

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A), ART. 21, ART. 29, ART. 31, ART. 54 N°1, ART. 58 N°1 Y N°2, ART. 59 INCISO CUARTO N° 2, ART. 60, ART. 62, ART. 74 N° 4 – VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 12 LETRA E N° 7, ART. 52 - CIRCULAR N° 56 DE 2020 (ORD. N° 1474, DE 17.05.2023).

Tratamiento tributario y obligaciones accesorias relativas a acuerdo suscrito entre una sociedad domiciliada en Chile y su controladora en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación y documentación asociada a un acuerdo suscrito entre una sociedad domiciliada en Chile y su controladora en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad domiciliada en Chile (XXX SpA) con giro de transporte de carga por vía aérea tiene una estructura societaria compuesta por un 40% de socios domiciliados en Chile (dos socios con un 20% cada uno) y un 60% de una sociedad domiciliada en el extranjero en un país con convenio no vigente con Chile (YYY).

Agrega que XXX SpA tiene un acuerdo comercial con YYY en virtud del cual el 95% de las ventas facturadas por la primera le pertenecerían a la segunda, la que, a su vez, se hace cargo del pago de los proveedores de XXX SpA, siendo estos pagos realizados primero por esta última sociedad y luego cobrados a YYY.

Tras señalar que los movimientos antes mencionados se consolidan mensualmente, pudiendo resultar en una remesa de XXX SpA a YYY, o bien, la devolución de fondos de YYY a XXX SpA, consulta:

- 1) ¿Qué documento debe emitir la empresa YYY para respaldar el 95% de la venta que le pertenece? ¿O sólo basta con el acuerdo comercial? En caso de emitir un documento, ¿aplica el pago de impuesto adicional por parte de XXX SpA?
- 2) ¿Qué documento tributario debe emitir XXX SpA para justificar el pago de facturas recibidas, pero que son pagadas por YYY? ¿Corresponde emitir factura de exportación?
- 3) Al remesar la diferencia a favor de YYY, ¿qué formularios se deben declarar?
- 4) Al recibir fondos para cubrir pagos ¿qué obligación tributaria se genera?

II ANÁLISIS

Previo a responder las preguntas formuladas, se asumirá que la sociedad XXX SpA es un contribuyente acogido al régimen tributario general establecido en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y obligado a declarar el impuesto de primera categoría (IDPC) según renta efectiva determinada en base a contabilidad completa.

Considerando lo anterior y respecto de la consulta 1) del Antecedente, dado que el peticionario no acompaña el convenio mencionado en su consulta ni señala la causa en virtud de la cual el 95% de la facturación de XXX SpA le corresponde a YYY, no es posible determinar el documento tributario que se debe emitir para documentar dicha operación.

Sin perjuicio de ello, las operaciones que desarrolla la sociedad y los movimientos que por ello se generan deban registrarse fielmente en su contabilidad y contar con los debidos respaldos que justifiquen los registros realizados.

En cuanto a la procedencia del impuesto adicional en los términos consultados, cabe aclarar que dicho impuesto no se encuentra supeditado a la emisión de algún documento en particular, sino que a la verificación de los hechos gravados establecidos en la LIR.

Aclarado lo anterior, en el caso particular, si el acuerdo comercial que indica en su consulta implica la prestación de algún servicio, las remuneraciones que por estos se paguen se afectan con impuesto adicional del N°2 del artículo 59 de la LIR, por corresponder a remuneraciones por servicios prestados en el extranjero¹.

De corresponder y cumplir los requisitos del N°7 de la letra E) del artículo 12 de la LIR², dichos servicios podrán estar exentos de IVA, sin que YYY deba emitir facturas por las rentas que obtiene.

¹ El N° 2 del artículo 59 de la LIR grava con IA las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. En este caso, la remuneración sería equivalente al total pactado, lo que incluye la parte que se remesa al exterior y la parte que se compensa según el acuerdo comercial. Ver Oficio 4843 de 2001.

² Que se trata de un ingreso que no constituye renta conforme al artículo 17 de la LIR, o que se trate de un ingreso afecto al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR, salvo que, respecto de este último, se trata de servicios personales prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

Para efectos de su deducción en la renta líquida imponible, los gastos incurridos en el extranjero deben cumplir con los requisitos y ser acreditados conforme dispone el artículo 31 de la LIR, con los correspondientes documentos emitidos en el exterior, de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma.

Sin perjuicio de lo anterior, en caso que XXX SpA deduzca como gasto los pagos que realiza a YYY, se debe tener presente lo dispuesto en el inciso primero del artículo 21 de la LIR que grava con impuesto único del 40% aquellos gastos que correspondan a retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo y que beneficien directa o indirectamente a los relacionados a la empresa o sus propietarios, o bien, en aquellos casos en que el contribuyente no logre acreditar la naturaleza y efectividad del desembolso.

