

RECABARREN & ASOCIADOS

CONSULTORÍA TRIBUTARIA

# Claves Tributarias

Octubre - Noviembre 2021



# Índice

- **MODIFICACIÓN A EXENCIONES TRIBUTARIAS COMO MÉTODO DE FINANCIAMIENTO DE LA REFORMA DE PENSIONES** Página 3
  
- **ACUERDO DE IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL, Álvaro Pérez, socio** Página 5
  
- **¿DÓNDE SE DEBEN JUNTAR TRIBUTARIAMENTE LOS EXTREMOS?**  
Soledad Recabarren, socia Página 7
  
- **JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA RELEVANTE**
  - **SII ACLARA TRATAMIENTO Y FORMA DE PAGO DE PRÉSTAMO SOLIDARIO** Página 8
  
  - **SII SE PRONUNCIA SOBRE DONACIONES REMUNERATORIAS EN CASO DE TRASPASO DE INMUEBLE** Página 9
  
  - **COSTO TRIBUTARIO EN LA CONVERSIÓN DE UNA EMPRESA INDIVIDUAL A UNA SOCIEDAD POR ACCIONES** Página 10
  
  - **CONTRIBUYENTE CONSULTA SOBRE APLICACIÓN DE NORMA GENERAL ANTI ELUSIÓN EN REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL** Página 11





# MODIFICACIÓN A EXENCIONES TRIBUTARIAS COMO MÉTODO DE FINANCIAMIENTO DE LA REFORMA DE PENSIONES

Con fecha 20 de septiembre de 2021 se presentó a la Cámara de Diputados, mediante Mensaje Presidencial N°181-369, el proyecto que busca aumentar el valor de las pensiones en Chile a través de la modificación y eliminación de ciertas exenciones tributarias.

A continuación, se acompañan detalle de las mismas:



Norma en cuestión	Modifica (M) o Elimina (E)	Detalle
Art. 107 –LIR : Ingreso no renta sobre las ganancias de capital (mayor valor) en venta de acciones con presencia Bursátil	M	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eliminar INR a excepción de inversionistas institucionales.</li> <li>• Impuesto: Tasa única de 5% sobre mayor valor, el cual se definirá como: (i) precio de venta; (ii) precio de cierre oficial del valor al 31 de diciembre del año de adquisición; y (iii) valor de adquisición conforme a las normas generales.</li> <li>• Régimen transitorio: Instrumentos adquiridos con anterioridad a entrada en vigencia se considerará valor de adquisición y/o aporte, precio cierre oficial al 31.12.21</li> <li>• Retención: debe ser realizada por adquiriente, corredor de bolsa o agente de valores, hasta el 12 del mes siguiente en que fue pagada, remesada, abonada en cuenta o puesta a disposición del enajenante. Si no se conoce mayor valor, se retiene tasa provisional del 20% sobre total del precio.</li> </ul>
Crédito especial a las empresas constructoras	E	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se elimina derecho a deducir de los PPM un 65% del IVA débito fiscal con tope de UF 225 por vivienda, cuyo valor o costo de construcción sea menor a UF 2.000, y a aquellas exentas de IVA para beneficiarios de subsidios habitacionales, que correspondía a un 12,35% del valor de venta.</li> <li>• Régimen Transitorio: Entre el 1.01.22 hasta el 31.12.23 reducción transitoria de un 65% a un 32,5%, y de un 12,35% a un 0,65%. Desde 01.01.2024 se elimina totalmente el beneficio en las 2 causales indicadas.</li> <li>• Excepción a la norma: Podrán mantener beneficio del débito de IVA Contribuyentes que: (i) realizaran ventas y celebrados contratos antes del 1.01.2022 (ii) obtuvieran permiso municipal de edificación y, (iii) al 31.12.2022 las obras ya se hayan iniciado, según resolución del SII.</li> </ul>
Viviendas sujetas a DFL2 adquiridas antes del 2010	E	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se iguala a tratamiento de beneficios establecidos para personas naturales que adquirieran viviendas acogidas al DFL2 previo al año 2010, sujetándolos a norma general.</li> <li>• Vigencia: Norma entraría a regir desde el 1.02.2022.</li> </ul>
IVA a las Prestaciones de Servicios	M	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se modifica el artículo N°2 del DL N°825, eliminando la referencia a que se encuentran gravados con IVA los servicios que provengan del art. 20 N°3 y 4 de la LIR. De esta manera la norma general es que todos los servicios se encuentren gravados.</li> <li>• Excepción a la norma: Servicios prestados por personas naturales, y Servicios de salud</li> <li>• Se aclara que la exención de IVA de correos de Chile solo corresponde a correspondencia, no encomiendas.</li> </ul>
Seguros de vida	M	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Modifica la Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones afectando con dicho impuesto los beneficios obtenidos en virtud de contratos de seguros de vida, celebrados desde la publicación de la ley.</li> </ul>

