



TAX & LEGAL TAX NEWS

Suplemento Operación Renta AT 2019

Aplicación cláusula de la nación más favorecida

Aporte de un bien raíz sin IVA

Fallo del Tribunal Constitucional

Opinión seguros complementarios de salud

2018 Noviembre



SUPLEMENTO TRIBUTARIO OPERACIÓN RENTA 2019

El pasado 31 de octubre, el SII publicó el Suplemento de Declaraciones Juradas para el Año Tributario 2019, y el Formulario 22 de renta para el mismo periodo.

A continuación, listamos las principales modificaciones y diferencias respecto al AT 2018, que deben tenerse en consideración para dar cumplimiento oportuno a nuestras obligaciones tributarias:

Formulario 22 AT 2019

Se agrega:

- Crédito al IGC o IUSC por Impuesto de primera Categoría con derecho a devolución por reliquidación IGC por término de giro
- Crédito por desembolsos directos en la implementación del sistema de marcación (“trazabilidad” de bienes sujetos a impuestos específicos (p.e. cigarrillos).
- En el recuadro N°2 correspondiente a la determinación del mayor o menor valor obtenido por enajenaciones de bienes raíces efectuadas por personas naturales se incluye:
 - Deducción del Saldo de ingreso No renta del ejercicio anterior
 - Mayor valor percibido o devengado afecto a impuesto
 - Renta percibida por enajenaciones efectuadas en el ejercicio
 - Renta percibida en el ejercicio por enajenaciones efectuadas en el ejercicio anterior
- En el recuadro N°4 Datos informativos, se añade la siguiente información:
 - Aumentos (efectivos) de capital actualizados
 - Disminuciones (efectivas) de capital realizadas en el ejercicio, actualizadas
 - Renta Líquida Imponible Negativa del ejercicio
 - Pérdida Tributaria de ejercicio anteriores, actualizada

- En el recuadro 11, respecto de las donaciones, se incluyen en aquellas no afectas al Límite Global Absoluto:
 - Gastos por donaciones en proyectos sociales destinados a la asistencia a discapacitados según la Ley que Incentiva su incorporación al mercado laboral, y los gastos rechazados por este concepto
 - Gastos por donaciones al Fisco de acuerdo al Decreto Ley sobre Adquisición, Administración y Disposición de Bienes del Estado y los gastos rechazados por este concepto

Modificaciones Declaraciones Juradas

N° DJ	Nombre	Status	Comentarios
1879	Sobre retenciones efectuadas conforme art 42 N° 2 y 48 LIR.	DJ Modificada	<p>Se modifica la DJ y se establece la obligación de presentarla a los siguientes contribuyentes:</p> <p>a) Aquellos que pagan rentas del artículo 42 N° 2 de la LIR (honorarios), personas naturales con domicilio o residencia en Isla de Pascua, por servicios prestados en dicho territorio.</p> <p>b) Empleadores que pagan honorarios y otras rentas gravadas de conformidad con el artículo 42 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a trabajadores de las artes y espectáculos regidos por los artículos 145 A y siguientes del Código del Trabajo a dichos trabajadores, durante el año inmediatamente anterior al que se informa, por prestaciones que provengan de las actividades de las artes y espectáculos.</p> <p>Se agrega un segundo numeral con la sanción ante el retardo u omisión de presentar la DJ.</p> <p>Se agrega que aquellos contribuyentes de la letra a) deben emitir, a solicitud del beneficiario de la renta, el certificado N° 48 adjunto en la Res. 86/2018. y las sanciones ante la omisión o retardo.</p> <p>Modifica el plazo para presentar la DJ el 25 de marzo.</p>
1929	Sobre operaciones en el exterior	DJ Modificada	<p>Se agrega la frase “u operaciones” en el resolutivo n°1 de la Res. Ex. N° 120/2016, luego de la frase “que realicen una inversión.</p> <p>En el resolutivo N° 2 se agrega la siguiente letra e) en el párrafo primero y segundo respectivamente,</p> <p>“e) Otras operaciones en el exterior no señaladas en las letras anteriores, realizadas por cuenta propia, a través de un tercero o respecto de las cuales tenga la calidad de beneficiario.”</p> <p>“e) Otras rentas respecto de cualquier operación en el exterior, percibidas por una persona en calidad de beneficiario.”</p> <p>Modifica el plazo para presentar la DJ al 1 de julio.</p>
1946	Declaración Jurada Anual Sobre Operaciones En Chile	Modificada Instrucciones	<p>Se agrega la siguiente letra g)</p> <p>g) Otras personas no contempladas en las letras anteriores que tengan la calidad de agente retenedor, de conformidad con lo establecido en el artículo 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o que hubieran declarado y pagado directamente el Impuesto Adicional en su calidad de contribuyentes de dicho impuesto”.</p> <p>Modifica el plazo para presentar la DJ al 1 de julio.</p>

Fechas de vencimiento Formularios AT 2019

Nuevas Fechas de vencimiento	Formularios N°
28 de febrero	1811, 1822, 1834, 1891 y 1902.
7 de marzo	1896 y 1898
15 de marzo	1871 y 1922
19 de marzo	1870, 1873, 1887 y 1890
21 de marzo	1941
25 de marzo	1812, 1832, 1835, 1862, 1879, 1895, 1897, 1899, 1904, 1909, 1914, 1919 y 1932
27 de marzo	1805, 1806, 1828, 1874, 1889 y 1894
28 de marzo	1829, 1836 y 1944
29 de marzo	1840, 1841, 1843, 1923, 1924, 1933, 1940, 1942 y 1943.
7 de mayo	1847 y 1926
14 de mayo	1938 y 1939
16 de mayo	1837
1 de julio	1866, 1867, 1907, 1929, 1930, 1937, 1945 y 1946.

CLÁUSULA DE LA NACIÓN MÁS FAVORECIDA

La cláusula de la “Nación más Favorecida” tiene por objeto incorporar en tratados para evitar la doble tributación previamente suscritos, las condiciones más beneficiosas que se puedan acordar en nuevos Convenios.

El SII ya había confirmado la aplicación de las condiciones del nuevo Convenio suscrito con Japón en el caso de los acuerdos vigentes con Corea, Dinamarca, Irlanda, Reino Unido, Polonia y República Checa.

Ahora se ha confirmado la aplicación de las mismas condiciones en el caso de los Convenios con Austria, China, Ecuador y España. El beneficio implica tasas de 4% y 10% respecto de los pagos de intereses, y un 2% o 10% en caso de las regalías (salvo Ecuador).

Los cambios aplican desde el 1 de enero de 2017.

APORTE DE BIEN RAÍZ SIN IVA

El aporte de un inmueble no quedaría comprendido como hecho gravado especial del IVA (aporte a sociedades) en la medida que el aportante no sea calificado como un vendedor.

Si bien se presume la habitualidad cuando entre la adquisición y construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año, es posible probar que no se verifica un ánimo de reventa en cuanto por ejemplo se acredite el ánimo de obtener un refinanciamiento para la sociedad dueña del inmueble.

La conclusión se dio en el contexto de una sociedad con un inmueble en leasing, que se ve forzada a ejercer anticipadamente la opción de compra para hipotecar el inmueble a un banco por un financiamiento. El inmueble fue aportado a una filial a efectos de concentrar las inversiones raíces del grupo en una única entidad, lo que les permitiría administrarlo de manera más eficiente y facilitar el acceso al crédito.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DICTAMINA CAMBIO DE CRITERIO EN FALLO 3440-2017 RESPECTO DE LA REGLA CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 53 DE REAJUSTES E INTERESES MORATORIOS

El Tribunal Constitucional acogió un requerimiento de inaplicabilidad sobre la aplicación de intereses moratorios (1,5% mensual – 18% anual) por retraso en pago de impuestos.

Conforme a los antecedentes del caso, el TC aclaró que el artículo 53 inc. 3 del Código Tributario responde a la necesidad de asegurar el pronto pago de los tributos que se adeudan al fisco, evitando que los contribuyentes prioricen el cumplimiento de otras deudas en desmedro de las que tienen con el Estado y que en el caso aludido lo que habría es un cobro tardío de impuestos imputable a la autoridad, con recursos pendientes que a la fecha no se han resuelto y cuya demora no resulta imputable al contribuyente. Lo anterior, vulnera los derechos constitucionales del contribuyente y puede producir indefensión.

Adicionalmente, resuelve que la postura del Consejo de Defensa del Estado de que los contribuyentes reclamantes paguen el impuesto liquidado previo al recurso a efectos de evitar que se generen los intereses, es rechazada por el Tribunal Constitucional.

FALLO SOBRE SEGUROS COMPLEMENTARIOS DE SALUD

En general, uno de los beneficios otorgados por la mayoría de las compañías a sus trabajadores es el seguro complementario de salud, el cual es bien recibido especialmente por aquellos que son padres. Hoy en cualquier empresa grande, representa un “desde” mínimo en el paquete de beneficios ofrecido a sus trabajadores actuales y potenciales.

Desde un punto de vista tributario, es sabido que tal beneficio, conforme a la normativa laboral vigente, representa para los trabajadores una mayor remuneración; de manera que la compañía empleadora debería sumarlo a los haberes mensuales del trabajador, a fin de afectar el monto correspondiente a la prima con las contribuciones de seguridad social obligatorias y el impuesto único de segunda categoría.

Alternativamente, a fin de que el beneficio revista el carácter de previsional y por tanto califique como ingreso no renta para efectos tributarios, puede pagarse a través de una corporación de bienestar creada por la misma compañía, o bien de una Caja de Compensación de Asignación Familiar (CCAF) con la cual tuviese convenio para tal efecto.

En cualquiera de los referidos escenarios, la prima pagada podrá calificar como un gasto necesario para producir la renta y por tanto deducible para la determinación de la base imponible del impuesto de Primera Categoría de la compañía pagadora del beneficio.

Hasta ahí, ninguna novedad. Sin embargo, una consulta recurrente de los clientes es la factibilidad de aprovechar el CF soportado en el pago de la prima del seguro complementario contratado como beneficio para sus trabajadores.

Históricamente, el SII ha dicho que no procede, basándose en la interpretación restrictiva del número 1 del artículo 23 de la Ley del IVA, el cual indica que dará derecho a crédito fiscal el impuesto soportado en “gastos de tipo general” que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Nunca he entendido por qué parte de las remuneraciones no califican según el SII como “gasto general”, en circunstancias que hoy el referido beneficio es un “desde” en la oferta de trabajo.

Sin embargo, un argumento de fondo para rechazar el CF sería decir que en último término el pagador de la prima del seguro complementario de salud sería el empleado beneficiario, actuando el empleador como un mandatario del pago. Lo anterior tendría su fundamento en la calidad de mayor remuneración que revestiría la prima del seguro y de renta al momento de la percepción.

Luego, el trabajador sería desde el punto de vista del IVA el consumidor final y por tanto dicho impuesto sería parte de costo de seguro.

Revisando la materia a raíz de la consulta de un cliente en particular, nos encontramos con una sentencia de la Corte Suprema del año 2013, dictada por la Segunda Sala de dicho Tribunal, la cual sorprendentemente acoge la tesis del contribuyente de la factibilidad de aprovechar el CF generado en el pago de la prima de un seguro complementario otorgado a sus trabajadores.

La historia es así: un contribuyente fue revisado por el SII en relación al seguro complementario contratado a favor de sus trabajadores. Al respecto, el SII liquidó el IVA que el contribuyente había aprovechado como CF y el impuesto único de segunda categoría que el contribuyente, en su calidad de empleador, debió retener sobre la prima pagada a sus trabajadores, la cual debió agregarse a los haberes mensuales. El contribuyente reclamó ante la Dirección Regional, la cual en su fallo de primera instancia, rechazó el CF e indicó la obligación de agregar a la remuneración mensual la correspondiente proporción de la prima del seguro percibido por cada trabajador como remuneración.

El reclamante apeló ante la Corte de Apelaciones la sentencia de primera instancia, Tribunal que revocó la sentencia aceptando el CF pero confirmando el fallo en cuanto a la reliquidación del impuesto único de segunda categoría.

Luego, el SII dedujo recurso de casación en el fondo, por la infracción a los N°1 y 2 del artículo 23 de la Ley del IVA, infracción que según la referida autoridad habría incidido sustancialmente en lo dispositivo del fallo.

La Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo, quedando afirme la sentencia de la Corte de Apelaciones y por tanto la pretensión del contribuyente, basándose en que el CF no sólo se vincula al giro del negocio sino que también a la actividad del contribuyente, no resultando un concepto restrictivo. En relación a ello, la Corte Suprema entiende que si el gasto se aplica respecto de uno de los agentes que contribuyen a la cadena productiva (como serían los trabajadores), calificaría como general y por tanto sería aprovechable

el CF generado en el pago de la prima.

El fallo citado es una buena noticia para todas las compañías que consideran un seguro complementario en su paquete de beneficios, pues reconoce que las remuneraciones califican como un gasto general para efectos de IVA, materia que a mi juicio, no debió calificar como objeto de controversia. Los trabajadores son el principal activo de cualquier empresa.



María Cristina Fernández

Managing Director Labor Tax
KPMG en Chile

CONTACTO

Francisco Lyon

Socio Líder Tax & Legal
T: +56 2 2997 1401
E: flyon@kpmg.com

Andrés Martínez

Socio Tax & Legal
T: +56 2 29971412
E: avmartinez@kpmg.com

Alberto Cuevas

Socio Tax & Legal
T: +56 2 29971401
E: albertocuevas@kpmg.com

Gloria Mardones

Socia Global Management Tax
T: +56 2 2997 1412
E: gmardones@kpmg.com

Rodrigo Ávalos

Socio Global Management Tax
T: +56 2 2997 1401
E: rodrigoavalos@kpmg.com

Mauricio López

Socio Tax & Legal
T: +56 2 29971412
E: mauriciolopez@kpmg.com

Pedro Castro

Socio Global Management Tax
T: +56 2 29971401
E: pedrocastror@kpmg.com

Luis Seguel

Socio Dispute Resolution and
Controversy Services
T: +56 2 2997 1412
E: lseguel@kpmg.com

Francisco Ramírez

Socio Tax M&A
T: +56 2 2997 1411
E: framirez@kpmg.com

Rodrigo Stein

Socio Tax & Legal
T: +56 2 29971412
E: rodrigostein@kpmg.com

Juan Pablo Guerrero

Socio Transfer Pricing
T: +56 2 29971412
E: jguerrero1@kpmg.com

KPMG EN CHILE

Santiago

Isidora Goyenechea 3520
Piso 2, Las Condes
T: +56 2 2997 1000
E: contacto@kpmg.com

Viña del Mar

Edificio Libertad
Av. Libertad 269
Of. 1201, Piso 12
T: +56 2 2997 1581

Concepción

Edificio Bío Bío Centro
Av. Autopista 8696
Of. 513, Hualpén
T: +56 2 2997 1591

Valdivia

Independencia 491
Oficina 309
Edificio Paseo Libertad
T: +56 2 2997 1570

Puerto Montt

Edificio La Construcción
Quillota 175
Of. 505, Piso 5
T: +56 2 2997 1361