RECABARREN & ASOCIADOS

CONSULTORÍA TRIBUTARIA

CLAVES TRIBUTARIAS

Abril 2025

Índice

Actualización Administrativa

I. Oficio ordinario N°507 de 13 de marzo de 2025: Abuso o simulación en una reorganización internacional. 2

II. Oficio reservado N°549 de 20 de marzo de 2025: Aplicación de la sobretasa establecida en el artículo 8° de la Ley N°17.235 en caso de un loteo con construcción simultánea. 3

III. Oficio ordinario N°550 de 20 de marzo de 2025: Presunción de relación del artículo 41g de la ley sobre impuesto a la renta. 3

IV. Oficio ordinario N°555 de 20 de marzo de 2025: Determinación de la base imponible afecta a IVA de arriendo con opción de compra de un inmueble. 4

V. Oficio ordinario N°556 de 20 de marzo de 2025: Obligación de presentar certificado de pago de impuesto a las herencias en caso de inscripción especial de herencia. 4

VI. Oficio ordinario N°557 de 20 de marzo de 2025: Rescisión de donaciones acogidas a beneficios tributarios de la Ley N°19.885 y del título VIII bis del Decreto Ley N°3.063 de 1979. 5

Jurisprudencia Judicial

La Corte de Apelaciones de Santiago confirmó una sentencia del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, desechando el reclamo del contribuyente por ir este en contra de la teoría de los actos propios. 6

Columna de Opinión

Los Grupos Empresariales bajo la lupa de la nueva ley de cumplimiento tributario 7

En la actual edición de las Claves Tributarias, presentamos la actualización administrativa con seis pronunciamientos del director del Servicio de Impuestos Internos (SII), quien da respuesta a las consultas tributarias formuladas por los contribuyentes.

Asimismo, presentamos un análisis de una resolución dictada por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó una sentencia del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, desechando el reclamo del contribuyente por ir este en contra de la teoría de los actos propios.

Y también damos a conocer una columna de opinión de nuestra asociada Mónica Aguilar, quien analiza la Ley 21.713 relativa a los grupos empresariales.

Finalmente, invitamos a nuestros lectores a seguir el canal de LinkedIn de Recabarren & Asociados, que incluye, entre otros, permanentes actualizaciones de normas y difusión de noticias sobre materias tributarias de interés.

Actualización Administrativa

OFICIO ORDINARIO N°507 DE 13 DE MARZO DE 2025: ABUSO O SIMULACIÓN EN UNA REORGANIZACIÓN INTERNACIONAL

Se consulta al Servicio de Impuestos Internos (SII) si una reorganización societaria, mediante la que se pretende eliminar una agencia en Chile y radicar sus activos en una entidad chilena dependiente de una sociedad peruana, sería una conducta elusiva acorde a la Norma General Antielusión ("NGA") o a otra norma anti elusiva especifica.

Se expone que el Grupo Empresarial, controlado por una familia residente en Perú, mantiene operaciones en Chile a través de:

1. Chile Opco, sociedad dedicada a la producción agrícola, cuyo único dueño es una sociedad residente en Perú ("Perú Holding"), de la cual son dueños los miembros de la familia peruana.

2. Una agencia en Chile, de una sociedad de Panamá ("Panamá Co"), dueña de inmuebles agrícolas en Chile. El único accionista de Panamá Co es una sociedad de las Islas Vírgenes Británicas ("BVI Co"), cuyo único accionista es una fundación de interés privado de Panamá, controlada por la familia peruana dueña del Grupo Empresarial.

La reorganización tendría por objetivo eliminar la Agencia en Chile y que los bienes raíces de ésta queden en una sociedad chilena filial de Perú Holding. Lo anterior implicaría la ejecución de los siguientes pasos: i. Perú Holding constituye una nueva sociedad en Chile ("NewcoCL"); ii. Perú Holding compra a costo tributario las acciones de Panamá Co; iii. Panamá Co se redomicilia a las Islas Vírgenes Británicas; y, iv. Panamá Co es absorbida por NewcoCL, extinguiéndose la agencia que Panamá Co mantenía en Chile, radicándose sus activos en NewcoCL.

