


# Tax & Legal Newsletter

OCTUBRE 2021



VISIÓN  
LOCAL,  
EXPERIENCIA  
GLOBAL

Este Newsletter, elaborado por los miembros de nuestra área **Tax & Legal**, contiene un resumen con los principales acontecimientos en materiales legales y tributarias que se desarrollaron durante octubre del presente año a nivel nacional como internacional.

La presente edición, se centra en la jurisprudencia administrativa emitida por el Servicio de Impuestos Internos. Además, incorporamos los últimos antecedentes al Impuesto Corporativo Mínimo Global.

## Contenido

- **Oficio 2679 del Servicio de Impuestos Internos** – Orden de imputación de las rentas o cantidades que se perciban y de los créditos asignados, en situación de pérdida tributaria, durante los años comerciales 2020 a 2023.
- **Oficio 2755 del Servicio de Impuestos Internos** – Fusión inversa transfronteriza.
- **Oficio 2762 del Servicio de Impuestos Internos** – Impuesto sustitutivo de los impuestos finales.
- **Oficio 2934 del Servicio de Impuestos Internos** – Asignación del crédito por impuesto de primera categoría e impuestos soportados en el exterior conforme al proyecto de circular sobre el nuevo artículo 14 letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- **Oficio 2935 del Servicio de Impuestos Internos** – Procedencia de la exención de IVA de la Ley N°21.094 respecto de servicios digitales.
- **Oficio 2952 del Servicio de Impuestos Internos** – Utilización como crédito fiscal del impuesto soportado en un contrato general de construcción en caso de empresa acogida a los beneficios de la Ley N° 18.392.
- **Oficio 2963 del Servicio de Impuestos Internos** – Tratamiento tributario de cláusula de término anticipado de contrato.
- **Oficio 3014 del Servicio de Impuestos Internos** – Tributación aplicable a la enajenación de activos digitales o criptomonedas efectuada como actividad secundaria por contribuyentes que indica.
- **Oficio 3027 del Servicio de Impuestos Internos** – Tratamiento tributario de diferencia positiva entre activos y pasivos de contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva.
- **Oficio 3029 del Servicio de Impuestos Internos** – Empresa con giro compra y venta de cryptoactivos y posibilidad de acogerse al régimen de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- **Oficio 3038 del Servicio de Impuestos Internos** – Requisitos del beneficio establecido en el artículo 55 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- **Oficio 3039 del Servicio de Impuestos Internos** – Tratamiento tributario aplicable a las opciones entregadas a los trabajadores.

## Oficio 2679 / 2021 del SII

---

Se solicitó aclarar cuál es el orden de imputación de las rentas o cantidades que se perciban, a título de retiros o dividendos, y de los créditos asignados, en situación de pérdida tributaria, durante los años comerciales 2020 a 2023, producto de las modificaciones introducidas por la Ley N°21.210 a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Además, se consultó sobre la vigencia de los incisos 3°, 4° y 5° del artículo 31 de la LIR y respecto a los límites y cálculo de los límites de la pérdida susceptible de imputación a las rentas o cantidades que perciban las empresas a título de retiros o dividendos durante los años comerciales 2020 a 2023.

### Pronunciamiento.

1. Los incisos 3°, 4° y 5° del artículo 31 de la LIR se mantienen vigentes hasta el 31 de diciembre de 2023, respecto de retiros y dividendos percibidos hasta dicha fecha.
2. El artículo vigésimo séptimo transitorio de la Ley N°21.210 sólo establece un límite respecto al monto de la pérdida susceptible de imputación a las rentas o cantidades que perciban las empresas a título de retiros o dividendos durante los años comerciales 2020 a 2023, manteniéndose los criterios y normas de imputación de estas o a la metodología y/o mecanismos de cálculo del PPUA, establecidos previamente por este Servicio.
3. Para efectos del cálculo de los límites establecidos por la disposición transitoria aplicables a los años comerciales 2020 a 2023, los dividendos deben considerarse con el incremento del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) que, eventualmente hubiese afectado a las utilidades con cargo a las cuales se efectúa la imputación.
4. Las instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos respecto a las normas de imputación de las pérdidas tributarias a las rentas o cantidades que perciben de otras empresas a título de retiros o dividendos, metodología del cálculo y solicitud de devolución o imputación de PPUA, se encuentran vigentes y resultan aplicables durante los años comerciales 2020 a 2023.
5. La imputación de las cantidades percibidas a título de retiros o dividendos percibidos a la pérdida tributaria, y sus respectivos créditos, debe realizarse en orden cronológico y aplicando el orden de asignación de crédito establecido en el N°5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.
6. En el caso que un contribuyente perciba retiros o dividendos provenientes de utilidades generadas durante un mismo periodo (generadas en su totalidad a contar del 1 de enero de 2017), con y sin crédito asociados a los mismos, se debe efectuar la imputación en el orden cronológico en que sean percibidas, independientemente de si las rentas o cantidades a las cuales se imputan se han gravado o no con el IDPC, asimismo la cronología implica fecha y hora de percepción.

## Oficio 2755 / 2021 del SII

---

Se consultó acerca de los efectos de una fusión inversa transfronteriza por medio de la cual una sociedad domiciliada en Chile absorbe a su matriz extranjera. En particular, se requirió aclarar si esta fusión no genera un goodwill o badwill tributario si el valor de la inversión total en los derechos o acciones de la sociedad fusionada extranjera resulte mayor o menor respectivamente al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio de la sociedad absorbida extranjera. Adicionalmente, se pidió aclarar si el costo tributario que deberá mantener registrado el o los nuevos accionistas extranjeros en las acciones o derechos de la sociedad chilena absorbente, es el mismo costo tributario que poseía la entidad absorbida en las acciones o derechos de la sociedad chilena absorbente o continuadora.

### Pronunciamento.

1. Atendido que la entidad absorbente chilena no tendría una participación en el capital de la sociedad absorbida extranjera, no corresponde aplicar las normas de la LIR que regulan los efectos del goodwill y el badwill tributarios aplicables en el caso de fusión de sociedades.
2. El costo tributario de las acciones o derechos en la sociedad chilena absorbente o continuadora, que deberá mantener registrado el nuevo socio o accionista extranjero, es el mismo costo tributario que poseía esta sociedad, en la entidad disuelta o absorbida.

## Oficio 2762 / 2021 del SII

---

Un contribuyente consulta sobre el efecto del pago del impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT), establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N°21.210, en caso de que algunos accionistas soliciten a la empresa este pago con cargo a los dividendos que les serán distribuidos, en particular busca determinar si se produce un incremento de patrimonio afecto a impuesto a la renta para la sociedad.

### Pronunciamento.

Desde el punto de vista tributario, el pago del ISFUT con cargo a utilidades que son o serán distribuidas a sus propietarios de acuerdo al procedimiento y por las razones indicadas en su presentación, no constituye un incremento de patrimonio para la sociedad.

## Oficio 2934 / 2021 del SII

---

Se solicitó un pronunciamiento al Servicio de Impuestos Internos respecto al cálculo de la asignación del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) y por impuestos soportados en el exterior imputables a impuestos finales (IPE), acumulados al 31 de diciembre de 2016. Lo anterior, en relación al proyecto de circular que imparte instrucciones sobre el artículo 14 letra A).

### Pronunciamiento.

1. Los créditos por IPE acumulados al 31 de diciembre de 2016 deben ser asignados según lo dispuesto en el párrafo cuarto del N°9 del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 21.210, esto es, que crédito se debe asignar aplicando una tasa que corresponderá a la diferencia entre la tasa del IDPC según el régimen al que esté sujeta la empresa al cierre del ejercicio y una tasa del 35%.
2. Si con la mencionada asignación se agotara la base de los créditos (STUT), pero se mantiene un saldo de créditos por IDPC y por IPE acumulados al 31 de diciembre de 2016, dicho saldo deberá mantenerse acumulado en el registro SAC para su posterior asignación, en la medida que la empresa incorpore nuevos créditos acumulados al 31 de diciembre de 2016, que provean de un STUT. Así, con el nuevo STUT será posible determinar una nueva tasa TEF para la asignación de los mencionados créditos a los futuros repartos de utilidades.

## Oficio 2935 / 2021 del SII

---

Un contribuyente consulta si la exención tributaria a las Universidades del Estado, establecida en el artículo 40 de la Ley N° 21.094, aplica al Impuesto Valor Agregado a los servicios digitales recargado a dichas instituciones.

### Pronunciamiento.

El artículo 40 de la Ley N°21.094 no exime a las universidades del Estado del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios gravados con este tributo, incluyendo, por cierto, a los hechos gravados con la nueva letra n) del artículo 8° de la LIVS.

## Oficio 2952 / 2021 del SII

---

Se consultó acerca de la procedencia de utilizar como crédito fiscal el impuesto soportado en un contrato general de construcción, suscrito entre una empresa acogida a los beneficios del artículo 1 de la Ley N°18.392 (Ley Navarino) y una empresa constructora sin residencia ni domicilio en la zona territorial preferencial.

### Pronunciamiento.

1. Si el prestador del servicio no tiene domicilio o residencia en la zona preferencial de la Ley N°18.392, los servicios de construcción prestados en ella no se encuentran exentos de IVA, correspondiendo gravar con dicho impuesto al contrato general de construcción conforme al artículo 8°, letra e), de la LIVS, facturando la operación y recargando el IVA asociado.

2. El beneficiario del servicio, contribuyente de IVA, tendrá derecho a usar dicho impuesto como crédito fiscal de cumplir los requisitos establecidos en el artículo 23 de la LIVS.

## Oficio 2963 / 2021 del SII

---

Se solicitó aclarar el tratamiento tributario del cobro de servicios que aún no se han prestado con motivo de aplicar cláusula de compensación por término unilateral y anticipado de contrato. En particular, sobre el documento tributario que corresponde emitir, para efectuar el cobro al cliente de los servicios que aún no se han prestado por el término unilateral del contrato y sus efectos desde el punto de vista de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y la Ley sobre Impuesto a la Renta.

### Pronunciamiento.

1. El cobro por término unilateral y anticipado efectuado por parte del cliente no se encuentra afecta a IVA porque no corresponde a la prestación de un servicio.
2. No corresponde emitir documentación tributaria alguna, sin perjuicio de emitir cualquier documento interno que respalde y dé cuenta de las sumas percibidas.
3. El cobro constituye renta devengada clasificada en la primera categoría debiendo determinar la base imponible conforme los artículos 29 al 33 de la LIR.

## Oficio 3014 / 2021 del SII

---

Se solicitó un pronunciamiento al Servicio de Impuestos Internos respecto a la tributación aplicable a la enajenación de activos digitales o criptomonedas efectuada como actividad secundaria por contribuyentes del Impuesto Único de Categoría o de Impuesto Global Complementario.

### Pronunciamiento.

La enajenación de criptomonedas efectuada como actividad secundaria por trabajadores dependientes afectos al Impuesto Único de Segunda Categoría o trabajadores independientes afectos al Impuesto Global Complementario queda comprendida en la tributación dispuesta por la letra m) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, a partir del 1 de enero de 2020.

## Oficio 3027 / 2021 del SII

---

Un contribuyente consulta si la diferencia positiva entre activos y pasivos de un contribuyente que transita de régimen de renta presunta a régimen de renta efectiva, la que se produjo en el balance inicial, confeccionado en virtud del artículo 3° de la Ley N° 18.985, corresponde a utilidades no retiradas de la empresa que tienen su tributación cumplida. Además, solicita aclarar si al momento de efectuar una disminución de capital de estas rentas con su tributación cumplida, estas deben registrarse en el REX de la sociedad receptora.

### Pronunciamiento.

1. La diferencia positiva entre activos y pasivos de los contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva debe ser considerada capital social a partir del año de su incorporación al régimen de renta efectiva en base a contabilidad completa y sujetarse dicho capital, en caso de su disminución, deberá considerarse las normas del N° 7 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).
2. Una disminución de capital deja de formar parte del patrimonio de la empresa que lo realiza, por tanto, dicha disminución no puede pasar a formar parte del REX.

## Oficio 3029 / 2021 del SII

---

Se solicitó aclarar si, por clasificar el mayor valor obtenido en la enajenación de criptomonedas en el N° 5 del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), podría acogerse al régimen Pro Pyme del artículo 14, letra D), de la LIR, en la medida que la facturación de la empresa y sus partes relacionadas no exceda 75.000 unidades de fomento (UF).

### Pronunciamiento.

Una sociedad con giro de compra y venta de criptomonedas y cripto activos puede sujetarse al régimen tributario Pro Pyme, cumpliendo los demás requisitos legales y administrativos.

## Oficio 3038 / 2021 del SII

---

Un contribuyente consulta si para poder utilizar el beneficio consiste en la rebaja de los intereses efectivamente pagados del Impuesto Global Complementario, contemplado en el Art. 55 Bis de la Ley de Rentas, la vivienda debe contar con recepción final municipal. Además, consulta si se puede utilizar el beneficio en el caso que la vivienda adquirida con crédito hipotecario se destina temporal o definitivamente para arriendo.

**Pronunciamento.**

1. Para acceder al beneficio tributario establecido en el artículo 55 bis de la LIR no es requisito que la vivienda cuente con la recepción final otorgada por la respectiva municipalidad.
2. La propiedad debe ser de destino habitacional, el cual no cambia por el sólo hecho de entregarse en arriendo.

**Oficio 3039 / 2021 del SII**

---

Se consultó si el pago de un bono anual a los trabajadores consistente en la opción de obtener acciones u otros títulos en la empresa o en empresas relacionadas configuraría un ingreso no constitutivo de renta para los beneficiarios de la opción en el momento de su entrega como también al momento de ejercerla, lo anterior, en los términos de numeral i) de la letra l) del N°8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Adicionalmente, consulta si en el caso que el empleador al momento de verificarse la opción efectuó, declaró y pagó retenciones por concepto de impuesto único de segunda categoría, por haber considerado el beneficio como remuneración, se está en condiciones de solicitar la devolución del pago en exceso generado conforme al artículo 126 del Código Tributario.

**Pronunciamento.**

1. La compensación laboral pagada a los trabajadores a través de acciones y bonos u otros títulos, son un ingreso no renta, en la medida que cumpla los requisitos establecidos en el numeral i) de la letra l) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.
2. La compensación laboral que califique como ingreso no renta no debe ser incluida en la base imponible tributable de impuesto único de segunda categoría.
3. Si la compensación laboral (bono), no obstante cumplir los requisitos legales, igualmente fue incluida en la base de tributación del impuesto único de segunda categoría, el eventual pago en exceso de impuesto puede solicitarse conforme al artículo 126 del Código Tributario.
4. La solicitud de devolución debe ser presentada por el trabajador, quien sufre el detrimento patrimonial originado por el pago de un impuesto indebido o en exceso.



## Acuerdo por un Impuesto Corporativo Mínimo Global.

---

136 países, dentro de ellos Chile, firman un histórico acuerdo sobre un impuesto mínimo global a las multinacionales de un 15%.

Lo anterior, se enmarca en la iniciativa Pilar 2 de la OCDE. El que establece una serie de reglas que atribuyen el derecho a gravar los ingresos de transacciones intercompañía cuando la entidad receptora de los pagos tribute a una tasa efectiva inferior a una tasa mínima de referencia.

Right people  
Right size  
Right solutions

Por favor, póngase en contacto con un miembro de nuestro equipo si desea discutir cualquiera de los temas planteados.

Sebastián Vicuña  
Abogado Tax & Legal  
svicuna@pkfchile.cl

Isabel Veliz  
Abogado Tax & Legal  
iveliz@pkfchile.cl

 +56226504300

 [pkfchile@pkfchile.cl](mailto:pkfchile@pkfchile.cl)

 [www.pkfchile.cl](http://www.pkfchile.cl)