

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 84 - LEY N° 20.712, ART. 10 TRANSITORIO - CIRCULAR N° 67, DE 2016 - OFICIO N° 32, DE 2015. (Ord. N° 643, de 29-03-2017)

SITUACIÓN DE UN FONDO DE INVERSIÓN PRIVADO, QUE ES CONSIDERADO COMO SOCIEDAD ANÓNIMA PARA LOS EFECTOS DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, DE ACUERDO A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 10° TRANSITORIO DE LA LEY N° 20.712.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual indica que un contribuyente ha solicitado un pronunciamiento sobre diversos aspectos tributarios aplicables a un Fondo de Inversión Privado, que es considerado como sociedad anónima para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 10° Transitorio de la Ley N° 20.712.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que la consulta versa sobre la aplicación del artículo 10° transitorio, de la Ley N° 20.712[1], que regula la situación de los Fondos de Inversión Privados (FIP), constituidos al amparo de la Ley N°18.815. Esta norma transitoria dispone que dichos Fondos **deberán** ajustar los reglamentos internos dentro del plazo de un año contado desde la publicación de la misma Ley, y que en caso de no hacerlo el FIP será considerado sociedad anónima y sus aportantes accionistas de la misma para los efectos de la LIR, respecto de los beneficios y utilidades que obtengan a contar del ejercicio comercial en que hubiere caducado el señalado plazo.

Para tales efectos, el mismo artículo 10° transitorio de la Ley N° 20.712 ordena dar cumplimiento a lo dispuesto en las letras a), b) y c) del artículo 7° transitorio de la misma Ley. Por lo que quedan obligados a presentar su Declaración Jurada F. 1916 y 1918, regulada y creada al efecto por Resolución Ex. N°21 de 2015.

Esta norma fue interpretada por el Oficio N°32 de 2015, citado por el contribuyente, y concluye que el plazo para realizar las adecuaciones exigidas por Ley vencía el 1° de Mayo de 2015.

En lo particular, considerando lo anterior, el contribuyente solicita un pronunciamiento sobre los siguientes aspectos:

- a) Si es necesario que los FIP que no se adecuaron a la Ley Única de Fondos (LUF) dentro del plazo establecido en la misma Ley realice inicio de actividades; y en caso que la respuesta sea afirmativa, explicar la forma de realizar dicho trámite.
- b) Si es obligatorio para los FIP no ajustados a las normas de la LUF, realizar PPM por sus ingresos y a partir de cuándo.
- c) Si los activos de los FIP que pasan a considerarse como sociedades anónimas para los efectos de la LIR, deben mantenerse registrados a su valor de mercado al 31 de diciembre de 2014 o costo histórico. En caso que se considere este último, solicita se defina un criterio sobre cómo debe determinarse el Capital Propio Tributario (CPT) del FIP y su reajuste. Por ejemplo, requiere se defina como deben tratarse las operaciones de años

anteriores, para determinar las utilidades o pérdidas con que el FIP entrará a la vida tributaria el año 2015.

Plantea también que existen Fondos creados hace varios años, lo que obligaría a reconstruir costos históricos respecto de períodos en los que no tendría obligación de mantenerlos, por aplicación de las normas de prescripción.

d) Tratamiento del FUT que los FIP mantenían y forma de determinar el nuevo FUT que deben registrar. Al respecto solicita un pronunciamiento sobre el FUT que debía llevar el FIP para efectos de registrar los créditos por impuestos correspondientes a las rentas acumuladas; particularmente, si pueden aprovechar el crédito que mantenían en el FUT antes del 1 de mayo de 2015.

Finalmente, en base a lo expuesto, se requiere la emisión de un pronunciamiento sobre el particular.

II.- ANÁLISIS.

El artículo 10° transitorio de la Ley N° 20.712, Ley Única de Fondos (en adelante LUF), estableció en su inciso 1° que las administradoras de fondos de inversión privados constituidos al amparo de la Ley N° 18.815 deberán ajustar los reglamentos internos de dichos fondos dentro del plazo de un año contado desde la publicación de la LUF. Dentro del mismo plazo, dichos fondos deberán adecuarse a las disposiciones establecidas en el Capítulo V contenido en el artículo primero de la misma ley, debiendo cumplir con las obligaciones administrativas y tributarias establecidas para ellos y sus administradoras.

Agrega el inciso 2° que transcurrido el plazo de un año desde la entrada en vigencia de la LUF, sin que la administradora haya realizado las adecuaciones a que se refiere el inciso precedente, el fondo de inversión privado será considerado sociedad anónima y sus aportantes accionistas de la misma para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de los beneficios y utilidades que obtengan a contar del ejercicio comercial en que hubiere caducado el señalado plazo, tributando el respectivo fondo de inversión privado, en consecuencia, en la misma forma y oportunidad que establece la ley respecto de esas sociedades. Para estos efectos, deberá, además, dar cumplimiento a lo dispuesto en las letras a), b) y c) del artículo 7° transitorio de la LUF.

Al respecto, se hace presente que mediante Circular N° 67, de 2016[2], se indicó en el punto 2.3. del Capítulo 6, de la Primera Parte que el artículo 10° de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.712, prescribe que las Administradoras de FIP constituidos al amparo de la Ley N° 18.815 deberán ajustar los reglamentos internos de dichos Fondos dentro del plazo de un año contado desde la publicación de la misma Ley. Dentro del mismo plazo, dichos Fondos deberán adecuarse a las disposiciones establecidas en el Capítulo V contenido en el artículo primero de la LUF, debiendo cumplir con las obligaciones administrativas y tributarias establecidas para ellos y sus Administradoras.

Añade la misma Circular que la norma establece una sanción para el caso de que transcurrido el plazo de un año desde la entrada en vigencia de la Ley N° 20.712, vigencia contada desde 1° de mayo de 2014[3], la Administradora no haya realizado las adecuaciones requeridas.

En este caso, el Fondo de Inversión Privado será considerado sociedad anónima y sus aportantes accionistas de la misma para los efectos de la LIR, respecto de los beneficios y utilidades que obtengan a contar del ejercicio comercial en que hubiere caducado el señalado plazo, esto es, el año comercial 2015, considerando que el plazo de un año desde la entrada en vigencia de la Ley se cumplió en el mes de mayo de 2015. En esta situación el respectivo FIP, tributará en la misma forma y oportunidad que establece la Ley respecto de las sociedades anónimas; y además, deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en las letras a), b) y c) del artículo 7º transitorio de la LUF, materias ya instruidas en la misma Circular.

Agrega la Circular que deberá además aplicarse, en su caso, las instrucciones señaladas en el punto 2.4, del Capítulo 5, de la Primera Parte de la misma Circular.[4]

Atendido a lo señalado en dichas instrucciones, se responden a continuación las consultas efectuadas:

i) En relación a la primera consulta efectuada, cabe precisar que la obligación contemplada en el artículo 68 del Código Tributario, de dar aviso de inicio de actividades debió cumplirse en el plazo establecido en esta última norma legal, contado desde que haya vencido el plazo de un año que tenía el FIP para ajustar sus reglamentos, contado a su vez desde la fecha de vigencia de la Ley N° 20.712. Como dicho plazo de vigencia comenzó a computarse el 1 de mayo de 2014, el término de un año venció el 1 de mayo de 2015.

ii) Respecto de la segunda consulta, la obligación de efectuar PPM se aplicará y devengará, de acuerdo a las normas generales del artículo 84 de la LIR, a partir del mes siguiente al cumplimiento del plazo de un año desde la entrada en vigencia de la Ley N° 20.712, plazo que se inició el 1º de mayo de 2014. Por lo tanto, el pago de los PPMO debió efectuarse, como regla general, a partir del día 12 de junio de 2015[5]. Lo anterior, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de efectuar PPM voluntarios, ya que como se señaló, deberá tributar con impuesto a la renta de Primera Categoría, por los ingresos obtenidos desde el inicio del año en que se produjo el incumplimiento.[6]

iii) En relación a la tercera consulta, cabe aclarar lo siguiente:

En atención a que el FIP tributará en la misma forma y oportunidad que establece la LIR en relación a las sociedades anónimas respecto de los beneficios y utilidades que obtengan a contar del año comercial 2015, el Fondo deberá determinar al inicio de ese ejercicio, los valores de sus activos al valor que se ajuste a prácticas contables generalmente aceptadas, sin perjuicio de los ajustes tributarios que correspondan; y determinar su Capital Propio Tributario, conforme a las normas generales. Dichos registros deberán ser debidamente acreditados por el contribuyente cuando ello sea solicitado por este Servicio.

El Fondo no podrá reconocer las eventuales pérdidas que presente al término del ejercicio 2014, en atención a que el citado artículo 10° transitorio citado, establece que la aplicación al Fondo, del tratamiento tributario contemplado en la LIR respecto de las sociedades anónimas, regirá solo respecto de los beneficios y utilidades que se obtengan a contar del ejercicio 2015 [7].

iv) En cuanto a la cuarta consulta, cabe señalar que el FIP deberá conservar separadamente los registros de las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2014, año previo al ejercicio en que debe pasar a tributar como sociedad anónima, con el objeto de justificar los créditos por las distribuciones de dichas rentas. El orden de imputación de las distribuciones, fue instruida en Circular N°67 de 2016.

III.- CONCLUSIONES.

Conforme a lo resuelto en la Circular N° 67, de 2016 y en Oficio N° 32, de 2015, el FIP constituido al amparo de la Ley N°18.815, cuya administradora no ajustó sus estatutos en el plazo establecido en la LUF y que por lo tanto, se considera como sociedad anónima para efectos de la LIR, por aplicación del artículo 10° transitorio de la misma LUF, deberá observar las siguientes reglas:

i) Efectuar iniciación de actividades conforme a las normas generales, en la oportunidad legal que corresponda.

ii) Efectuar Pagos Provisionales Mensuales desde el mes siguiente al vencimiento del plazo de un año contado desde la fecha de vigencia de la Ley N° 20.712.

iii) Registrar y contabilizar, a contar del ejercicio comercial 2015, los activos del Fondo, sin perjuicio de los ajustes tributarios que correspondan de acuerdo a la normas legales vigentes; así como determinar el capital Propio Tributario de acuerdo a las disposiciones generales; registros que deberán ser debidamente acreditados por el contribuyente cuando ello sea solicitado por este Servicio;

En ningún caso el Fondo podrá reconocer, para efectos tributarios, las eventuales pérdidas registradas al término del ejercicio anterior a aquel en que se le comienza a considerar como sociedad anónima para efectos tributarios.

iv) Llevar en forma separada, el registro de las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2014.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 643 de 29.03.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Publicada en el Diario Oficial de 7 de enero de 2014.

[2] Esta Circular dicta instrucciones relacionadas con el régimen de tributación aplicable a los Fondos administrados por Administradoras de Fondos de Terceros y Carteras Individuales, establecido en la Ley N° 20.712, de 2014. Mediante Circular N° 71, de 2016, se dictaron las instrucciones relativas a las modificaciones efectuadas a dicha Ley por las leyes 20.780 y 20.899, y que rigen a partir del 1 de enero de 2017.

[3] Vigencia que se explica en el Capítulo III de la Circular N° 67, de 2016.

[4] En este apartado se analiza la situación de los FIP que se considerarán como sociedades anónimas para efectos tributarios.

[5] El D.S. de Hacienda N° 1001 de 2006, en relación con los artículos 91 de la LIR y 36 del Código Tributario, permite efectuar el pago de PPM hasta el día 20 del correspondiente mes a contribuyentes que declaren vía internet y se encuentren autorizados como emisores de documentos tributarios electrónicos.

[6] Este mismo criterio se contiene en el punto 2.4.4. del Capítulo 5, de la Primera Parte de la Circular N° 67, de 2016.

[7] Lo señalado está también contenido en el punto 2.4.3. del Capítulo 5, de la Primera Parte, de la citada Circular N° 67.