Al efecto, el SII analiza cada paso de la reorganización y se pronuncia sobre la configuración de abuso o simulación de acuerdo con la NGA:

i. La constitución de NewcoCL por parte de Perú Holding no tiene riesgo elusivo;

ii. La venta de Panamá Co que realiza BVI Co a Perú Holding, a costo tributario, no se gravaría en Chile dado que no se afectaría a Impuesto Adicional conforme al inciso final del artículo 10 de la Ley de Impuesto a la Renta, en cuanto se trataría de una reorganización donde existe un controlador común y que no generaría un mayor valor para el enajenante por efectuarse a costo tributario;

iii. El redomicilio de Panamá Co a las Islas Vírgenes Británicas, tampoco se afectaría con Impuesto Adicional en Chile dado que no implica el término de la personalidad jurídica de la compañía ni un traspaso patrimonial, siempre que ambas legislaciones permitan el redomicilio. El redomicilio tendría su fundamento en que, en el caso particular, existiría una limitación corporativa para fusionar la sociedad panameña con una sociedad chilena;

iv. La absorción de Panamá Co (ya redomiciliada en BVI) por NewcoCL no sería tasable por el SII, siempre que se mantenga el costo tributario de los activos en la absorbente y la fusión se adecúe al concepto descrito en el artículo 99 de la Ley N° 18.046 sobre Sociedades Anónimas.

v. La NGA no aplicaría debido a que se pueden escoger opciones menos gravosas que obedezcan a razones económicas y jurídicas relevantes, distintas de las meramente tributarias. Asimismo, el SII no considera que exista un abuso de las formas jurídicas, dado que el resultado obtenido guarda coherencia con el objetivo y que tampoco observa la existencia operaciones simuladas.

Gonzalo Cuevas

OFICIO RESERVADO N°549 DE 20 DE MARZO DE 2024: APLICACIÓN DE LA SOBRETASA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 8° DE LA LEY N°17.235 EN CASO DE UN LOTEO CON CONSTRUCCIÓN SIMULTÁNEA.

La sociedad proyecta desarrollar un conjunto inmobiliario, consistente en un loteo con varios condominios de edificios destinados a la vivienda, a construir por etapas. Para ello, solicitará a la DOM un permiso de edificación de loteo con construcción simultánea sobre el lote matriz inscrito a su nombre.

Una vez obtenida la recepción definitiva parcial de cada etapa, se perfeccionará jurídicamente el lote correspondiente, se solicitará al SII la asignación de los roles de avalúo fiscal para sus unidades y se archivarán en el registro de dominio los planos y resoluciones de la DOM, dejando constancia de que el lote, al estar urbanizado, puede ser enajenado, efectuándose únicamente la nueva inscripción en el Conservador de Bienes Raíces cuando se vendan dichas unidades a terceros.

El contribuyente solicita confirmar que, en la situación descrita, es decir, cuando se inicia la construcción con el permiso vigente de edificación de loteo con construcción simultánea, se entiende que tanto el proyecto como el lote matriz están en construcción. Por lo tanto, no se aplicaría la sobretasa del artículo 8° de la Ley N°17.235 sobre Impuesto Territorial, ya que, las etapas pendientes no calificarían como sitios no edificados.

A ese respecto, el SII indica que en concordancia con la normativa aplicable (artículo 8° de la Ley en comento y la Circular N°31 de 2019), los bienes raíces no agrícolas ubicados en áreas urbanas que se consideren sitios no edificados, se encontrarán gravados con la sobretasa. Sin embargo, dicha sobretasa no procederá cuando exista una edificación en construcción amparada por un permiso municipal vigente, ya sea para construcción por etapas o simultánea.

En el caso analizado, la existencia de un permiso de edificación que abarque la totalidad del proyecto aun cuando se desarrolle por etapas, impide calificar al predio como sitio no edificado, mientras se encuentren en curso las obras autorizadas. Por lo que, en la medida que cada etapa se complete y obtenga su recepción definitiva parcial, al independizarse del lote matriz dejará de ser susceptible de la sobretasa.

En consecuencia, solo las partes del predio que no cuenten con construcciones en curso ni con un permiso municipal vigente podrían considerarse sitios no edificados y estar afectas a la sobretasa, pero si la construcción cubre todo el proyecto mediante un permiso válido, la sobretasa no sería aplicable.

Por lo tanto, en cuanto a la operación indicada por el contribuyente, el SII señala que:

1) Al iniciar la construcción de la primera etapa del proyecto habitacional, con un permiso de edificación de loteo con construcción simultánea, y cumpliendo lo dispuesto en la Ordenanza General de la Ley General de Urbanismo y Construcciones, se deberá eliminar la sobretasa del respecto de la totalidad del lote matriz.

2) Una vez que la primera etapa obtenga la recepción definitiva parcial y, si no se han iniciado las obras en las etapas restantes, se deberá reponer la sobretasa al remanente del lote matriz, por considerarse dicho remanente como un sitio no edificado.

Javiera Bucarey

OFICIO ORDINARIO N°550 DE 20 DE MARZO DE 2025: PRESUNCIÓN DE RELACIÓN DEL ARTÍCULO 41 G DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

El contribuyente consulta si cuatro hermanos que participan directamente en una entidad extranjera de rentas pasivas, con un 25% de participación cada uno, se presumen relacionados para efectos del artículo 41 G de la LIR.

En respuesta, el Servicio de Impuestos Internos señaló que la presunción relevante para el supuesto se extiende a los parientes hasta el segundo grado de consanguinidad, cuando éstos compartan un vehículo de inversión constituido en Chile, a través del cual controlen la entidad domiciliada en el extranjero.

De esta manera, el SII concluye que, en el supuesto expuesto en la consulta, no opera la presunción de relación entre los hermanos, al no existir un vehículo de inversión constituido en Chile, ya que, de acuerdo a lo informado, participan directamente en la entidad domiciliada en el extranjero.

Lo anterior, sin perjuicio que pudieran aplicarse alguna de las hipótesis de control restantes, establecidas en la letra A del artículo 41 G de la LIR.

Antonio Arteaga

OFICIO ORDINARIO N°555 DE 20 DE MARZO DE 2025: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE AFECTA A IVA DE ARRIENDO CON OPCIÓN DE COMPRA DE UN INMUEBLE.

En mayo de 2011 se suscribió un contrato de arrendamiento con opción de compra sobre el cual se sostiene que el IVA a pagar debe ser calculado sobre la base del menor valor entre el monto neto de la cuota facturado y el avalúo fiscal del bien.

Al respecto, el contribuyente consulta cómo se aplica el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios ("LIVS") en el caso de los contratos de arrendamiento con opción de compra.

El Servicio de Impuestos Internos ("SII") indicó que, luego de las modificaciones que se introdujeron a la letra l) del artículo 8 de la LIVS, los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor son gravados con IVA. Luego, indica que, de acuerdo con la letra i) del artículo 16 de la LIVS, en estos contratos la base imponible está constituida por el valor de cada cuota, y debe rebajarse la parte correspondiente a la utilidad o interés comprendido en la operación. Además, según el inciso segundo del artículo 17, también se podrá deducir del monto de cada cuota, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

Finalmente, en el artículo 12 de la LIVS se incorpora una exención de IVA en estos contratos, en los casos en que la adquisición de los bienes objeto del contrato que lo haya precedido inmediatamente, no se haya recargado con IVA, sea por tratarse de una venta exenta o no afecta.

Sin perjuicio de lo anterior, según se establece en el artículo sexto transitorio de la Ley N°20.780, modificado por la Ley N°20.899, las modificaciones antes mencionadas no son aplicables a los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, celebrados con anterioridad al 1° de enero de 2016, por lo que las cuotas de arrendamiento como la transferencia de estos bienes, mantienen la tributación vigente al momento de su suscripción.

El SII concluye que, si el contrato de arrendamiento con opción de compra del inmueble se celebró antes del 1° de enero de 2016, para determinar la base imponible afecta a IVA hay que distinguir si el contrato se celebró respecto de un inmueble amoblado o no amoblado.

- Si es amoblado, estará gravado con IVA según la letra g) del artículo 8 de la LIVS, y corresponderá aplicar el inciso primero del artículo 17 de la LIVS, deduciendo de la renta de arrendamiento (la cuota) la proporción que corresponda del 11% anual del avalúo fiscal del inmueble.
- Si no es amoblado, estará gravado con IVA según la letra l) del artículo 8 de la LIVS. En este caso deberá aplicarse a cada cuota, deducida la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación y la proporción que corresponda al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

María José Birkner

OFICIO ORDINARIO N°556 DE 20 DE MARZO DE 2025: OBLIGACIÓN DE PRESENTAR CERTIFICADO DE PAGO DE IMPUESTO A LAS HERENCIAS EN CASO DE INSCRIPCIÓN ESPECIAL DE HERENCIA.

El contribuyente se acogió al pago diferido del Impuesto a la Herencia conforme al inciso 2° del artículo 50 de la Ley 16.271 y, habiendo efectuado el pago de la primera cuota, consulta si corresponde al Conservador de Bienes Raíces exigir el comprobante del pago total del impuesto a las herencias para efectuar la inscripción especial de herencia.

El SII señala que, de acuerdo al art. 8° de la Ley 19.903, con el mérito del certificado de inscripción en el Registro Nacional de Posesiones efectivas se pueden requerir las inscripciones especiales que procedan, sin perjuicio de lo dispuesto por el art. 74 del Código Tributario. Este último dispone que los Conservadores de Bienes Raíces no podrán efectuar inscripciones sin que se acredite el pago de impuestos asociado, señalando que, para comprobar el pago de impuesto a las asignaciones por causa de muerte se deberá estar a la Ley 16.271. Por su parte, el art. 54 de dicha Ley dispone que los Conservadores no podrán inscribir adjudicaciones, enajenaciones o disposiciones de bienes hereditarios sin que se inserte el comprobante de pago del impuesto.

Por lo tanto, concluye el SII que no procede que se exija el certificado de pago para la inscripción especial de herencia, atendido que no se trata de una adjudicación, enajenación o disposición de un bien hereditario. No obstante, una vez practicada la inscripción especial de herencia, no se podrá inscribir la enajenación del inmueble adquirido por herencia, sin que se inserte el comprobante del pago total del impuesto.

Valentina Costa

OFICIO ORDINARIO N°557 DE 20 DE MARZO DE 2025: RESCISIÓN DE DONACIONES ACOGIDAS A BENEFICIOS TRIBUTARIOS DE LA LEY N°19.885 Y DEL TÍTULO VIII BIS DEL DECRETO LEY N°3.063 DE 1979.

Un contribuyente de primera categoría realiza donaciones acogidas a beneficios tributarios (Título VIII bis del Decreto Ley N°3.063 de 1979, sobre Rentas Municipales, y en la Ley N°19.885), las cuales, en algunos casos se "rescinden" luego de perfeccionadas cuando el donatario incumple con alguna de las obligaciones que se le imponen en el contrato de donación.

Al respecto, se solicita al Servicio de Impuestos Internos ("SII") confirmar que el donante de "buena fe" mantiene los beneficios tributarios a pesar de la "rescisión".

Según el artículo 46 E del Título VIII bis, en caso de verificarse una "infracción o incumplimiento legal o reglamentario" por parte de las entidades donatarias, los donantes de buena fe "mantendrán" todos los beneficios regulados en dicho título y sólo serán responsables si se prueba que han entregado antecedentes o información maliciosamente falsa o han actuado mediante abuso de formas o simulación a fin de "obtener" un beneficio tributario al cual no tenían derecho.

De lo anterior, se entiende que la norma protege los beneficios tributarios a los que accedió el donante cumpliendo los requisitos legales. Ahora bien, dicha protección se circunscribe exclusivamente a las infracciones e incumplimientos "legales o reglamentarios". De este modo, si del incumplimiento resulta una infracción o incumplimiento legal o reglamentario, el donante de buena fe mantendrá los beneficios tributarios a los que accedió.

Con todo, respecto de la relación entre "rescisión" de la donación y buena fe, la norma ampara la buena fe del donante cuando se trata de infracciones o incumplimientos cometido por la entidad donataria y en los que, se entiende, no ha tomado conocimiento ni parte el donante. Esto se comprueba al radicar la responsabilidad en el donante si se prueba que "han entregado" antecedentes o información maliciosamente falsa o "han actuado" mediante abuso de formas o simulación para obtener un beneficio tributario al que no tenían derecho.

Luego, si se "rescinde" el contrato producto de una infracción o incumplimiento legal o reglamentario, nada impide al SII revisar si el donante que rescinde la donación ha actuado mediante algún abuso de formas o simulación para obtener el beneficio.

Se puede arribar a la misma conclusión cuando se trata de donaciones al amparo de la Ley N°19.885, según se desprende de la última parte del N°6 de su artículo 1 y del hecho que el principio de buena fe informa el ordenamiento tributario.

María José Birkner

Jurisprudencia Judicial

CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO CONFIRMA RECHAZO DE RECLAMO TRIBUTARIO POR VULNERACIÓN DE LA DOCTRINA DE LOS ACTOS PROPIOS

El pasado 24 de febrero, la Corte de Apelaciones de Santiago confirmó una sentencia del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, desechando el reclamo del contribuyente por ir este en contra de la teoría de los actos propios.

El contribuyente en cuestión (una sociedad anónima), utilizó como gasto necesario para producir la renta los bonos pagados a sus directores y ejecutivos. A mayor abundamiento, es necesario tener en cuenta que la sociedad en cuestión es parte de un holding, y los directores y ejecutivos de la misma prestan servicios para todo el holding, no solo para la sociedad que los declaró como gasto, situación que en **sede administrativa fuera reconocida por el contribuyente**. En razón de ello, el SII determinó que no correspondía rebajar los bonos como gastos necesarios para producir la renta de la empresa, sino que debía prorratearlos con las otras sociedades del holding, emitiéndose dos liquidaciones por este concepto.

Sin embargo, en sede judicial, el contribuyente intentó desconocer lo que afirmó en etapa administrativa ante el SII, sosteniendo en el reclamo judicial que los bonos eran gastos necesarios, y que no sería necesario distribuir proporcionalmente como gasto los bonos de los ejecutivos y directores entre todas las empresas del holding.

Ante esto, la Corte consideró que esta contradicción vulneraba explícitamente el principio de buena fe objetiva y la **doctrina de los actos propios**, por cuanto ninguna persona, por sí o por medio de sus representantes legales, puede desconocer sus actuaciones previas, sobre todo en el marco de procesos de fiscalización llevados adelante por parte del SII.

Rodrigo Ruiz-Tagle

Columna de Opinión

LOS GRUPOS EMPRESARIALES BAJO LA LUPA DE LA NUEVA LEY DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

El 24 de octubre del año pasado fue publicada la Ley N°21.713 sobre Cumplimiento Tributario, con el propósito de fomentar la transparencia y cooperación tributaria, controlar la informalidad y combatir la elusión; no obstante, su nombre estuvo en boga más bien por el límite de las 50 transferencias bancarias, el fortalecimiento de la norma general antielusión, y nuevas facultades del SII en materia de precios de transferencias, entre otras materias.

Ya en abril, y en plena Operación Renta AT 2025, es importante profundizar en esta ley y ahondar en otros aspectos interesantes, como es el caso de las nuevas facultades del ente fiscal respecto de los Grupos Empresariales.

La referida ley establece que será obligación de cada Grupo designar a un apoderado o intercomunicador para las actuaciones frente al Servicio de Impuestos Internos (SII). Es decir, una persona natural que oficie de facilitador antes las solicitudes que realice la entidad fiscal. Asimismo, la nueva norma autoriza al SII a ejecutar procedimientos de fiscalización unificados de Grupos Empresariales (que puede ser realizado por cualquier Dirección Regional), y a suscribir con éstos acuerdos de cooperación para promover la sostenibilidad tributaria.

En el caso de no cumplir con la designación de un apoderado, la Ley tributaria no establece una sanción específica. Sin embargo, a través de su Circular N°6 publicada en enero de este año, el SII señala que la falta de designación del apoderado "impedirá la ejecución de acciones preventivas y de colaboración, dando paso a procedimientos de auditoría y fiscalización".

No queda claro, entonces, si esta advertencia tendrá efectos sancionatorios sobre los contribuyentes, dejando espacios para diversas interpretaciones. En efecto, la duda razonable que surge es ¿tendrá el SII un trato más agresivo hacia los grupos empresariales que no designen apoderado?

Claro está que la fiscalización unificada de empresas que forman parte de un mismo grupo empresarial, entendiendo al grupo como un "único contribuyente", trae diversos beneficios, tales como la reducción de los costos para el Fisco y para los contribuyentes, la disminución de resultados contradictorios de procesos y también la carga de los tribunales tributarios. Sin embargo, desde el punto de vista de los contribuyentes, puede existir temor frente a un procedimiento de este tipo, ya que, de resultar mal para éstos, el impacto económico puede ser mayor y, en consecuencia, afectar la inversión.

Mónica Aguilar

Adicionalmente, a partir del año 2025, mediante la Declaración Jurada 1913 sobre Caracterización Tributaria Global, el SII requiere de más información a los contribuyentes, quienes deben informar sobre la composición del Grupo Empresarial e, incluso, referirse a la implementación de estándares de buenas prácticas tributarias, señalando a sus responsables.

Es de esperar que el procedimiento unificado sea una gran solución, ya que, de lo contrario, el impacto que pueda generar una decisión para un Grupo no sólo afectará a éste, sino también a la economía, considerando que los grupos empresariales son las entidades que más aportan a nivel de recaudación fiscal.

RECABARREN & ASOCIADOS

CONSULTORÍA TRIBUTARIA

Abril 2025