Luego, si el acuerdo comercial que indica en su consulta no contempla la prestación de algún servicio, considerando la calidad de accionista de YYY, el N° 2 del artículo 58 de la LIR establece que el IA se aplicará, cobrará y pagará, con tasa del 35%, respecto de las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas³ constituidas en Chile, acuerden distribuir a cualquier título, en su calidad de accionistas, en conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 del mismo cuerpo legal.

A su turno, el N° 1 de la letra A) del artículo 14 de la LIR establece que los propietarios de empresas que declaren el IDPC con base en renta efectiva determinada con contabilidad completa, quedarán gravados con los impuestos finales⁴ sobre todas las cantidades que a cualquier título retiren, les remesen, o les sean distribuidas desde dichas empresas, en conformidad a las reglas del mismo artículo y lo dispuesto en los artículos 54, N° 1; 58, N° 1) y 2); 60 y 62 de la LIR.

En uno u otro escenario el N° 4 del artículo 74 de la LIR establece la obligación de retener el IA a las personas o entidades que remesen al exterior, abonen en cuenta, pongan a disposición o paguen rentas o cantidades afectas a dicho impuesto, habiendo dictado este Servicio las respectivas instrucciones sobre la materia en la Circular N° 56 de 2020.

En relación con la consulta 2) del Antecedente, en el entendido que XXX SpA paga a sus proveedores propios con fondos que le entrega YYY, no se observa en la operación la configuración de ninguna “venta” o “servicio” en los términos de la LIVS por parte de XXX SpA, de modo que no cabe la emisión de algún documento tributario, ni aún una factura de exportación.

Luego, en atención a su consulta 3), respecto de los formularios que deben declararse al momento de efectuar las remesas al exterior, dado que, conforme se analizó previamente, se encuentran afectas a IA y sujetas a la obligación de retención, ellas deben ser informadas en los Formularios N° 50 respectivos en cada mes en que dichas remesas se realicen.

Finalmente, sobre su consulta 4), se informa que la recepción de fondos enviados por YYY para cubrir los pagos realizados por XXX SpA a sus proveedores, deben ser considerados como ingresos para dicha sociedad de conformidad al artículo 29 de la LIR y formar parte de la determinación de la Renta Líquida Imponible del periodo respectivo, por cuanto dichas sumas -que provienen del acuerdo comercial mencionado- le permiten a XXX SpA desarrollar su giro solventando sus gastos propios, pagando con ellas a sus proveedores.

Sin perjuicio de lo dicho, cabe destacar que la verificación de las condiciones particulares del acuerdo indicado, junto con las sumas y efectividad de las operaciones que en razón de él se lleven a cabo es una cuestión de hecho que compete a la instancia de fiscalización respectiva.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) No es posible determinar el documento tributario que se debe emitir para respaldar los montos remesados por XXX a YYY, sin perjuicio de su obligación de contabilizar fiel y cronológicamente las operaciones que realice junto con sus debidos respaldos de conformidad con lo establecido en el Código Tributario.
- 2) Según lo dispuesto en el artículo 52 de la LIVS, bajo los supuestos analizados, no existe obligación de emitir algún documento tributario en específico conforme a dicha ley.
- 3) Si el acuerdo comercial presentado supone la prestación de servicios por parte de YYY, la remuneración de tales servicios se encontrará gravada con IA en virtud del N° 2 del inciso cuarto

³ Conforme al inciso segundo del N° 6 del artículo 2 de la LIR para todos los efectos de dicha ley, las sociedades por acciones reguladas en el Párrafo 8° del Título VII del Código de Comercio, se considerarán anónimas.

⁴ Conforme al N° 11 del artículo 2 de la LIR se entiende por “impuestos finales” a los impuestos global complementario y adicional establecidos en dicho cuerpo legal.

del artículo 59 de la LIR, mientras que, si dicho acuerdo no contempla la prestación de ningún servicio, las remesas al exterior que se realicen estarán afectas a IA por el N° 2 del artículo 58 del mismo cuerpo legal, estando XXX SpA, en uno u otro caso, sujeto a la obligación de retención establecida en el N° 4 del artículo 74 de la LIR. Junto con lo anterior, deberá declarar mensualmente el Formulario N° 50 de los periodos en que se hubieren realizado remesas.

- 4) La recepción de fondos remitidos por YYY para cubrir los costos y gastos propios en que hubiere incurrido XXX SpA en el ejercicio de su actividad constituyen para esta última ingresos de conformidad al artículo 29 de la LIR.

HERNÁN FRIGOLETT CORDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1474, de 17.05.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos