Ley de Impuesto a la Renta, emitida con fecha 23 de febrero pasado. Esta señala que *“Los registros con las anotaciones de carácter obligatorio que se requieren en cada uno de ellos, establecidas en la presente Resolución, deberán confeccionarse*

[IR AL ÍNDICE](#)

antes de presentar la declaración de impuestos anuales a la renta del ejercicio correspondiente (Formulario 22). Dichas anotaciones deberán constar en libros manuales, en hojas sueltas o mediante sistemas tecnológicos debidamente autorizados por este Servicio.

La información que emana de los referidos registros constituye la base fundamental de aquellos antecedentes que deben ser puestos en conocimiento del Servicio a través de la declaración anual de impuesto a la renta y las declaraciones juradas que éste requiera vía resolución”.

Adicionalmente, con fecha 1 de marzo de 2021, el SII publicó, a través de la circular N°13, el Suplemento Tributario para efectuar las declaraciones de renta y juradas para la Operación Renta 2021. En dicho suplemento se incluyen nuevos cuadros para el Formulario N° 22 y mayores detalles solicitados para las Declaraciones Juradas, como por ejemplo la N°1887 sobre rentas del art. 42 N°1 y otras que vencen con fecha 19 de marzo. En esta oportunidad, se deberá declarar los montos mensuales recibidos por concepto de sueldo por los empleados, adicional a la suma total anual.

Para descargar el suplemento, debe ingresar al siguiente link
https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/indcir2021.htm

Mientras que con fecha 17 de febrero se publicó la circular N°12, que imparte las instrucciones sobre derechos de los contribuyentes, comparecencia, notificaciones y otros. Se destaca la incorporación de conceptos claros, como la devolución oportuna de aquellos impuestos tributados en exceso por el contribuyente y las formas de efectuar las fiscalizaciones a las cuales se encuentren sujeto.

Para revisar el detalle de dicha circular, debe ingresar al siguiente link
https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu12.pdf

Otra información relevante para la próxima Operación Renta es la circular N° 11 publicada el pasado 17 de febrero. Esta se refiere a la disminución transitoria del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) y las tasas de pago para el Régimen Pro Pyme, al igual que el detalle de la ampliación de la depreciación de los activos inmovilizados incorporando el nuevo régimen de amortización de activos intangibles. Para ver más detalles ingrese aquí https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu11.pdf

Con toda esta información, dentro del mes de marzo se deben presentar varias declaraciones juradas por los contribuyentes, las cuales pueden revisar su fecha, eliminación o modificación, y contenido en el siguiente link https://www.sii.cl/ayudas/ayudas_por_servicios/2120-formularios_y_plazos_2021-2171.html

En resumen, es importante estar permanentemente revisando el sitio web del SII e ir trabajando de manera conjunta, tanto las declaraciones juradas como los nuevos formatos establecidos para los registros tributarios. Y a su vez identificando las implicancias en el Formulario 22 de este año con los recuadros incorporados en esta Operación Renta.

Internacionalización del peso y los impuestos

Mauricio López, socio

Desde el año 2019, el Banco Central ha venido impulsando la internacionalización del peso chileno, adoptando diversas medidas que muestran su mayor concreción este 2021, lo que se espera contribuya a la estabilidad de precios y normal funcionamiento de los pagos.

Con estas medidas, surge desde la perspectiva tributaria una interrogante que, si bien desde el punto de vista práctico puede ser fácil de resolver, desde la perspectiva jurídica no necesariamente resulta del todo obvia: para efectos de determinación de “la fuente de la renta”: ¿primará el “peso chileno” como bien o la actividad que se desarrolla?

Según el inciso final artículo 42 de la Ley Orgánica del Constitucional del Banco Central de Chile, las operaciones de cambios internacionales (OCI) que se deban realizar exclusivamente en el Mercado Cambiario Formal, no se podrán efectuar en moneda nacional o con otros bienes, a menos que el instituto emisor expresamente lo autorice. Y esto último es precisamente lo que se hizo: que determinadas OCI puedan ser realizadas en peso chileno.

Sin duda se trata de un gran cambio, respecto del cual este año es crucial, pues a par-



tir del 01 de marzo de 2021 se podrá realizar en peso chileno la contratación de derivados con entrega física, la apertura y tenencia de cuentas corrientes bancarias por personas sin domicilio o residencia en Chile y el otorgamiento de créditos provenientes desde el exterior. Además, a contar del 01 de septiembre de 2021, se podrá efectuar en peso chileno el depósito o inversión en el exterior por personas con domicilio o residencia en

[IR AL ÍNDICE](#)

Chile y los créditos, depósitos y aportes de capital efectuados por personas sin domicilio o residencia en el país.

Ahora, desde la perspectiva práctica –e incluso lógica– si se considera la intención de internacionalizar el peso, la pregunta planteada inicialmente puede ser considerada incluso bizantina, pues en consideración al fin perseguido, lo que debiera predominar es la actividad desarrollada. De este modo, siguiendo el actual artículo 10 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), en la medida que la actividad sea desarrollada en Chile, es renta de fuente chilena y, por lo tanto, afecta a impuestos en Chile.

Sin embargo, el mismo artículo 10 de la LIR puede justificar la inquietud planteada, toda vez que dispone que es renta de fuente chilena aquella que provenga de bienes situados en Chile, siendo válido poder preguntarse dónde se ubica el peso chileno (considerando que éste es emitido en Chile) y si éste constituye un bien.

El Decreto Ley N° 1123 del año 1975, señala que la unidad monetaria de Chile es el “peso”, el cual tiene un determinado poder liberatorio. Y dispone que solo se considerarán como billetes y moneda de curso legal con poder liberatorio y circulación limitada “los billetes y monedas expresados en pesos y centavos que el Banco Central ponga en circulación a contar de la vigencia de este decreto ley”, y que todos los actos y contratos, documentos de cualquier naturaleza, designación de precios, entre otros, que implique el empleo

de dinero, se deben expresar en “peso”.

Lo que permite determinar qué es el “peso”, pues el Decreto expresamente lo singulariza como “unidad monetaria”, término que puede ser conceptualizado como la moneda de circulación oficial –utilizada como unidad de valor para la adquisición de bienes o servicios por las instituciones y ciudadanos (moneda de curso legal)– y, a su vez, de acuerdo al diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, como “moneda”, que es un “instrumento aceptado como unidad de cuenta, medida y medio de pago”. De esta manera, cobran sentido las palabras de Ayn Rand, a través de su personaje Francisco D’Anconia, que señala: “El dinero es un instrumento de cambio, que no puede existir a menos que existan bienes producidos y hombres capaces de producirlos. El dinero es la forma material del principio que los hombres que desean tratar entre sí deben hacerlo por intercambio y dando valor por valor. [...] Esos papeles, que deberían haber sido oro, son una prenda de honor –tu derecho a la energía de los hombres que producen”. Así, la existencia y conclusión de una obligación no cambia en su naturaleza por la unidad liberatoria específica que se utilice en su contratación.

En este sentido, sin perjuicio que la “unidad monetaria” suela representarse en billetes o monedas, el “peso” se trata más bien de una abstracción legal, al cual la ley le concede poder liberatorio, siendo extremadamente relevante dentro de nuestro ordenamiento público económico, pero que no constituye

un derecho en sí mismo.

Desde esta perspectiva, es posible argumentar que la internacionalización del peso está lejos de representar la internacionalización de bienes situados en el país, sino que es llevar al peso al nivel de divisa (moneda extranjera), de forma de realizar ciertas y determinadas OCI con moneda local, además de las divisas que típicamente pueden ser utilizadas. De este entendimiento viene la frase que el dinero no es más que un velo, que esconde el verdadero valor.

Dicho fenómeno también resulta relevante, pues una OCI se conceptualiza, en términos generales, como actos y convenciones que creen, modifiquen o extingan una obligación pagadera en moneda extranjera, aunque no importe traslado de fondos o giros desde Chile al exterior o viceversa, donde la circunstancia que ahora algunas de ellas puedan realizarse en peso no altera su naturaleza. Esto fue clarificado por el Banco Central al señalar que las modificaciones introducidas a la normativa cambiaria “tienen el objetivo de autorizar nuevas operaciones reguladas en el mencionado Anexo que se puedan realizar en CLP, las que deberán continuar siendo realizadas a través de las entidades que conforman el Mercado Cambiario Formal (MCF), salvo que se realicen mediante la disposición de fondos mantenidos en pesos en el exterior, y ser informadas por los intervinientes al BCCH”. Luego, a pesar de que la OCI sea realizada en pesos y, por tanto, no implique operaciones en moneda extranjera, sigue

aplicándose toda la normativa cambiaria que, habitualmente, se utiliza respecto de OCI en moneda extranjera. Ello, sin perjuicio de la necesidad de ajuste de los formularios que usualmente se utilizan al efecto.

En síntesis, en el futuro próximo los extranjeros podrán abrir cuenta corriente sin cheques (cumpliendo la normativa de la CMF) y se podrán efectuar ciertas OCI en peso chileno a través del Mercado Cambiario Formal, sin que ello altere en lo absoluto el análisis tributario de fondo y forma que deba realizarse al respecto. Esto pues la utilización del peso chileno simplemente constituirá un índice o unidad de medida, debiéndose aplicar los impuestos que correspondan sobre las actividades desarrolladas y bienes transados, tal cual hoy se hace respecto de otras monedas.

Lo anterior, ya había sido adelantado por el Servicio de Impuestos Internos (SII) a través del Oficio N° 488 del año 2013, al señalar que “las operaciones de compra y venta de monedas, en cuanto correspondan a una actividad desarrollada en Chile, son susceptibles de generar rentas de fuente chilena, y en la medida que efectivamente se obtengan dichas rentas, ellas quedarán sujetas a las reglas generales de tributación que al efecto se establece en la LIR”, poniéndose, de esta forma, el foco en la actividad. Ello, sin perjuicio de los eventuales ajustes que el propio SII deba hacer en sus formularios, de forma de ajustarse a la nueva realidad que determinan las modificaciones introducidas en materia cambiaria.

Eliminación de inadmisibilidad probatoria ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros

Producto de la modificación del artículo 132 del Código Tributario (CT) por la Ley N° 21.210, se ha consultado al Servicio de Impuestos Internos (SII) -mediante oficio N°508- sobre la interpretación y aplicación de la inadmisibilidad probatoria contenida en el Procedimiento General de Reclamaciones tramitado ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros, respecto de aquellos antecedentes solicitados determinada y específicamente en la citación a que se refiere el artículo 63 del mismo cuerpo legal, y que no obstante disponer de ellos el contribuyente, no los haya acompañado íntegramente dentro del plazo para dar respuesta.



Sobre el particular, el SII señala que la Ley N° 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, publicada el 24 de febrero de 2020, eliminó el antiguo inciso undécimo del art. 132 del CT que trataba la materia consultada. De este modo, continúa, el actual texto del artículo mencionado no contiene referencia alguna a la inadmisibilidad probatoria.

En consecuencia, y analizada la historia de la Ley N°

21.210 sobre esta materia, el SII concluye que resulta evidente que la intención del legislador fue derogar expresamente dicha disposición, sin que actualmente sea procedente limitar la actividad probatoria del contribuyente, aun cuando no haya acompañado los documentos solicitados en la instancia de fiscalización.

