

Aplicación del Impuesto establecido en el artículo 2° del Decreto Ley N° 2398 de 1978.

Se ha consultado a este Servicio sobre la aplicación del artículo 2° del Decreto Ley N° 2398 de 1978 en el caso de las empresas que se indican.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la CCC es una empresa del Estado, dueña del 100% de las acciones de AAA, la que a su vez es dueña del 100% de las acciones de TTT, ambas sociedades por acciones. Por otra parte, las sociedades anónimas QQQ y PPP son accionistas de la sociedad anónima SSS.

En el marco de un proyecto minero, TTT, futura arrendataria de las pertenencias mineras, será fusionada por absorción en SSS, la cual será la encargada de su exploración y explotación. Luego de la fusión, AAA pasará a ser accionista de la sociedad que subsiste, con el 50% más una de sus acciones. A partir del 2031 la sociedad que subsiste en la fusión será una filial de CCC.

Conforme con los términos acordados por las partes, desde que se produzca la fusión y hasta, al menos, el fin del año 2030, la sociedad que subsiste estará constituida como una sociedad por acciones¹. A partir del año 2031 y hasta el año 2060, la sociedad resultante podrá transformarse a una sociedad anónima a solicitud de uno de sus accionistas, una vez extinguidas las preferencias de acciones.

Luego, solicita confirmar que:

- 1) Las sociedades AAA, TTT y SSS no son empresas del Estado ni participan en ellas alguna de las instituciones enumeradas en el N° 1 del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), por lo que no son sujetos pasivos del impuesto establecido en el artículo 2° del Decreto Ley N° 2.398 de 1978 (DL N° 2.398).
- 2) Dichas sociedades quedan excluidas de la aplicación del impuesto señalado por estar constituidas como sociedades por acciones, cuya naturaleza jurídica se equipara a las sociedades anónimas para efectos de la LIR y, por tanto, para efectos del DL N° 2.398.
- 3) El sujeto pasivo del impuesto establecido en el artículo 2° del DL N° 2.398 es CCC, cuya base imponible está constituida por la participación en las utilidades que le corresponde al Estado y a las instituciones mencionadas en el N° 1 del referido artículo 40 de la LIR, en la renta líquida imponible de primera categoría de dicha empresa del Estado, adicionando a la misma las participaciones percibidas o devengadas de sus filiales (dependiendo el tipo social), dentro del año comercial respectivo.

II ANÁLISIS

El artículo 2° del DL N° 2.398 establece que las empresas del Estado o aquellas empresas en que tengan participación las instituciones a que se refiere el N° 1 del artículo 40 de la LIR, que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones, quedarán afectas a un impuesto de 40%, el cual para todos los efectos legales se considerará de la LIR.

Por su parte, el N° 1 del artículo 40 de la LIR enumera al Fisco y demás instituciones que comparten la personalidad jurídica del Fisco, así como las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.

En consecuencia, a partir de lo dispuesto en el artículo 2° del DL N° 2.398, en relación con el N° 1 del artículo 40 de la LIR, quedan afectas al impuesto de 40% en análisis, las siguientes entidades:

- 1) Las Empresas del Estado; y,
- 2) Aquellas empresas en que tengan participación el Fisco y demás instituciones que comparten la personalidad jurídica del Fisco, así como las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del

¹ Vía transformación de sociedad anónima a sociedad por acciones.

Estado y las Municipalidades, siempre que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones.

Luego, atendido que CCC es una entidad creada por ley, cuya naturaleza corresponde a la de una “empresa del Estado”, con personalidad jurídica y patrimonio propio (inciso primero del artículo 1° de mediante el Decreto Ley N° YYY de XXX), se encuentra afecta, por sí misma, al impuesto de 40% establecido en el artículo 2° del DL N° 2398, en cuanto “Empresa del Estado”.

Por otra parte, a partir de una interpretación armónica del artículo 2° del DL N° 2398, en la medida que CCC califica como “Empresa del Estado”, no se comprende entre las entidades mencionadas por el N° 1 del artículo 40 de la LIR, de suerte que las empresas en que participe CCC no se encuentran afectas al referido impuesto, estén o no dichas empresas constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones.

Precisado lo anterior, la base imponible del impuesto establecido en el artículo 2° del DL N° 2398, está conformada por la participación que le corresponda al Estado o a las instituciones del N° 1 del artículo 40 de la LIR, en la renta líquida imponible afecta al impuesto de primera categoría (IDPC) que determine el contribuyente conforme al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, adicionándose a dicha renta líquida todas aquellas participaciones percibidas o devengadas, y otros ingresos obtenidos por los mencionados contribuyentes durante el ejercicio comercial respectivo que no se encuentren formando parte de la citada renta líquida imponible.

Entre las participaciones que conforman la base imponible del artículo 2° del DL N° 2.398, se encuentran, por ejemplo, los retiros o dividendos² percibidos, considerando que la ley no distingue el tipo jurídico de las empresas en las cuales participe el contribuyente afecto al impuesto en análisis.

En consecuencia, la base imponible se determina de la siguiente manera:

100% de la RLI de la empresa del Estado o el % de participación que corresponda a los propietarios del N° 1 del artículo 40 de la LIR en la sociedad del Estado.....	(+)
Participaciones percibidas o devengadas desde otras empresas en las cuales las empresas antes señaladas perticipen.....	(+)
Otras rentas percibidas o devengadas por las empresas señaladas y que no hayan formado parte de su RLI.....	(+)
Base imponible afecta al impuesto del artículo 2° del DL 2398.....	<u>(=)</u>

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Sobre las consultas 1) y 2) del Antecedente, las empresas AAA, TTT y SSS no se encuentran afectas al impuesto del artículo 2° del DL N° 2.398, estén o no constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones.
- 2) En cuanto a la consulta 3), el sujeto pasivo del impuesto del artículo 2° del DL N° 2.398 es la empresa del Estado (CCC). La base imponible del referido impuesto está compuesta por su RLI, más las participaciones percibidas o devengadas provenientes de su filial AAA, más otros ingresos obtenidos por CCC durante el año comercial respectivo que no formen parte de su RLI.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 2299, del 28.11.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

² El Oficio N° 3490 de 1994, instruye que los dividendos percibidos deben forman parte de la base imponible del impuesto del artículo 2° del DL N° 2398.