De manera adicional, el proyecto agrega el deber de información de aquellos ingresos no constitutivos de renta por parte de los contribuyentes.

# ACUERDO DE IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL

Álvaro Pérez, socio

Un total de 136 países acordaron un impuesto mínimo global del 15%, así como un sistema más justo de gravar los beneficios allí donde se ganen. Esta medida surge para evitar que las compañías multinacionales eventualmente redirijan sus beneficios a lugares donde los impuestos son menores.

Este cambio se desarrolla a través de la instauración de dos pilares: el primero fija el

volumen del beneficio residual de las empresas medido en función de la facturación y rentabilidad de las empresas y, el segundo, fija el impuesto en 15%.

Lo positivo de este anuncio es que, en teoría, el sistema impositivo internacional se estaría ajustando a una economía mundial digitalizada y globalizada. También, se limitaría la 'carrera a la baja' de los impuestos y las em-



presas comenzarán a declarar y pagar sus impuestos en los países donde venden sus productos o servicios o tiene su negocio real, y no en el lugar donde declaran sus ganancias.

No obstante, también hay dudas sobre su implementación. De la misma manera que la competencia de mercado entre empresas promueve la eficiencia, la competencia tributaria genera beneficios favorables a la actividad de los países. Sobre este punto, estados con menos estabilidad política, jurídica y económica seguirán siendo menos atractivos para las multinacionales y con algún riesgo de que algunos gobiernos jueguen con sus propias reglas generando 'ofertones in house' o subsidios particulares, para quienes deseen instalarse en su país. Pese a que hay países como Irlanda que deberán ajustar su tributación local y elevarla a este 15%, según diversos estudios, no se generará el efecto recaudatorio esperado por el panel de Naciones Unidas sobre responsabilidad Financiera, Transparencia e Integridad.

Y ¿Qué pasa en Chile? Este cambio implicará reformular varias normas de tributación internacional, revisar el efecto de los Tratados para evitar la Doble Im-



*“El Acuerdo Mínimo Global, que podría ser una oportunidad para nuestro país, hoy está lejos de serlo si no somos capaces de dar certeza jurídica, señales de seguridad y estabilidad económica a los inversionistas, que buscan mercados sólidos, seguros y con proyección para desarrollar sus negocios”.*

Álvaro Pérez, socio

posición suscritos por Chile y al mismo tiempo reevaluar el IVA a los servicios digitales instaurado en nuestro país desde el 2020, lo que eventualmente podría afectar la recaudación futura esperada. A su vez, de acuerdo con el primer pilar, Chile tendría la facultad de cobrar una parte de los impuestos que las multinacionales generan en el país por su actividad, por lo que se viene un análisis fuerte para los equipos de Estudios de Precios de Transferencia.

No obstante, las empresas evaluarán el radicarse en los países que ofrezcan mejores condiciones globales para su inversión y buscarán evitar la doble tributación internacional de sus ingresos.

El Acuerdo Mínimo Global, que podría ser una oportunidad para nuestro país, hoy está lejos de serlo si no somos capaces de dar certeza jurídica, señales de seguridad y estabilidad económica a los inversionistas, que buscan mercados sólidos, seguros y con proyección para desarrollar sus negocios. Señores candidatos, este es otro punto para tener en cuenta en sus programas de gobierno, siempre pensando en armonizar sus propuestas tributarias a los cambios que a nivel mundial se están impulsando en temas de impuestos.



# ¿DÓNDE SE DEBEN JUNTAR TRIBUTARIAMENTE LOS EXTREMOS?

Soledad Recabarren, socia

Mi mamá siempre me dice que tenga cuidado, porque los extremos se juntan. Sin embargo, y dados los resultados de la elección presidencial de este domingo, la gran pregunta es dónde se juntarán estos dos extremos.

Hoy en Chile tenemos un país más endeudado que en todo su promedio histórico, hay salida de inversiones por montos muy relevantes que pondrán en riesgo el crecimiento. También, la inestabilidad retrasa o impide el in-

greso de inversiones desde el exterior.

Por otra parte, hay necesidades sociales que han dejado de manifiesto las desigualdades existentes en Chile, como son los requerimientos de mejorar el acceso a salud, vivienda, educación de calidad y jubilaciones, entre otras.

Esta realidad nos obliga a exigirle a nuestras autoridades que deban moderarse, y por ello, lo razonable es que ambos extremos debie-

ran terminar juntándose en el centro. Sin embargo, la gran pregunta es: ¿Cuál es el centro en materia tributaria?

El país necesita desarrollo, crecimiento y estabilidad. La única forma de reestablecer la confianza en materia económica no pasa por la decisión de disminuir los impuestos, y tampoco pasa por incrementarlos a un punto de alejar las inversiones. Se requiere dar señales de estabilidad, de seguridad jurídica y de que estamos retomando

una política de acuerdos.

En este contexto, es necesario que los presidenciables acuerden revisar nuestro sistema tributario, no para proponer cambios incorporados como parche, sino que debemos mirar nuestro sistema tributario como un todo orgánico, para darle sentido de progresividad y consistencia; darle orden y coherencia, y por, sobre todo, mirar las instituciones de manera armónica.

Entendemos que puede ser



necesario eliminar exenciones o agregar nuevos hechos gravados. Para ello, será necesario revisar las normas civiles, comerciales y tributarias, ya que los impuestos forman parte de un ordenamiento legal más amplio, el cual también debe mirarse a la hora de perfeccionar la Ley Tributaria.

Espero que los candidatos presidenciales se encuentren en el centro, con la finalidad de incrementar la recaudación, incorporando a los informales y sobre todo, creando un sistema más justo, que cree certeza y estabilidad, todo ello para atraer inversiones y crecimiento.

*“Es necesario que los presidenciables acuerden revisar nuestro sistema tributario, no para proponer cambios incorporados como parche, sino que debemos mirar nuestro sistema tributario como un todo orgánico, para darle sentido de progresividad y consistencia; darle orden y coherencia, y por, sobre todo, mirar las instituciones de manera armónica”.*



Soledad Recabarren, socia

## Jurisprudencia administrativa relevante

# SII ACLARA TRATAMIENTO Y FORMA DE PAGO DE PRÉSTAMO SOLIDARIO

La consulta es realizada por contribuyente (oficio N°3.109) que, en virtud de las Leyes N°21.252 y N°21.323, solicitó el llamado “préstamo solidario” el cual consistía en un mecanismo de financiamiento y liquidez que luego debía ser reintegrado al Fisco en cuatro cuotas anuales y sucesivas sin mediar intereses ni multas.

El Servicio en la presentación aclara el tratamiento y forma de pago de dicho préstamo, el cual consiste en:

- 1- Pago de cuotas de carácter anual, las cuales se enterarán en los años 2022 o 2023, dependiendo de la Ley en que sustenta el préstamo, a través de la declaración anual de impuestos.
- 2- Cada cuota no podrá exceder del 5% de la renta declarada en Formulario N°22, del año de la devolución de la cuota.
- 3- Se podrán recibir pagos anticipados por parte del beneficiario.
- 4- De recibir Rentas del N°1 del artículo 42 de la LIR, es decir rentas del trabajo dependiente, se deberá realizar retención adicional de un 3% por parte del empleador, el cual seguirá mismo mecanismo que el impuesto único de 2da categoría.

Para facilitar la retención a realizar por los empleadores, en caso de no ser informado por los beneficiarios, se habilitó en el sitio web del SII pestaña para consultar la situación del trabajador.

De no recibir un beneficiario rentas del trabajo por cesantía, durante ese año no deberá efectuar la restitución de la cuota anual.



## Jurisprudencia administrativa relevante

# SII SE PRONUNCIA SOBRE DONACIONES REMUNERATORIAS EN CASO DE TRASPASO DE INMUEBLE

A través del Oficio N° 2.255, el Servicio de Impuestos Internos (SII) se pronuncia sobre el tratamiento tributario y aplicabilidad, de la figura de la donación remuneratoria al caso de una donación de un inmueble por parte de una madre a su hija, en compensación a los servicios de cuidado prestados por parte de esta última.

El SII parte dando cuenta que la Ley N° 21.210 incorporó una definición legal del concepto de

donación en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (LIHAD), haciendo referencia al artículo N° 1.386 del Código Civil, el cual señala el requisito de gratuidad del acto.

En base a esa definición, la donación remuneratoria, entendida como aquellas que “expresamente se hicieren en remuneración de servicios específicos, siempre que éstos sean de los que suelen pagarse” [1], no son

consideradas como donaciones para efectos de la LIHAD en cuanto equivalgan al valor del servicio, pero sí serán consideradas donaciones en todo monto que sobrepase esa equivalencia, que, adicionalmente, debe ser insinuado.[2]

En el caso en cuestión, en el cual la madre realiza una donación remuneratoria a la hija por el cuidado recibido, el SII concluye que, dado a existir un deber legal de auxilio por parte de

un hijo a un padre,[3] no se da la hipótesis de estar frente a un servicio que suela pagarse, ya que al ser la hija quien lo presta sólo cumple su deber legal. Así, no se estaría frente a una donación remuneratoria.

Al no estar frente a una donación remuneratoria, el total del monto de la donación realizada por la madre se encuentra sujeta a la LIHAD, debiendo adicionalmente insinuarse la misma para que tenga validez.



[1] Artículo N°1.433 del Código Civil. [2] Artículo N°1.434 del Código Civil. [3] Artículo N°223 del Código Civil.



## Jurisprudencia administrativa relevante

# COSTO TRIBUTARIO EN LA CONVERSIÓN DE UNA EMPRESA INDIVIDUAL A UNA SOCIEDAD POR ACCIONES

A través del oficio N° 2.437 de 2021, el Servicio de Impuestos Internos se pronuncia sobre el costo tributario a considerar en la determinación del mayor valor que se puede producir en la conversión de una empresa individual en una sociedad por acciones, sobre la forma en que tributaría dicho mayor valor y sobre el costo tributario de las acciones de la nueva sociedad.

En particular, se plantea al SII un caso hipotético en que una empresa individual se convierte en sociedad por acciones, considerando que la persona natural ha asignado bienes a su empresa individual a un valor de \$10, que la empresa individual ha generado rentas por \$50 y que, al momento de la conversión, el valor tributario del patrimonio aportado a la nueva sociedad nacida de la conversión sería de \$60 y su valor de mercado de \$100.

En dicho contexto, el consultante solicita confirmar que: i) El mayor valor en el aporte se genera para la empresa individual y no para la persona natural, el que resultaría de comparar la diferencia del costo de los bienes aportados (\$60) y su valor de mercado (\$100), gravándose éste con Impuesto de Primera Categoría, el que pasaría a formar parte del SAC de la nueva sociedad; y, ii) Que el costo tributario de las acciones de la nueva sociedad para la persona natural según el valor de la



asignación primitiva de bienes (\$10).

Sobre la consulta, el SII expresa que, en el contexto de una conversión, quien realmente efectúa el aporte a la sociedad es la persona natural y no la empresa individual. Y esta última, tras la conversión, termina su giro y desaparece, por lo que quien adquiere la calidad de accionista en la nueva sociedad es la persona natural y no la empresa individual.

Adicionalmente, el SII indica que el valor de los bienes aportados puede ser determinado libremente por las partes en la escritura de constitución de la nueva sociedad, pero el costo de los bienes que se encontraban en la empresa individual ascenderá a su valor libro, incluidas en dicho valor las utilidades acumuladas pendientes de tributación. Lo anterior, según el SII, supondría la posibilidad de generar un incremento patrimonial para el aportante cuando el valor por el cual son aportados

los bienes sea mayor a su valor libro.

En esta misma línea, aclara el SII que la empresa continuadora deberá mantener el registro de las cantidades anotadas en los Registros de Rentas Empresariales que mantenía la empresa individual convertida, permitiendo la ley que las utilidades cumplan su tributación al momento de ser retiradas, remesadas o distribuidas desde la continuadora y no al momento de la conversión. Sobre este punto ahonda el SII en que si el costo tributario contemplara solo el capital de la empresa individual (\$10), la renta obtenida por ésta tributaría dos veces, dado que, en dicho supuesto, se gravaría el mayor valor producido en el aporte y luego se gravarían las mismas cantidades en los posteriores retiros que se efectuaran en la sociedad continuadora.

