

I EDITORIAL



III CIRCULARES Y RESOLUCIONES



II JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

Análisis Oficinos SII:

- Impuesto a la Renta
- Impuesto a las Ventas y Servicios

Otras Normas Tributarias:

- CDTI – Renta Vitalicia

BIENVENIDOS AL TAX NEWSLETTER USACH



IV JURISPRUDENCIA JUDICIAL

Análisis de Casos:

- TTA
- CORTE APELACIONES
- CORTE SUPREMA

I Editorial

El Magíster en Planificación y Gestión Tributaria ha querido aportar al desarrollo de los profesionales que se dedican a los temas tributarios, difundiendo este Tax News Letters a través del cual se espera difundir temas de interés general y análisis de temas impositivos particulares que se han tratados en la normativa del Servicio de Impuestos Internos.

Es por ello que hemos querido entregar a la comunidad vinculada con nuestro magíster, comentarios sobre oficios vinculados con el Impuesto a la Renta y al Impuesto sobre las Ventas y Servicios, como también comentarios sobre fallos de los tribunales vinculados con esta temática.

En esta oportunidad, comentamos dos oficios vinculados con el Impuesto a la Renta; uno relacionado con el tratamiento tributario de las compensaciones que surgen ante la indisponibilidad del suministro eléctrico (Oficio 1095, 23.04.2019) y el tratamiento aplicable a la enajenación de bienes raíces y de dividendos de sociedades anónimas que están registradas fuera del patrimonio de un empresario individual, tema controversial porque constantemente existe la duda dónde está la línea divisora en la tributación de este tipo de contribuyentes cuando se trata de activos que están en su dimensión de empresa o de persona natural (Oficio 1377, 16.05.2019).

En materia de IVA se analiza cómo el SII define el carácter de activo fijo que es merecedor de formar parte del beneficio contenido en el artículo 21 del DL 910 (Oficio 1466 de 24.05.2019), y cómo el organismo fiscalizador establece el carácter o categoría de los contribuyentes frente a determinados medios de tributación aplicable a una modalidad muy particular de negocios (Oficio 1592 de 07.06.2019) Estos dos oficios permiten conocer cómo el SII ejerce sus facultades de interpretación de cómo deben tributar los contribuyentes.

También destacamos lo interpretado por el SII respecto a la aplicación del convenio de doble tributación firmado entre Chile y Dinamarca referente al límite establecido para aceptar como gasto los pagos de “royalties” pagados por filiales chilenas a sus matrices en el extranjero calculados como un porcentaje de los ingresos por ventas (Oficio 477 de 07.02.2019)

Además de los oficios anteriores, comentaremos la interpretación realizada del carácter elusivo de la estructura tributaria configurada con los contratos de renta vitalicia por acciones de una spa entre un padre y sus hijos (Oficio 1305 de 08.05.2019).

Respecto a interpretación del SII sobre normativa tributaria, se expondrá el análisis de la Circular 27 de 28.06.19, relacionada con la suscripción de CDTI y la aplicación de la cláusula de la nación más favorecida al entrar en vigencia una parte del articulado de un convenio suscrito entre Chile y Japón , respecto a otros países a nivel internacional.

Finalmente presentamos el análisis de opinión de la Corte de Apelaciones y la Corte Suprema del fallo del Tribunal Tributario y Aduanero sobre la reclamación que un contribuyente hizo de una actuación del SII al aplicar sus facultades de tasación.

Creemos que este primer envío de nuestro TNL permitirá a los lectores conocer aspectos particulares de la acción interpretativa del SII, como también cómo fallan los tribunales vinculados al tema tributario, permitiendo apreciar la dinámica que se desarrolla en estas facultades del organismo fiscalizador

Esperamos que nuestra entrega ayude en el ejercicio profesional y poder convertirnos en una herramienta útil para sus labores diarias.

Quiero aprovechar de agradecer al equipo que está detrás de esta publicación a los estudiantes de nuestra carrera de Contador Público y Auditor Tania López, Fabián Soto, Camilo Valenzuela y Felipe Pérez como también a profesoras y profesores de nuestro programa de magíster.

Dr. G.R.Pinto Perry

Director Magíster en Planificación y Gestión Tributaria

II Jurisprudencia Administrativa SII

Ley sobre Impuesto a la Renta

Análisis de dos oficios emitidos por la administración tributaria relacionados con el Impuesto a la Renta DL 824/74, concernientes a compensación de compañías eléctricas a sus usuarios y la enajenación de bienes inmuebles que no forman parte del patrimonio de un empresario individual.

OFICIO N°1095 del 23.04.2019

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS COMPENSACIONES POR LA INDISPONIBILIDAD DEL SUMINISTRO ELÉCTRICO QUE DEBEN EFECTUAR LAS EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA A SUS USUARIOS.

Este oficio ilustra la opinión del SII en relación a la afectación de partidas consideradas como gastos rechazados a la tributación del artículo 21 del D.L. 824, relacionadas con las empresas concesionarias de suministro eléctrico, gravándose algunas de estas partidas con tasa 40% y en otras partidas no aplica dicha tasa sancionatoria, dependiendo de la situación que origina el gasto rechazado, relacionadas con multas aplicada por Superintendencia de Electricidad y Combustibles (SEC), hechos atribuibles a terceros y las compensación a sus clientes.

El oficio en comento consulta sobre el tratamiento tributario de las compensaciones por indisponibilidad del suministro eléctrico que deben efectuar las empresas concesionarias de distribución de energía eléctrica a sus usuarios.

El contribuyente establece en su consulta que la Superintendencia de Electricidad y Combustible tiene la potestad para sancionar a las empresas generadoras, transmisoras y distribuidoras de electricidad, (caso en consulta, concesionaria de distribución eléctrica), según Ley N°18.410, en sus artículos 15, 16 y 16 A. Además, el artículo 16 B de la anterior ley mencionada, se establece una obligación de compensar a los distintos usuarios afectados sujetos a regulación de precios, en ambos casos cuando se verifique la interrupción del suministro eléctrico no autorizado o contemplado en la propia ley.

En opinión del SII es mantenida en el tiempo por diversos pronunciamientos, al considerar el gasto rechazo afecto a la tributación del artículo 21 de la LIR, actualmente, tasa 40%, respecto a las compensaciones que deben efectuar por mandato legal del artículo 16 B de la Ley N°18.410 a los usuarios afectados sujetos a regulación de precios, empresas de distribución de energía eléctrica cuando tenga lugar la suspensión o interrupción del suministro eléctrico no autorizado en conformidad con la ley, mediante el descuento en la facturación más próxima, respaldados en otros oficios emitidos anteriormente, 490 de 2013, 2.080 de 2010 y 2.491 de 2005. Además, el SII manifiesta que la institución fiscalizadora, SEC, en el caso de responsabilizar a un tercero de la interrupción del suministro en fecha posterior a la multa generada a la compañía eléctrica, la empresa podrá solicitar la devolución de los impuestos pagados y rectificar sus declaraciones de impuesto reconociendo una cuenta por cobrar en contra del tercero responsable.

En el mismo orden de ideas, señala el organismo fiscalizador, que los gastos rechazados relacionados con las multas que aplica Superintendencia de Electricidad y Combustibles conforme a los artículos 16 y 16 A de la Ley N°18.410, constituye un gasto rechazado no afecto a la tributación con Impuesto Único de acuerdo a lo indicado en el numeral (iii), del inciso segundo, del artículo 21 de la LIR.

Respecto a este tema es importante destacar que existe pronunciamientos emitidos por la Ilustrísima Corte Suprema, relacionados con gastos rechazados incurridos por las empresas eléctricas relacionados con partidas impugnadas referentes a las compensaciones a sus clientes, existe fallos a la fecha que han sido favorables al SII causa rol19825-16 y 27536-16 y otros acogiendo los fundamentos de las Compañías Eléctricas 18483-16 y 15.517-14. La señala jurisprudencia judicial detallada anteriormente, será analizada en próximos números de este reporte tributario.

[Ver Oficio](#)

OFICIO N°1377 del 16-05-2019

EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LA VENTA DE BIENES RAÍCES NO AGRÍCOLAS Y DE LOS DIVIDENDOS DE ACCIONES DE SOCIEDADES ANÓNIMAS EXTRANJERAS, PERTENECIENTES A UN EMPRESARIO INDIVIDUAL, CUANDO MANTIENE ESTOS BIENES EN SU PATRIMONIO PERSONAL

Este oficio ilustra claramente cómo el SII efectúa la separación de los patrimonios del empresario individual con contabilidad completa y persona natural, determinado la tributación en forma independientes de estos patrimonios.

El oficio en comento está relacionado con una consulta sobre la tributación de un contribuyente que ha iniciado actividades en la Primera Categoría como empresario individual, con el fin de ejercer la actividad de explotación de un predio agrícola, tributando sobre renta efectiva según contabilidad completa, además, posee dos bienes raíces no agrícolas, adquiridos en 2001, que forman parte de su patrimonio personal y en consecuencia, no constituyen parte de los activos del empresario individual, los cuales pretenden enajenar y necesita establecer su forma de tributación por esta operación, aplicando la normativa del 17 N°8 letra b), DL 824/74. Además, dentro de su patrimonio personal posee acciones en empresa de sociedad anónima extranjera, lo cual percibe rentas, ya sea por dividendos o retiros de utilidades.

En opinión del SII sobre el mayor valor que se obtendría en la enajenación de bienes raíces no agrícolas, aplicaría la tributación establecida en el artículo 17 N° 8 letra b), accediendo bajo esta normativa la persona natural al tope de 8.000 UF como un ingreso no renta, considerando principalmente que los bienes raíces no agrícolas, forman parte del patrimonio personal de la persona natural y en ningún caso forman parte de los activos del empresario individual. Asimismo, no cambiaría la forma de tributación de los bienes raíces no agrícolas, señalados precedentemente, sólo por el hecho de obtener dividendos por acciones mantenidas en el extranjero que forman parte del patrimonio de la persona natural, ya que no acceden a la tributación de primera categoría con contabilidad completa o simplificada.

La situación planteada anteriormente, tendría una tributación diferente, en el caso que los bienes raíces no agrícolas formaran parte de los activos del empresario individual que tributa con contabilidad completa o simplificada, gravándose los mayores valores obtenidos con Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario.

En otro pronunciamiento emitido por la autoridad tributaria a tener en consideración sobre este tema, se relaciona con el oficio 473 del 2018, que describe la tributación de una persona natural que pretende enajenar un bien raíz no agrícola, señalando que este tipo de operación estará afecta por la tributación general de la Ley de la Renta, no siendo posible acceder al ingreso no renta establecido en el artículo 17 N°8 letra b), ya que obtiene rentas de intereses por préstamos a empresas, estableciendo que la persona natural se encuentra desarrollando actividades clasificadas en la primera categoría, de aquellas a que se refiere el artículo 20 de la LIR, actividades que lleva a cabo conforme a lo dispuesto en el N° 1, de la letra C), del artículo 14.

[Ver Oficio](#)

A continuación, serán analizados dos oficios emitidos por la administración tributaria relacionados con el Impuesto sobre las Ventas y Servicios DL 825/74, concernientes al beneficio tributario del Crédito Especial a Empresas Constructoras D.L. 910/75 y la caracterización del negocio de compras de cupos de dólares en tarjeta de crédito

OFICIO 1466 DE 24.05.2019

NO PROCEDE BENEFICIO DEL ART. 21 DEL DL 910 CUANDO TRABAJOS ESTÁN VINCULADOS A SERVICIOS PÚBLICOS VINCULADOS A VIVIENDAS QUE NO SON EXCLUSIVAMENTE SOCIALES

El oficio en comento consulta si es posible que una empresa constructora que realiza un trabajo de mantenimiento de una planta de tratamiento de aguas servidas que presta servicios a una comuna en particular, pueda acogerse a la rebaja de los PPM equivalente al 0,65 del Débito Fiscal del IVA que se genera por la venta de viviendas sociales.

El tema en cuestión es si se puede aprovechar este beneficio cuando el mantenimiento no está exclusivamente relacionado con las viviendas sociales, que son el atributo por antonomasia que está definido en el art. 21 del DL 910 de 1975. La duda está porque en un pronunciamiento previo, el Director Regional de SII Santiago Poniente estableció que sí era posible cuando la mantención beneficiaba a viviendas sociales y no sociales. En este caso, había que realizar un prorrateo del 0,65 según la superficie que representan las viviendas sociales.

En otro pronunciamiento, pero del Director Regional del SII V Región, señaló que habiendo otros inmuebles beneficiados como serían oficinas, locales comerciales y otros totalmente distintos a la vivienda social, no es posible aplicar el beneficio, ni siquiera con el prorrateo antes mencionado.

El oficio 1466 de 2019 señala que, según el texto de la norma pertinente, si hay viviendas sociales y no sociales, es posible realizar el prorrateo; si hay además de las viviendas sociales hay otro tipo de inmuebles como locales comerciales, oficinas, teatros, etc, como sería el caso de la comuna que era receptora del servicio de la planta de tratamiento de aguas servidas, se perdía el beneficio y no se podía impetra de ninguna forma.

