

BOLETIN TRIBUTARIO JULIO 2014

I. Leyes.

No hay en el mes de mayo.

II. Proyectos de ley

Sigue en trámite el proyecto de reforma tributaria hoy en el Senado.

III. Circulares, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Modifica formulario N° 50 agregando línea para el impuesto específico y Ley N°18.892 de Pesca y Acuicultura. (Resolución N° 69 de 21 julio de 2014)
2. Tratamiento tributario en la enajenación de acciones y derechos en una sociedad contractual minera. (Oficio N° 1235 de 21.07.2014)
3. Situación tributaria de la enajenación de cuotas de dominio que fueron adjudicados en un procedimiento de partición de herencias. (Oficio N° 1199 de 11.07.2014)

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Define claramente la pérdida de facultades (caducidad) que tiene el SII para citar al contribuyente en fiscalizaciones IVA. (Fallo Corte Suprema de 5 de junio de 2014, rol 6957-13)
2. Importación de software y su venta posterior no está afecto a impuesto adicional. (Fallo de la C Suprema de 9 de julio de 2014, rol 5.346-13)

Desarrollo

1. Modifica formulario N° 50 agregando línea para el impuesto específico y Ley N°18.892 de Pesca y Acuicultura. (Resolución N° 69 de 21 julio de 2014)

VISTOS: Las facultades contempladas en los artículos 1°, 4° bis y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D.F.L. N° 7, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial el 15 de octubre de 1980; en el artículo 6°, letra A, N° 1 y siguientes del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del Decreto Ley N° 830, de 1974; las normas pertinentes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974; la Ley N° 20.657 del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, publicada en el Diario Oficial el 09 de Febrero de 2013, que Modifica la Ley General de Pesca y Acuicultura, contenida en la Ley N° 18.892, de 1989 y sus modificaciones; y lo dispuesto en la Resolución Ex. SII N° 27, de 27 de julio de 2001, modificada mediante Resoluciones Ex. SII N° 87, de 08 de septiembre de 2004; N° 94, de 23 de septiembre de 2005; N° 27, de 25 de febrero de 2009; N° 78, de 28 de mayo 2009; N° 144, de 31 de agosto de 2010; N° 41, de 29 de marzo de 2011; N° 10, de 23 de enero de 2013; y N° 9, de 22 de enero de 2014; y

CONSIDERANDO:

1° Que, es un propósito permanente de este Servicio mejorar el control y fiscalización de los impuestos que, en conformidad con el artículo 1° de su Ley Orgánica, le corresponde practicar a este organismo, y, asimismo, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes;

2° Que, mediante la Resolución Ex. N° 27, de 27 de julio de 2001, se dispuso la creación del Formulario N° 50 de Declaración y Pago Simultáneo Mensual de Impuestos, actualizándose posteriormente su diseño y estructura mediante Resoluciones Ex. SII N° 87, de 08 de septiembre de 2004; N° 94, de 23 de septiembre de 2005; N° 27, de 25 de febrero de 2009; N° 78, de 28 de mayo 2009; N° 144, de 31 de agosto de 2010; N° 41, de 29 de marzo de 2011; N° 10, de 23 de enero de 2013; y N° 9, de 22 de enero de 2014;

3° Que, con motivo de la publicación de Ley N° 20.657 del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, publicada en el Diario Oficial el 09 de Febrero de 2013, que Modifica la Ley General de Pesca y Acuicultura, contenida en la Ley N° 18.892, de 1989 y sus modificaciones, se agrega el artículo 43 ter, el que establece un Impuesto Específico para los titulares de licencias transables de pesca clase A, que deben pagar anualmente en el mes de julio, surge la necesidad de adecuar el Formulario 50 de Declaración y Pago Simultáneo Mensual de Impuestos;

4° Que, conforme el artículo 29 del Código Tributario la presentación de declaraciones con el objeto de determinar la procedencia o liquidación de un impuesto, se hará de acuerdo con las normas legales o reglamentarias y con las instrucciones que imparta la Dirección de este Servicio, incluyendo toda la información que fuere necesaria;

5° Que, este Servicio, de acuerdo a lo establecido en el artículo 4° bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, podrá además relacionarse directamente con los contribuyentes y éstos con el Servicio, a través de medios electrónicos; entendiéndose que los trámites y actuaciones que se realicen a través de tales medios producirán los mismos efectos que los trámites y actuaciones efectuados en las oficinas del Servicio o domicilio del contribuyente;

6° Que, la transmisión electrónica de datos vía Internet ofrece mayores garantías de seguridad y rapidez que cualquier otro medio actualmente disponible, por cuanto permite recibir en forma directa los antecedentes proporcionados por el interesado, validar previamente la información y dar una respuesta de recepción al instante.

SE RESUELVE:

1° **AGRÉGUESE** a la estructura y contenido del Formulario N° 50 sobre “Declaración y Pago Simultáneo Mensual de Impuestos”, creado mediante la Resolución Exenta N° 27, del 27 de julio de 2001, actualizado mediante las Resoluciones Exentas N° 10, de 23 de enero de 2013 y N° 9, de 22 de enero de 2014, los nuevos datos solicitados en Línea 68 contenidos en el Anexo N° 1, debiendo sujetarse los contribuyentes, en relación a éstos, a las instrucciones de llenado incorporadas en el Anexo N° 2, adjuntos a la presente Resolución; los que, para todos los efectos, se consideran parte integrante de la misma.

La nueva línea a incorporar en la estructura del ya citado Formulario N° 50 es la siguiente: N° **Línea** 68

Concepto

Leyes

Impuesto Específico Art. 43 ter, Ley 18.892 transable de pesca clase A
 Licencia Pesca y Acuicultura (modificada por Ley N° 20.657, de 2013).

2. Tratamiento tributario en la enajenación de acciones y derechos en una sociedad contractual minera. (Oficio N° 1235 de 21.07.2014)

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, respecto de la tributación de la ganancia de capital o mayor valor que los vendedores, inversionistas extranjeros acogidos a las disposiciones del Decreto Ley N°600, de 1974, puedan obtener con ocasión de la venta de la totalidad de sus acciones en dos sociedades contractuales mineras constituidas en el país.

I.- ANTECEDENTES.

Señala en su presentación que dos inversionistas extranjeros son dueños de acciones emitidas por dos Sociedades Contractuales Mineras. Las referidas sociedades se constituyeron en Chile por escrituras públicas de fecha 20 de mayo de 1992. Agrega que las inversiones en tales sociedades fueron ingresadas a Chile en conformidad con las disposiciones del Decreto Ley N°600, de 1974.

Luego de detallar la participación accionaria de los inversionistas extranjeros en cada una de las Sociedades Contractuales Mineras, expresa que están analizando efectuar la venta de la totalidad de las acciones de que son dueñas, para cuyo efecto, y en conformidad con un extenso análisis de las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) aplicables a este tipo de operaciones y de las modificaciones incorporadas al referido texto legal por la Ley N°20.630 de 2012, requiere un pronunciamiento sobre el régimen tributario aplicable a las ganancias de capital que puedan obtener con ocasión de la venta de dichas acciones y la confirmación de los siguientes criterios que expresa sobre el particular:

- a. Que cualquier ganancia de capital que los vendedores puedan obtener con ocasión de la venta de la totalidad de sus acciones en las Sociedades Contractuales Mineras, califican para el régimen del 20% de Impuesto de Primera Categoría en carácter de único (IDPCU), contenido en el artículo 17 N° 8, letra a), de la LIR, toda vez que:
 - i. las Vendedoras han mantenido sus acciones, por más de 1 año;
 - ii. las Vendedoras no serían "habituales" en la venta de las acciones; y
 - iii. las acciones serán vendidas a terceros no relacionados con las Vendedoras, de conformidad con el inciso 4°, del artículo 17 N° 8, letra a), de la LIR.
- b. Considerando que los Vendedores son entidades no residentes o domiciliadas en Chile, el o los compradores de las acciones deberán retener un monto equivalente al 5% del precio de venta de dichas acciones, respectivamente, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 74, N° 4 y 79 de la LIR.

II.- ANÁLISIS.

En el análisis que efectúa en su presentación, hace presente que en conformidad con la jurisprudencia administrativa de este Servicio, las Sociedades Contractuales Mineras son consideradas para efectos tributarios y por aplicación del artículo 2, N°6 de la LIR, como sociedades de personas y que, por lo mismo, para los efectos de dicho texto legal, aquéllas deben sujetarse al régimen tributario que dicho texto legal establece para este tipo de sociedades.

Al respecto, cabe señalar que si bien tal consideración ha sido expresada reiterativamente a través de algunos dictámenes de este Servicio, la misma jurisprudencia se ha encargado de precisar que ello no aplica respecto de aquellos regímenes especiales que dicho texto legal ha contemplado expresamente para ciertas operaciones relacionadas con el referido tipo de entes jurídicos, como es aquel establecido en la letra h), del N° 8, del artículo 17 de la ley del ramo¹.

En relación con la enajenación de acciones a las que se refiere su consulta y de acuerdo con lo que al efecto dispone la LIR a través del párrafo 1°, de la letra h), del N° 8, de su artículo 17, cabe expresar que no constituye renta, el mayor valor, incluido el reajuste del saldo de precio, obtenido en la enajenación de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual minera que no sea anónima, constituida exclusivamente para explotar determinadas pertenencias, siempre que quien enajene haya adquirido sus derechos antes de la inscripción del acta de mensura o dentro de los 5 años siguientes a dicha inscripción y que la enajenación se efectúe antes de transcurrido 8 años, contados desde la inscripción del acta de mensura.

A través de la Ley N°18.293, de 1984, se modificó la calificación como ingreso no constitutivo de renta, establecida por la referida disposición, entre otras, limitándola sólo a la parte del mayor valor que se obtenga hasta la concurrencia del costo inicial de las acciones, debidamente actualizado por la variación del índice de precios al consumidor, pasando a constituir renta el exceso, el cual, a partir de la vigencia de tal modificación, debe tributar con el impuesto de Primera Categoría, en calidad de impuesto único a la renta, en tanto se cumplan con los requisitos que la norma citada dispone.

Por otra parte y conforme a lo establecido en el párrafo 2°, de la letra h), del N° 8, del artículo 17 de la LIR, agregado en este literal por el artículo 1°, N° 4, B), letra b), de la Ley N°18.985 de 1990, la calificación como ingreso no constitutivo de renta referido precedentemente, y por tanto la tributación del referido exceso con el Impuesto de Primera Categoría en calidad de impuesto único a la renta, no se aplica cuando la persona que enajena sea un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría o cuando la sociedad, cuyas acciones o derechos se enajenan, esté sometida a ese mismo régimen.

Ahora bien, de acuerdo con las instrucciones de este Servicio², impartidas con ocasión de la incorporación del párrafo 2°, en la letra h), del N°8, del artículo 17 de la LIR, indicado en el párrafo precedente, tal modificación tuvo como propósito restringir el tratamiento tributario (aplicación del impuesto de Primera Categoría en calidad de impuesto único a la renta) sólo respecto del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones y derechos en sociedades legales o contractuales mineras que cumplan con los requisitos que se establecen al respecto, en el párrafo 1° de la letra h).

¹ Oficio N° 507 de 11.02.1998, de este Servicio.

² Contenidas en la Circular N° 43 de 03.09.1990.

En efecto, las referidas instrucciones expresan que "... a raíz de la norma agregada, el tratamiento tributario descrito se mantendrá en los términos señalados únicamente cuando la persona que efectúa la enajenación no se trata de un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría, o cuando las acciones o derechos que se enajenen no correspondan a una sociedad sujeta a la misma modalidad de declaración de sus rentas en la primera categoría.

A contrario sensu, cuando tales enajenaciones, independientemente de su habitualidad, sean efectuadas por un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría, cualquiera sea su forma de determinación, o la sociedad a la cual corresponden las citadas acciones o derechos se encuentre acogida a la misma forma de declaración de su renta en la primera categoría, la utilidad obtenida en dichas operaciones se afectará con los impuestos generales de la Ley de la Renta, esto es, con el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta percibida o devengada, e impuesto global complementario o adicional sobre la base de la renta retirada o distribuida si la empresa respectiva determina su renta mediante contabilidad completa, o sobre la misma base del impuesto de primera categoría, si la referida empresa determina su renta mediante una contabilidad simplificada."

Consecuente con lo señalado en los párrafos precedentes, cabe expresar que el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual minera que no sea anónima, constituida exclusivamente para explotar determinadas pertenencias, se encuentra afecto a la siguiente tributación:

- a) Al Impuesto de Primera Categoría, en carácter de impuesto único a la renta, cuando se cumplan las siguientes condiciones y requisitos copulativos:
 - i. Que el enajenante haya adquirido sus derechos antes de la inscripción del acta de mensura o dentro de los 5 años siguientes a dicha inscripción;
 - ii. Que la enajenación se efectúe antes de transcurridos 8 años, contados desde la inscripción del acta de mensura;
 - iii. Que el enajenante no sea un contribuyente que declare la renta efectiva en la Primera Categoría;
 - iv. Que las sociedades cuyas acciones o derechos se enajenan, no sean contribuyentes que declaren la renta efectiva en la Primera Categoría;
 - v. Que el enajenante no se encuentre relacionado con el adquirente en los términos que establece el párrafo 4º, del N°8 del artículo 17 de la LIR; y
 - vi. Que las operaciones de enajenación no representen el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente enajenante.

- b) A los impuestos generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, esto es, al Impuesto de Primera Categoría sobre la base de la renta percibida o devengada, e impuesto Global Complementario o Adicional, cuando no se cumplan una o más de las condiciones copulativas indicadas en la letra a) precedente.

Finalmente, cabe señalar que las modificaciones introducidas por la Ley N°20.630 de 2012, a la letra a), del N°8, del artículo 17 de la LIR, no alteran ni modifican el régimen de tributación establecido en la letra h), del mismo número y artículo, sin perjuicio de que si se modifiquen para ambos casos, las normas contenidas en el inciso 2º, del N°8, que precisan la forma de determinar el costo tributario en la enajenación de las citadas acciones o derechos.

III.- CONCLUSIÓN.

El mayor valor o ganancia de capital que los vendedores, a los que se refiere su consulta, puedan obtener con ocasión de la venta de las acciones que indica en su presentación, tributarán con el Impuesto de Primera Categoría, en calidad de impuesto único a la renta, sólo en el caso en que se cumpla copulativamente con los requisitos señalados en la letra a) del análisis precedente.

En caso de no cumplirse copulativamente tales condiciones, el referido mayor valor debe tributar con los impuestos generales de la LIR, en los términos señalados en la letra b) del análisis anterior.

Considerando que los vendedores son entidades sin domicilio ni residencia en Chile, el o los compradores de las acciones se encuentran obligados a practicar la retención de impuesto establecido en el inciso 1°, del número 4, del artículo 74 de la LIR, por tratarse de una renta clasificada en el número 5, del artículo 20 de la LIR, en concordancia con el inciso 1°, del artículo 60 de la misma ley.

3. Situación tributaria de la enajenación de cuotas de dominio que fueron adjudicados en un procedimiento de partición de herencias. (Oficio N° 1199 de 11.07.2014)

I.- ANTECEDENTES.

Señala que cinco personas naturales con domicilio y residencia en Chile, contribuyentes del Impuesto Global Complementario, fueron instituidos como herederos junto con otros parientes, mediante un testamento cerrado. Indica que el causante falleció el 11 de julio de 2004, y que por resoluciones de fecha 13 de octubre y 10 de noviembre de 2004, se concedió la posesión efectiva de la herencia a dieciséis personas naturales, entre ellos sus representados, en calidad de herederos testamentarios del causante. El auto de posesión efectiva fue inscrito en el Conservador de Bienes Raíces el año 2005.

Agrega que el causante asignó, por acto testamentario a los herederos, un inmueble ubicado en la ciudad de Santiago. Por sentencia de partición ejecutoriada, de fecha 28 de junio de 2012, se dividió el inmueble en dieciséis lotes. A sus representados se les adjudicaron cuotas de dominio sobre cinco de ellos, quedando éstos como comuneros y efectuándose las inscripciones conservatorias de los cinco lotes adjudicados en comunidad con fecha 14 de abril de 2014. Añade que dichas inscripciones no son constitutivas de una tradición, por no existir título traslativo de dominio ni enajenación, sino que únicamente se realizaron para efectos de mantener la historia registral de la propiedad raíz.

Indica que sus representados venderán tales cuotas a un tercero, respecto del cual no existe interés o vinculación patrimonial de ninguna naturaleza, por lo que no concurriría en este caso las hipótesis de relación del inciso cuarto del N° 8, del artículo 17, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Señala además que ninguno de los herederos a quienes representa es habitual en operaciones de enajenación de bienes raíces o de cuotas de dominio sobre ellos.

En base a las consideraciones que expone, solicita:

- 1.- Confirmar el criterio sustentado por este Servicio en la Circular N°37 de 2009, y en el Oficio N° 3.331 de 1995, en cuanto a que, por el efecto declarativo de la partición, se entiende que el adjudicatario ha sido dueño del bien adjudicado desde la fecha en que se formó la comunidad. Por lo anterior, las cuotas de dominio asignadas a sus representados mediante adjudicación en partición, respecto de cinco lotes específicos de un predio que formaba parte de la masa hereditaria, se entenderían adquiridas el 11 de julio

de 2004, fecha del fallecimiento del causante y día en que se formó la comunidad hereditaria y se produjo la delación de la herencia.

2.- Confirmar que, en este caso, no resultaría aplicable la presunción de habitualidad contenida en el inciso 3°, del artículo 18 de la LIR, en atención a que habrían transcurrido casi diez años desde la fecha de adquisición de las cuotas de dominio sobre los lotes resultantes de la subdivisión predial aludidos.

3.- Asimismo, requiere se confirme que el eventual mayor valor que se pudiese obtener en la enajenación de las cuotas de dominio sobre los cinco lotes adjudicados en partición de herencia, sería un ingreso no constitutivo de renta, de conformidad con lo dispuesto en la letra i), del número 8, del artículo 17 de la LIR, atendido que sus representados no serían habituales en ese tipo de operaciones.

II.- ANÁLISIS.

1.- En primer término, cabe señalar que en anteriores dictámenes sobre la materia³, este Servicio ha establecido que una comunidad se forma cuando una misma cosa pertenece a varias personas que pueden ejercer simultáneamente derechos de igual naturaleza jurídica sobre ésta. A través de estos mismos pronunciamientos se ha señalado que la forma de terminar con una comunidad es la partición, a través de la cual se produce la separación y, en consecuencia, el reparto de las cosas comunes entre las personas a las cuales pertenecen. El acto por medio del cual se singulariza el derecho que el comunero tenía sobre la totalidad de los bienes, se denomina adjudicación. De lo dicho se tiene que la adjudicación se limita a singularizar un derecho preexistente, el cual se entiende adquirido cuando se formó la comunidad. A mayor abundamiento, cabe expresar que la jurisprudencia de los tribunales de justicia ha sostenido que la adjudicación es simplemente declarativa de dominio y en tal orden no importa enajenación.

De acuerdo con lo señalado, las adjudicaciones que se efectúen en un proceso particional, no provocan un traspaso de bienes, atendido el carácter de título meramente declarativo de dominio de la partición, según lo expresado por el artículo 1.344 del Código Civil; por lo que al existir sólo una especificación de derechos preexistentes adquiridos al momento de formarse la referida comunidad, la fecha de adquisición de las cuotas de dominio de los bienes asignados en la partición, es la fecha de la apertura de la sucesión y delación de la herencia.

2.- Conforme a las disposiciones tributarias vigentes, existen tres situaciones en las cuales el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos o cuotas sobre bienes raíces poseídos en comunidad por personas naturales queda afecto a la tributación general que contempla la LIR, a saber:

a) Cuando, de acuerdo a lo dispuesto en la letra i), del número 8, del artículo 17 de la Ley del ramo, se trate de la enajenación de derechos o cuotas sobre bienes raíces que formen parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría sobre la base de balance general y contabilidad completa, bastando para la aplicación de esta normativa que los citados derechos o cuotas integren el activo de la empresa;

b) Cuando la operación represente el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 18 de la LIR, presumiéndose que existe habitualidad en las situaciones previstas en el inciso 3° del mismo artículo, y

³ Así por ejemplo, Oficio N° 976 de 2004, de este Servicio.

c) Cuando la enajenación de los referidos derechos se efectúe a una empresa o sociedad con la cual el cedente se encuentre relacionado en los términos previstos en el inciso 4°, del N° 8, del artículo 17 de la Ley precitada.

En relación a la primera situación, indicada en la letra a) precedente, la letra i), del N° 8, del artículo 17 de la LIR, establece que no constituye renta, el mayor valor, incluido el reajuste del saldo de precio, obtenido en la enajenación de derechos o cuotas respecto de bienes raíces poseídos en comunidad; salvo que los derechos o cuotas formen parte del activo de una empresa que declare su renta efectiva de acuerdo con las normas de la Primera Categoría sobre la base de balance general y contabilidad completa. Cabe señalar que esta última circunstancia, en la situación analizada, se daría cuando el comunero tenga la calidad de empresario individual, y los referidos derechos o cuotas respecto de los bienes raíces poseídos en comunidad se encuentren registrados en el activo de su empresa particular, y tribute por las rentas obtenidas en la Primera Categoría sobre la base de la renta efectiva. Al respecto, si los derechos o cuotas que señala, no forman parte del activo de una empresa, como se desprende de lo indicado en su requerimiento, en principio sería aplicable la liberación de impuestos que establece la norma legal señalada.

Por su parte, el inciso 1°, del artículo 18 de la LIR, expresa que si las operaciones que indica, representan el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, el mayor valor que se obtenga estará afecto a los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda. Al respecto, y basado en los antecedentes que proporciona en su escrito, cabe expresar que la enajenación referida, en principio puede ser calificada como no habitual, atendido que los comuneros no desarrollarían este tipo de operaciones o actividades.

En relación al mismo requisito de habitualidad, el inciso 3°, del citado artículo 18, presume de derecho que ésta existe, en los casos de subdivisión de terrenos urbanos o rurales y en la venta de edificios por pisos o departamentos, siempre que la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, en su caso. Agrega la referida norma, que en todos los demás casos se presumirá la habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo inferior a un año. Ahora bien, en el caso en consulta, no tendrían aplicación ninguna de las dos presunciones señaladas, pues los bienes que se enajenan, según los antecedentes de la presentación y lo señalado en el N° 1 del Análisis, se están enajenando en un plazo superior a los cuatro años que establece la norma legal en comentario, contados desde su adquisición, esto es, desde la fecha de la apertura de la sucesión; lo cual según lo indicado en su presentación se produjo el año 2004.

Finalmente, en relación a la tercera situación, señalada en la letra c) precedente, el inciso 4°, del N° 8, del artículo 17 de la LIR, establece que tratándose del mayor valor obtenido en la enajenación de derechos o cuotas sobre bienes raíces poseídos en comunidad, que hagan los socios de sociedades de personas o accionistas de sociedades anónimas cerradas, o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones, con la empresa o sociedad respectiva o en las que tengan intereses, se aplicará lo dispuesto en el inciso 2° de este número, gravándose en todo caso el mayor valor que exceda del valor de adquisición, reajustado, con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda. Al respecto, expresa en su requerimiento que las enajenaciones de los derechos o cuotas se efectuarían a una persona con la cual no se encuentran relacionados en los términos previstos por la citada norma legal.

III.- CONCLUSIONES.

Conforme a lo expuesto en el Análisis, y en relación a los criterios sobre los cuales solicita un pronunciamiento se puede concluir que, atendido que los citados derechos, bajo el dominio de personas naturales, no formarían parte del activo de una empresa que declare renta efectiva en la Primera Categoría, que las operaciones a efectuar no serían calificadas de habituales, así como tampoco concurrían los elementos para configurar una presunción en tal sentido, y que tales enajenaciones no se efectuarían a una empresa o sociedad con la cual el cedente se encuentre relacionado en los términos previstos en la Ley, la situación tributaria del mayor valor obtenido en la enajenación se encontraría regulada en la letra i), del número 8, del artículo 17 de la LIR, y por lo tanto, calificaría como un ingreso no constitutivo de renta, bajo el cumplimiento estricto de las condiciones antes señaladas.

En todo caso, se hace presente que la verificación de las circunstancias de hecho que indica en su presentación, como es que los contribuyentes no sean habituales en las operaciones descritas y que la enajenación no se efectúe a partes relacionadas, constituye una materia de competencia de la unidad fiscalizadora respectiva.

IV. Jurisprudencia Judicial

1. Define claramente la pérdida de facultades (caducidad) que tiene el SII para citar al contribuyente en fiscalizaciones IVA. (Fallo Corte Suprema de 5 de junio de 2014, rol 6957-13)

Un contribuyente fue notificado por el SII en conformidad a la ley 18320 de 1984, (ley tapón) con el objeto de fiscalizar IVA. Conforme a dicha ley el SII tiene plazo de seis meses para citar al contribuyente, liquidar o efectuar giros por el lapso que se ha examinado, de tal manera que vencido ese plazo si el fiscalizador no ha realizado alguna de tales decisiones, se entiende que dicho período caducó.

La Corte sostuvo que el SII cuenta con la facultad de revisar nuevamente períodos ya requeridos, necesariamente debe haber citado o liquidado al contribuyente dentro de los seis meses indicados.

2. Importación de software y su venta posterior no está afecto a impuesto adicional. (Fallo de la C Suprema de 9 de julio de 2014, rol 5.346-13)

Se trata de una importadora en que adquirió diferentes tipos de software, en que una parte de ellos fueron vendidos a terceros, empresa que no retuvo ni pagó impuesto Adicional por las remesas de dichas compras.

La Corte Suprema determinó, en contra de lo resuelto por el tribunal de primera instancia y la Corte de Apelaciones, que la compra de software del exterior de acuerdo al artículo 59 de la LIR antes de su modificación por la ley 20154 de 2007, que dicha importación no está afecta al impuesto Adicional pues no ha habido uso de marcas, patentes, formulas, asesorías y otras prestaciones similares, sino compra de un software. Si bien el software puede incluirse en el concepto de otras prestaciones similares, en el caso y como se decía, no hubo más que una compraventa internacional y no uso del mismo.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN TRIBUTARIO JULIO 2014

La actividad interpretativa del SII ha estado prácticamente detenida, principalmente por la falta de Oficios.

En cuanto a otras novedades, el Protocolo de acuerdo entre el gobierno y el parlamento sobre el proyecto de reforma tributaria que oportunamente se envió a ustedes, fue un hecho de importancia.

En este boletín se destaca primeramente el tratamiento tributario en la enajenación de acciones y derechos en una sociedad contractual minera. (Oficio N° 1235 de 21.07.2014) el cual no ofrece novedades a la jurisprudencia administrativa del SII.

Otro caso es el que aborda la enajenación de cuotas de dominio que fueron adjudicados en un procedimiento de partición de herencias. (Oficio N° 1199 de 11.07.2014). En esta materia el Servicio mantiene su criterio en cuanto a que si dichas cuotas se encuentran en dominio de personas naturales, con lo cual no formarían parte del activo de una empresa que declare renta efectiva en la Primera Categoría, y no siendo dichas operaciones calificadas de habituales, así como tampoco concurrían los elementos para configurar una presunción en tal sentido, y que tales enajenaciones no se efectuarían a una empresa o sociedad con la cual el cedente se encuentre relacionado en los términos previstos en la Ley, la situación tributaria del mayor valor obtenido en la enajenación se encontraría regulada en la letra i), del número 8, del artículo 17 de la LIR, y por lo tanto, calificaría como un ingreso no constitutivo de renta, bajo el cumplimiento estricto de las condiciones antes señaladas.

En materia de Jurisprudencia Judicial, el fallo de la I Corte Suprema de 5 de junio pasado deja absolutamente el claro que en los procedimientos de la ley N° 18320, (ley tapón) el SII tiene plazo de seis meses para citar al contribuyente, liquidar o efectuar giros por el lapso que se ha examinado, de tal manera que vencido ese plazo si el fiscalizador no ha realizado alguna de tales decisiones, se entiende que dicho período caducó. La caducidad significa que no podrá realizar ninguna fiscalización en los períodos que correspondan nuevamente.

El otro fallo analizado, referido a la importación de software y su venta posterior, la Corte Suprema determino que no está afecto a impuesto Adicional pues no está afecto a impuesto adicional pues no ha habido uso sino compra de un software.

Este fallo es importante pues resuelve la histórica discusión con el SII en que si se importa un software, independiente que el importador lo use o no, lo gravaba con ese impuesto.

Franco Brzovic G.