

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31°, N°3, LEY N° 18.045, ART. 100. (ORD. N° 1828, DE 14.07.2015)

NORMAS DE RELACIÓN QUE DEBEN CONSIDERARSE PARA QUE SE APLIQUE LA EXCEPCIÓN A LA RESTRICCIÓN PARA LA UTILIZACIÓN DE PÉRDIDAS TRIBUTARIAS LUEGO DE UN CAMBIO DE PROPIEDAD.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, respecto a si en el caso particular que expone, debe entenderse que el cambio de propiedad operó entre empresas relacionadas, conforme dispone la parte final, del N° 3, del inciso 3°, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, de modo que no resultaría aplicable por ello la restricción a la utilización de las pérdidas.

I.- ANTECEDENTES.

Se presenta el caso de una sociedad Z que registra pérdidas tributarias acumuladas y que va a sufrir un cambio de propiedad. Indica que la sociedad Y detenta el 99% de la propiedad de Z, y venderá este 99% a la sociedad X. Entre ambas sociedades, X e Y, adquirente y vendedora, existe un director común.

El contribuyente estima que en virtud de lo dispuesto en el artículo 100 de la Ley N°18.045, no podría concluirse que están relacionadas dos sociedades por el mero hecho de que tengan un director común, tratándose de sociedades en que la administración se ejerce por tres o más directores. Ello, por cuanto de acuerdo a la norma citada, sería necesario que el director común que medie entre ambas, sea controlador de al menos una de las dos sociedades, lo que no ocurriría en la hipótesis consultada.

Al respecto, solicita confirmar el criterio expuesto.

II.- ANÁLISIS.

Conforme a lo dispuesto en el N° 3, del inciso 3°, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, la Renta Líquida de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al Impuesto de Primera Categoría, se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entre ellos, las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto. La misma norma, en su inciso 2°, establece la posibilidad de deducir la pérdida de ejercicios anteriores, siempre que concurren los requisitos que impone el inciso 1° del referido N° 3, del artículo 31.

Por su parte, en el inciso final de la norma en análisis, se establecen una serie de limitaciones en el uso de las pérdidas, para las sociedades que en el ejercicio hubieren sufrido cambio en la propiedad de los derechos sociales, acciones o del derecho a participación en sus utilidades. Sin embargo, la misma norma, en su parte final, dispone que dichas limitaciones no aplican cuando “el cambio de propiedad se efectúe entre empresas relacionadas, en los términos que establece el artículo 100 de la Ley N°18.045”.

El inciso final, del N° 3, del inciso 3°, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, fue agregado por la Ley N°19.738, Normas para Combatir la Evasión Tributaria”, publicada en el Diario Oficial de 19.06.2001. El Servicio de Impuestos Internos impartió instrucciones acerca de esta modificación legal en la Circular N°65, de 25.09.2001.

Atendido que, para determinar cuándo estamos en presencia de empresas relacionadas, la norma tributaria efectúa un reenvío al artículo 100 de la Ley N°18.045, es preciso revisar dicha norma:

"Artículo 100.- Son relacionadas con una sociedad las siguientes personas:

- 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;
- c. Quienes sean directores, gerentes, administradores o liquidadores de la sociedad, y sus cónyuges o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, y
- 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 con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones.

La Superintendencia podrá establecer mediante norma de carácter general, que es relacionada a una sociedad toda persona natural o jurídica que por relaciones patrimoniales, de administración, de parentesco, de responsabilidad o de subordinación, haga presumir que:

1. Por sí sola, o con otras con quienes tenga acuerdo de actuación conjunta, tiene poder de voto suficiente para influir en la gestión de la sociedad;
2. Sus negocios con la sociedad originan conflictos de interés;
3. Su gestión es influenciada por la sociedad, si se trata de una persona jurídica, o
4. Si por su cargo o posición está en situación de disponer de información de la sociedad y de sus negocios, que no haya sido divulgada públicamente al mercado, y que sea capaz de influir en la cotización de los valores de la sociedad.

No se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad."

Del tenor literal de la norma transcrita, se puede advertir que no aparece en ella el caso consultado, esto es, no considera relacionadas a dos sociedades por el sólo hecho de tener un director común.

De acuerdo a la información proporcionada por la misma Superintendencia de Valores y Seguros, ésta no ha emitido normas de carácter general sobre el artículo 100 recién transcrito, que pudieran hacer variar lo señalado.

III.- CONCLUSIÓN.

No existe relación, en los términos del artículo 100 de la Ley N°18.045, Ley de Mercado de Valores, entre dos sociedades por el solo hecho de tener un director común. Por lo anterior, al no existir relación, no procede la norma de excepción a las restricciones al uso de las pérdidas tributarias, por aplicación de la parte final del N°3, del inciso 3°, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1828, de 14.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos