

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 11 AL 15 DE NOVIEMBRE DE
2024.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA:

a. Oficio N° 2217 de fecha 14.11.2024: Tributación de rentas provenientes de la constitución de un usufructo.

El peticionario, tras señalar que tributaría con el impuesto a la renta por las rentas de arrendamiento que genera un inmueble de su propiedad, y atendido que dichas cantidades van en beneficio directo de su madre, consulta si su madre deberá seguir pagando impuestos en caso de constituir un usufructo en su favor para que pueda gozar legalmente de tales rentas.

El Servicio señaló que, conforme al inciso primero del artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (“LIR”), el pago de los impuestos que correspondan por las rentas que provengan de bienes recibidos en usufructo o a título de mera tenencia, serán de cargo del usufructuario o del tenedor, en su caso, sin perjuicio de los impuestos que correspondan por los ingresos que le pueda representar al propietario la constitución del usufructo o del título de mera tenencia, los cuales se considerarán rentas.

Así, de constituirse el usufructo, la usufructuaria deberá declarar y pagar los impuestos a la renta que correspondan respecto de las rentas de arrendamiento que obtenga.

Por otra parte, de constituirse el usufructo a título oneroso, el peticionario, en su calidad de nudo propietario, deberá tributar por las rentas que dicha constitución le reporte, valor que podrá ser tasado conforme con el artículo 64 del Código Tributario o al párrafo cuarto del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

De constituirse a título gratuito, se gravará en cabeza de la donataria (usufructuaria) con el impuesto a las donaciones en la medida que concurren los presupuestos del artículo 1386 del Código Civil.

Por último, el Servicio hace presente que el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles amoblados o de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, se grava con IVA en conformidad con lo dispuesto en la letra g) del artículo 8° de la Ley y sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), para cuya determinación deberá deducirse de la renta una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año, según dispone el inciso primero del artículo 17 de la LIVS.

OTRAS NORMAS:

- a. **Oficio N° 2173 de fecha 11.11.2024: Consulta si los actos que componen la operación que describe no constituyen abuso o simulación a la luz de la norma general anti elusiva.**

El peticionario indicó que una sociedad anónima constituida en Chile (la Matriz), es la matriz de un grupo de sociedades por acciones chilenas dedicadas a la compra de terrenos, el desarrollo inmobiliario y la posterior venta de los bienes raíces construidos al público general (SpA Inmobiliarias). Actualmente cada una de las SpA Inmobiliarias desarrolla proyectos inmobiliarios de forma individual.

Agregó, que, en los últimos años, ha sido el financiamiento de sus controladores lo que ha permitido que la Matriz y sus sociedades filiales sigan subsistiendo, debido a cambios en las condiciones de mercado y otras contingencias.

Indicó que la actual estructura societaria en que cada una de las SpA Inmobiliarias ejecutaba de forma independiente un proyecto inmobiliario no es aconsejable, por lo que propone una nueva forma de estructuración, que tiene como ejes prioritarios: i) capacidad de responder con las obligaciones de financiamiento; ii) mejorar la capacidad de refinanciamiento; iii) capacidad de pago de financiamiento de socios y extinción de cuentas por cobrar relacionadas; y, iv) en lo posible, aislar contingencias de responsabilidad civil.

Señaló que dentro de las SpA Inmobiliarias hay sociedades: i) con proyectos ejecutados y en período de comercialización, se trata de proyectos que aun cuando no han generado los resultados esperados, generan ingresos por ventas o promesas de ventas de casas o departamentos, lo que les permite al menos asumir sus propios costos de funcionamiento; ii) con proyectos en etapa de construcción, los cuales en el mediano plazo podrán empezar a comercializar sus unidades, generando flujos que permiten cubrir sus obligaciones; iii) con terrenos adquiridos que no están en condiciones de llevar adelante proyectos y que presentan deuda con el sistema bancario e intereses que ir solventando; y iv) con proyectos íntegramente comercializados y cuya única operación es el servicio de postventa mientras se mantenga vigente el periodo de responsabilidad civil.

En concreto, la propuesta de modificación de la estructura societaria comprende: i) radicar en sociedades que se encuentren generando flujos efectivos de dinero los terrenos en los que no se prevé que se desarrollen proyectos en el corto plazo y los créditos asociados a éstos; ii) las sociedades cuyos proyectos se encuentran en etapa de construcción mantendrán su forma de organización, por lo menos hasta que generen flujos efectivos de dinero, momento en el que se evaluará la necesidad de que dichos flujos se destinen a pagar deuda con terceros; iii) las sociedades en etapa de postventa se evaluará su disolución o absorción al concluir el plazo de responsabilidad civil.

El consultante indicó que actualmente ninguna de las sociedades está en condiciones de pagar dividendos a la Matriz ya que se encuentran en situación de pérdida financiera y tributaria y no se prevé que dicha situación cambie en el mediano plazo.

En este escenario, se propone: i) dividir las sociedades que cuentan con terrenos no desarrollados, radicándose los terrenos y créditos con terceros asociados en las nuevas sociedades, mientras que los demás activos se radicarán en las continuadoras; ii) fusionar sociedades en etapa de comercialización con las sociedades nacidas de la división; y, iii) las sociedades continuadoras seguirán desarrollando su giro si tienen otros activos o serán absorbidas por la Matriz. Así, de acuerdo al peticionario, las SpA Inmobiliarias absorbentes tendrán los flujos de caja para pagar las obligaciones frente a terceros sin requerir del financiamiento de la Matriz o sus controladores.

Finalmente, el peticionario solicitó confirmar que el conjunto de actos que componen la reorganización propuesta no constituye abuso o simulación a la luz de la norma general antielusiva (NGA).

Al respecto, el Servicio señaló, en primer lugar, que la consulta presentada no es vinculante, por lo que se pronunciara de manera general sobre los efectos eventualmente elusivos o no de la operación consultada y en segundo lugar, indicó que la reorganización presentada contempla dos pasos, la división de aquellas sociedades que cuentan con terrenos no desarrollados, en la cual se radicarán los terrenos y créditos con terceros en la nueva sociedad; y la posterior fusión de las sociedades nacidas de la división con sociedades en etapas de comercialización.

Precisó además que el peticionario no detalló cómo la reorganización propuesta permitiría el cumplimiento de los objetivos declarados.

Luego, de los hechos expuestos, el Servicio afirmó que sí es posible observar que las operaciones propuestas podrían generar ventajas tributarias.

De esta manera, la reorganización presentada, podría calificarse como elusiva en los términos de los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, puesto que las operaciones descritas no producirían efectos jurídicos o económicos relevantes distintos a los meramente tributarios.

Sin embargo, la verificación de los elementos expuestos en el análisis precedente deberá ser verificado en la instancia de fiscalización, de ser pertinente.

En definitiva, el Servicio concluyó que la reorganización, constituye, en principio, una actuación potencialmente elusiva, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso puedan modificar la conclusión anterior.