No obstante, el Servicio no se pronunció en razón del artículo tercero transitorio

de la Ley N° 21.210, sobre la eliminación de la inadmisibilidad probatoria ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros que resultaría aplicable a los juicios pendientes o en tramitación a la fecha de entrada en vigencia de la referida ley; es decir, a partir del día 1 de marzo de 2020. Esto último, fue expresamente reconocido por la I. Corte de Apelaciones de Santiago, mediante fallo de fecha 30 de octubre de 2020.

Exención de IDPC en arrendamiento de inmuebles no agrícolas tras Modernización Tributaria

A través del oficio N° 522, se solicita al SII pronunciarse sobre la exención de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) contenida en el N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Frente a lo anterior, el contribuyente en su presentación declara que se trataría de una persona natural, cuyos ingresos se obtienen por el arrendamiento de bienes no agrícolas, que se encuentran bajo la figura de su empresario individual que tributa en base a renta efectiva según contabilidad completa.

El Servicio señala que la renta obtenida por arrendamiento de bienes no agrícolas se encuentran afectos, según la letra a) del N° 1 del artículo 20 de la LIR. Y que, si bien la exención señalada se encuentra vigente, es aplicable únicamente a las personas naturales afectas a Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA), de manera que una empresa individual como es el caso en comento, no se encontraría exenta.

Lo anterior se encuentra conforme a las instrucciones planteadas en la Circular N°39 del 2016, el cual reconoce la separación patrimonial entre los bienes que mantiene el empresario individual a título personal, y aquellos asignados a su empresa. Complementa el Servicio indicando que luego de la dictación de la Ley de Modernización Tributaria, se incluyó de manera expresa en el nuevo N°10 del artículo 2 de la LIR dicha separación.

Por tanto, concluye el organismo, la exención de IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR se encuentra vigente y es aplicable únicamente a personas naturales contribuyentes de IGC o IA, y no a los empresarios individuales de dichas personas naturales que tributan bajo contabilidad completa, quedando sin efecto previos pronunciamientos del SII, específicamente el contenido en el Oficio N° 2107 de 2017.

SII se pronuncia sobre la posibilidad de deducir como gasto los desembolsos incurridos en cumplimiento de planes de uso sustentable de recursos hídricos

Un contribuyente que colabora en el desarrollo e implementación de un mecanismo de certificación voluntaria para la gestión de recursos hídricos, a través de la suscripción de un Acuerdo de Producción Limpia (“APL”)

a celebrarse entre privados y un órgano de la administración del estado de acuerdo a las disposiciones del artículo 10 de la Ley 20.416, consultó al SII sobre la posibilidad de deducir como gasto necesario para producir la renta

los desembolsos incurridos en la ejecución de dicho APL. Lo anterior, en el contexto del nuevo régimen de gastos necesarios deducibles de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, conforme a la nueva redacción del artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta (modificado por la Ley 21.210 de febrero de 2020 que Moderniza la Legislación Tributaria) y a las instrucciones sobre la materia impartidas por el SII en la Circular N° 53 de 2020.



El objetivo de este APL sería aplicar la producción limpia y promover la sustentabilidad de las empresas chilenas a través del establecimiento y cumplimiento de metas y acciones específicas. Esta iniciativa de certificación generaría metas y acciones orientadas a la medición

de los usos de los recursos hídricos, la reducción de los consumos de agua en la cadena de producción y a la implementación de acciones de responsabilidad social y ambiental. Todo en miras a promover mejores prácticas en la administración y gestión de los recursos hídricos por parte de las empresas. Las empresas que adhirieran a dicho APL y que cumplan con las acciones comprometidas podrían optar a distintos niveles de certificación conforme a las acciones que ejecutaren.

El consultante agregó como antecedente que la sostenibilidad en el tiempo de las actividades productivas que se desarrollan en el país dependería de la capacidad de las empresas para realizar un manejo eficiente de los recursos hídricos, lo que les permitiría disminuir sus costos y asegurar su disponibilidad futura.