Agrega el SII que, de generarse un mayor valor en el aporte de bienes de la empresa indi-

vidual a una nueva sociedad nacida de una conversión, este valor tributaría según las reglas generales del Impuesto a la Renta, es decir, con Impuesto de Primera Categoría y con impuestos finales. El Impuesto de Primera Categoría constituiría crédito contra los impuestos finales, pero estaría asociado directamente a la persona natural y no formaría parte del SAC de la nueva sociedad.

En síntesis, el SII difiere de los criterios expuestos por el consultante y concluye que un eventual mayor valor no se generaría para la empresa individual que se convierte, sino que directamente en la persona natural. Asimismo, añade que este mayor valor se produciría al comparar el valor libro de los bienes aportados en el proceso de conversión y el valor asignado por las partes en la constitución de la nueva sociedad y que dicho mayor valor tributaría conforme a las reglas generales del Impuesto a la Renta, es decir, con Impuesto de Primera Categoría y con impuestos finales, pudiendo utilizarse el primero directamente como crédito contra los segundos, sin anotarse en el registro SAC de la nueva sociedad. A su vez, el costo tributario de las acciones que se crean producto de la conversión será equivalente al valor de aporte, según aquel que le otorguen las partes en la constitución de la nueva sociedad.



## Jurisprudencia administrativa relevante

# CONTRIBUYENTE CONSULTA SOBRE APLICACIÓN DE NORMA GENERAL ANTI ELUSIÓN EN REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

Se solicita el pronunciamiento por parte del SII (oficio N° 2394) de una reorganización empresarial en los términos que se detallarán a continuación, y la aplicación de las normas del artículo 4 bis, 4 ter, y 4 quater.

Detalla el contribuyente que buscan el ingreso de dos nuevos socios a una sociedad de inversión limitada, todas personas naturales. Indica que el capital social asciende a M\$10, y que posee un 16,6 % de las acciones de una sociedad anónima, la que a su vez corresponde al Holding Empresarial. El registro RAI de la S.A. asciende a M\$2.000.

Señala que busca realizar el ingreso de nuevos socios a la sociedad limitada, pero que una venta de derechos sociales le parece una opción “cara”. Frente a lo anterior, solicita se confirme lo siguiente:

¿Pueden entrar los futuros socios a valor capital, renunciando a las utilidades generadas hasta ese momento por la limitada?

Para el caso en particular que la limitada no tuviera utilidades acumuladas, ¿deberán renunciar a percibir los dividendos distribuidos por la S.A. con cargo a utilidades percibidas antes de su ingreso?

¿Es aplicable la norma de mayor valor en la colocación de acciones y su tratamiento tributario a otras figuras distintas a la S.A.?

Frente a lo anterior, el SII se-



ñalo lo siguiente:

Los contribuyentes, según lo señalado en Circular N°65 del año 2015, se encuentran cautelados bajo el legítimo derecho a organizar sus actividades, actos o negocios afectos a impuestos de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan. Señala el oficio “que no toda ventaja tributaria lograda por el contribuyente constituye elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario.”.

De esta manera, el SII refuerza el concepto de libertad contractual, he indica que, para el caso en cuestión, existen otras circunstancias adicionales a la venta de derechos sociales y reserva de utilidades indicadas, que serán de relevancia a analizar en la operación en la debida etapa de fiscalización. Estas podrían ser:

**1- Si existe relación entre los socios actuales y los que ingresan a dicha sociedad.**

**2- El porcentaje de participación que adquieren estos nuevos socios en la sociedad limitada e indirectamente en la Holding y, consecuentemente,**

**la disminución de los actuales.**

**3- La forma de pago del capital suscrito: si este se estableció en cierto plazo o bien si existió o no un flujo efectivo en su pago junto con el origen de los anteriores.**

**4- Si existe algún acuerdo de distribución de utilidades distinto al de capital, y si ese responde a razones comerciales, económicas, financieras, etc.**

Con respecto a la consulta acerca de la aplicación de mayor valor o sobrepago en la colocación de acciones, se deriva a la Subdirección Normativa.