

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A), ART. 41 E, ART. 41 F,
ART. 41 G – LEY N° 20.712 DE 2014 – ART. 1 LETRA B), ART. 81, ART. 86 – CÓDIGO
TRIBUTARIO – ART. 8 N° 5 – CIRCULARES N° 67 DE 2016, N° 71 DE 2016, N° 34 DE
2021, N° 40 DE 2021, N° 39 DE 2022
(ORD. N° 3157, DE 21.12.2023)**

Aplicación del artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta a patrimonios de afectación.

Se ha consultado a este Servicio si el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta es aplicable a patrimonios de afectación, tales como fondos de inversión o fondos mutuos, considerando que pueden realizar operaciones con entidades relacionadas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) dice relación con operaciones transfronterizas y aquellas que den cuenta de las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios que contribuyentes domiciliados, residentes o establecidos en Chile, lleven a cabo con partes relacionadas en el extranjero y no se hayan efectuado a precios, valores o rentabilidades normales de mercado.

Atendida su redacción, estima que la norma sólo sería aplicable a “contribuyentes” domiciliados o residentes en Chile, sin afectar a los patrimonios de afectación o fondos de inversión que se encuentren en Chile, por no estar contemplados en la referida disposición.

Lo anterior, considerando que dichos patrimonios no son personas, sino un conjunto de bienes, y que, cuando el legislador ha querido considerarlos, lo ha dicho expresamente, tal como ocurre en el inciso primero del artículo 41 G de la LIR.

Por consiguiente, consulta si los patrimonios de afectación ubicados en Chile son susceptibles de ser fiscalizados conforme al artículo 41 E de la LIR.

II ANÁLISIS

En relación con lo consultado, previamente es necesario considerar las siguientes disposiciones legales:

- a) Conforme al N° 5 del artículo 8° del Código Tributario, para los fines del referido código y demás leyes tributarias, salvo que de sus textos se desprenda un significado diverso, se entiende por “contribuyente” a las personas naturales y jurídicas o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.
- b) A su turno, la letra b) del artículo 1° de la Ley N° 20.712, única de fondos (LUF)¹, define a los “fondos” como patrimonios de afectación integrados por aportes realizados por partícipes destinados exclusivamente para su inversión en los valores y bienes que dicha ley permita, cuya administración es de responsabilidad de una administradora.
- c) Finalmente, el inciso primero del artículo 81 de la LUF, tras establecer que los fondos de inversión, fondos mutuos y sus administradoras, estarán sujetos únicamente al régimen tributario establecido en dicha ley, agrega en el N° 1 del mismo artículo que los fondos de inversión y fondos mutuos no son considerados contribuyentes del impuesto de primera categoría (IDPC), sin perjuicio de las obligaciones que afecten a su sociedad administradora.

Como se aprecia, a partir de las normas anteriores e instrucciones impartidas por este Servicio², y en lo que interesa a la presente consulta:

- (i) Los fondos³ mismos, en términos generales, no son contribuyentes, sin perjuicio que las sociedades administradoras sean responsables respecto de los impuestos que afectan a los

¹ Las instrucciones sobre la materia se encuentran contenidas en las Circulares N° 67 de 2016, N° 71 de 2016, N° 34 de 2021, N° 40 de 2021 y N° 39 de 2022.

² Ver Circular N° 67 de 2016.

³ Fondos ubicados en Chile que se encuentran regulados en la LUF.

bienes ajenos que administran, así como de los impuestos provenientes de las actividades y rentas propias de la sociedad administradora.

- (ii) Fuera de estar los fondos sujetos “únicamente” al régimen tributario establecido en dicha ley, en forma expresa dispone⁴ que a “los fondos también les resultarán aplicables las normas contenidas en el artículo 41 F de la Ley sobre Impuesto a la Renta, así como todas aquellas contenidas en dicha ley para la aplicación de estas normas”.
- (iii) Luego, en la medida que el legislador expresamente extendió a los fondos las reglas contenidas en el artículo 41 F de la LIR (y demás contenidas en dicha ley para la aplicación de estas normas), pero no a otras normas de la LIR, y considerando que el artículo 41 E de la LIR establece una regulación especial en materia de precios de transferencia respecto de “contribuyentes” domiciliados, residentes o establecidos en Chile, se concluye que esta última regulación (artículo 41 E de la LIR), no es aplicable a los fondos, en cuanto patrimonios de afectación.

Con todo, se deben tener presente otras normas de control establecidas en la propia LUF respecto de los fondos, además del señalado artículo 41 F de la LIR. En particular, la posibilidad de aplicar lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR respecto de ciertos desembolsos, operaciones o cantidades representativos de éstos (Nº 6) del artículo 81 de la LUF), así como la facultad de tasar algunas operaciones (Nº 7 del mismo artículo 81).

Además, en lo no previsto por la LUF, resultan aplicables todas las disposiciones de la LIR y del Código tributario que se relacionan con la determinación, declaración y pago de los impuestos (inciso final del artículo 81 de la LUF).

Asimismo, respecto de los fondos de inversión privados, se debe tener presente que la letra A) del artículo 86 de la LUF grava con la tasa de impuesto de primera categoría aplicable a contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, los intereses percibidos o devengados por dichos fondos que tengan su origen en préstamos efectuados con todo o parte de sus recursos a personas relacionadas con alguno de sus aportantes, en la parte que excedan de lo pactado en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedente y respecto de lo consultado, se informa que las normas específicas del artículo 41 E de la LIR no son aplicables a los fondos de inversión o fondos mutuos regidos por la LUF, en cuanto carecen de la calidad de “contribuyentes” para tales fines.

Sin perjuicio de lo anterior, las operaciones realizadas por los fondos pueden ser fiscalizadas a través de otros mecanismos legales, de cumplirse sus supuestos.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio Nº 3157, del 21.12.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁴ Ver Nº 8 del artículo 81 de la LUF.