

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41A, ART. 70, ART. 71 - RESOLUCIÓN
EX. N° 120 DE 2016 y N° 109 de 2020 . (ORD. N° 1046, DE 24.03.2022)**

Tributación en Chile de inversiones en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar ciertos criterios relativos a la tributación en Chile de inversiones en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural extranjera sin domicilio ni residencia en Chile, que falleció hace más de diez años, invirtió en vida las rentas provenientes de la actividad que desarrollaba en su país de origen¹ en diversos instrumentos financieros en Estados Unidos², a través de sociedades de inversión radicadas en una jurisdicción distinta a la de su residencia.

Con el propósito de facilitar la sucesión y traspaso de tales cuentas de inversión a sus hijos, éstos fueron incorporados como beneficiarios en dichas sociedades, por lo que, al fallecer el padre, pasaron a ser titulares de estas últimas y, en consecuencia, de las cuentas de inversión.

Con el tiempo, añade, los hijos decidieron prescindir de las sociedades de inversión, pasando a ser titulares directos de las señaladas cuentas de inversión.

Respecto del hijo (extranjero) domiciliado y residente en Chile desde hace más de diez años, cuya única renta de fuente chilena son los sueldos que percibe³ y que desconoce si existió en su oportunidad algún proceso de sucesión hereditaria en la jurisdicción de las sociedades de inversión, solicita confirmar que:

- 1) El incremento patrimonial que representan las participaciones en las sociedades de inversión que dicho hijo adquirió gratuitamente a causa de la defunción de su padre, las que se comprenden entre los activos de la herencia entendida en sentido amplio, no se afecta con impuestos conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y a la Ley N° 16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- 2) Si el hijo, que debe tributar por sus rentas de fuente extranjera, presenta las declaraciones y paga los impuestos correspondientes a los últimos seis años⁴ por las rentas que pudieron haber generado las cuentas de inversión, cumpliría sus obligaciones en lo que dice relación con los impuestos a la renta, considerando el plazo máximo de prescripción establecido en el artículo 200 del Código Tributario.
- 3) Si el hijo pudiese acreditar la existencia de fondos depositados en las cuentas de inversión con anterioridad a los seis últimos años, no serían aplicables a su respecto los artículos 70 y 71 de la LIR, por cuanto dichos fondos son parte de la herencia del padre y fueron adquiridos hace más de seis años.
- 4) Que la sanción contemplada en las letras a) y b) del resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 120 de 2016 no aplican a una persona natural no obligada a llevar contabilidad y que el resolutivo 3° de la Resolución Ex. N° 109 de 2020, reemplazó íntegramente el señalado resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 120 de 2016.

¹ Se dedicaba al comercio e importación a través de una sociedad constituida en dicho país.

² Inversiones que no tenían relación alguna con Chile.

³ Agrega que a la fecha el hijo no ha presentado el formulario 22.

⁴ Período máximo de prescripción establecido en el artículo 200 del Código Tributario.

II ANÁLISIS

De acuerdo a su presentación, y con el propósito de facilitar la sucesión y traspaso de las cuentas de inversión a sus hijos, éstos fueron incorporados como “beneficiarios” en sociedades de inversión radicadas en una jurisdicción distinta a la de residencia del padre, quien se entiende era titular de dichas sociedades, pero sin quedar claro cuál fue el modo de adquirir las participaciones sociales en cuestión, no siendo posible atribuirlo al modo sucesión por causa de muerte.

En cualquier caso, como modo de adquirir, la sucesión por causa de muerte no reconoce un “sentido amplio” ni tampoco se puede adquirir un bien mediante dos modos diferentes. En otras palabras, no es claro cómo o a qué título, los hijos pasaron de ser “beneficiarios” en ciertas sociedades a ser titulares de estas y luego de las cuentas de inversión (“prescindiendo”) de las referidas sociedades.

Por otra parte, se tiene presente que el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario permite extender a seis años el plazo para liquidar, revisar diferencias y girar los impuestos a que hubiere lugar cuando, tratándose de impuestos sujetos a declaración, ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Lo anterior, sin perjuicio de los aumentos de dicho plazo que correspondan⁵.

A su turno, y conforme al inciso final del artículo 70 de la LIR, si el contribuyente notificado legalmente de una citación⁶ en el marco de un proceso de justificación de inversiones⁷ probare el origen de los fondos, pero no acreditare haber cumplido con los impuestos que hubiese correspondido aplicar sobre tales cantidades, los plazos de prescripción de tres o seis años establecidos en el artículo 200 del Código Tributario se entenderán aumentados por el término de seis meses, para perseguir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de los intereses penales y multas que se derivan de tal incumplimiento, aumento que se contará a partir del día siguiente del término original de prescripción⁸.

Al respecto cabe agregar que, de acuerdo a los incisos penúltimo y final del artículo 103 de la LIR, la prescripción de las acciones del Fisco por impuestos⁹ se suspende en caso que el contribuyente se ausente del país por el tiempo que dure la ausencia, salvo que hayan transcurridos diez años, en cuyo caso no se tomará en cuenta tal suspensión.

De este modo, los plazos legales de prescripción del ya señalado artículo 200 del Código Tributario, podrán estar sujetos a aumentos, renovaciones, interrupciones o suspensiones, según corresponda¹⁰.

Lo anterior no obsta al deber del contribuyente de acreditar el origen de los fondos con que ha efectuado sus gastos, desembolsos o inversiones, en los términos dispuestos en los artículos 70 y 71¹¹ de la LIR, en la medida que dichos gastos, desembolsos o inversiones se hayan efectuado dentro de los plazos legales de prescripción.

En relación con lo anterior, se debe considerar que, en lo pertinente y conforme al artículo 3° de la LIR, toda persona domiciliada o residente en Chile¹² pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él (renta de fuente mundial).

⁵ Como los establecidos en el inciso cuarto del artículo 200 del Código Tributario.

⁶ Efectuada de conformidad al artículo 63 del Código Tributario.

⁷ Cuyas principales instrucciones se contienen en la Circular N° 8 de 2000 y sus modificaciones y complementaciones posteriores.

⁸ Mayores instrucciones se contienen en la Circular N° 62 de 2014.

⁹ Conforme a la Circular N° 73 de 2001, la suspensión de la prescripción se aplica a cualquier impuesto fiscal interno, por lo que no se limita solo a los impuestos de la LIR, sino que es de aplicación general.

¹⁰ Mayores instrucciones se contienen en las Circulares N° 73 de 2001, N° 22 de 2002 y N° 63 de 2006.

¹¹ La modificación introducida en esta materia por la Ley N° 21.210 al artículo 71 en comento fue instruida mediante la Circular N° 40 de 2021.

¹² Mediante la Circular N° 63 de 2021 se abordan los conceptos de residencia y domicilio para fines tributarios.

¹³ Ello, en atención al reemplazo íntegro del artículo 14 de la LIR dispuesto por la Ley 21.210.

Finalmente, cabe indicar que la tributación con el artículo 21 de la LIR que instruían las letras a) y b) del resolutivo 6°, vigente hasta el año tributario 2020¹³, de la Resolución Ex. N° 120 de 2016¹⁴ (resolución que estableció la obligación de presentar la declaración jurada anual sobre operaciones en el exterior por medio del formulario 1929¹⁵), no aplicaba a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, sino a los contribuyentes acogidos a los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, contribuyentes que se encontraban obligados a llevar contabilidad completa.

Sin perjuicio de lo anterior, el señalado resolutivo 6° fue reemplazado íntegramente por el resolutivo 3° de la Resolución Ex. N° 109 de 2020, a partir del año tributario 2021¹⁶, mediante el cual se instruyó que los contribuyentes que obtuvieren rentas con derecho a crédito conforme al artículo 41 A de la LIR, deberán presentar la referida declaración jurada, presentación que les permitirá dar por cumplida la obligación de inscribir las respectivas inversiones en el Registro de Inversiones en el Extranjero¹⁷.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) De acuerdo a la descripción formulada, no es posible atribuir la adquisición de las participaciones sociales ni de las cuentas de inversión por parte de los hijos a la sucesión por causa de muerte, ni determinar los impuestos que habrían correspondido aplicar.
- 2) El cumplimiento de las obligaciones en materia de impuestos a la renta deberá verificarse en la respectiva instancia de fiscalización en los términos referidos en el análisis precedente.
- 3) Lo anterior no obsta al deber del contribuyente de acreditar el origen de los fondos con que ha efectuado sus gastos, desembolsos o inversiones, en los términos dispuestos en los artículos 70 y 71 de la LIR, en la medida que dichos gastos, desembolsos o inversiones se hayan efectuado dentro de los plazos legales de prescripción.
- 4) La tributación con el artículo 21 de la LIR instruida en las letras a) y b) del resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 120 de 2016 no era aplicable a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, resolutivo que fue íntegramente reemplazado por la Resolución Ex. N° 109 de 2020, a partir del año tributario 2021.

Mediante el nuevo resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 120 de 2016 se instruye la obligación de los contribuyentes que obtengan rentas con derecho a crédito conforme al artículo 41 A de la LIR de presentar la declaración jurada formulario 1929.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1046, de 24.03.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

¹⁴ Complementada por la Resolución Ex. N° 87 de 2018.

¹⁵ Cuyas actuales instrucciones de llenado se contienen en la Resolución Ex. N° 98 de 2021.

¹⁶ Respecto de las operaciones realizadas o que hayan estado o estén vigentes a contar del 1° de enero de 2020 en adelante.

¹⁷ Cabe tener presente que la referida Resolución Ex. N° 109 también reemplazó los resolutivos 3° y 5° de la Resolución Ex. N° 120, instruyendo en este último, entre otras materias, la obligación de informar y la sanción asociada tratándose de rentas pasivas del artículo 41 G de la LIR, antes contenidas en el reemplazado resolutivo 6°.