Este oficio ilustra la actitud del organismo fiscalizador de precisar el alcance de la normativa según la lectura de su texto, señalando y destacando elementos que hacen y no hacen merecedora de impetrar algún beneficio.

[Ver Oficio](#)

OFICIO 1592 DE 07.06.2019

DEFINICIÓN DEL TIPO DE NEGOCIO POR PARTE DEL SII, DE LA COMPRA DE CUPOS DE DÓLARES EN TARJETA DE CRÉDITO

Este oficio ilustra claramente cómo el SII define, caracteriza y determina la naturaleza de operaciones particulares como la del documento bajo análisis.

El contribuyente se refiere al negocio que realiza una empresa constituida en Chile que compra el cupo en dólares de tarjetas de créditos de personas que pasan a ser sus clientes. Estas personas ocupan el cupo en dólares de sus tarjetas, entregándoselas a la empresa quien les hace un depósito en pesos en una cuenta corriente que indiquen sus clientes.

Esta operación tiene algunos matices. No es la empresa chilena la que recibe los dólares y realiza la operación de depósito, sino que es una empresa que está en Estados Unidos. Esta empresa recibe los dólares, hace el depósito, pero descuenta su comisión por la operación de ese depósito.

Para la empresa chilena el ingreso está representado por la percepción de los dólares, a los cuales descuenta como costos los pesos que paga. A su vez, reconoce como gasto la comisión que cobra la empresa extranjera. Se entiende que esta empresa extranjera es un proveedor de la empresa chilena.

Esta particular operatoria fue definida por el recurrente como una operación de casa de cambio, la cual está exenta de IVA según las instrucciones de la Ley 18.769 de 1989 e interpretada por la Circular 12 de 1989. La utilidad está afecta al Impuesto a la Renta de Primera Categoría (IRPC) más el Impuesto Global Complementario (IGC) por la utilidad que se determina como la diferencia entre el monto de los dólares recibidos menos los pesos pagados menos la comisión de la empresa extranjera.

La comisión que cobra la empresa extranjera no está afecta a IVA porque está afecta al Impuesto Adicional (IA), según el inciso 4to del número 2 del artículo 59 que, a su vez, está exenta del IA

El SII analizó la operación y no concordó con el contribuyente respecto a la calificación de la operación, pues no la consideró como casa de cambio sino como empresa de financiamiento porque la “facilitación de dinero a particulares, haciendo uso de recursos que se encuentran a disposición de estos últimos, a través de la utilización de sus tarjetas de crédito internacional” permite tipificar el carácter de empresas financieras y otras actividades análogas que están señaladas en el número 3 del artículo 20 de la Ley sobre Impuestos a la Renta (LIR)

Este servicio está afecto a IVA por ser un servicio vinculado con alguna actividad señalada en el número 3 del artículo 20 de la LIR. Por otro lado, la comisión de la empresa extranjera no sería tal por no existir “mandato comercial”, elemento importantísimo que el SII ha señalado anteriormente (OF. 916/2013; Of. 1347/2013; Of. 2058/2016) y que permite considerar la intermediación como una comisión.

Por otro lado, no sería una comisión exenta del IA porque no estar vinculada a un mandato y, por ende, no sería aplicable la exención que señala la norma pertinente. Al estar afecta a IA, queda exenta de IVA.

Este oficio ilustra cómo el SII define según los antecedentes entregados por el contribuyente de las operaciones, la tributación aplicable según la naturaleza del caso, adoptando una postura enjuiciadora que puede hacer cambiar las estructuras y estrategias de negocios que los contribuyentes adoptan

[Ver oficio](#)

Se expone a continuación el análisis de dos oficios emitidos por la administración tributaria relacionados con el Convenio para Evitar la Doble Imposición Fiscal por el tope del 4% establecido en el artículo 31 N°12 del DL 824/7 y sobre un contrato de renta vitalicia para el traspaso de acciones de un padre a sus hijos.

OFICIO N°477 DEL 07.02.2019

APLICACIÓN DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL ENTRE CHILE-DINAMARCA EN LA LIMITACIÓN SOBRE GASTO ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 31 N°12 LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

Este oficio ilustra cómo el SII ratifica que los acuerdos establecidos en un CDTI y su protocolo, prevalecen sobre la normativa local, en esta ocasión sobre el tema tributario de la limitación del gasto por pagos al exterior por concepto de regalías establecido en el artículo 31 N° 12 de la LIR.

El oficio en comento consulta sobre la aplicación del límite de 4% de los ingresos por ventas o servicios del giro en el respectivo ejercicio, contenido en el artículo 31 N°12, de la LIR, en la deducción como gasto necesario para producir la renta de regalías pagadas por una empresa con residencia en Chile a una empresa relacionada con residencia en Dinamarca.

El contribuyente establece en su consulta una situación relativa a la doble tributación entre la República de Chile y el Reino de Dinamarca, suscrito un CDTI entre ambos países, exponiendo haber realizado pagos al exterior por concepto de regalías a una empresa con residencia en Dinamarca, se indica que los pagos son necesarios para producir la renta y que se aplicó el límite del 4% estipulado en el artículo 31 N°12 de la LIR. Sin embargo el contribuyente solicita confirmar que dicho tope no aplicaría debido al convenio existente, pudiendo rebajar por completo los pagos efectuados al exterior como si fuera pagados a un residente en Chile, aun cuando dichas empresas sean consideradas empresas asociadas, conforme a lo establecido en el artículo 24 N°4 y su protocolo de acuerdo. En el caso que fuera favorable la opinión del SII a la situación planteada, debería rectificar un pago de impuestos en exceso, obteniendo el derecho a devolución según lo indicado en el artículo 126 del Código Tributario.

En opinión del SII para ejecutar su análisis tributario, alude a lo establecido en el artículo 24 N°4 del convenio y su protocolo, indicando que las condiciones de las deducciones por concepto de regalías se aplicaran en la misma forma que a un residente de la República de Chile, además, en el acuerdo al protocolo en el número 4 - ii) se explica que el requisito de una tasa del 30% o superior establecido en el artículo 31 N°12 de la LIR se entenderá por cumplido cuando el beneficiario de las regalías sea un residente de Dinamarca. Para la oportuna deducción deberán contemplarse los requerimientos generales del artículo N°31 de la LIR y los establecidos en el ya mencionado convenio, se presentará una instancia de fiscalización en donde se verificará el cumplimiento de todos los requisitos. Finalmente, una vez validada la información en un proceso de fiscalización, se procederá a la devolución por un pago en exceso según lo indicado en el artículo 126 de código tributario.

Este oficio ilustra de manera expresa que los CDTI otorgan beneficios económicos y tributarios por sobre la normativa interna establecida en el país, producto a que los países pactan acuerdos que benefician ambas partes en el desarrollo de negocios e inversiones, además, se puede observar que Chile adecua ciertas normativas para cumplir con los requisitos que ha suscrito en los acuerdos pactados con otros países con el fin de mantener una equidad tributaria con los países que suscriben los acuerdos.

[Ver Oficio](#)

OFICIO N°1305 del 08.05.2019

SUSCRIPCIÓN DE UN CONTRATO DE RENTA VITALICIA POR ACCIONES DE UNA SPA ENTRE PADRE A HIJOS, CONSULTA BAJO LA NORMATIVA DEL ARTICULO 26 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Este oficio ilustra claramente cómo el SII efectúa un análisis enfocada en las normas anti elusivas con el objeto de opinar sobre la consulta conforme al artículo 26 Bis del Código Tributario, referente a una renta vitalicia generada por el traspaso de acciones de SPA de un padre a sus 3 hijos, describiendo el organismo fiscalizador que la figura tributaria en consulta por el contribuyente, presenta elementos que podrían ser indicativos de elusión para evitar o postergar el pago del Impuesto a la Herencia y Donaciones.

El oficio en comento establece consulta sobre una situación particular relacionada con la suscripción de una renta vitalicia para el traspaso de acciones de una SPA de un padre a sus hijos por un valor aproximado de \$1.159.00.000, que sería pagado con las utilidades generadas por la empresa, el padre actualmente tiene 65 años y una vida estimada de unos 25 años, debido a su buen estado de salud actual. El contribuyente efectúa la consulta conforme al artículo 26 bis del código tributario solicitando el pronunciamiento del SII sobre esta operación para no ser considerada como un acto elusivo.

