

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41 A, ART. 41 B Y ART. 41 G
(ORD. N° 1800 DE 15.07.2021).**

Efecto tributario de las rentas pasivas del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta en el costo tributario de acciones de una sociedad extranjera y en la distribución de dividendos.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el efecto tributario que tendrían las rentas pasivas a que se refiere el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta en el costo tributario de las acciones de una sociedad extranjera y el tratamiento tributario de dividendos distribuidos que corresponden a rentas pasivas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, AAA limitada se constituyó en Chile en enero de 2010, con un aporte de capital de bbbb, enterado en dinero en efectivo por sus socios, personas naturales.

En el mismo mes constituyó una filial, BBB Inc., en las Islas Vírgenes Británicas, aportando la suma equivalente en dólares de bbbb, inversión que fue informada al Banco Central y registrada en el registro de inversiones en el extranjero del Servicio (RIE). Dichos fondos fueron destinados por BBB Inc. a inversiones financieras (rentas pasivas).

Los años 2010 al 2015 BBB Inc. tuvo utilidades anuales de cccc cada año, sumas que no fueron distribuidas y se encuentran registradas en el balance de BBB Inc.

Los años comerciales 2016 y 2017 BBB Inc., tuvo utilidades de cccc cada año, las cuales conforme al artículo 41 G fueron reconocidas por AAA limitada, tributando con el respectivo impuesto de primera categoría en los años tributarios 2017 y 2018. Dichas utilidades no fueron distribuidas por AAA limitada, por lo que a la fecha no han tributado con impuesto global complementario.

AAA limitada mantuvo el registro de rentas e impuestos de entidades controladas en el exterior según artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) conforme a la Resolución Ex. N° 9 de 2017, registrando rentas netas totales por aaaaa, rentas pasivas por dddd y otras rentas por eeee.

En enero de 2018, en el contexto de una reorganización empresarial, AAA limitada constituyó una sociedad en Chile, CCC SpA, a la cual aportó el 100% de las acciones de BBB Inc., según su costo tributario, el cual a la fecha ascendía a ffff (los bbbb iniciales corregidos por variación de tipo de cambio).

Los años 2018 y 2019, BBB Inc. tuvo utilidades por cccc cada año, las cuales fueron devengadas por CCC SpA, tributando con el respectivo impuesto de primera categoría.

CCC SpA, mantuvo el registro contenido en la Resolución Ex. N° 9 de 2017, registrando al 31.12.2019, rentas netas por bbbb, rentas pasivas por gggg y otras rentas por eeee.

El año 2020, BBB Inc. pagó un dividendo por la suma de hhhh a CCC SpA.

Al respecto, solicita ratificar que:

- 1) Al 01.01.2019, una vez devengada la utilidad de BBB Inc. por la suma de cccc, CCC SpA debe incorporar dicha suma en el costo tributario de sus acciones en BBB Inc, incrementándose dicho costo desde la suma inicial de ffff (más su corrección por variación de tipo de cambio), en la suma de cccc, correspondiente a la utilidad devengada e incorporada en la determinación de la renta líquida imponible, debiendo registrarse en el activo en la suma de jjjj. Dicha variación en el costo tributario, a su vez, se debe reflejar en la determinación del capital propio

tributario de CCC SpA. Mismo procedimiento se debe repetir al 01.01.2020 y así sucesivamente.

- 2) Conforme al artículo 41 G de la LIR, el dividendo pagado por BBB Inc. debe imputarse proporcionalmente al registro de rentas pasivas y de otras rentas, conforme las proporciones de dichos registros respecto de las rentas netas totales.
- 3) Conforme lo anterior, considerando que las rentas pasivas ascienden a gggg, esto es el 40% de las rentas netas totales, dddd del dividendo debe imputarse a dicho registro.
- 4) Por su parte iiii, debe imputarse al registro otras rentas.

II ANÁLISIS

En lo que interesa a su consulta, el actual N° 3 del artículo 41 B de la LIR establece que, para determinar la renta proveniente de la enajenación de las acciones de una empresa extranjera, también formarán parte del costo las utilidades o cantidades que se hayan afectado con las normas del artículo 41 G que se encuentren acumuladas en la entidad controlada a la fecha de enajenación y que previamente se hayan gravado con el impuesto que corresponda al contribuyente o entidad que controla a dicha entidad. Para estos efectos, las citadas utilidades o cantidades se considerarán por el monto a que se refiere el artículo 41 G de la LIR.

