RECABARREN & ASOCIADOS

CONSULTORÍA TRIBUTARIA

CLAVES TRIBUTARIAS

Julio 2023

Índice

Actualización de normas

I Oficio Ordinario N°1666 de 08 de junio de 2023: sobre el impuesto a las donaciones en la constitución de fideicomiso a título oneroso. 2

II Oficio Ordinario N°1729 de 15 de junio de 2023: pago o retención de IVA cuando el prestador de los servicios tenga domicilio o residencia en el extranjero. 3

III Oficio Ordinario N°1784 de 22 de junio de 2023: destrucción material de activos por obsolescencia. 3

IV Oficio Reservado N°41 de 22 de junio de 2023: extracto de respuesta a consulta vinculante según artículo 26 bis del Código Tributario. 4

Fiscalización tributaria

Reestructuración de la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII. 5

Columna de Opinión

"Eliminación de un impuesto anacrónico"
Juan Ignacio Rivas, abogado de Recabarren & Asociados. 6

En la presente edición, ponemos a disposición de nuestros lectores una actualización de oficios administrativos que ha emitido recientemente el Servicio de Impuestos Internos para una mejor interpretación de las normas tributarias. Comentamos el oficio emitido por el Servicio de Impuestos Internos sobre la procedencia del impuesto a las donaciones en la constitución de un fideicomiso a título oneroso. En otro, el SII se refiere al pago o retención de IVA cuando el prestador de los servicios tenga domicilio o residencia en el extranjero. En un tercer oficio, el organismo fiscal se pronuncia respecto del tratamiento tributario referido a la Ley sobre Impuesto a la Renta en la destrucción material de activos por obsolescencia de maquinaria y tecnología. Igualmente, mencionamos la respuesta del Servicio de Impuestos Internos a la consulta sobre si corresponde la aplicación de ciertas normas del Código Tributario en una restructuración societaria.

En estas Claves, incorporamos un acápite específico para dar a conocer la nueva estructura de la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII. Según indica el organismo, el propósito de esta restructuración es ayudar a enfrentar los desafíos actuales de la fiscalización tributaria -acorde con experiencias internacionales y lineamientos de la OCDE- y permitir una mejor comunicación con el contribuyente.

Finalmente, difundimos una reciente columna de un abogado del equipo de Recabarren & Asociados, publicada en un medio nacional.

OFICIO ORDINARIO N°1666 DE 08 DE JUNIO DE 2023: SOBRE EL IMPUESTO A LA DONACIONES EN LA CONSTITUCIÓN DE FIDEICOMISO A TÍTULO ONEROSO.

El contribuyente solicita al Servicio de Impuestos Internos (SII) un pronunciamiento sobre si corresponde o no el impuesto a las donaciones en la constitución de un fideicomiso oneroso.

En concreto, el peticionario solicitó la inscripción de dos escrituras públicas en el Conservador de Bienes Raíces (CBR) correspondiente referidas a la constitución de propiedad fiduciaria. Estas fueron rechazadas, aduciendo la falta de acreditación del pago del impuesto a las donaciones conforme a lo prescrito en la Circular N°33 de 2021 del SII. Asimismo, agrega que no corresponde el pago de dicho impuesto debido a que los fideicomisos se celebraron a título oneroso, por lo que solicita al SII determinar si lo que señala el CBR es correcto y, por ende, si corresponde o no pagar el impuesto a las donaciones.

En su análisis, el SII señala que, en el caso particular, se celebraron dos fideicomisos onerosos en que los fiduciarios son ambos menores de edad. De esta manera, y según lo establecido en la Circular N°33 del 2021, no se configuraría el hecho gravado "donación", ya que el supuesto para que se gatille el impuesto a la donación es que se trate de un fideicomiso gratuito.

De esta manera, el SII concluye que, a pesar de que la constitución de los fideicomisos a título oneroso no configura el hecho gravado "donación", existen ciertas prevenciones en el caso concreto. En primer lugar, en materia de impuesto a la renta, tanto el constituyente como la fiduciaria deberán tributar por los impuestos correspondientes sobre los eventuales incrementos patrimoniales.

