

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41 LETRA G
(ORD. N° 3000, DE 06.12.2023).**

Aplicación del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta a operación que indica.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar una serie de criterios relativos al artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta en la operación que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural domiciliada y residente en Chile es dueña del 50% de las acciones de una sociedad constituida y domiciliada en Estados Unidos (AAA). El dueño del otro 50% de AAA es una persona natural domiciliada y residente en Países Bajos (socio) no relacionado a la persona natural domiciliada y residente en Chile.

Indica que los únicos activos de AAA corresponden a participaciones en dos sociedades. La primera de ellas (BBB) es una sociedad operativa domiciliada en Paraguay que se dedica exclusivamente al giro de fabricación de prendas y accesorios de vestir. La segunda, es una sociedad de inversiones pasivas (CCC), domiciliada en Países Bajos, cuyo patrimonio se ha formado con los aportes de capital que AAA le ha hecho con fondos provenientes de dividendos recibidos de BBB.

Señala que AAA es propietaria de acciones equivalentes a un 60% del capital de BBB y de un 100% de CCC, y en estos mismos porcentajes participa en sus utilidades.

Por su parte, indica que los restantes accionistas de BBB no están relacionados con AAA, ni con la persona natural domiciliada y residente en Chile.

Informa que AAA ha recibido una oferta de parte de una sociedad vinculada al socio, para adquirir el 30% de la participación en BBB¹ y el 51% de CCC. El potencial comprador es, al igual que el socio, un tercero no relacionado sin domicilio ni residencia en Chile.

Con posterioridad a la eventual venta, AAA participaría en un 30% en BBB y en un 49% en CCC. Considerando lo anterior, solicita confirmar los siguientes criterios:

- 1) En los años comerciales anteriores al de la venta de las acciones de las sociedades BBB y CCC, los dividendos percibidos por AAA provenientes de BBB no califican como rentas pasivas y, por tanto, no deben ser reconocidos por parte de la persona natural domiciliada y residente en Chile de conformidad al artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (“LIR”).
- 2) En el año comercial en que AAA venda las acciones de CCC, dado que en los 12 meses anteriores al cierre del ejercicio la persona natural domiciliada y residente en Chile controlaba dicha sociedad, deberá reconocer como percibidas o devengadas las rentas pasivas que perciba o devengue CCC de conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR.
- 3) En el año comercial en que AAA venda las acciones de BBB, dado que en los 12 meses anteriores al cierre del ejercicio la persona natural domiciliada y residente en Chile controlaba dicha sociedad², no deberá reconocer en Chile los dividendos que perciba AAA desde BBB atendido que este dividendo queda excluido de la calificación de renta pasiva de conformidad a la excepción del N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR ya que la persona natural califica de controladora indirecta de BBB.
- 4) La ganancia de capital que AAA obtenga de la venta de BBB no califica como renta pasiva y, por tanto, no debe ser reconocida por parte de la persona natural domiciliada y residente en Chile de conformidad con el artículo 41 G de la LIR.
- 5) En los ejercicios comerciales posteriores a la venta de las acciones de las sociedades BBB y CCC, los dividendos obtenidos por AAA desde las sociedades BBB y CCC califican como

¹ Se desprende del tenor de la consulta que el tercero adquiriría un 50% de la participación que AAA tiene en BBB, ya que, con posterioridad a dicha operación, la primera mantendría un 30% de participación en BBB.

² A partir de la parte final de este mismo numeral, se entiende que “dicha sociedad” corresponde a BBB.

rentas pasivas y por tanto deben ser reconocidas por parte de la persona natural domiciliada y residente en Chile.

II ANÁLISIS

En lo que interesa y “para los efectos de este artículo”, se entiende que una entidad sin domicilio o residencia en Chile es “controlada” –de acuerdo al N° 2 de la letra A del artículo 41 G de la LIR– por entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, cuando al cierre del ejercicio o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, estos por si solos o en conjunto y en la proporción que corresponda con personas o entidades relacionadas de acuerdo a la norma, posean directa o indirectamente, respecto de la entidad que se trate, el 50% o más del capital, derecho a las utilidades o derechos a voto.

Con todo, no se consideran rentas pasivas –de acuerdo al N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR– la distribución, reparto o devengo de utilidades que una entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile haya obtenido de otra entidad que, a su vez, sea controlada directa o indirectamente por “la primera”, cuando “esta última” no tenga como giro o actividad principal la obtención de rentas pasivas.

Luego, la exclusión referida opera cuando, copulativamente³:

- i) La distribución de utilidades provenga de una entidad (“esta última”), sin domicilio ni residencia en Chile, cuyo giro principal no sea la obtención de rentas pasivas (entidad operativa).
- ii) Esa entidad operativa (que distribuye las utilidades) sea, a su vez, controlada directa o indirectamente, por otra entidad (“la primera”), sin domicilio ni residencia en Chile.
- iii) Esta otra entidad (“la primera”), es controlada por una entidad domiciliada o residente en Chile.

A partir de lo anterior, de la descripción formulada en su presentación y para responder sistemáticamente las consultas en su mismo orden, se desprende que:

- 1) La persona natural domiciliada y residente en Chile es controladora de AAA y esta última, a su vez, es controladora de la entidad operativa BBB –atendido que AAA posee más de un 50% de participación en BBB.

Luego, los dividendos que BBB distribuya a AAA en los años anteriores a la venta de las acciones de las sociedades BBB y CCC no se consideran rentas pasivas, de cumplirse los requisitos copulativos establecidos en el N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR.

- 2) Atendido que las hipótesis de control, de acuerdo con el N° 2 de la letra A del artículo 41 G de la LIR, se miden al cierre del ejercicio o en cualquier momento durante los doce meses precedentes a dicho cierre, una vez configurada la situación de control, ésta se predica respecto del ejercicio comercial correspondiente, aun cuando durante ese mismo ejercicio comercial disminuya la participación a un porcentaje menor al requerido por la norma para los efectos del control.

Luego, la persona natural domiciliada y residente en Chile deberá reconocer las rentas pasivas devengadas o percibidas por AAA y CCC durante los ejercicios comerciales en que se mantenga la situación de control de acuerdo con el N° 2 de la letra A del artículo 41 G de la LIR, incluyendo el ejercicio comercial en que se vendan las acciones de CCC, aun cuando, a consecuencia de dicha venta, su porcentaje de participación en CCC disminuya a menos del 50% en ese mismo ejercicio comercial.

- 3) Atendido lo expuesto en el primer párrafo del número 2) precedente, se entiende que AAA es controladora de BBB durante el ejercicio comercial en que AAA venda las acciones de BBB.

Luego, conforme al N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR y cumpliéndose los demás presupuestos legales, no se consideran rentas pasivas los dividendos distribuidos por BBB durante dicho ejercicio comercial ya que la persona natural chilena califica de controladora de AAA y, esta última, a su vez es controladora de la entidad operativa sociedad BBB.

³ Oficio N° 2746 de 2016.

4) En relación con la ganancia de capital obtenida por AAA por la venta de las acciones de BBB, cabe hacer presente que, de acuerdo al N° 4 de la letra C del artículo 41 G de la LIR, se consideran rentas pasivas las ganancias de capital o mayores valores provenientes de la enajenación de bienes o derechos “que generen rentas [pasivas] de las indicadas en los números” de dicha letra C –por ejemplo, dividendos, intereses y otras rentas derivadas del uso, goce o explotación de marcas, patentes y otras prestaciones similares.

Luego, dado que el N° 1 de la letra C no considera como rentas pasivas los dividendos provenientes de entidades operativas, bajo los requisitos copulativos ya analizados, las ganancias de capital por la venta de las acciones de dichas entidades tampoco se consideran rentas pasivas, de acuerdo con la señalada letra C.

5) En los ejercicios comerciales posteriores a la venta de las acciones, la persona natural domiciliada y residente en Chile deberá considerar como devengada o percibida las rentas pasivas correspondiente a los dividendos que AAA devengue o perciba desde las sociedades BBB y CCC.

Las circunstancias particulares del caso consultado podrían ser revisadas en las respectivas instancias de fiscalización.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se confirman los criterios 1), 2), 4) y 5) del Antecedente.

En relación con el criterio 3), si bien se concluye que en el caso consultado se verifican los requisitos copulativos de exclusión del N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR, ello no se debe a que la persona natural domiciliada y residente en Chile califique de controladora indirecta de BBB⁴ (como indica el solicitante), sino porque aquella es controladora de AAA, y esta última, a su vez, es controladora de la entidad operativa sociedad BBB.

Ahora bien, atendida la forma en que se evalúa la situación de control de acuerdo con el N° 2 de la letra A del artículo 41 G de la LIR, la exclusión del N° 1 de la letra C del artículo 41 G de la LIR operará durante el ejercicio comercial en que AAA venda las acciones de BBB, cumpliéndose los demás requisitos copulativos exigidos por la norma.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3000, del 06.12.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁴ Circunstancia que no se verifica de los porcentajes de propiedad asociados a AAA y BBB señalados en la presentación del contribuyente.