Conforme la citada norma, mientras no se produzca la enajenación de las acciones de la sociedad extranjera, no corresponde efectuar un ajuste al costo tributario en que se encuentre registrada la inversión.

Por otra parte, se precisa que la citada disposición, en su texto vigente, tiene aplicación respecto de los hechos ocurridos a contar del 1° de enero de 2020¹, por tanto, solo las rentas pasivas reconocidas a contar de dicha fecha por la sociedad controladora en Chile formarán parte del costo tributario que se determine en la enajenación de las acciones, siempre que cumplan los requisitos que establece esta norma, es decir, que las utilidades se encuentren acumuladas en la entidad controlada y se haya pagado el respectivo impuesto de primera categoría

Precisado lo anterior y en cuanto a la tributación de los dividendos que correspondan a rentas pasivas, la letra E del artículo 41 G de la LIR dispone que los dividendos 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 pasivas que hubieren tributado previamente en conformidad a este mismo artículo.

Agrega que, para estos efectos, se considerará que los dividendos distribuidos corresponden a las rentas pasivas en la misma proporción que dichas rentas representan en el total de las rentas netas de la entidad controlada.

Sin embargo, debe tenerse presente que no existe un orden de imputación en la ley para que la entidad controlada efectúe un reparto de dividendos, por lo que esta podría estar repartiendo dividendos acumulados con anterioridad o con posterioridad al 1° de enero de 2016².

¹ Conforme a lo dispuesto en artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.210. El N°3 del artículo 41 B de la LIR vigente entre 01.01.2017 y 31.12.2019, también ordenaba efectuar un ajuste al costo, pero considerando solo las utilidades o cantidades que se habían afectado con las normas del artículo 41 G que se encontraban acumuladas en la empresa a la fecha de la enajenación y que previamente se hubieran gravado con IDPC y con IGC o IA. Por lo tanto, se trataba de una regla aplicable únicamente a las controladoras en Chile sujetas al régimen de renta atribuida, ya que sólo estas podían tener utilidades acumuladas en la empresa que ya habían pagado los impuestos finales.

² Fecha en que entró en vigencia la norma del artículo 41 G de la LIR.

Si los 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 de proporcionalidad del artículo 41 G de la LIR, rigiéndose en tal caso por las normas generales de la LIR, aplicándose el artículo 41 A de la misma ley³ y, en tal caso, deberán gravarse en Chile en su totalidad, con derecho a crédito por impuesto soportado en el exterior, si correspondiere.

Por su parte, si la distribución de utilidades efectuada por la entidad controlada se imputa a rentas obtenidas por esta a partir del 1° de enero de 2016, sí corresponderá aplicar la regla de proporcionalidad de la letra E del artículo 41 G de la LIR, para determinar qué porcentaje de ellas ya ha sido gravada en Chile, de manera que no resulten gravadas nuevamente.

Por lo anterior, para el caso en consulta, si se efectuare la imputación del reparto a rentas obtenidas a partir del 1° de enero de 2016, el total de ellas se considerarán ya tributadas en Chile con el IDPC respectivo atendido que, conforme a la presentación, el 100% de las utilidades obtenidas por la sociedad extranjera controlada corresponden a inversiones financieras que constituyen rentas pasivas. La proporcionalidad en este caso debería efectuarse únicamente si es que se imputan los repartos simultáneamente a rentas obtenidas por la controlada antes y después del 1° de enero de 2016.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Lo dispuesto en el N° 3 del artículo 41 B de la LIR, para la determinación del costo tributario en la enajenación de las acciones de una sociedad extranjera por parte del contribuyente domiciliado o residente en Chile, se efectúa en el momento en que se produzca la enajenación de la inversión, no correspondiendo realizar anualmente ajustes tributarios a la inversión mientras esta se mantenga.
- 2) Con relación a la distribución de dividendos efectuados por la sociedad extranjera controlada por la sociedad domiciliada o residente en Chile, corresponde aplicar la proporcionalidad indicada en la letra E del artículo 41 G de la LIR solo respecto de los dividendos imputados a las rentas percibidas y devengadas por la entidad controlada desde el 1° de enero de 2016, debiendo aplicarse para los dividendos distribuidos con cargo a utilidades anteriores a esa fecha las normas generales de la LIR, contenidas en su artículo 41 A.
- 3) Luego, no es posible confirmar los criterios 1) a 4) del Antecedente.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1800 del 15-07-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Circular N° 40 de 2016.