Sobre el particular, el SII indicó (en oficio N° 366) que la nueva normativa sobre gastos necesarios establece que, para determinar la renta líquida del Impuesto de Primera Categoría, deben

deducirse los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud para generar renta, sea en el mismo o futuros ejercicios. Y que, a su vez, se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del negocio, sea que su origen provenga o no de una obligación contractual.

Asimismo, detalla que no solo serían necesarios aquellos desembolsos que generen rentas gravadas con el impuesto de primera categoría, sino que también lo serían aquellos que sean aptos o tengan la potencialidad para generar rentas. Así, el órgano fiscalizador señala también que, por regla general, la necesidad del gasto deberá determinarse en los hechos considerando el giro del contribuyente o la actividad económica que realiza, entendiendo que son necesarios los desembolsos que tienen por objeto el desarrollo o la mantención del giro o actividad de la primera categoría, lo que comprende también la realización de nuevos proyectos o actividades económicas que se pretendan desarrollar. De la misma forma, el SII indicó que la necesidad de

un gasto dependerá también de su razonabilidad, agregando al respecto que, en la medida que se trate de operaciones entre entidades no relacionadas, en principio, el órgano fiscalizador debería abstenerse de cuestionar su razonabilidad debido a que interpreta que partes con intereses contrapuestos constituirían la base sobre la cual se conforman las operaciones de mercado.

En virtud de los criterios expresados en este oficio al interpretar la nueva normativa en materia de gastos necesarios, y en la medida que se cumplan los requisitos señalados en el artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, el SII concluye que los gastos en que incurra una empresa en cumplimiento de un APL, para ejecutar acciones tendientes a la utilización sustentable del recurso hídrico y cuyo objetivo es aplicar la producción limpia y promover la sustentabilidad de las empresas, se pueden considerar como gastos necesarios para producir la renta y podrían deducirse de la base imponible para la determinación del Impuesto de Primera Categoría.

Tratamiento tributario de becas para finalizar estudios como gasto necesario

Una asociación gremial solicita, a través de oficio N° 534, al SII pronunciarse sobre la posibilidad de rebajar como gasto necesario para producir la renta los desembolsos realizados bajo el concepto de becas a las personas que se encuentren cursando el último año de estudios superiores de carreras vinculadas a los intereses del gremio.

Solicita al organismo confirmar que dichas becas cumplirían con los requisitos para ser deducidas, conforme al artículo 31 de la LIR entendiendo que “si bien no tienen vinculación directa con la obtención de rentas ni con el desarrollo de nuevos proyectos, igualmente dicen relación con la mantención de la actividad o negocio”, conforme al apartado



1.1 letra b) de la Circular N°53 de 2020 que se refiere a lo anterior. Señala que tratándose de una asociación gremial que en sus estatutos incluye en su objeto fomentar la educación mercantil, estos gastos responderían al cumplimiento de lo anterior.

Frente a la presentación, el Servicio responde que el requisito de necesidad, conforme a las normas del artículo 31 y circular N° 53 señalan que dicho gasto debe tener la aptitud de generar rentas afectas a IDPC, y a su vez asociadas al “interés, desarrollo o mantención del giro o negocio”. De dicha interpretación, el SII no considera que el criterio de necesidad de producir renta se cumpla con el desembolso de las becas.

Complementa que, dado que se trata de una asociación gremial, cuyo objetivo es sin fines de lucro, tampoco podrían acogerse estas becas a los términos del N°7 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, ya que la asociación no puede ser considerada empresa, según Oficio N°1311 de 2018.

De esta manera, concluye el Servicio señalando que el fin altruista de una asociación gremial, como es en el caso en comento, no coincide siempre con aquellas actividades afectas a IDPC, y por tanto el gasto sustentado en dicho fin no se entiende como necesario para producir la renta tanto bajo los términos del inciso primero, como del inciso cuarto N°7, ambos del artículo 31 de la LIR.