

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRAS A) Y B), ART. 20 N° 2 Y N° 3 Y
ART. 68 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 68 – OF. ORD. N° 2589 DE 2018
(ORD. N° 1094 DE 28.04.2021).**

Solicita aclaración de Oficio N° 2589 de 2018.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional una aclaración del Oficio N° 2589 de 2018, respecto de contribuyentes que perciben rentas clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, y en el marco de la inscripción a los regímenes tributarios, se han presentado solicitudes de contribuyentes para acogerse al régimen del N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Agrega que estos contribuyentes, que solo perciben rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR, afirman que, según lo dispuesto en el Oficio N° 2589 de 2018, al tratarse de sociedades que solo perciben este tipo de rentas, no deben realizar inicio de actividades ni llevar contabilidad completa según lo dispuesto en el artículo 68 de la LIR y el artículo 68 del Código Tributario, indicando que, por ello, pueden acogerse al régimen del artículo 14, letra B), N° 1, de la LIR, en cualquier fecha, ya que no le rigen los plazos definidos por el artículo 14 del mismo texto legal.

Por lo anterior, junto con exponer su entendimiento del Oficio N° 2589 de 2018, solicita un pronunciamiento respecto de los siguientes criterios:

- 1) Una sociedad de profesionales, clasificada en la segunda categoría, que solo percibe rentas comprendidas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR, no clasifica como una sociedad de inversión por cuanto su objeto social no contempla el giro de inversiones.

Conforme a lo anterior, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 68 del Código Tributario, no se encuentra obligada a realizar inicio de actividades, quedando exceptuada de la obligación de llevar contabilidad completa para determinar sus rentas, pudiendo acogerse a lo dispuesto en el N°1 letra B) del artículo 14 de la LIR.

- 2) Una sociedad que percibe rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR que, atendiendo a su actividad económica de inversión, se clasifica en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y realizar inicio de actividades al no encontrarse en el supuesto del artículo 68 de la LIR ni del artículo 68 del Código Tributario.

Adicionalmente, no puede acogerse al régimen Pro Pyme, por incumplimiento del requisito contemplado en la letra c) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

- 3) Una sociedad que percibe rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR que, atendiendo a su actividad económica de inversión, se clasifica en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, necesariamente debe acogerse al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

II ANÁLISIS

De acuerdo al Oficio N° 2589 de 2018, y conforme lo dispuesto en el artículo 68 de la LIR, los contribuyentes que obtengan rentas de capitales mobiliarios singularizados en el N° 2 del artículo 20 de la LIR no se encuentran obligados a llevar contabilidad para acreditar dichas rentas, sin perjuicio de los libros auxiliares u otros registros especiales que exijan otras leyes o el Director Nacional.

Sin perjuicio de lo anterior, también precisa que deberá observarse la regla contenida en el párrafo final del N° 2 del artículo 20 de la LIR, en el sentido que si las rentas de dicho numeral son percibidas o devengadas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1°, 3°, 4° y 5° de ese artículo, que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general, y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, se comprenderán en estos últimos números, respectivamente.

Tal sería el caso de las denominadas “sociedades de inversión o capitalización”, contempladas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR. Al respecto, y de acuerdo a su sentido natural y obvio, este Servicio ha interpretado que la “sociedad de inversión o capitalización” corresponden a “toda sociedad, cualquiera

sea el estatuto jurídico que la regule, cuyo objeto sea precisamente la capitalización o las inversiones, sin restringirse a un tipo de sociedad en específico.”¹.

Luego, las sociedades cuyo objeto sea, o entre los cuales se encuentre la inversión, se clasifican para efectos de su tributación en el N° 3 del artículo 20 de la LIR y se encuentran obligadas a llevar contabilidad completa.

Por su parte, el N° 2 del citado artículo comprende “las rentas provenientes de capitales mobiliarios, entendiéndose por estos últimos aquellos activos o instrumentos de naturaleza mueble, corporal o incorporeal, que consistan en frutos derivados del dominio, posesión o tenencia a título precario de dichos bienes”.

El párrafo final del citado N° 2 establece que, no obstante, las rentas clasificadas en dicho número, percibidas o devengadas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general, y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, se comprenderán en estos últimos números, respectivamente.

De este modo, las denominadas “sociedades de inversión” se comprenden en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, en tanto que las rentas de capitales mobiliarios que perciba, si bien clasificadas en el N° 2 del mismo artículo, conforme al párrafo final de este N° 2 se entienden comprendidas en el N° 3 del artículo 20.

Luego, la sociedad de inversiones que exclusivamente obtiene o puede obtener rentas del N° 2 del artículo 20 de igual forma se encuentra obligada a acreditar las rentas mediante una contabilidad completa, sin que sea aplicable en la especie lo establecido por el inciso primero del artículo 68 de la LIR, atendido que no se trata de la obtención de rentas del artículo 20 N° 2, sino que de rentas que se clasifican en el N° 3 del precepto legal precitado.

En consecuencia, cualquier sociedad que se constituya con el objeto de, o cuyo giro efectivo sea, la obtención de rentas de capitales mobiliarios a través de inversiones en acciones, fondos mutuos, depósitos a plazo, entre otros, califica como una sociedad de inversión para efectos tributarios conforme la definición indicada en la letra a) anterior, y tales rentas serán clasificadas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, que deberán ser determinadas mediante contabilidad completa.

Una situación distinta ocurre en caso que una sociedad, atendidas las características propias del negocio, tangencial y esporádicamente tiene capitales mobiliarios que generan, por ejemplo intereses. Ese solo hecho aislado no la convierte en una sociedad de inversión, en la medida que la sociedad no destine su capital de trabajo a la inversión y se trate únicamente

de la adquisición de estos capitales mobiliarios en forma transitoria, para los efectos de evitar que los flujos de caja de la empresa pierdan valor².

De la misma manera, tampoco constituye una sociedad de inversión, una sociedad de profesionales que, por cualquier circunstancia, en un año determinado no obtenga rentas del N° 2 del artículo 42 pero que sus flujos de caja al ser invertidos transitoriamente en capitales mobiliarios, obtiene en tal ejercicio únicamente rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR.

En estos casos, cuando no se trate de una sociedad de inversión:

- i) Los contribuyentes que obtengan rentas de capitales mobiliarios singularizados en el N° 2 del artículo 20 de la LIR no se encuentran obligados a llevar contabilidad para acreditar dichas rentas, sin perjuicio de los libros auxiliares u otros registros especiales que exijan otras leyes o el Director Nacional.
- ii) Asimismo, a contar del 1° de enero de 2020, estos contribuyentes deberán sujetarse a las normas contempladas en el N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR³.
- iii) Por otra parte, efectivamente el artículo 68 del Código Tributario no obliga a estos últimos contribuyentes a dar aviso de inicio de actividades, como tampoco la LIR establece un plazo para que el contribuyente se incorpore a lo dispuesto en el N° 1 de la letra B) del artículo 14.

¹ Oficio N° 2525 de 2013.

² Oficio N° 2589 de 2018.

³ Oficio N° 3030 de 2020.

Por lo tanto, cuando ciertos contribuyentes no se encuentren obligados a determinar su renta efectiva según contabilidad completa ni tampoco en algún régimen tributario especial regulado en misma LIR (régimen de imputación parcial de créditos, Pro Pyme o renta presunta) u otro texto legal, y siempre que se cumplan los supuestos correspondientes, tales contribuyentes se entenderán incorporados al citado N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

- iv) Estos contribuyentes declararán sus respectivas rentas en los códigos que para dichos efectos se establecen en el formulario 22 sobre declaración anual de impuestos, y además deberán cumplir el deber de informar exigido por la Resolución N° 127 de 2020.

Finalmente, cabe hacer presente que, para acogerse al régimen Pro Pyme, la letra c) del N°1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, exige que el conjunto de ingresos que percibe la Pyme en el año comercial respectivo, correspondiente, entre otras, a rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR, no exceda de un 35% del total de ingresos del giro.

Por tanto, sea que se trate o no de una sociedad clasificada en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, para acogerse al régimen Pro Pyme debe darse cumplimiento a este requisito.

III CONCLUSIÓN

Con base al análisis efectuado precedentemente, se informa lo siguiente:

- 1) Una sociedad de profesionales clasificada en la segunda categoría que tangencial y esporádicamente percibe rentas comprendidas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR no clasifica como una sociedad de inversión.

Por aplicación del artículo 68 del Código Tributario, no se encuentra obligada a realizar inicio de actividades en primera categoría, quedando exceptuada de la obligación de llevar contabilidad completa para determinar sus rentas, pudiendo acogerse a lo dispuesto en el N° 1 letra B) del artículo 14 de la LIR.

- 2) Cuando una sociedad (distinta a una sociedad de profesionales) destine su capital de trabajo a la inversión, y perciba por ello rentas de capitales mobiliarios, clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR, no obstante que dicho objeto social no se encuentre estipulado en sus estatutos, califica como una sociedad de inversión comprendida el N° 3 del artículo 20 de la LIR y se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y realizar inicio de actividades, al no encontrarse en el supuesto del artículo 68 de la LIR ni del artículo 68 del Código Tributario.
- 3) Una sociedad que percibe rentas del N° 2 del artículo 20 de la LIR que, atendiendo a su actividad económica de inversión, se clasifica en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y realizar inicio de actividades.

Adicionalmente, si las rentas percibidas clasificadas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR exceden de un 35% del total de ingresos del giro, no puede acogerse al régimen Pro Pyme por incumplir la letra c) del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR y debe acogerse al régimen de la letra A) del artículo 14 del mismo texto legal.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1094 del 28-04-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos