

NOVEDADES TRIBUTARIAS

DICIEMBRE 2024

- ✓ Reconocimiento del pago de cotizaciones y retención de impuestos como gasto en régimen Pro-Pyme.
- ✓ Tributación de rentas provenientes de un usufructo.
- ✓ Tributación de servicios turísticos.
- ✓ Desembolsos efectuados en obras exigidas por el Ministerio de Obras Públicas.
- ✓ Reorganización empresarial bajo la norma general anti elusiva.
- ✓ Tratamiento tributario del contrato denominado "Simple Agreement for Future Equity" (SAFE).

BOLETÍN TRIBUTARIO

DICIEMBRE 2024



1.- Reconocimiento del pago de cotizaciones y retención de impuestos como gasto en régimen Pro-Pyme.

Se consulta al SII, sobre la oportunidad de reconocer como gasto, en la determinación de la base imponible de un contribuyente acogido al régimen Pro-Pyme establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), el pago de la retención establecida en el N° 1 y N° 2 del artículo 74 de la LIR y cotizaciones previsionales efectuados en enero de 2024.

Lo anterior, tomando en consideración que el pago de honorarios y remuneraciones corresponden al mes de diciembre de 2023.

De esta forma el SII, a través de su Oficio N° 2149 de fecha 07 de noviembre del año 2024, señaló:

ANDRÉS GALAZ DÍAZ

*Abogado, Magíster en
Derecho Tributario LLM-
UC*

- En el régimen Pro-Pyme contenido en N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, por regla general, la base imponible se determina deduciendo de los ingresos percibidos, los gastos pagados, entendiendo por ellos las cantidades efectivamente pagadas por concepto de compras, importaciones, prestaciones de servicios, remuneraciones, honorarios, intereses e impuestos que no sean los de la LIR.
- En virtud de lo anterior, la oportunidad de reconocer la retención del impuesto y las cotizaciones previsionales como parte del gasto será al momento del pago efectivo de estas; es decir, enero de 2024, pese que los honorarios y remuneraciones se paguen, descontadas la retención de impuesto y las cotizaciones previsionales en el mes de diciembre de 2023.

2.- Tributación de rentas provenientes de un usufructo.

En el particular, se señala que una persona desea constituir un usufructo en beneficio de su madre sobre un inmueble de su propiedad.

De esta forma, se consulta sobre quién debería tributar por las rentas de arrendamiento que se puedan obtener de dicho inmueble.

Al respecto, el SII informa a través del Oficio N° 2217 de fecha 14 de noviembre del año 2024, que:

- Conforme al inciso primero del artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), el pago de los impuestos que correspondan por las rentas que provengan de bienes recibidos en usufructo o a título de mera tenencia, serán de cargo del usufructuario o del tenedor, en su caso.
- Lo anterior, sin perjuicio de los impuestos que correspondan por los ingresos que le pueda representar al propietario la constitución del usufructo o del título de mera tenencia, los cuales se considerarán rentas.
- Luego, de constituirse el usufructo, su madre, usufructuaria, deberá declarar y pagar los impuestos a la renta que correspondan respecto de las rentas de arrendamiento que obtenga.



- Por otra parte, en su calidad de nudo propietario, y de constituirse el usufructo a título oneroso, deberá tributar por las rentas que dicha constitución le reporte.
- De constituirse a título gratuito, se gravará en cabeza de la donataria (usufructuaria) con el impuesto a las donaciones en la medida que concurren los presupuestos del artículo 1386 del Código Civil.

3.- Tributación de servicios turísticos.

En específico, el contribuyente plantea que se dedica a prestar servicios de turismo dentro de Chile, teniendo algunas dudas respecto a su tributación.

Lo precedente, puesto que, según su entender, existirían distintos criterios por parte del SII.

Es por ello, que el Servicio de Impuestos Internos a través del Oficio N° 2220 del 14 de noviembre del año 2024, concluyó que:

- El Oficio N° 3066 de 1997 trata de la tributación de agencias de turismo que, de manera directa y por una única suma, ofrecen servicios turísticos paquetizados, obligándose por la total ejecución de estos frente a sus clientes, por una suma única. Esto es, la agencia presta directamente los servicios de turismo, siendo obligada y responsable por dicha prestación ante sus clientes.
- Por el contrario, el Oficio N° 2278 de 2018, trata de la actividad relacionada con la elaboración de programas de viajes que promueven la utilización de las instalaciones y los servicios que prestan sus clientes, prestadores finales.
- En este último caso, la remuneración que percibe la empresa de parte de los prestadores finales, corresponde al ejercicio de una actividad de intermediación propia de corredores, cuya remuneración consistente en una comisión, se encuentra gravada con IVA.

4.- Desembolsos efectuados en obras exigidas por el Ministerio de Obras Públicas.

Según se expone, un banco es propietario de un inmueble sin instalaciones ni construcciones, que entregó en arrendamiento a una sociedad inmobiliaria.

A su vez, la sociedad inmobiliaria subarrienda el inmueble a una sociedad constructora, en donde, según contrato, las mejoras o construcciones adheridas al inmueble y que no puedan retirarse sin detrimento, serán de propiedad del dueño del inmueble desde el momento del término del contrato.

Es bajo este escenario, que el MOP ha exigido la construcción de un camino, razón por la cual se consulta en cuanto a que si la subarrendataria puede deducir como gastos los desembolsos incurridos en la construcción del camino.

En consecuencia, el SII en el Oficio N° 2253 del 21 de noviembre del año 2024, infirió que:

- De acuerdo al artículo 134 de la LGUC, los desembolsos necesarios para la construcción de un camino resultan un imperativo para el propietario del terreno que se pretende urbanizar. Estas obras, una vez aprobadas, pasan al dominio nacional de uso público, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 135 de la misma ley.
- Considerando lo anterior, se informa que dichos desembolsos podrían deducirse como gasto tributario, en el ejercicio en que dichas obras pasen al dominio público, una vez concluidos los trabajos y otorgada la recepción por la Dirección de Obras Municipales, de acuerdo con el artículo 135 de la LGOC, atendido que en dicho momento se produciría, para la empresa constructora, la pérdida de los activos construidos, aplicándose lo dispuesto en el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.



5.- Reorganización empresarial bajo la norma general anti elusiva.

En primer lugar, se señala que una sociedad anónima constituida en Chile, es la matriz de un grupo de sociedades por acciones chilenas dedicadas a la compra de terrenos, el desarrollo inmobiliario y la posterior venta de los bienes raíces construidos al público general, en donde cada sociedad desarrolla proyectos inmobiliarios de forma individual.

Comenta que dado las nuevas condiciones de mercado, se pretende reorganizar a las sociedades, en los siguientes términos: i) dividir aquellas sociedades que cuentan con terrenos no desarrollados, radicándose los terrenos y créditos con terceros asociados en las nuevas sociedades mientras que los demás activos se radicarán en las continuadoras; ii) fusionar sociedades en etapa de comercialización con las sociedades nacidas de la división; y, iii) las sociedades continuadoras seguirán desarrollando su giro si tienen otros activos o serán absorbidas por la Matriz según sea el caso.

Es bajo este contexto, que solicita confirmar que el conjunto de actos que componen la reorganización propuesta no constituye abuso o simulación a la luz de la norma general antielusiva (NGA) contenida en los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.

Es así, que el SII en el Oficio N° 2173 del 11 de noviembre del año 2024, concluyó que:

- En su consulta se limita a enunciar una serie de efectos jurídicos y/o económicos que se generarían a consecuencia de las operaciones propuestas. Sin embargo, no se detalla cómo la reorganización objeto de la consulta permitiría el cumplimiento de los objetivos declarados.

- A lo anterior debe agregarse, que de los hechos expuestos, sí es posible observar que las operaciones propuestas podrían generar ventajas tributarias, como ocurriría, por ejemplo, con el efecto de la generación de nuevos gastos a nivel de la sociedad absorbente que podría disminuir el resultado tributario por la venta de los proyectos inmobiliarios u otro tipo de ingresos tributarios que obtengan dichas sociedades; o bien, que el proceso de fusiones de sociedades pudiera generar el efecto indirecto de traspasar activos o participación en sociedades que puedan implicar un incremento de patrimonio en favor de determinados contribuyentes, sin reconocer su tributación o disminuyendo bases imponibles, entre otros.
- De esta manera, en los términos en que se plantea la consulta, la reorganización presentada, en principio, podría calificarse como elusiva en los términos de los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, puesto que las operaciones descritas no producirían efectos jurídicos o económicos relevantes distintos a los meramente tributarios.

6.- Tratamiento tributario del contrato denominado “Simple Agreement for Future Equity” (SAFE).

Según se expone, un “Simple Agreement for Future Equity” (SAFE) es un tipo de contrato en que un inversionista entrega dinero a una startup a cambio del derecho a obtener acciones de aquella en un eventual y futuro aumento de capital (una vez que se consolide la empresa).

Es bajo este escenario, que se consulta en torno a la tributación de dicho contrato, y en específico, fecha de adquisición y costo tributario de las acciones.

Es por ello, el SII en el Oficio N° 2219 del 14 de noviembre del año 2024, señala:

- La fecha de adquisición de las acciones emitidas con ocasión del aumento de capital corresponderá a aquella en que tales acciones sean efectivamente suscritas en la forma que establece la ley.

- El costo tributario corresponderá al desembolso efectivo incurrido en la adquisición de las acciones, esto es, el monto efectivamente pagado por el inversionista a la empresa con ocasión del SAFE, incrementado o disminuido, según el caso, por los aumentos o disminuciones de capital posteriores efectuados por el inversionista enajenante (una vez suscritas las acciones), debidamente reajustados.

Si desea recibir mayor información sobre este tema u otros servicios relacionados a nuestro estudio, puede comunicarse directamente a nuestros teléfonos: **2 664 2713 / +569 3664 0071**

O bien, a los correos **cotizaciones@arevaloasociados.cl**,
j.arevalo@arevaloasociados.cl