

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 17 DE JUNIO AL 5 DE JULIO DE
2024.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS:

- a. Oficio N° 1251 de fecha 19.06.2024: **Beneficio contenido en el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en relación a los servicios que deban integrar el valor de costo de un activo fijo.**

De acuerdo con la solicitud, un grupo empresarial proyecta construir una planta destinada a la producción de hidrógeno verde.

Según se informó, el proyecto se encuentra en su fase de “ingeniería conceptual” para definir los aspectos más relevantes, permitiendo efectuar las estimaciones iniciales de inversión y medir, las capacidades requeridas para instalaciones, ubicaciones, etc. Al respecto solicita confirmar que dichos servicios, particularmente aquellos contenidos en la muestra de contratos acompañados a la presentación cumplen con los requisitos para acogerse al beneficio del artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Al respecto, el Servicio señaló que para establecer si el contribuyente tiene derecho a solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal originados en servicios que deben integrar el costo del activo, de acuerdo con el artículo 27 bis antes señalado, se deberá acreditar lo siguiente:

- a) Se trate de servicios afectos a IVA y de créditos generados de acuerdo con el artículo 23 de la mencionada Ley;
- b) Los servicios formen parte del costo directo del respectivo bien. Esto es, el desembolso por un servicio que ha incidido directamente en la adquisición o construcción de bienes del activo fijo de la empresa deberá integrar el costo del bien, en la medida que dicho servicio se incorpore como elemento permanente al respectivo bien.

A partir de lo anterior, el Servicio estima que los servicios consultados constituirían propiamente gastos de organización y puesta en marcha, que no forman parte del costo directo de los bienes del activo fijo de la empresa, ya que no inciden, como elementos permanentes, en la adquisición o construcción de la referida planta destinada a la producción de hidrógeno verde.

Dichos desembolsos, en la medida que cumplan con los requisitos del N° 9 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), podrán deducirse de la renta de la empresa que incurrió en tales sumas, en la forma prescrita por dicha disposición.

En definitiva, el Servicio concluye que respecto de los servicios que deban formar parte del costo de los activos fijos, sólo se podrá impetrar la devolución conforme al artículo 27 bis de

la LIVS cuando se adquiriera el inmueble en cuestión, cuyo valor se compone –en parte– por el costo de dichos servicios.

Sin perjuicio que se trata de una cuestión entregada a la revisión de las instancias de fiscalización, los servicios de “ingeniería conceptual” consultados no integran el costo directo del proyecto de construcción, por lo que no cumplirían con los requisitos del artículo 27 bis de la LIVS.

b. Oficio N° 1333 de fecha 04.07.2024: Efectos de incumplir los requisitos para calificar como sociedad de profesionales.

El N°8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS declara exentos de IVA los ingresos mencionados en los artículos 42 y 48 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (“LIR”), quedando comprendidos los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el número 2 del artículo 42 de la LIR.

En este contexto, el peticionario consulta respecto al año de salida del régimen de sociedad de profesionales en caso de incumplimiento de alguno de los requisitos para calificar el contribuyente como sociedad de profesionales.

Al respecto el Servicio señaló que de acuerdo con el artículo 64 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y los Servicios, los contribuyentes deben declarar, hasta determinada fecha, los impuestos devengados “en el mes anterior”, así como todas las operaciones realizadas en dicho “período tributario”, incluyéndose aquellas que se encuentran exentas de impuestos.

Agregó que el el N°5° del artículo 2° de la dicha Ley define “período tributario” como “un mes calendario, salvo que esta ley o la Dirección Nacional de Impuestos Internos señale otro diferente”; en tanto que, de acuerdo al inciso primero del artículo 23 del mismo texto legal, los contribuyentes afectos al pago de IVA tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo “período tributario”, por lo tanto, el IVA es un impuesto de declaración mensual.

Luego, el incumplimiento de uno o más de los requisitos implica que los contribuyentes dejarán de beneficiarse de la exención de IVA desde el 1° día del mes siguiente al periodo tributario en que ocurra dicho incumplimiento; gravándose con IVA los servicios cuyo impuesto se devengue a partir de dicha fecha sea que el contribuyente haya tributado en segunda categoría o hubiese optado por tributar conforme a las normas de primera categoría.

Por su parte, en materia de impuesto a la renta, cuando una sociedad de profesionales deje de cumplir con uno o más de los requisitos para calificar como tal, ya no podrán tributar por sus actividades bajo las reglas de la segunda categoría.

En tal caso, la sociedad dejará de ser un contribuyente clasificado en la segunda categoría y deberá tributar conforme a la primera categoría desde el 1° de enero del año del incumplimiento.

LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA:

a. Oficio N° 1337 de fecha 04.07.2024: Reliquidación del impuesto global complementario por término de giro en el formulario 22.

Se ha consultado al Servicio sobre la forma de efectuar la reliquidación de impuesto global complementario (IGC) por término de giro conforme al N° 3 del artículo 38 bis de la LIR en el formulario 22.

El Servicio señaló que de acuerdo con el N° 3 del artículo 38 bis de la LIR, los propietarios contribuyentes del IGC de empresas acogidas a los regímenes de las letras A) o D) N° 3 del artículo 14 de dicha ley que han puesto término de giro a sus actividades, pueden optar por declarar como afectas a dicho impuesto las rentas o cantidades cuyo retiro, remesa o distribución les corresponda conforme con la determinación señalada en los N° 1 y 2 del artículo 38 bis de la LIR.

Respecto a lo anterior, los propietarios de la empresa que tengan domicilio o residencia en Chile podrán gravar las rentas determinadas a la fecha del término de giro con el IGC de manera devengada durante el período de años comerciales en que ha sido propietarios, excluyendo el año del término de giro, hasta un máximo de diez años.

Esta reliquidación es en reemplazo del impuesto del 35% establecido en el N° 1 del artículo 38 bis de la LIR.

Al respecto, el Servicio señala respecto a la opción de reliquidar en el formulario 22 lo siguiente:

- i) Las diferencias de impuesto o reintegros de devoluciones se determinan en función del nuevo IGC calculado en cada año comercial que forma parte del período de reliquidación, de acuerdo con las tasas establecidas en el artículo 52 de la LIR vigentes para cada uno de dichos periodos.
- ii) En la referida determinación, no se pueden deducir los créditos del registro SAC.
- iii) El IGC reliquidado corresponde a la sumatoria de las diferencias y reintegros de devoluciones de IGC determinados en cada uno de los años comerciales respectivos que, expresados en UTM de diciembre de cada año, se convierten al valor de dicha unidad al mes del término de giro para luego reajustarlo.
- iv) El crédito por impuesto de término de giro pagado por la empresa a imputar en contra del IGC reliquidado es la proporción que le corresponde al propietario sobre el resultado de aplicar la tasa del 35% a la base imponible de las rentas o

cantidades acumuladas en la empresa a la fecha del término de giro, determinada conforme lo dispuesto en los N° 1 o 2 del artículo 38 bis de la LIR, monto que se debe actualizar debidamente.

Así, cuando el propietario ejerza la opción en su declaración anual de impuestos a la renta que corresponda al ejercicio del término de giro, una vez efectuada la reliquidación de IGC e imputado el crédito por impuesto de término de giro pagado por la empresa que le corresponda, puede resultar:

- a) Que el IGC reliquidado es mayor al crédito por impuesto de término de giro pagado por la empresa, caso en que contribuyente del IGC no tendrá obligación tributaria.
- b) Que el IGC reliquidado es menor al crédito por impuesto de término de giro pagado por la empresa, caso en que podrá solicitar la devolución de la diferencia a través del formulario 22.