En segundo lugar, y considerando las edades de los fideicomisarios, podría estimarse que las condiciones pactadas en el fideicomiso se entienden fallidas (deben cumplir 25 años), y, por ende, no se configuraría el hecho gravado "donación".

Por último, el SII plantea que, entre las facultades que tiene para fiscalizar y sancionar, puede revisar las operaciones realizadas con el fin de determinar si existe algún mecanismo elusivo en el fideicomiso.

OFICIO ORDINARIO N°1729 DE 15 DE JUNIO DE 2023: PAGO O RETENCIÓN DE IVA CUANDO EL PRESTADOR DE LOS SERVICIOS TENGA DOMICILIO O RESIDENCIA EN EL EXTRANJERO.

Se consulta respecto a la situación de una sociedad de profesionales que presta servicios exentos de impuesto a las ventas y servicios (IVA), conforme al número 8 de la letra E del art. 12 de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, la cual recibe servicios de proveedores extranjeros a los que no se les retiene el impuesto adicional por existir con su país un tratado para evitar la doble tributación que eximiría a la remuneración del servicio prestado de tal retención.

El SII aclara que las sociedades de profesionales califican como contribuyentes de IVA, sin perjuicio de la exención de IVA que las beneficia. Así, conforme al art. 11 letra E) de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, al ser la sociedad de profesionales contribuyente de IVA y recibir un servicio afecto de parte de un prestador domiciliado o residente en el extranjero, la beneficiaria del servicio será sujeto pasivo de IVA. Debe documentar la operación mediante la emisión de una factura de compra y también declarar y pagar el impuesto, sin necesidad de una declaración previa por parte del Servicio que disponga el cambio de sujeto o la emisión de facturas de compra.

OFICIO ORDINARIO N°1784 DE 22 DE JUNIO DE 2023: DESTRUCCIÓN MATERIAL DE ACTIVOS POR OBSOLESCENCIA.

La contribuyente consulta al SII respecto del tratamiento tributario frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) en la destrucción material de activos por obsolescencia, debido a que la empresa renovó los procesos tecnológicos, convirtiendo la maquinaria y tecnología antigua en obsoleta.

En específico, y siguiendo lo dispuesto en el inciso primero y números 3 y 5 del inciso cuarto del art. 31 de LIR, solicita confirmar que: 1) En caso de activos destruidos materialmente por haberse vuelto obsoletos para la empresa con motivo de la renovación de los procesos tecnológicos, su costo tributario debe ser castigado, siendo estos llevados a gasto en el ejercicio en que ello ocurra; 2) No es aplicable el N°5 del inciso cuarto del art. 31 de la LIR (aumentar al doble la depreciación de bienes), ya que solo es aplicable cuando los bienes se mantengan en propiedad del contribuyente, esto es, no hayan sido destruidos jurídica (enajenación) ni materialmente (corporal), y 3) Al tratarse de una destrucción, los bienes dejan de ser un activo, por lo que no forman más parte del capital propio tributario del contribuyente.

En concordancia con lo prescrito en los artículos señalados, respecto de la primera consulta el SII sostiene que los bienes del activo fijo señalados podrán ser castigados y llevados a gasto en el ejercicio comercial de su destrucción, aun si se destruyeron voluntariamente por el contribuyente, siempre que se acredite ante el SII la necesidad para la empresa de dicha destrucción y que no corresponden a materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que se encuentren en las circunstancias descritas en el párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del art. 31 de la LIR.

Por las mismas razones del párrafo anterior, a la segunda consulta el SII señala que no correspondería aplicar el párrafo segundo del N°5 del inciso cuarto del art. 31 de la LIR, el cual es aplicable sobre bienes que se han hecho inservibles antes del término del plazo de depreciación que se les haya asignado.

Finalmente, respecto a la tercera consulta, el SII señala que, al haber salido del patrimonio del contribuyente, los bienes destruidos dejan de formar parte de su capital propio tributario.

OFICIO RESERVADO N°41 DE 22 DE JUNIO DE 2023: EXTRACTO DE RESPUESTA A CONSULTA VINCULANTE SEGÚN ARTÍCULO 26 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

El contribuyente solicita al Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de los arts. 4° bis, 4° ter, 4° quater y 64° del Código Tributario a la reestructuración que describe.

En particular, tres personas (AA, BB y CC), a través de sus empresas individuales, son copropietarias de un paquete accionario de un grupo empresarial chileno. La estructura del grupo presenta una sociedad "ZZ Ltda", en la cual son socios los empresarios individuales. Asimismo, incluye tres sociedades por acciones, denominadas "AA SpA", "BB SpA" y "CC SpA", en las que los empresarios individuales y "ZZ Ltda" son accionistas. Finalmente, estas tres sociedades tienen el total de la participación en la Sociedad operativa del grupo.

A partir de lo anterior, se plantea al SII una reorganización que separe la participación accionaria de AA, BB y CC en la sociedad operativa, de manera tal que cada uno pueda administrar y disponer de manera independiente los flujos generados por ella.

Dicha reorganización consistiría en aportar a valor tributario las acciones que tienen las empresas individuales en "AA SpA", "BB SpA" y "CC SpA" a "ZZ Limitada", sociedad que luego sería transformada en una sociedad por acciones. Posteriormente, se dividiría en "ZZ SpA" continuadora - "ZZ AA SpA", "ZZ BB SpA" y "ZZ CC SpA"-, asignándose el total de las acciones aportadas a cada sociedad respectivamente.

Por último, se permutarían entre los empresarios individuales, las acciones de las nuevas sociedades para dejar a cada accionista como dueño exclusivo de su proporción en la continuadora y del total de su respectiva sociedad naciente de la división. Así, a través de su empresario individual, AA quedaría como única accionista de "ZZ AA SpA", al igual que BB en "ZZ BB SpA" y CC en "ZZ CC SpA".

Al respecto, el SII señaló que el aporte de las acciones a valor tributario supondría un aumento de capital en "ZZ Ltda", el cual no generaría un flujo efectivo para los aportantes, por lo tanto, no sería una operación tasable.

En cuanto a la división de "ZZ Ltda", el Servicio indicó que se trata de una distribución del patrimonio social, que no constituye una enajenación, sino que una especificación de derechos preexistentes que se radican en una nueva sociedad independiente, por lo que la división tampoco sería tasable.

Finalmente, respecto de la permuta de acciones entre los empresarios individuales, sostuvo que no sería aplicable la facultad de tasación señalada en el art. 64° del Código Tributario, debido a que no implicaría un incremento patrimonial de las partes, toda vez que el costo de adquisición para los accionistas sería totalmente equivalente.

Tras un análisis global de la presente reorganización, el Servicio consideró que obedece a una legítima razón de negocios, al tener por finalidad que las tres personas puedan disponer de los flujos que se les distribuyan, de manera independiente y más eficiente. En razón de lo anterior, bajo la condición de que se cumpla con lo propuesto, se abstendría de emplear sus facultades de tasación.

Fiscalización tributaria

REESTRUCTURACIÓN DE LA DIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL SII

El 28 de junio de 2023, el Servicio de Impuestos Internos emitió la Resolución Exenta N°74, mediante la cual reestructuró los grupos y la forma de fiscalización de la Dirección de Grandes Contribuyentes (DGC). Esta reorganización, en palabras de Hernán Frigolett, Director del SII, "viene en ayudar a los desafíos actuales en la fiscalización tributaria, y fue realizada basándose en experiencias internacionales y lineamientos de la OCDE".

Así, mediante la referida Resolución Exenta, se modificó la estructura de la DGC, quedando con los siguientes departamentos, cada uno, con sus funciones propias, que buscan una manera más efectiva de fiscalización y comunicación con el contribuyente:

- Tres departamentos de Cumplimiento de Grandes Grupos Empresariales.
- Oficina de Facilitación y Asistencia.
- Departamento Jurídico.
- Departamento de Procedimientos Administrativos Tributario.
- Departamento de Administración.
- Oficina de Apoyo a la Gestión.

Igualmente, se modificó la forma en que los contribuyentes son catalogados como "Grandes Contribuyentes" e integrados a la nómina que elabora anualmente el SII.

Antes de esta reestructuración, para ser incluidos en aquella nómina debían cumplirse ciertos requisitos de forma individual, es decir, cada uno de los contribuyentes era considerado personalmente. Esto implicaba que algunas sociedades de un mismo grupo pudieran no estar en esta nómina, y, por tanto, eran fiscalizados por la Dirección Regional correspondiente.

Así, a partir de la Resolución Exenta los criterios fueron modificados: dejaron de ser considerados los contribuyentes individualmente, y son computados por todas las sociedades que conforman el grupo empresarial. De esta manera, si la totalidad de las sociedades que componen cada grupo supera ciertos ingresos, el grupo empresarial completo se incluirá en la nómina.

Finalmente, la nómina de la DGC quedó integrada por un total de 120 grupos empresariales, y 12 empresas multinacionales con domicilio en Chile.

Recordemos que la DGC tiene el carácter de Dirección del SII y que su función es supervigilar aquellos contribuyentes de mayores ingresos a nivel nacional incluidos en una nómina elaborada por el propio ente fiscal.

Columna de opinión

"ELIMINACIÓN DE UN IMPUESTO ANACRÓNICO"

Juan Ignacio Rivas, abogado, Recabarren & Asociados

En época de constantes reformas tributarias y nuevos proyectos de cambios, poco se ha hablado del impuesto de timbres y estampillas, un gravamen cuyo solo nombre revela un grado de anacronismo y que puede parecer inocuo o "barato" -dado que sus tasas porcentualmente son bajas (entre 0,066% y un 0,8%)-, pero que ser suele muy limitante y costoso, sobre todo para las personas y para las pequeñas y medianas empresas.

En general, este impuesto grava las operaciones de crédito de dinero documentadas (por ejemplo, préstamos o mutuos) u otros documentos que den cuenta de una deuda (léase, pagarés y letras de cambio). Como tal, tiene un impacto directo sobre los costos de acceso al crédito. Así, en tiempos como los actuales en que las tasas de interés que ofrece el mercado han ido al alza, tiene un fuerte impacto sobre el financiamiento al tornarse este más caro, y, por ende, dificultando su acceso a muchos.

Por otra parte, y además del mayor costo del crédito, el impuesto de timbres y estampillas supone también una mayor burocracia, distribuida entre gestiones de pago en bancos, exigencias de notarías, conservadores de bienes raíces, revisiones del Servicio de Impuestos Internos, etc. Así, en una operación de crédito hipotecario por CLP$100 millones a 20 años de plazo, además de tener que soportarse los intereses del préstamo, los gastos de tasación, honorarios de abogados, de notaría, y de las inscripciones en el Conservador (CLP$1.000.000 aproximadamente), habría que soportar el impuesto de timbres y estampillas por la suma de CLP$800.000, es decir, se termina agregando una cantidad significativa.

El problema se agrava para las personas y/o empresas que se encuentran en una etapa inicial de actividad económica. En efecto, el impuesto de timbres y estampillas les carga doblemente la mano, puesto que personas y/o pymes carecen de capital inicial y no suelen contar con mayores alternativas de financiamiento. Entendido de este modo, entonces, este particular impuesto termina adquiriendo tintes de regresividad.

Siendo este el escenario, cabe preguntarse por la conveniencia de seguir manteniendo este impuesto, pues no pareciera estar en consonancia con las verdaderas necesidades económicas de los tiempos actuales. En la actual coyuntura, las preguntas que debieran hacerse son: ¿Será razonable mantener un impuesto al crédito?, ¿cuánto coarta este el dinamismo de la economía y el impulso del emprendimiento? Y, si se considera que gran parte del consumo se efectúa pagando con crédito, ¿será justo que -además del impuesto a la renta que grava los ingresos de las personas y del IVA-, exista además un impuesto al crédito?

La situación del país requiere con urgencia de medidas que favorezcan el emprendimiento, eliminando sus trabas y los costos que lo puedan afectar. Se debe propender a mejorar el crecimiento, que viene en declive hace algunos años, y a reactivar la economía. Si lo anterior es un objetivo deseable, facilitar y mejorar el acceso al financiamiento debe plantearse como un paso necesario. Entre las políticas que pudieran apoyar todo ello, una buena medida tributaria por evaluar sería plantear la eliminación del impuesto de timbres y estampillas.

Diario Financiero, Tribuna Libre, 10 de julio 2023
https://www.df.cl/opinion/columnistas/eliminacion-de-un-impuesto-anacronico