En opinión del SII, menciona que la operación en consulta tiene las características de una renta vitalicia tal y como se define en el Código Civil, enfatiza que existe una relación familiar entre las partes del contrato y podría intuirse como un adelanto del pago de la herencia. Además, se indica que el pago de la renta vitalicia al padre será realizada con las utilidades generadas por la sociedad y conforman el patrimonio anterior de los hijos antes de la suscripción del contrato de renta vitalicia, concluyendo el SII que existen una serie de elementos que podría considerar en una eventual revisión asociada a disposición de manera anticipada de la herencia por parte de los hijos, con el fin de evitar o postergar la tributación que correspondería de conformidad con la Ley sobre Impuesto Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Finalmente, según la presentación de los antecedentes por el contribuyente, podría presentar características que la transformarían en una figura elusiva, pudiéndose aplicarse lo establecido en el artículo 63 de la LIHAD en la fiscalización correspondiente.

En relevante considerar respecto al oficio señalado, la opinión expuesta en el catálogo de esquemas tributarios del SII, el cual hace referencia a los contratos de renta vitalicia, enfatizando que la utilización del contrato de renta vitalicia en ciertos casos se realiza con el fin de pagar una menor carga impositiva relativa al impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones. Es dable señalar, que el caso descrito en el oficio analizado, presenta una amplia similitud con el catálogo, cumpliendo una de las principales características la cual sería celebrar el contrato entre partes que tienen relación familiar y entendiéndose como un adelanto de la herencia, el catálogo en el comentario final se refiere a que el caso descrito puede presentar similitud con otras planificaciones tributarias relacionadas a este impuesto por lo que se debe evaluar caso a caso la situación y para ello se puede acudir al artículo 26 bis del Código Tributario.

[Ver Oficio](#)

III Circulares

No podemos encontrar circulares emitidas por el organismo fiscalizador durante este primer semestre que tengan alguna trascendencia o que traten algún tema que realmente genere algún análisis o controversia, siendo solo la Circular 27 del 28 de junio la que hemos considerado suficientemente interesante para ser comentada en esta oportunidad.

Circular 27 de 28 de junio de 2019, sobre aplicación de la cláusula de nación más favorecida.

Esta circular regula cómo el Servicio de Impuestos Internos (SII) interpreta la aplicación de la “cláusula de la nación más favorecida” (CNMF) que está contenida en los convenios para evitar la doble tributación que nuestro país ha firmado con Francia, Suecia y Argentina, y que tiene aplicación debido a que hay una ventaja especial derivada del convenio firmado con Japón.

En primer lugar, hay que entender que la CNMF es una institución del Derecho Comercial Internacional, cuyos orígenes históricos se remontan al año 1843 cuando China comenzó a comercializar con Francia, Inglaterra y Alemania, consiste en que si un país acuerda una situación más beneficiosa para el comercio con un país, ésta se hace extensible a otros países que previamente ya habían firmado un convenio con ese país. En otras palabras, es copiar el beneficio concedido a un país, a otro país con quien se firmó un convenio anteriormente.

Se entiende que este reconocimiento debe ser expreso, y en los convenios que Chile firmó con Francia, Suecia y Argentina expresamente se indicó que se deben extender las estipulaciones más beneficiosas establecidas en convenios que se firmen con fechas posteriores a los convenios firmados con cada uno de esos países. Además de lo anterior, su aplicación es automático. Sin embargo, resulta muy oportuno que el SII emita circulares dando a entender y precisando esta aplicación.

Este es el caso de la Circular 27 que extiende la tasa más rebajada aplicable a los intereses por préstamos otorgados por entidades financieras a contribuyentes ubicados cada uno en nuestro país o en Japón. Se aplica una tasa del 4 por ciento si la entidad financiera es un banco, una compañía de seguros, “una empresa que substancialmente obtiene su renta bruta producto de llevar a cabo activa y regularmente actividades comerciales de crédito o financiamiento con partes no relacionadas, cuando la empresa no esté relacionada con el deudor del interés”, es decir, cuando una entidad tiene por objeto principal el otorgar financiamiento a entidades no relacionadas. También se aplica ese porcentaje a empresas que vendan maquinaria y equipos y preste el financiamiento para ello y otros créditos otorgados por otras entidades financieras.

Si se trata de otro tipo de financiamiento, se aplica una tasa del 10%.

Otra mención que tiene el mismo carácter es la relacionada con la rebaja de la carga tributaria cuando el interés esté relacionado con un préstamo de la modalidad back to back, muy ocupado en comercio exterior. En síntesis, un financiamiento de este tipo consiste en dos créditos, en donde uno es la garantía de otro. Se aplica este tipo de tributación una “tasa que no exceda el 10 por ciento del monto bruto del interés”.

El convenio con Japón también tenía una mención más beneficiosa que la concedida en los otros convenios, en relación con las regalías, en donde se afectarán con una tasa del 2% aplicable al importe bruto cuando se trate del uso o derecho al uso de equipos industriales, comerciales o científicos. Será del 10% si se trata de regalías en “todos los demás casos”.

Estas rebajas se aplican a contar del presente año debido a que, en razón al texto del convenio con Japón, a contar de esta fecha se aplican las tasas que mencionamos que son más bajas que las inicialmente pactadas, es decir, el mismo convenio estableció la aplicación temporal de las cargas tributarias que a contar de este año son más bajas. Al ser más convenientes, se extiende su aplicación a los tratados firmados con Francia y Suecia.

Existen algunas fechas en particular que establecen otros plazos para la entrada en vigor de estos beneficios, como también hay una tasa especial que se aplica solo en el caso del convenio con Argentina (12% para este caso en particular) que pueden ser leídas directamente de la Circular, la cual invitamos a leer, pero la mecánica de aplicación es la que hemos comentado.

Es importante entender que la CNMF que beneficia a determinados convenios que fueron firmados antes de aquel convenio que se firmó posteriormente y que otorga esa gracia, obligando a repasar cada convenio que Chile haya firmado para actualizar los convenios anteriores. Sería muy provechoso que el Servicio dictara una circular que actualizara el estado de todos los convenios y consagre la versión vigente de cada uno, para que su aplicación no genere incurrir errores a los contribuyentes que se tienen que enfrentar a estas intrincadas disposiciones.

[Ver Circular](#)

Antecedentes del Caso

Reclamo tributario en contra de una Liquidación de Impuestos en que la Administración Tributaria determinó diferencias de Impuesto de Primera Categoría producto de ejercicio de las facultades de tasación previstas en el artículo 64 del Código Tributario.

Fallo de Primera Instancia -TTA

El fallo se pronuncia respecto al ejercicio de las facultades de tasación contempladas en el artículo 64 del Código Tributario, aplicada al aporte de unas acciones.

El Servicio estimó que el aporte se efectuó a valores notoriamente inferiores a los que correspondían, por lo que la tasación se realizó mediante el método de la valoración del activo subyacente, ya que no existían ventas de las acciones y derechos de las sociedades o, al menos, no en una cantidad suficiente que permitiera determinar un patrón y/o que se hubiesen llevado a cabo en el período inmediatamente anterior y/o posterior al del aporte, por lo que se buscaron operaciones comparables en aquélla que hubiesen recaído en él o los activos que representaban la mayor parte del valor patrimonial de cada una de ellas.

Los hechos controvertidos eran si es que los aportes realizados obedecían a una legítima razón de negocios y los parámetros y procedimiento considerado por el Servicio de Impuestos Internos, en el ejercicio de su facultad de tasación.

El tribunal de primera instancia consideró que no se configuraba una legítima razón de negocios en los aportes cuestionados, ya que se efectuaron para intentar satisfacer intereses personales y de los propios de los socios, y no atendió a los intereses de la empresa individual como sería, por ejemplo, lograr obtenerse un desempeño eficaz de los negocios de la reclamante que podrían satisfacerse, en mayor medida, con la realización del giro de la sociedad de inversiones, que recibió el aporte, o viceversa, en circunstancias de una reorganización de grupos empresariales.

El tribunal concluyó que el aporte cuestionado no evidenciaba como finalidad la realización del giro de la sociedad receptora ni de haberse efectuado con miras a repartir entre los socios los beneficios que de ello provinieren y validó la tasación realizada por el Servicio de Impuestos Interno, confirmado en todas sus partes la liquidación emitida.

Fallo Segunda Instancia –Corte Apelaciones

Recurso de Apelación, interpuesto por el contribuyente ante la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago.

La Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago, confirma en todas sus partes la sentencia de primera instancia, El empresario aportó a la sociedad acciones y derechos sociales a su valor tributario registrado en la contabilidad, producto del aporte antes indicado, pasó a tener participación indirecta de una Sociedad Anónima. Dicha transacción no tuvo como fin la realización del giro de la sociedad receptora ni una razón de negocios, sino que más bien de asuntos personales de índole familiar.

Señaló nuevamente la forma de tasación y la aplicación del Artículo 65 incisos 3 y 5.

Por último, la Corte de Apelaciones confirmó el fallo de primera instancia que rechazó el reclamo sosteniendo al efecto que lo que correspondía establecer era si el aporte efectuado responde a un proceso de reorganización de grupos empresariales que obedezca a una legítima razón de negocios, lo que fue descartado analizando al efecto las razones dadas por la recurrente

[Fallo Corte Apelaciones](#)

Recurso de Casación en el Fondo

Interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia, dictada por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago.

En estos autos Rol Nº 92.870-2016, el supremo tribunal de este país, se rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por la contribuyente,

Por el recurso se denuncia la infracción a lo dispuesto en el artículo 64 inciso 5º del Código Tributario al aplicar falsamente el concepto de legítima razón de negocios. De acuerdo a la norma citada, el aporte de activos en el contexto de procesos de reorganización de grupos empresariales no está afecto a pago de impuestos si obedece a una legítima razón de negocios, por otra parte, si la reorganización de que se trate conduce o produce la evitación del pago de impuestos. Al observar los fallos de las instancias anteriores, se destaca:

- La falta de acreditación de los fundamentos del actuar de la reclamante como constitutivos de la legítima razón de negocios invocada, la cual conduce forzosamente a concluir que los errores de derecho que fundan la impugnación carecen de influencia en lo dispositivo del fallo.
- La tasación efectuada por el Servicio de Impuestos Internos tiene carácter secundario frente al tema principal, ya que si concurre la legítima razón de negocios se satisface íntegramente la norma tributaria y no habrá lugar a tasación

Al no haber definido el legislador el concepto de “legítima razón de negocios” es menester recurrir a las reglas de interpretación generales y particulares, a fin de precisar, a los efectos de la jurisdicción, su real sentido y alcance. el fallo de alzada define legítima razón de negocios como “planificación que tenga un propósito comercial o económico diferente que el solo objetivo de evitar un impuesto.

La Corte Suprema rechaza el recurso de casación e indica que no considera siquiera que la reorganización empresarial haya tenido como fin inspirador, la defraudación de intereses fiscales.

Jurisprudencia Judicial relacionada:

Fallo de la Excm. Corte Suprema, en sentencia de 31.07.12, Rol 3088-2010, en su considerando Noveno señaló lo siguiente: “Que el artículo transcrito expresamente otorga al Servicio de Impuestos Internos la facultad de tasar el precio de enajenación de cosas corporales o incorporales muebles cuando ella sirva de base o sea uno de los elementos para la determinación de un impuesto. Conforme con ello, el ejercicio de tal facultad implica que necesariamente el Servicio asigne al objeto de la enajenación un valor distinto a aquel que ha sido establecido por las partes en el acto o contrato de que se trate, ya que el fundamento de la misma radica en que el valor asignado por estos últimos es inferior al precio de mercado. Es así que el legislador exige al ente fiscalizador la realización de una actividad concreta destinada a establecer cuál es el valor del bien mueble enajenado y para ello da parámetros objetivos que permiten establecerlo, como lo son el precio corriente de plaza o el que normalmente se cobra en convenciones de similar naturaleza, atendidas las circunstancias en que se realiza la operación. Conforme con dichos parámetros, el Servicio puede establecer que el valor dado por el contribuyente al bien enajenado es notoriamente inferior al valor que debió asignarle, siendo dicho fundamento el que permite al ente fiscalizador tasar, sustituyendo la actividad de las partes, estableciendo el valor del objeto enajenado para efectos tributarios.”

Luego, en su consideración Undécima expresa: “(...) texto expreso el artículo 64 inciso 3°, el cual imperativamente señala que es el Servicio quien debe tasar, es decir establecer el precio de la enajenación y porque además tampoco resulta ser efectivo que en el presente caso el peso de la prueba recaiga en el contribuyente, pues para que éste soporte la carga de probar que el precio fijado por las partes en el acto o convención se ajusta al valor del mercado, necesariamente el Servicio en forma previa debe haber asignado al bien un valor distinto. Tal interpretación resulta del claro tenor del mencionado artículo 64 inciso 3, el cual señala que sin necesidad de citación previa el Servicio tasaré el precio del bien mueble enajenado cuando éste sea notoriamente inferior al precio corriente de plaza o al que normalmente se cobra en convenciones de similar naturaleza.

Y, añade que: “En efecto, en el presente caso el artículo 64 inciso 3° del señalado cuerpo legal expresamente prescinde de la citación; ello se funda en que es el Servicio quien debe tasar y establecer el valor de la operación y sólo una vez efectuado lo anterior recae en el contribuyente la carga de desvirtuar el valor asignado por aquél, reafirmando el valor establecido en el contrato o convención.”

[Fallo Corte Suprema](#)