

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 40.- 4-2016 SN 14-2016 ID
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 08 de julio de 2016.-
MATERIA: Instrucciones sobre el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incorporado por la Ley N°20.780 y modificado por la Ley N°20.899, que regula el tratamiento tributario de las rentas pasivas percibidas o devengadas por entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile (Sustituye a la Circular N°30, de 2015).	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: REF. LEGAL: Artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974. Leyes 20.780 de 2014 y 20.899 de 2016.

I.- INTRODUCCIÓN

Con fecha 29 de septiembre de 2014, fue publicada la Ley N° 20.780, que entre otras materias, incorporó el artículo 41 G a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

El artículo 41 G de la LIR regula la tributación en Chile de las rentas pasivas percibidas o devengadas por entidades sin domicilio ni residencia en el país, controladas directa o indirectamente por contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile. Su característica principal, es la de constituir una nueva excepción a la regla general de reconocimiento de las rentas de fuente extranjera sobre base *líquida percibida*, según dispone el artículo 12 de la LIR.

Con fecha 8 de febrero de 2016 fue publicada la Ley N°20.899, que entre otras materias, incorporó algunas modificaciones al artículo 41 G de la LIR.

La presente Circular imparte nuevas instrucciones sobre el artículo 41 G de la LIR, considerando las modificaciones efectuadas por la Ley N°20.899, y *deja sin efecto la Circular N°30 de 2015*, que regulaba esta misma materia con anterioridad.

Esta Circular contiene, además: i) un anexo con el texto actualizado del artículo 41 G de la LIR y del párrafo tercero numeral XVIII del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, en el que se incorporan las modificaciones efectuadas por la Ley N°20.899; y ii) un índice con su contenido.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1.- Sujetos obligados a reconocer rentas pasivas en Chile (controladores)

El artículo 41 G de la LIR obliga a los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile (en adelante también, los «controladores» o el «controlador»), a considerar como devengadas o percibidas, las rentas pasivas percibidas o devengadas por entidades sin domicilio ni residencia en el país que controlen directa o indirectamente.

Al respecto, debe tenerse presente que de acuerdo al N° 5 del artículo 8 del Código Tributario, son «contribuyentes» las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.

Por su parte, se comprende dentro del concepto de «patrimonio de afectación», aquel conjunto de bienes valorables en dinero y destinado a la realización de un fin específico, como sucede con los fondos de inversión, fondos mutuos, *trusts*, bienes constituidos en fideicomiso, entre otros¹.

¹ De acuerdo al artículo 1 letra b) de la Ley N°20.712, los «fondos» se definen como un «patrimonio de afectación integrado por aportes realizados por partícipes destinados exclusivamente para su inversión en los valores y bienes que esta ley permita, cuya administración es de responsabilidad de una administradora».

Asimismo, la noción de “entidad” es amplia, comprendiendo todo aquello que funcione como una unidad económica, tenga o no personalidad jurídica, y detenida por un titular unipersonal o pluripersonal, pudiendo abarcar entonces, desde una empresa individual, una sociedad, hasta patrimonios de afectación, comunidades, vehículos de inversión, u organizaciones sin personalidad jurídica.

Los siguientes sujetos se encuadran en la descripción de controladores comentada:

- i) Personas naturales con domicilio o residencia en Chile.
- ii) Personas jurídicas constituidas en Chile.
- iii) Establecimientos permanentes situados en Chile.
- iv) Patrimonios de afectación constituidos o establecidos en el país, tales como fondos mutuos, fondos de inversión, etc.
- v) Administradores o tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos, domiciliados, establecidos, residentes o constituidos en Chile, a través de los cuales se controlen directa o indirectamente entidades sin domicilio ni residencia en el país.

2.- Concepto de entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile

Se entenderá por «entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile», aquellas que, cualquiera sea su naturaleza, posean personalidad jurídica propia o no, se encuentren constituidas, domiciliadas, establecidas, formalizadas o residentes en el extranjero, y además, cumplan con los requisitos copulativos que indica el artículo 41 G letra A de la LIR.

La misma norma ejemplifica como «entidad» a las sociedades, fondos, comunidades, patrimonios o *trusts*. De esta manera, se encuadran en el concepto de entidad controlada, cualquier tipo de sociedad, comunidad, fondo de inversión público o privado, patrimonio de afectación o fiduciario, *trust*, u otro vehículo de inversión constituido o establecido en el exterior.

Los requisitos copulativos que la norma exige a estas entidades son las siguientes:

i) Que sus rentas no deban computarse en Chile de conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 B N° 1 de la LIR.

El artículo 41 B N°1 de la LIR dispone que las empresas constituidas en Chile que declaren su renta efectiva según contabilidad, deben reconocer el resultado de ganancias o pérdidas obtenidas por las agencias u otros establecimientos permanentes que tengan en el exterior, sobre base percibida o devengada². Bajo este supuesto, el reconocimiento de tales rentas se debe efectuar de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 41 B N°1 de la LIR, y no a lo contemplado en el artículo 41 G en análisis.

Por lo tanto, se regularán por las normas del artículo 41 G de la LIR, únicamente aquellas situaciones que no encuadren en el supuesto señalado en el artículo 41 B N°1 de la LIR.

Lo señalado en el párrafo anterior ocurrirá, por ejemplo, cuando una sociedad constituida en Chile controle indirectamente una entidad en el exterior por intermedio de un establecimiento permanente situado también en el extranjero. En tal caso, y con el objeto de evitar una duplicidad en el cómputo de las rentas, se deberá distinguir y separar la renta percibida o devengada por la agencia o establecimiento permanente (la cual se reconocerá de acuerdo a las normas del artículo 41 B N°1 de la LIR), de la renta pasiva percibida o devengada por la entidad controlada, (la cual se reconocerá de acuerdo a las normas del artículo 41 G de la LIR).

² Las instrucciones sobre las normas contenidas en el artículo 41 B de la LIR hasta el 31 de diciembre de 2016, se encuentran en la Circular N° 25 de 2008, complementada por la Circular 14 de 2014. Este artículo fue modificado por Ley N° 20.780 de 2014, con vigencia desde el 1 de enero de 2017, posteriormente modificadas por la Ley N° 20.899, respecto de las cuales, este Servicio dictará oportunamente sus instrucciones.

ii) Que sean *controladas* por los sujetos descritos en el N°1.- de este capítulo (controladores).

Para estos efectos, se entenderá que la entidad situada en el exterior es «controlada» en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando al cierre del ejercicio respectivo o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile, por sí solos o en conjunto, y en la proporción que corresponda, con personas o entidades relacionadas en los términos establecidos en las letras a), b) y d) del artículo 100 de la Ley N°18.045³ ⁴ (cualquiera sea la naturaleza de los intervinientes, e independientemente del lugar en donde dichas personas o entidades sean residentes, domiciliados, se hayan constituido o establecido) posean directa o indirectamente, respecto de la entidad de que se trate, el 50% o más de:

- i) El capital, o
- ii) El derecho a las utilidades, o
- iii) Los derechos a voto.

b) Cuando los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile, directa o indirectamente, por sí o a través de las personas o entidades relacionadas señaladas en el artículo 100 letras a), b) y d) de la Ley N°18.045:

- i) Puedan elegir o hacer elegir a la mayoría de los directores o administradores de las entidades en el exterior, o
- ii) Posean facultades unilaterales para modificar los estatutos de dicha entidad, o
- iii) Posean facultades unilaterales para cambiar o remover a la mayoría de los directores o administradores de dicha entidad.

c) Cuando la entidad en el exterior se encuentre constituida, domiciliada o residente en un país o territorio de baja o nula tributación, cualquiera sea el porcentaje de participación en el capital, las utilidades o el derecho a voto que tengan directa o indirectamente los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile.

Por «país o territorio de baja o nula tributación», se entenderá aquel referido en el artículo 41 H de la LIR⁵.

La norma en estudio formuló este supuesto especial como una presunción simplemente legal, de manera que admite la posibilidad de que el contribuyente acredite la inexistencia de control, no obstante la concurrencia del supuesto de hecho señalado.

³ La Ley N°20.899 eliminó en el primer párrafo del N° 2, de la letra A del artículo 41 G de la LIR, la siguiente expresión: «salvo los directores, ejecutivos principales, el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c), de este último artículo, o al controlador que sea una entidad no establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local» (Artículo 1°, N° 5, letra a. literal ii), de la Ley N° 20.899).

⁴ Los supuestos de relación enumerados son los siguientes:

- a) Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la sociedad;
- b) Las personas jurídicas que tengan, respecto de la sociedad, la calidad de matriz, coligante, filial o coligada, en conformidad a las definiciones contenidas en la ley N° 18.046;
- d) Toda persona que, por sí sola o con otras con que tenga acuerdo de actuación conjunta, pueda designar al menos un miembro de la administración de la sociedad o controle un 10% o más del capital o del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones.

⁵ Las instrucciones de este Servicio sobre lo establecido en el artículo 41 H de la LIR, se encuentran contenidas en la Circular N°12 de 2015; norma que fue modificada por la Ley N°20.899, cuyas instrucciones se encuentran contenidas en Circular 34 de 2016.

d) Cuando los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile, tengan directa o indirectamente, una opción de compra o adquisición de una participación o derecho en la entidad, igual o superior al 50% o más del capital, derecho a las utilidades o derechos a voto, respecto de la entidad de que se trate.

La norma en estudio también formuló este supuesto como una presunción simplemente legal, de manera que admite que el contribuyente acredite la inexistencia de control, no obstante la concurrencia del supuesto de hecho señalado.

Casos especiales de existencia e inexistencia de control⁶. La Ley N°20.899 extendió el alcance del control bajo análisis, al considerar como entidad controlada a aquellas que a su vez estén bajo el control de una entidad controlada directa o indirectamente por los controladores.

Por otro lado, la norma citada en el párrafo anterior estableció que no se considerarán como personas o entidades relacionadas aquellas en que el controlador sea una entidad no constituida, establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local.

3.- Rentas pasivas que deben computarse en Chile

Los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, *deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades*.

El artículo 41 G letra C de la LIR, dispone que se considerarán «rentas pasivas» las siguientes:

i) Dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución, o devengo de utilidades provenientes de participaciones en otras entidades, incluso cuando se hubiesen capitalizado en el extranjero.

Se excluyen de tal calidad, la distribución, reparto o devengo de utilidades que una entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile, haya obtenido desde otra entidad que controle, y que no tenga como giro o actividad principal la obtención de rentas pasivas.

Para estos efectos, se considerará como giro o actividad principal, aquel que predominante y efectivamente desarrolle la entidad respectiva, incluyendo aquellas actividades necesarias o complementarias para el desarrollo del giro o actividad principal.

La regla de exclusión en análisis busca impedir que las rentas que en su origen no cumplen los requisitos para ser consideradas como pasivas, pasen a serlo por el mero hecho de que la entidad que las genera, sea controlada a través de una sociedad de inversión. Así por ejemplo, si la entidad controlada en el exterior obtiene rentas provenientes de la venta de bienes o la prestación de servicios que no califican como pasivas de acuerdo a esta disposición legal, no pasan a serlo por el hecho que esa entidad sea controlada por el contribuyente local a través de una sociedad situada en el exterior, cuyo giro exclusivo o principal sea la tenencia de acciones o derechos en la entidad controlada que no genera rentas pasivas.

ii) Intereses y demás rentas a que se refiere el N° 2 del artículo 20 de la LIR. Sin embargo, estas rentas no calificarán de pasivas, cuando la entidad controlada no domiciliada en Chile que las genera, cumpla con dos condiciones copulativas:

a) sea una entidad bancaria o financiera regulada como tal por las autoridades del país respectivo.

⁶ Normas incorporadas por los literales iii) y iv) de la letra a) del N°5., del artículo 1°.- la Ley N° 20.899.

Para los efectos señalados, y de acuerdo a lo interpretado históricamente por este Servicio en materias de análoga naturaleza⁷, se considerará como una «entidad financiera», aquella que tenga por objeto otorgar préstamos o financiamientos; esto es, cuya actividad principal sea la intermediación financiera, ya sea facilitando las transacciones de ese tipo entre los distintos mercados y los inversionistas, otorgando créditos, ofreciendo seguros, o desarrollando otras actividades para tales efectos.

El artículo 41 G de la LIR, exige expresamente que dichas entidades bancarias o financieras deben encontrarse reguladas en su calidad de tales por las autoridades del país respectivo. De este modo, tales intereses se considerarán como una renta pasiva si se generan en una entidad que, calificando como financiera de acuerdo a la definición anterior, no se encuentren reguladas como tales por las autoridades del país respectivo.

b) no se encuentre constituida, establecida, domiciliada o residente en una jurisdicción o territorio de aquellos a que se refieren los artículos 41 D N° 2⁸ y 41 H⁹, ambos de la LIR.

iii) Rentas derivadas de la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier otra forma de remuneración.

iv) Ganancias de capital o mayores valores provenientes de la enajenación de bienes o derechos que generen rentas de las indicadas en los numerales precedentes.

v) Las rentas provenientes del arrendamiento o cesión temporal de bienes inmuebles, salvo que la entidad controlada tenga por giro o actividad principal la explotación de inmuebles situados en el país donde se encuentre constituida, domiciliada o residente.

Es decir, se considera como renta pasiva en estos casos, aquella proveniente del arrendamiento o cesión temporal de los bienes señalados, cuando esta no constituye la actividad principal desarrollada por la entidad controlada. Para estos efectos, se considerará como giro o actividad principal, aquel que predominante y efectivamente desarrolle la entidad respectiva, incluyendo aquellas actividades necesarias o complementarias para el desarrollo del giro o actividad principal.

vi) Las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles, salvo que estos hubieran sido utilizados o explotados en el desarrollo de una actividad empresarial generadora de rentas distintas de aquellas calificadas como pasivas de acuerdo al presente artículo 41 G de la LIR.

vii) Las rentas provenientes de la cesión de derechos sobre las facultades de usar o disfrutar cualquiera de los bienes o derechos generadores de las rentas consideradas pasivas de acuerdo con los numerales precedentes.

viii) Las rentas obtenidas por entidades controladas no domiciliadas ni residentes en Chile como consecuencia de operaciones realizadas con contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en el país, siempre que se cumplan los siguientes requisitos copulativos:

⁷ La Circular N° 27 de 2008, que imparte instrucciones sobre el Impuesto Adicional que grava el pago o abono en cuenta por concepto de intereses de créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, da un concepto de «institución financiera extranjera o internacional», para efectos de lo previsto en el artículo 59 N° 1, letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

⁸ El N° 2, del artículo 41 D de la LIR menciona una lista de países o territorios considerados como paraísos fiscales o regímenes fiscales preferenciales nocivos por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico. Actualmente dicho listado está contenido en el Decreto Supremo N° 628, del Ministerio de Hacienda, del año 2003.

⁹ Esta norma establece las condiciones para considerar que un territorio o jurisdicción tiene un *régimen fiscal preferencial* para los efectos de la LIR. Las instrucciones de este Servicio respecto a lo establecido en el artículo 41 H de la LIR, se encuentran contenidas en la Circular N°12 de 2015 y en Circular 34 de 2016.

- 1) Ambas partes sean relacionadas en los términos del artículo 41 E de la LIR¹⁰.
- 2) Tales rentas constituyan un gasto deducible para la parte constituida, domiciliada, establecida o residente en el país para la determinación de sus impuestos a la renta en Chile, o bien, deban formar parte de los valores sujetos a depreciación o amortización en Chile, según proceda, y
- 3) Que dichas rentas, no sean de fuente chilena, o bien, siendo de fuente chilena o extranjera, estén sujetas a una tasa de impuesto en Chile menor al 35%.

Cabe señalar que para determinar si un tipo o categoría de ingreso o renta obtenida por una entidad controlada en el exterior califica como renta pasiva o no, deberá analizarse cada una de ellas por separado, sin perjuicio de lo dispuesto en el N° 8, de la letra C, del artículo 41 G de la LIR.

Los análisis indicados precedentemente deberán efectuarse año tras año, mientras los contribuyentes o patrimonios de afectación señalados, mantengan inversiones en las entidades controladas en el exterior.

Situaciones especiales de calificación y descalificación como rentas pasivas

1. Presunción legal de renta pasiva. Sin perjuicio de la enumeración anterior, el artículo 41 G letra C de la LIR presume -salvo prueba en contrario- que todas las rentas obtenidas por una entidad controlada constituida, domiciliada o residente en un territorio o jurisdicción a que se refiere el artículo 41 H de la LIR son rentas pasivas.

Atendida la calidad de presunción legal del supuesto señalado, el contribuyente podrá desvirtuar dicha presunción acreditando en la instancia de fiscalización respectiva, que tales rentas no califican como rentas pasivas, sino que provienen de una actividad o giro distintos a los considerados como tales por este artículo.

La norma en este caso, además de presumir legalmente la calidad de renta pasiva, también presume que la entidad controlada en tal supuesto, genera en el ejercicio a lo menos una renta neta pasiva igual al resultado de multiplicar la tasa de interés promedio que cobren las empresas del sistema financiero del referido país o territorio por el valor de adquisición de la participación o el valor de participación patrimonial, el que resulte mayor, que corresponda a la participación, directa o indirecta, de los contribuyentes, entidades o patrimonios de afectación con domicilio, residencia, constituidos o establecidos en Chile. Lo señalado anteriormente, puede expresarse de la siguiente forma:

Renta neta pasiva: { Tip x (cantidad mayor entre [Va] o [Pp]) }

Donde:

Tip: Corresponde a la tasa de interés promedio que cobren las empresas del sistema financiero del referido país o territorio a que se refiere el artículo 41 H de la LIR, donde la entidad controlada se encuentra constituida, domiciliada, establecida o residente, al término del año comercial respectivo.

En caso que el país o territorio señalado publique oficialmente la tasa de interés promedio de las empresas de su sistema financiero, se utilizará dicha tasa. Ahora bien, en caso que no pueda determinarse la tasa indicada, se utilizará la tasa promedio que establezca anualmente el Ministerio de Hacienda mediante Decreto Supremo que emitirá al efecto.

Va: Corresponde al valor de adquisición de la participación directa o indirecta, de los controladores.

¹⁰ Las instrucciones de este Servicio sobre lo establecido en el artículo 41 E de la LIR, se encuentran contenidas en las Circulares N° 29 de 2013, 62 de 2014 y 31 de 2016.

Por «valor de adquisición», debe entenderse aquellos valores de adquisición, aportes de capital y disminuciones del mismo que se hayan efectuado, en los términos del N° 4, del artículo 41 B de la LIR, hasta el término del año comercial respectivo.

Pp: Corresponde al valor de participación patrimonial directo o indirecto sobre la entidad controlada, de los controladores.

Por «valor de participación patrimonial» debe entenderse aquel valor total que representa la participación directa o indirecta que posea el controlador en la entidad controlada, sobre el total del patrimonio financiero de esta última, al término del año comercial respectivo. Lo anterior, por cuanto es el patrimonio financiero que detenta la entidad en el exterior, sobre el cual, obtiene su rentabilidad, y esta presunción apunta a establecer una renta mínima obtenida por dicho patrimonio.

2. Extensión de la calificación de rentas pasivas, a otras rentas. El artículo 41 G letra C de la LIR establece que, si las rentas pasivas representan el 80% o más del total de los ingresos de la entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile, «el total de los ingresos de esta serán considerados como rentas pasivas para los efectos de este artículo». Esta norma resultará aplicable, salvo que se cumpla cualesquiera de las circunstancias señaladas en las letras b), c) y d) del N°3 siguiente.

3. Rentas que se excluyen de la calificación de rentas pasivas. La norma excluye de la calificación de rentas pasivas a las obtenidas en las siguientes situaciones:

a) Cuando las rentas pasivas de la entidad controlada no excedan de un 10% de los ingresos totales de aquella, en el ejercicio que corresponda¹¹.

Para determinar los ingresos totales de la entidad mencionada, se considerarán las normas contempladas en el artículo 29 de la LIR.

b) Cuando el valor de los activos de la entidad controlada susceptibles de producir rentas pasivas, considerados proporcionalmente según su permanencia en el ejercicio, no exceda de un 20% del valor total de sus activos, determinado también proporcionalmente en la forma señalada¹².

c) Cuando las rentas pasivas de la entidad controlada se hayan gravado con impuestos a la renta cuya tasa efectiva sea igual o superior a un 30% en el país donde se encuentra domiciliada, establecida o constituida dicha entidad, conforme a las normas que ahí se apliquen¹³.

d) El artículo 41 G letra D N°6 de la LIR, establece que no deberán considerar devengadas las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, cuando no excedan de 2.400 unidades de fomento en total, al término del ejercicio respectivo.

Respecto de esta causal de exclusión, cada controlador deberá determinar al término del ejercicio correspondiente, si las rentas pasivas totales que le corresponde reconocer en Chile de acuerdo a su porcentaje de participación en todas las entidades que controle, excede o no las 2.400 unidades de fomento.

Para acreditar este supuesto, el contribuyente deberá tener presente las normas probatorias generales, y además, las exigidas en el país, territorio o jurisdicción de que se trate, para acreditar los actos y contratos allí efectuados.

Sin perjuicio de la exclusión contenida en el N°6 de la letra D antes indicada, en caso que las rentas excedan la suma referida, deberá considerarse el total de ellas. Para estos efectos, las rentas pasivas se convertirán cuando corresponda, a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio dispuesto en el N° 1, de la letra D, del artículo 41 A de la

¹¹ Artículo 41 G letra C, inciso final.

¹² Artículo 41 G letra C, inciso final. Norma incorporada por la Ley N°20.899.

¹³ Artículo 41 G letra C, inciso final. Norma incorporada por la Ley N°20.899.

LIR, vigente al término del ejercicio en Chile, y luego, se convertirán al valor de la UF determinado al término del ejercicio.

4.- Forma de reconocimiento en Chile de las rentas pasivas

El artículo 41 G letra D de la LIR dispone que las rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas, se considerarán a su vez percibidas o devengadas por sus controladores, al cierre del ejercicio respectivo, en conformidad a las siguientes reglas:

i) Las rentas pasivas se considerarán percibidas o devengadas por los controladores, y *en proporción a la participación, directa o indirecta, que ellos tengan en la entidad controlada.*

Por «proporción a la participación» debe entenderse en este caso, el porcentaje de participación directa o indirecta en el derecho a las utilidades de la entidad, y en caso de no existir dicho pacto, en la proporción en que se haya aportado directa o indirectamente el capital. En los demás supuestos de *control* contemplados en la norma, distintos de los mencionados anteriormente, se entenderá por «proporción a la participación» el *grado directo o indirecto de control efectivo que se tenga en la entidad controlada*. Este grado de control será acreditado por el contribuyente de acuerdo a las normas generales, sin perjuicio del análisis y conclusiones que este Servicio efectúe al respecto en un proceso de fiscalización.

ii) Para determinar el monto de las rentas pasivas que debe computarse en Chile, a estas se le aplicarán las normas de la LIR sobre determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría. Para ello, se deberán considerar las disposiciones contenidas en los artículos 29 al 33 de la LIR, así como las demás normas relacionadas que resulten pertinentes para la determinación de dicha base imponible. Una vez determinada la renta pasiva, esta se agregará al resultado de la renta líquida imponible del IDPC correspondiente del controlador, al término del ejercicio.

En todo caso, cuando en la determinación de las rentas pasivas que deben computarse en Chile resulte una pérdida o resultado negativo, incluida una pérdida de ejercicios anteriores, esta no podrá ser reconocida en el país.

Las rentas pasivas así determinadas, deberán computarse en la base imponible del IDPC, cualquiera sea el tipo de contribuyente o entidad que se encuentre obligado a reconocerlas, para afectarse en primer término con el citado tributo. El Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA), según corresponda, se aplicará en la oportunidad que sea pertinente, conforme a lo dispuesto en los artículos 14 o 14 ter de la LIR, u otras normas que resulten aplicables. Al respecto, cabe hacer presente que la Ley N° 20.780 modificó los artículos 54 N° 1 y 62 de la LIR, a objeto de considerar en la base imponible del IGC o IA, según corresponda, las rentas que resulten de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR¹⁴.

iii) Cuando los gastos deducibles de la entidad controlada incidan en la generación de rentas pasivas y de otras rentas, es decir, cuando existan gastos de utilización común a ambos tipos de renta, la deducción de la parte del gasto correspondiente a las rentas pasivas, se efectuará en la misma proporción que estas representen en el total de los ingresos de la entidad controlada.

iv) El resultado de las rentas pasivas extranjeras se determinará en la moneda del país en que se encuentre radicada la entidad respectiva, y se convertirá, cuando corresponda, a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio establecido en el N°1 de la letra D del artículo 41 A de la LIR, vigente al término del ejercicio en Chile.

¹⁴ Las instrucciones respectivas están contenidas en la Circular N° 10, de 2015. De acuerdo a lo expresado en esa Circular, dichas modificaciones entran en vigencia el 1 de enero de 2016.

v) Los controladores deberán aplicar lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR a las entidades controladas que tengan en el exterior¹⁵.

De acuerdo a ello, los gastos rechazados incurridos por las entidades controladas en el exterior, por aplicación del mecanismo contemplado en los artículos 29 al 33 de la LIR, se afectarán con la imposición que establece al respecto el artículo 21 de la LIR, en la medida que constituyan retiros de especies o cantidades representativas de desembolso de dinero, que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo.

Cuando los gastos rechazados sean atribuibles a los contribuyentes mencionados en el inciso tercero del artículo 21 de la LIR, se aplicará la tributación dispuesta en la norma señalada. Igual tratamiento tributario se dará a los préstamos, retiros presuntos y ejecución de bienes en garantía de obligaciones directas o indirectas, que beneficie a los controladores.

5.- Créditos por impuestos aplicados sobre las rentas pasivas

La Ley establece la posibilidad de reconocer como crédito en Chile, tanto los impuestos pagados o adeudados en el extranjero, como el Impuesto Adicional pagado en Chile, aplicado sobre las rentas pasivas que deban reconocerse en el país. Ambos tipos de créditos se tratarán por separado en este capítulo.

Tienen derecho a los créditos señalados, aquellos controladores comprendiendo dentro de estos a las personas naturales y jurídicas, contribuyentes del IDPC o del IGC, cualquiera sea su forma de constitución y se encuentren o no obligados a llevar contabilidad, que deban computar en Chile rentas pasivas de conformidad al artículo 41 G de la LIR.

A) Crédito por impuestos pagados o adeudados en el extranjero

El artículo 41 G letra E de la LIR concede el «derecho al crédito por los impuestos a la renta pagados o adeudados en el extranjero que correspondan a las rentas pasivas señaladas».

Se aplicará el referido crédito tanto si las rentas pasivas provienen de un país con el cual Chile ha suscrito y mantiene vigente un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional, o no. En consecuencia, para distinguir qué normas resultan aplicables, deberá considerarse si existe o no convenio con el país que haya aplicado los impuestos que se acreditarán en Chile.

En tal sentido, se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 C de la LIR cuando exista un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente, con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile. Por su parte, en el caso de que no exista un convenio vigente con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile, se tendrán presentes las normas contenidas en la letra B del artículo 41 A de la LIR.

El párrafo segundo de la letra E del artículo 41 G, admite la procedencia de la deducción como crédito de los impuestos pagados en el extranjero, aun cuando la entidad controlada cuyas rentas deban declararse en Chile, no se encuentre constituida, domiciliada ni sea residente del país o territorio en que haya invertido directamente el contribuyente domiciliado establecido, residente o constituido en Chile. Lo anterior, siempre que se encuentre vigente con el país que haya aplicado tales impuestos acreditables en Chile, un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional u otro que permita el intercambio de información para fines tributarios, que se encuentren vigentes, y además, que se cumplan los demás requisitos que establece la letra E del artículo 41 G en análisis.

¹⁵ Las instrucciones de este Servicio sobre la tributación establecida en el artículo 21 de la LIR, se encuentran contenidas en la Circular N° 45 de 2013. En todo caso, debe tenerse presente que el citado artículo 21, es modificado por la Ley N° 20.780, con vigencia a contar del 1 de enero de 2017, cuyas instrucciones se contienen en la Circular N° 71, de 2015, y fue modificado por la Ley N° 20.899, cuyas instrucciones de impartirán en Circular que se emitirá al efecto.

Por su parte, el párrafo tercero de la letra E del artículo 41 G de la LIR¹⁶ regula en especial, el crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría, correspondiente a impuestos a la renta aplicados y retenidos en el exterior sobre dividendos percibidos o retiros de utilidades efectuados desde sociedades en el extranjero, que consistan en rentas pasivas computadas en Chile en ejercicios anteriores.

En este caso, la norma ordena aplicar lo dispuesto en la letra A del artículo 41 A de la LIR, recalculando el crédito total disponible del ejercicio en que se computaron en Chile las rentas pasivas del exterior, hasta completar los límites que establece dicha norma, o bien el artículo 41 C de la LIR, cuando exista un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional vigente con el país que haya aplicado tales impuestos acreditables en Chile. En ambos supuestos, se considerarán dentro del total de las rentas netas de fuente extranjera, las rentas pasivas así computadas.

La norma agrega que el crédito imputable en contra del Impuesto de Primera Categoría, corresponderá a la diferencia entre el crédito total disponible recalculado en la forma señalada en el párrafo anterior, con aquel que hubiera correspondido en el ejercicio en que se reconocieron las rentas pasivas del exterior, reajustado de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al del término del ejercicio al que corresponda y el mes anterior al del término del ejercicio en que deba imputarse dicho crédito.

Será aplicable a tal crédito, lo dispuesto en el número 4, de la letra C, y el número 7, de la letra D, ambos del artículo 41 A de la LIR.

El contribuyente deberá acreditar fehacientemente ante este Servicio, cuando ello sea solicitado dentro de una fiscalización, que el impuesto retenido en el exterior corresponde a rentas pasivas computadas previamente en Chile, así como el crédito total disponible determinado en esa oportunidad.

Cabe hacer presente que durante el año comercial 2016, rige el texto de los artículos 41 A y 41 C de la LIR, cuyas instrucciones las impartió este Servicio mediante Circulares Nos. 25 de 2008, 14 de 2014 y 12 de 2015. Respecto de las modificaciones que a tales normas introdujo la Ley N°20.780, y posteriormente la Ley N°20.899, este Servicio dictará oportunamente instrucciones.

B) Reconocimiento como crédito del Impuesto Adicional

El inciso final de la letra G del artículo 41 G de la LIR, dispone que cuando las rentas pasivas que deban reconocerse en Chile se hayan afectado con el IA de la LIR, por corresponder en su origen a rentas de fuente chilena percibidas o devengadas por la entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile, *el citado IA podrá deducirse como crédito contra el impuesto que corresponda aplicar sobre tales rentas pasivas conforme al artículo 41 G de la LIR*. Para la procedencia de la deducción señalada, se aplicarán las reglas establecidas en el artículo 41 A, letra B, de la LIR, debiendo el contribuyente acreditar la procedencia del crédito por el pago de tales tributos.

C) Normas especiales sobre reconocimiento del respectivo crédito, durante el año comercial 2016

El párrafo tercero del numeral XVIII del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780, modificado por la Ley N° 20.899¹⁷, dispone que «las disposiciones del artículo 41 G de la ley sobre Impuesto a la Renta se aplicarán respecto de las rentas pasivas que deban computarse en el país, que hayan sido percibidas o devengadas por las respectivas entidades controladas a partir del 1 de enero de 2016». Agrega la norma, que los contribuyentes deberán aplicar además las siguientes normas para determinar el crédito imputable al respectivo IDPC durante el año comercial 2016:

¹⁶ Incorporado por el numeral iii) de la letra c) del N°5 del artículo 1° de la Ley N°20.899.

¹⁷ Párrafo reemplazado por el literal ii) de la letra g), del N° 5, del artículo 8° de la Ley N° 20.899. La Ley N°20.780 había incluido este párrafo en segundo lugar, pero la Ley N°20.899 lo fijó como párrafo tercero.

i) El crédito corresponderá a los impuestos extranjeros pagados o adeudados, cuando corresponda, sobre tales utilidades o cantidades;

ii) Los impuestos extranjeros pagados, adeudados o retenidos se convertirán a moneda nacional al cierre del ejercicio y de acuerdo al número 4 de la letra D) del artículo 41 G de la LIR.

iii) El monto consolidado de las rentas pasivas estará conformado por todas las utilidades y cantidades que correspondan de acuerdo al número 2 de la letra D) del artículo 41 G. Se deducirán todos los gastos directos o proporcionales que se consideren necesarios para producir la renta de acuerdo al artículo 31 de la LIR y en la forma que señala el referido artículo 41 G de la misma ley.

iv) El crédito así determinado se agregará a la renta líquida imponible de la empresa y se deducirá del IDPC respectivo.

v) El excedente del crédito así definido, sea que se determine por la existencia de una pérdida para fines tributarios o por otra causa, se imputará en los ejercicios siguientes hasta su total extinción.

Para los efectos de su imputación, dicho crédito se reajustará en el mismo porcentaje de variación que haya experimentado el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se haya determinado y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio de su imputación.

vi) Al IDPC pagado con el crédito referido anteriormente, se le aplicarán las normas del número 7 de la letra D) del artículo 41 A de la LIR, y se aplicarán las demás reglas señaladas en el párrafo segundo del número 4, de la letra B, del citado artículo 41 A.

vii) Las rentas pasivas consolidadas sujetas al artículo 41 G de la LIR no formarán parte del límite establecido en el número 6 de la letra D) del referido artículo 41 A de la misma ley.

viii) Sin perjuicio de lo anterior, cuando corresponda, deberá aplicarse lo dispuesto en el artículo 41 C, considerando para tal efecto las normas establecidas en la letra A), del artículo 41 A, ambos de la LIR. En tal caso, el crédito total disponible se imputará contra el IDPC e IGC o IA, de acuerdo a las reglas señaladas.

Para tales efectos, se aplicará lo dispuesto en el citado artículo 41 C cuando exista un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente, con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile.

6.- Situación de los dividendos y repartos de utilidades que correspondan a rentas pasivas

Con el objeto de evitar una doble tributación sobre una misma renta pasiva, la letra F del artículo 41 G de la LIR, dispone que *«los dividendos retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que las entidades controladas distribuyan a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con el impuesto a la renta cuando correspondan a las rentas netas pasivas que hubiesen tributado previamente de conformidad a dicho artículo. En estos casos, deberá estarse a lo dispuesto en los artículos 41 A letra B, y 41 C de la LIR, según corresponda»*.

De esta manera, cuando las rentas pasivas se hubieren computado y afectado con impuestos en Chile conforme al artículo 41 G de la LIR, estas no se afectarán nuevamente con impuestos a la renta en el país, al momento de su percepción por la vía de la distribución de dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que efectúen las entidades controladas en el exterior.

Para ello, la norma considera que dichas distribuciones corresponden a las rentas netas pasivas en la misma proporción que dichas rentas pasivas representen en el total de las rentas netas de la entidad controlada. Misma regla se aplicará para determinar las rentas

pasivas distribuidas por una entidad controlada, que a su vez hubiese recibido de otra, y así sucesivamente.

Lo anterior, puede ejemplificarse de la siguiente manera:

Resultados de la entidad controlada en el exterior al 31.12.2016:

Total rentas netas acumuladas de la entidad controlada	US\$ 850.000
Total rentas netas pasivas de la entidad controlada (*)	US\$ 510.000
Rentas a reconocer en Chile considerándose devengadas	US\$ 510.000
Tipo de cambio US\$ al 31.12.16 (supuesto \$610)	
Rentas a reconocer en Chile	\$ 311.100.000
Dividendo neto recibido el año 2017 de la entidad controlada	US\$ 150.000
Tipo de cambio fecha distribución (supuesto \$600)	
Monto del dividendo neto distribuido	\$ 90.000.000

Proporción del dividendo recibido que corresponde a rentas netas pasivas ya computadas en Chile:

$$\frac{\text{Rentas netas pasivas (*)}}{\text{Rentas netas totales acumuladas}} = \frac{\text{US\$ 510.000}}{\text{US\$ 850.000}} \times 100 = 60\%$$

Luego, el 60% de \$90.000.000, esto es, \$ 54.000.000, no debe afectarse nuevamente con impuesto en Chile. En consecuencia, solo debe computarse en Chile para efectos de gravarse con impuesto, los \$ 36.000.000 restantes.

NOTA(*): A partir de la entrada en vigencia del artículo 41 G de la LIR, deberá mantenerse el registro y control de las rentas netas pasivas computadas en el país, acumulándose el saldo total de estas, descontados los dividendos, retiros y otras participaciones percibidas a partir de esa fecha y que correspondan a rentas pasivas.

En esta materia se reitera lo dispuesto en el párrafo tercero del numeral XVIII del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N° 20.899, en el sentido de que las normas del artículo 41 G de la LIR se aplicarán respecto de las rentas pasivas que deban computarse en el país, que hayan sido percibidas o devengadas por las respectivas entidades controladas a partir del 1° de enero de 2016. Por consiguiente, conforme a la letra F, del artículo 41 G de la LIR, los dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias percibidos a partir de esa fecha, por los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con impuesto a la renta, a menos que dichas rentas no hubiesen tributado previamente conforme al artículo 41 G de la LIR.

De esta manera, si tales dividendos son distribuidos con cargo a rentas percibidas y devengadas por la entidad controlada con anterioridad al 1° de enero de 2016, no se les aplicará esta norma especial analizada, rigiéndose en tal caso por las normas generales de la LIR, aplicándose los artículos 41 A, letra A, y 41 C, de la misma Ley, según corresponda.

7.- Obligaciones de registro e información

Con motivo de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G letra G de la LIR, los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, deberán mantener un registro detallado y actualizado de:

- a) Las rentas pasivas que se hayan computado en el país de acuerdo al artículo 41 G de la LIR.

b) Los dividendos u otra forma de participación en las utilidades, beneficios o ganancias provenientes de entidades controladas en el extranjero.

c) Los impuestos pagados o adeudados en el exterior aplicados sobre las rentas pasivas en el exterior.

d) Otros antecedentes que establezca este Servicio mediante resolución.

Al respecto, este Servicio, mediante resolución, fijará la información que debe anotarse en el citado registro, así como la forma en que este debe ser llevado.

Además, el Servicio podrá requerir al contribuyente, en la forma y plazo que establezca mediante resolución, la presentación de una o más declaraciones con la información que determine para los efectos de aplicar y fiscalizar el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR.

La norma señala que *«la no presentación de dicha declaración, o su presentación errónea, incompleta o extemporánea, se sancionará con una multa de 10 a 50 unidades tributarias anuales. Con todo, dicha multa no podrá exceder del límite mayor entre el equivalente al 15% del capital propio del contribuyente determinado conforme al artículo 41 o el 5% de su capital efectivo»*. La aplicación de la multa se someterá al procedimiento establecido en el número 1° del artículo 165 del Código Tributario.

Además, la norma dispone la sanción contemplada en el artículo 97 número 4°, párrafo primero del Código Tributario, cuando la declaración fuere maliciosamente falsa.

Finalmente, cabe señalar que la norma autoriza al contribuyente a solicitar al Director Regional Respectivo, o al Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, por una vez, prórroga de hasta tres meses del plazo para la presentación de la citada declaración. Esta prórroga ampliará el plazo de fiscalización a que se refiere la letra a) del artículo 59 del Código Tributario.

8.- Incidencia de las rentas pasivas computadas en Chile, sobre los pagos provisionales mensuales

En concordancia con lo dispuesto en el inciso final del artículo 84 de la LIR, y para los fines de ese artículo, esto es, para efectuar mensualmente pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar a los contribuyentes, no formarán parte de los ingresos brutos las rentas de fuente extranjera a que se refieren las letras A, B y C, del artículo 41 A y el artículo 41 C, ambos de la LIR, que deban considerarse percibidas o devengadas conforme a lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR.

III.- VIGENCIA DE LAS NORMAS LEGALES Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

El artículo primero transitorio letra c) de la Ley N° 20.780, dispone que las normas contenidas en el artículo 41 G de la LIR, regirán a partir del 1 de enero de 2016.

Las modificaciones efectuadas al artículo 41 G de la LIR por la Ley N° 20.899, también rigen a contar de la misma fecha, como lo establece el primer párrafo del artículo 1° de esta última norma legal.

Por su parte, el párrafo tercero del numeral XVIII del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780 -sustituido por la Ley N°20.899-, establece que las disposiciones del artículo 41 G de la LIR se aplicarán respecto de las rentas pasivas que deban computarse en Chile, que hayan sido percibidas o devengadas por las respectivas entidades controladas en el extranjero a partir del 1° de enero de 2016.

Si se trata de rentas percibidas o devengadas hasta el 31 de diciembre de 2015, estas no se afectarán con el régimen especial de tributación contemplado en el artículo 41 G de la LIR, sino que por las reglas generales de dicha ley.

Las instrucciones incluidas en la presente Circular entrarán en vigencia desde la fecha de la publicación de su extracto en el Diario Oficial, y se aplicarán respecto de las rentas pasivas que deban computarse en el país, que hayan sido percibidas o devengadas por las respectivas entidades controladas en el extranjero a partir del 1° de enero de 2016.

Se deja sin efecto la Circular N° 30 de 2015, dictada sobre la materia.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

JARB/CFS/RHA/EIS

DISTRIBUCIÓN:

- **AL BOLETÍN**
- **A INTERNET**
- **AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO**
- **OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA**

ANEXO. Normas legales, modificadas por la Ley 20.899¹⁸

a) Artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (DL N°824 de 1974)

Artículo 41 G.- No obstante lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

A.- Entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile.

Para los efectos de este artículo, se entenderá por entidades controladas sin domicilio o residencia en Chile, aquellas que, cualquiera sea su naturaleza, posean personalidad jurídica propia o no, tales como sociedades, fondos, comunidades, patrimonios o trusts, constituidas, domiciliadas, establecidas, formalizadas o residentes en el extranjero, cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

1) Para efectos de los impuestos de la presente ley, las rentas de la entidad controlada, no deban computarse en Chile de conformidad al artículo 41 B, N°1.

2) Sean controladas por entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile. Se entenderá que la entidad es controlada por tales contribuyentes cuando al cierre del ejercicio respectivo o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, éstos, por sí solos o en conjunto **y en la proporción que corresponda**, con personas o entidades relacionadas en los términos **establecidos en las letras a), b) y d)** del artículo 100 de la ley N° 18.045, cualquiera sea la naturaleza de los intervinientes, posean directa o indirectamente, respecto de la entidad de que se trate, el 50% o más de:

- i) El capital, o
- ii) Del derecho a las utilidades, o
- iii) De los derechos a voto.

También se considerarán entidades controladas, cuando los contribuyentes, entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, directa o indirectamente, por sí o a través de las referidas personas relacionadas, puedan elegir o hacer elegir a la mayoría de los directores o administradores de las entidades en el exterior o posean facultades unilaterales para modificar los estatutos, o para cambiar o remover a la mayoría de los directores o administradores, **y aquellas entidades que estén bajo el control de una entidad controlada directa o indirectamente por los contribuyentes, entidades o patrimonio constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile.**

Salvo prueba en contrario, se presumirá que se trata de una entidad controlada para los fines de este artículo, cualquiera sea el porcentaje de participación en el capital, las utilidades o el derecho a voto que tenga directa o indirectamente el contribuyente constituido, domiciliado, establecido o residente en Chile, cuando aquélla se encuentre constituida, domiciliada o residente en un país o territorio de baja o nula tributación.

Del mismo modo, se presume que se trata de una entidad controlada cuando el contribuyente constituido, domiciliado, establecido o residente en Chile tenga, directa o indirectamente, una opción de compra o adquisición de una participación o derecho en dicha entidad, en los términos de los literales i), ii) o iii) anteriores.

Para los efectos señalados, no se considerarán como personas o entidades relacionadas el controlador que sea una entidad no constituida, establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local.

B.- País o territorio de baja o nula tributación.

Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se entenderá como un país o territorio de baja o nula tributación aquéllos a que se refiere el artículo 41 H.

C.- Rentas pasivas.

Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se considerarán rentas pasivas las siguientes:

1. Dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución, o devengo de utilidades provenientes de participaciones en otras entidades, incluso cuando se hubiesen capitalizado en el extranjero. No obstante, no se considerará renta pasiva la distribución, reparto o devengo de utilidades que una entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile haya obtenido desde otra entidad que, a su vez, sea controlada directa o indirectamente por la primera, cuando esta última no tenga como giro o actividad principal la obtención de rentas pasivas.

¹⁸ El texto ennegrecido corresponde a las modificaciones efectuadas por la Ley N°20.899.

2. Intereses y demás rentas a que se refiere el artículo 20, número 2, de esta ley, salvo que la entidad controlada no domiciliada que las genera sea una entidad bancaria o financiera regulada como tal por las autoridades del país respectivo y no se encuentre constituida, establecida, domiciliada o residente en una jurisdicción o territorio de aquellos a que se refieren los artículos 41 D, número 2, y 41 H.

3. Rentas derivadas de la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier otra forma de remuneración.

4. Ganancias de capital o mayores valores provenientes de la enajenación de bienes o derechos que generen rentas de las indicadas en los números precedentes.

5. Las rentas provenientes del arrendamiento o cesión temporal de bienes inmuebles, salvo que la entidad controlada tenga por giro o actividad principal la explotación de inmuebles situados en el país donde se encuentre constituida, domiciliada o residente.

6. Las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles, salvo que éstos hubieran sido utilizados o explotados en el desarrollo de una actividad empresarial generadora de rentas distintas de aquellas calificadas como pasivas de acuerdo a este artículo.

7. Las rentas provenientes de la cesión de derechos sobre las facultades de usar o disfrutar cualquiera de los bienes o derechos generadores de las rentas consideradas pasivas de acuerdo con los números precedentes.

8. Las rentas que las entidades controladas no domiciliadas ni residentes en Chile obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, siempre que: a) sean partes relacionadas en los términos del artículo 41 E; b) tales rentas constituyan gasto deducible para los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en el país para la determinación de sus impuestos a la renta en Chile, o deban formar parte de valores sujetos a depreciación o amortización en Chile, según proceda, y c) dichas rentas no sean de fuente chilena, o siendo de fuente chilena **o extranjera**, estén sujetas a una tasa de impuesto en Chile menor al 35%.

Si las rentas pasivas a que se refiere este artículo representan el 80% o más del total de los ingresos de la entidad controlada constituida, domiciliada o residente en el extranjero, el total de los ingresos de ésta serán considerados como rentas pasivas para los efectos de este artículo.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que: (i) Todas las rentas obtenidas por una entidad controlada constituida, domiciliada o residente en un territorio o jurisdicción a que se refiere el artículo 41 H, son rentas pasivas. (ii) Una entidad controlada domiciliada, constituida o residente en un país o territorio de baja o nula imposición, genera en el ejercicio a lo menos una renta neta pasiva igual al resultado de multiplicar la tasa de interés promedio que cobren las empresas del sistema financiero del referido país o territorio por el valor de adquisición de la participación o el valor de participación patrimonial, el que resulte mayor, que corresponda a la participación, directa o indirecta, de los propietarios constituidos, domiciliados o residentes en Chile. En caso que el país o territorio publique oficialmente la tasa de interés promedio de las empresas de su sistema financiero, se utilizará dicha tasa. En caso que no pueda determinarse la tasa indicada, se utilizará la tasa promedio que establezca anualmente el Ministerio de Hacienda mediante decreto supremo.

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sólo cuando las rentas pasivas de la entidad controlada excedan del 10% de los ingresos totales de aquella, en el ejercicio que corresponda. ***Sin perjuicio de lo anterior, no se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando el valor de los activos de la entidad controlada susceptibles de producir rentas pasivas, considerados proporcionalmente según su permanencia en el ejercicio, no exceda de un 20% del valor total de sus activos, determinado también proporcionalmente en la forma señalada. Tampoco se aplicará cuando las rentas pasivas de la entidad controlada se hayan gravado con impuestos a la renta cuya tasa efectiva sea igual o superior a un 30% en el país donde se encuentra domiciliada, establecida o constituida dicha entidad, conforme a las normas que ahí se apliquen.***

D.- Forma de reconocer en Chile las rentas percibidas o devengadas de conformidad a este artículo.

Las rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas, se considerarán a su vez percibidas o devengadas por sus propietarios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, al cierre del ejercicio respectivo, conforme a las siguientes reglas:

1. Las rentas pasivas se considerarán percibidas o devengadas por los propietarios domiciliados o residentes en Chile, en proporción a la participación, directa o indirecta, que ellos tengan en la entidad controlada. Para los efectos de determinar dicha proporción, el Servicio podrá ejercer las facultades de fiscalización que correspondan.

2. Para determinar el monto de las rentas pasivas que debe computarse en Chile, se aplicarán las normas de esta ley sobre determinación de la base imponible de primera categoría, y se agregará a la renta líquida imponible de la empresa al término del ejercicio, salvo que el resultado arroje una pérdida, caso en el cual no se reconocerá en el país.

3. Cuando los gastos deducibles incidan en la generación de las rentas pasivas y de otras rentas, la deducción se efectuará en la misma proporción que tales rentas pasivas representen en los ingresos totales de la entidad controlada.

4. El resultado de las rentas pasivas extranjeras se determinará en la moneda del país en que se encuentre radicada la entidad respectiva y se convertirá, cuando corresponda, a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio establecido en el número 1 de la letra D del artículo 41 A, vigente al término del ejercicio en Chile.

5. Los contribuyentes deberán aplicar el artículo 21 a las entidades controladas que tengan en el exterior.

6. Los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile a que se refiere este artículo, no deberán considerar como devengadas las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, cuando no excedan de 2.400 unidades de fomento en total al término del ejercicio respectivo.

E.- Crédito por impuestos pagados o adeudados en el exterior por rentas pasivas.

Los contribuyentes constituidos, domiciliados o residentes en Chile que deban computar en el país rentas de conformidad a este artículo, tendrán derecho al crédito por los impuestos a la renta pagados o adeudados en el extranjero que correspondan a las rentas pasivas señaladas, de conformidad a las disposiciones de los artículos 41 A, letra B y 41 C, según corresponda. **Para tales efectos, se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 C cuando exista un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente, con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile.**

Procederá la deducción como crédito de los impuestos pagados aun cuando la entidad controlada cuyas rentas deban declararse en Chile no se encuentre constituida, domiciliada ni sea residente del país o territorio en que haya invertido directamente el contribuyente domiciliado, establecido, residente o constituido en Chile, siempre que se encuentre vigente con el país que haya aplicado tales impuestos acreditables en Chile, un convenio para evitar la doble tributación internacional u otro que permita el intercambio de información para fines tributarios, que se encuentren vigentes, cumpliéndose en lo demás los requisitos que establecen las disposiciones a que se refiere este párrafo.

Procederá imputar como crédito en contra del impuesto de primera categoría, el impuesto a la renta que se les haya retenido por los dividendos percibidos o los retiros de utilidades efectuados desde las sociedades en el exterior, correspondientes a rentas pasivas computadas en el país en ejercicios anteriores. En tal caso, se aplicará lo dispuesto en la letra A), del artículo 41 A, recalculando el crédito total disponible del ejercicio en que se computaron en Chile las rentas pasivas del exterior, hasta completar los límites que establece dicha norma o el artículo 41 C, según corresponda. Para tal efecto, se considerarán dentro del total de las rentas netas de fuente extranjera, las rentas pasivas así computadas. El crédito que en definitiva podrá imputarse en contra del impuesto de categoría, corresponderá a la diferencia entre el crédito total disponible así recalculado, con aquel que hubiera correspondido en el ejercicio en que se reconocieron las rentas pasivas del exterior reajustado de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al término del ejercicio al que corresponda y el mes anterior al término del ejercicio en que deba imputarse dicho crédito. Será aplicable a tal crédito, lo dispuesto en el número 4, de la letra C, y el número 7, de la letra D, ambos del artículo 41 A, debiendo el contribuyente acreditar fehacientemente que el impuesto retenido en el exterior corresponde a rentas pasivas computadas previamente en Chile, así como el crédito total disponible determinado en esa oportunidad.

F.- Dividendos que corresponden a rentas pasivas.

Los dividendos retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que las entidades controladas distribuyan a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con el impuesto a la renta cuando correspondan a las rentas netas pasivas que hubiesen tributado previamente de conformidad al presente artículo. En estos casos, deberá estarse a lo dispuesto en los artículos 41 A, letra B y 41 C, según corresponda.

Para estos efectos, se considerará que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, beneficios o ganancias distribuidas corresponden a las rentas netas pasivas en la misma proporción que dichas rentas representan en el total de las rentas netas de la entidad controlada. La misma regla se aplicará para la determinación de la distribución de utilidades que la entidad que distribuye hubiese recibido a su vez de otras entidades controladas, y así sucesivamente.

G.- Obligaciones de registro e información.

Los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en el país deberán mantener un registro detallado y actualizado de las rentas pasivas que se hayan computado en el país de acuerdo a este artículo, de los dividendos u otra forma de participación en las utilidades, beneficios o ganancias provenientes de entidades controladas, así como del o los impuestos pagados o adeudados respecto de estas rentas en el exterior, entre otros antecedentes.

El Servicio, mediante resolución, fijará la información que debe anotarse en el citado registro, pudiendo requerir al contribuyente, en la forma y plazo que éste establezca mediante resolución una o más declaraciones con la información que determine para los efectos de aplicar y fiscalizar el cumplimiento de lo dispuesto en este artículo. La no presentación de esta declaración, o su presentación errónea, incompleta o extemporánea, se sancionará con una multa de 10 a 50 unidades tributarias anuales. Con todo, dicha multa no podrá exceder del límite mayor entre el equivalente al 15% del capital propio del contribuyente determinado conforme al artículo 41 o el 5% de su capital efectivo. La aplicación de dicha multa se someterá al procedimiento establecido en el número 1° del artículo 165 del Código Tributario. Si la declaración presentada conforme a este número fuere maliciosamente falsa, se sancionará conforme a lo dispuesto en el párrafo primero del número 4° del artículo 97 del Código Tributario. El contribuyente podrá solicitar al Director Regional respectivo, o al Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, por una vez, prórroga de hasta tres meses del plazo para la presentación de la citada declaración. La prórroga concedida ampliará, en los mismos términos, el plazo de fiscalización a que se refiere la letra a) del artículo 59 del Código Tributario.

Cuando las rentas pasivas que deban reconocerse en Chile se hayan afectado con el impuesto adicional de esta ley por corresponder en su origen a rentas de fuente chilena obtenidas por la entidad sin domicilio ni residencia en el país, el citado impuesto adicional podrá deducirse como crédito del impuesto que corresponda aplicar sobre tales rentas, conforme a este artículo. Para los efectos de su deducción en el país se aplicarán las reglas **establecidas en el artículo 41 A, letra B), debiendo acreditarse la procedencia del crédito por el pago de tales tributos.**

(b) Artículo tercero transitorio, N° XVIII, párrafo tercero de la Ley 20.780¹⁹

Por su parte, las disposiciones del artículo 41 G de la ley sobre Impuesto a la Renta se aplicarán respecto de las rentas pasivas que deban computarse en el país, que hayan sido percibidas o devengadas por las respectivas entidades controladas a partir del 1 de enero de 2016. Los contribuyentes deberán aplicar además las siguientes normas para determinar el crédito imputable al respectivo impuesto de primera categoría durante el año comercial 2016:

i) El crédito corresponderá a los impuestos extranjeros pagados o adeudados, cuando corresponda, sobre tales utilidades o cantidades.

ii) Los impuestos extranjeros pagados, adeudados o retenidos se convertirán a moneda nacional al cierre del ejercicio y de acuerdo al número 4 de la letra D) del artículo 41 G.

iii) El monto consolidado de las rentas pasivas estará conformado por todas las utilidades y cantidades que correspondan de acuerdo al número 2 de la letra D) del artículo 41 G. Se deducirán todos los gastos directos o proporcionales que se consideren necesarios para producir la renta de acuerdo al artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta y en la forma que señala el referido artículo 41 G.

iv) El crédito así determinado se agregará a la renta líquida imponible de la empresa y se deducirá del impuesto de primera categoría respectivo.

v) El excedente del crédito definido en los numerales anteriores, sea que se determine por la existencia de una pérdida para fines tributarios o por otra causa, se imputará en los ejercicios siguientes hasta su total extinción. Para los efectos de su imputación, dicho crédito se reajustará en el mismo porcentaje de variación que haya experimentado el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se haya determinado y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio de su imputación.

vi) Al impuesto de primera categoría pagado con el crédito referido anteriormente se le aplicarán las normas del número 7 de la letra D) del artículo 41 A de la ley sobre Impuesto a la Renta, y se aplicarán las demás reglas señaladas en el párrafo segundo del número 4, de la letra B, del citado artículo 41 A.

vii) Las rentas pasivas consolidadas sujetas al artículo 41 G no formarán parte del límite establecido en el número 6 de la letra D) del referido artículo 41 A.

viii) Sin perjuicio de lo anterior, cuando corresponda deberá aplicarse lo dispuesto en el artículo 41 C, considerando para tal efecto las normas establecidas en la letra A), del artículo 41 A, ambos de la ley sobre Impuesto a la Renta. En tal caso, el crédito total disponible se imputará contra el impuesto de primera categoría y global complementario o adicional, de acuerdo a las reglas señaladas. Para tales efectos, se aplicará lo dispuesto en el citado artículo 41 C cuando exista un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente, con el país que haya aplicado los impuestos acreditables en Chile.

¹⁹ Párrafo reemplazado por el literal ii) de la letra g), del N° 5, del artículo 8° de la Ley 20.899. La Ley N°20.780 había incluido este párrafo en segundo lugar, pero la Ley N°20.899 lo fijó como párrafo tercero.

INDICE

MATERIA	PÁGINA
I.- INTRODUCCIÓN	1
II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA	1
1. Sujetos obligados a reconocer rentas pasivas en Chile (controladores)	1
2. Concepto de entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile	2
3. Rentas pasivas que deben computarse en Chile	4
4. Forma de reconocimiento en Chile de las rentas pasivas	8
5. Créditos por impuestos aplicados sobre las rentas pasivas	9
A. Crédito por impuestos pagados o adeudados en el extranjero	9
B. Reconocimiento como crédito del Impuesto Adicional	10
C. Normas especiales sobre reconocimiento del respectivo crédito, durante el año comercial 2016	10
6. Situación de los dividendos y repartos de utilidades que correspondan a rentas pasivas	11
7. Obligaciones de registro e información	12
8. Incidencia de las rentas pasivas computadas en Chile, sobre los pagos provisionales mensuales	13
III.- VIGENCIA DE LAS NORMAS LEGALES E INSTRUCCIONES	13
Anexo:	
• Normas legales	15
• Índice	19