

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 18 AL 26 DE MARZO

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS:

- a. Oficio N° 558 de fecha 21 de marzo de 2024: Exención de IVA a los intereses que indica tras vigencia de la Ley N° 21.314.

El peticionario consulta sobre el alcance de la exención de IVA contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.314, que, entre otras materias, incorporó un nuevo artículo 19 ter a la Ley N° 18.010, que regula las operaciones de crédito de dinero.

El artículo 19 ter citado establece que le compete a la CMF establecer los requisitos, reglas y condiciones que deben cumplir las cantidades que se cobren respecto de las operaciones de crédito de dinero para que tengan el carácter de comisiones para los efectos de la citada norma.

Lo anterior se materializó a través de la norma de carácter general (NCG) N° 484, aclarando que no regiría para aquellas operaciones de crédito que no están afectas a tasa máxima convencional.

La CMF ha señalado que, en su opinión, el efecto pretendido por esta no es alterar la naturaleza jurídica de los cobros efectuados en operaciones de crédito de dinero.

En cuanto a los efectos de la exención de IVA contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, tiene la naturaleza de interés toda suma que el acreedor recibe o tiene derecho a recibir a cualquier título por sobre el capital. En este sentido, de acuerdo con la definición contenida en el artículo 2° de la Ley N° 18.010, el SII concluye que la Ley N° 21.314 no ha modificado, para fines tributarios, el alcance de la exención contenida en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

Al respecto, el SII afirma que las sumas que sean calificadas como comisiones en virtud de la NCG citada, conforme al artículo 19 ter de la Ley N° 18.010, siempre que sean de aquellas consideradas como parte integrante de los intereses de una operación de crédito de dinero, mantendrán, para efectos tributarios, dicho carácter, encontrándose exentas de IVA conforme lo dispuesto en el N° 10 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

Por otra parte, cualquiera otra comisión que cobren los bancos e instituciones financieras a sus clientes por los servicios prestados, serán afectas a IVA.

- b. Oficio N° 587 de fecha 26 de marzo de 2024: Transferencia de cuota de domino sobre bien corporal inmueble construido, en un proceso de partición.

Una persona natural y una sociedad de responsabilidad limitada son dueñas de un inmueble en partes iguales. Se pretende consolidar el dominio en la persona natural, a través de una adjudicación, donde la mencionada sociedad le pagará el alcance o valor de sus derechos. Se consulta si dicha operación resulta gravada con IVA.

Al respecto se informa que el N° 1 del artículo 2° de la LIVA define “venta” como toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, así mismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que esta ley equipare a venta.

Por su parte, se señala que el N° 3 del artículo 2° de la LIVA, reconoce como “vendedor” a “cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.

En definitiva, el SII concluye que en la medida que la operación sirva para transferir a título oneroso la cuota de dominio de un comunero en favor del otro, no se verificaría una división propiamente tal, sino una “venta” gravada con IVA, de cumplirse los demás requisitos del referido hecho gravado.

c. Oficio N° 589 de fecha 26 de marzo de 2024: IVA en servicios de asesoría previsional.

El petionario consulta si, tras la vigencia de la Ley N° 21.420, se encuentran afectos con IVA los servicios prestados por asesores previsionales cuando son prestados por personas naturales y cuando son prestados por personas jurídicas.

Al respecto se informa que, tras los cambios introducidos por la Ley N° 21.420, se modificó, a contar del 1° de enero de 2023, el concepto de hecho gravado “servicio”, por lo tanto, conforme al texto vigente de la LIVA se grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración. Por lo tanto, actualmente la actividad de servicios de asesorías previsionales se encuentra gravada con IVA.

Con todo, se debe tener presente lo dispuesto en la letra E del N° 8 del artículo 12 de la LIVA, que declara exentos de IVA los ingresos mencionados en los artículos 42 y 48 de la LIR, incluidos los ingresos de las sociedades de profesionales.

Por tanto, si los asesores previsionales son contribuyentes personas naturales que tributan bajo las normas de la segunda categoría, establecidas en el artículo 42 de la LIR, sus remuneraciones, se encontrarán exentas de IVA. En el caso de las personas jurídicas que presten tales servicios, sólo se encontrarán exentas aquellas que cumplan los requisitos para ser calificadas como sociedades de profesionales.

LEY DE IMPUESTO A LA RENTA:

a. Oficio N° 549 de fecha 21 de marzo de 2024: Régimen tributario aplicable a sociedad absorbente en proceso de fusión.

El SII informa que la letra C) del artículo 14 de la LIR regula los efectos tributarios de las reorganizaciones empresariales para fines de registros y asignación del capital propio tributario. En particular, la letra c) del N° 2 de esta letra C) dispone que, en caso de que una empresa sujeta a las disposiciones de la letra D) del artículo 14 de la LIR absorba o se fusione con otra sujeta a las disposiciones de la letra A) de este artículo, la empresa absorbente deberá incorporarse al régimen de renta efectiva según contabilidad completa de la letra A) del artículo 14 citado, a contar del inicio del año comercial en que se efectúa la fusión o absorción.

Por lo tanto, en caso de que una empresa sujeta al régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR, absorba a una empresa acogida, a la fecha de la fusión, al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, la sociedad continuadora deberá sujetarse a este último régimen de tributación general a partir del año comercial en que se realiza la fusión.

Precisa el SII que la Circular N° 73 de 2020, si bien explica la norma considerando la fusión de una empresa sujeta al régimen del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, no excluye la aplicación de la norma a una empresa absorbente sujeta al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

b. Oficio N° 550 de fecha 21 de marzo de 2024: Pago anticipado de contrato de promesa de compraventa de bien raíz en régimen pro pyme.

El petionario consulta sobre la procedencia de deducir como egreso, en la determinación de la base imponible de un contribuyente acogido al régimen pro pyme, el pago anticipado efectuado en el contrato de promesa de compraventa de un bien raíz.

El Servicio señala que en el supuesto que el bien raíz que se promete comprar se destinará al giro del negocio (activo inmovilizado), y conforme a la letra (f) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, el contribuyente acogido al régimen pro pyme determinará su base imponible sumando los ingresos del giro percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo. No obstante, tratándose de la adquisición de bienes que no pueden depreciarse, el egreso respectivo, correspondiente al valor de la inversión efectivamente realizada, se deducirá en el ejercicio en que se perciba el valor de su enajenación, reajustado.

Asimismo, como regla especial, conforme con la letra (d) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, las pymes deprecian sus activos físicos del activo inmovilizado de manera instantánea e íntegra en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos o fabricados, siempre que se encuentren pagados; precisando la Circular N° 53 de 2020 que el suelo o terreno no es objeto de depreciación, por no estar sujeto a desgaste, agotamiento o destrucción durante su uso.

Por consiguiente, el SII concluye que respecto del bien raíz que se pretende comprar, podrá rebajarse como gasto o egreso el pago anticipado en la medida que sea efectivamente depreciable. La oportunidad en que podrá reconocerse el egreso será en el ejercicio en que ocurra la adquisición del bien, esto es, la fecha en que se produzca su transferencia de dominio al adquirente. Consecuentemente, el anticipo efectuado con ocasión de la promesa de compraventa no podrá ser rebajado como egreso sino hasta que el bien sea adquirido, no bastando la mera promesa.

c. Oficio N° 551 de fecha 21 de marzo de 2024: Calificación de bienes del activo inmovilizado.

Una sociedad adquirirá determinados bienes del activo inmovilizado de una empresa (no relacionada), con el objeto de destinarlos a la explotación, mantenimiento y desarrollo efectivo de su giro comercial. Al respecto, como medida para mitigar una situación de posición dominante que pudiere afectar la libre competencia, la Fiscalía Nacional Económica (FNE) estableció que la sociedad deberá enajenar a un tercero independiente una parte (minoritaria) de los bienes que adquiera, dentro del plazo máximo de un año contado desde su adquisición.

Tras precisar que la sociedad adquirirá dichos bienes con el propósito de utilizarlos para el desarrollo de sus operaciones comerciales y generación de renta y no tiene un ánimo de reventa, solicita confirmar que, no obstante la medida dispuesta por la autoridad, los bienes en cuestión calificarán como bienes del activo inmovilizado de la sociedad, debiendo por tanto aplicarse las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que regulan dicho tipo de bienes.

Al respecto, el SII reitera que son bienes del activo inmovilizado todos aquellos bienes que han sido adquiridos o construidos con el ánimo de usarlos en forma permanente en la explotación del giro del contribuyente, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación.

En este contexto, el SII establece que, independiente de lo señalado por la FNE, a lo que la sociedad deberá darle cumplimiento en el plazo señalado, para efectos de la LIR, los bienes deben ser calificados de acuerdo con el ánimo que motiva su adquisición y dárseles el tratamiento tributario correspondiente según su calidad de activo fijo.

OTRAS NORMAS:

Oficio N° 555 de fecha 21 de marzo de 2024: Aplicación de norma de no discriminación del Convenio para evitar la doble imposición entre Chile y Estados Unidos.

El peticionario consulta respecto a una sociedad anónima extranjera residente en Estados Unidos que mantiene una entidad subsidiaria en Chile, la cual paga regularmente regalías por programas computacionales a la primera.

Solicita confirmar si aplicaría el párrafo 3° del artículo 25 del Convenio para eliminar la doble imposición entre Chile y Estados Unidos, que trata los pagos efectuados por concepto

de las regalías contenidas en el inciso primero del artículo 59 de la LIR, no debiendo en consecuencia aplicarse el límite a la deducción de gasto contemplado en N° 12 del artículo 31 de la LIR.

Al respecto se señala que tratándose de la deducción por un pago bajo el concepto de regalías amparadas en el artículo 12 del Convenio, dicha deducción por pagos a la matriz no puede ser sujeta a una medida más gravosa que aquella aplicable por pagos a una empresa en Chile.

En consecuencia, no son aplicables en la especie los límites establecidos en el N° 12 del artículo 31 de la LIR, sin perjuicio de cumplir los requisitos generales contenidos en el inciso primero de dicho artículo y de lo establecido en la primera parte del párrafo 3° del artículo 25 del Convenio, el cual se remite al párrafo 6 del artículo 12 del mismo, que dispone que el monto deducido por sobre el límite no podrá acogerse al beneficio señalado, quedando sujeto a las normas de tributación interna que correspondan.