

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA -ART. 2°, ART. 6° - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 8°, N°7, ART. 3°, N°5 - CIRCULAR N° 143, DE 1972. (ORD. N° 646, DE 26.02.2015)

EFFECTOS TRIBUTARIOS DE CONTRATO DE "JOINT VENTURE."

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional confirmar ciertos criterios respecto de un contrato denominado de "jointventure" celebrado en las condiciones que se indican a continuación.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, dos compañías se seguros, dueñas de una serie de inmuebles, planean arrendarlos con opción de compra a un tercero. A fin de actuar de manera conjunta en este negocio, han acordado crear una asociación entre ellas, asociación conocida - en su concepto - como "jointventure".

Esta asociación se implementará mediante un mandato formal suscrito entre las partes, de suerte que existirá un operador (mandatario) encargado de cobro de los arriendos y en general de administrar el contrato de arriendo.

En razón de lo anterior, la explotación de los inmuebles por parte de ambas compañías no constituye un contribuyente distinto de las mismas. Por el contrario, agrega, cada una mantendrá su calidad de contribuyente y contabilizará en forma separa y en la proporción que corresponda los ingresos, costos y gastos derivados de la explotación de los inmuebles.

Si bien en el cuerpo de su presentación invoca ciertos criterios en relación con la definición legal de contribuyente y lo que denomina "naturaleza jurídica" del contrato de "jointventure", los criterios que formalmente solicita confirmar son los siguientes:

- a) Que el negocio común acordado por las compañías de seguro consistente en el arriendo de inmuebles de los cuales son copropietarias, negocio que será administrado a través de un mandato, tiene la naturaleza jurídica de una comunidad.
- b) Que el negocio así formado no constituye un nuevo contribuyente distinto de las compañías
- c) Que cada compañía es un contribuyente individual y por tanto declara separadamente sus resultados tributarios de ganancia o pérdida en relación con el negocio descrito. Por ende, que cada parte depreciará separadamente y en la proporción que le corresponda respecto del inmueble del cual es copropietaria.
- d) En caso de considerar lo anterior como inaplicable al caso, y si este Servicio lo estima necesario, fijar un procedimiento que las partes del "jointventure" consultado puedan seguir para cumplir sus obligaciones tributarias.

A continuación se dará respuesta a los criterios cuya confirmación solicita.

II ANÁLISIS

Tal como ha sido expuesto por este Servicio en otras oportunidades, el denominado "jointventure" corresponde a un contrato innominado, razón por la cual bajo dicha denominación genérica pueden enmarcarse pactos de diversa índole. Por esa razón, y para calificar sus efectos tributarios, algunas veces han sido considerados simplemente como sociedades de hecho o comunidades que, por consiguiente, se rigen conforme las reglas de estas últimas con todas las consecuencias jurídicas que de ello derivan, materia respecto

de la cual se han impartido las instrucciones pertinentes en la Circular N° 143, de 1972 . En el caso analizado, si bien no ha sido acompañado el acuerdo suscrito entre las compañías de seguros, de los elementos fundamentales descritos en su presentación fluye que sólo han venido a establecer reglas para la mejor administración o explotación de bienes poseídos en copropiedad, sin pretender crear o constituir un contribuyente distinto. Luego, en el caso consultado, puede concluirse que el denominado contrato de “jointventure” se rige por las reglas de la comunidad.

Dicho lo anterior y en lo que respecta al concepto de contribuyente para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, efectivamente este Servicio, a partir de lo dispuesto en el inciso primero del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación con el artículo 8° N° 7 del Código Tributario, ha señalado como criterio de orden general que sólo pueden ser contribuyentes las personas, naturales o jurídicas . De este modo, por regla general no tienen la calidad de contribuyentes, para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los entes sin personalidad jurídica, sin perjuicio que adquieran dicha calidad los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos . En el caso específico de las comunidades, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 6° de la Ley sobre Impuesto a la Renta e instrucciones impartidas por este Servicio, los contribuyentes del referido impuesto son los comuneros por los resultados netos positivos o negativos obtenidos de la respectiva comunidad, de acuerdo a los derechos o cuotas que les correspondan, siendo responsables de la declaración y pago de los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional que les afectan por la participación obtenida en la comunidad.

Sin perjuicio de lo anterior, este Servicio también ha interpretado que, de probarse fehacientemente el dominio común del negocio o empresa en el caso de comunidades, a dichos entes se les puede aceptar como contribuyentes frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta, tributando por consiguiente la comunidad con el Impuesto de Primera Categoría en la oportunidad en que las rentas se devengaron o percibieron, y los respectivos comuneros con el Impuesto Global Complementario o Adicional en base a los retiros que hayan efectuado durante el ejercicio, siempre y cuando la comunidad declare en la Primera Categoría su renta efectiva mediante contabilidad completa y balance general .

Por tanto, y en relación al primer y segundo criterio que su presentación solicita confirmar, se comparte que la explotación conjunta de inmuebles poseídos en copropiedad en el caso consultado, administrada a través de un mandato, mantiene la naturaleza jurídica de una comunidad que, por consiguiente, no constituye un nuevo contribuyente distinto de las compañías copropietarias de los inmuebles. Lo anterior, salvo que se pruebe fehacientemente el dominio común del negocio o empresa y la comunidad se inscriba en el Rol Único Tributario y presente una declaración de inicio de actividades.

En lo que respecta al tercer criterio y atendido que en su consulta se cita como fundamento, entre otros, lo resuelto en el Oficio N° 8198 de 1980, es conveniente precisar lo siguiente.

En los antecedentes del Oficio señalado (numeral 2), el peticionario solicitó confirmar que, para realizar sus operaciones, los comuneros contribuirían a los gastos e inversiones por iguales partes y que cada uno de ellos declararía separadamente su renta en Chile, pagando en forma independiente los impuestos aplicables a la renta. Más adelante agregaba que, si bien una de las partes actuaría como operadora de la comunidad - registrando inicialmente en su contabilidad general los gastos, costos y activos adquiridos - la proporción que en dichos gastos, costos y activos que le correspondiese al partícipe se traspasaría a sus propios libros de contabilidad separada (del partícipe).

Sin embargo, en su análisis (numeral 3 del Oficio citado), el Servicio expresamente desechó la repartición de costos y gastos en la forma planteada en la presentación, resolviendo en cambio que el reparto de las rentas obtenidas por la comunidad implica “una determinación previa” de éstas para proceder a su repartición en la proporción que corresponda. En otras palabras, no es posible traspasar directamente los gastos, costos y activos que le correspondería a cada partícipe en la proporción respectiva, sino que solamente el “resultado” obtenido (determinado previamente) por la comunidad en la proporción respectiva.

Luego, en cuanto al tercer criterio señalado en su presentación, se confirma que cada compañía es un contribuyente individual y declara separadamente sus resultados tributarios de ganancia o pérdida en la proporción que le corresponda, pero sólo una vez determinado por la comunidad.

Por otra parte, y en cuanto a la posibilidad que cada parte deprecie separadamente y en la proporción que le corresponda el inmueble del cual es copropietaria, no es posible confirmar dicho criterio. En efecto, tal como este Servicio ha resuelto en un caso similar, las personas jurídicas dueñas de un bien raíz poseído en comunidad en sus registros contables no poseen un bien físico del activo inmovilizado – sujetos a las normas de depreciación del N° 5 del artículo 31 de la ley del ramo – sino que un mero derecho. Esto es, un bien intangible no sujeto a depreciación ni amortización, ya que no existe norma legal que autorice deducciones tributarias por estos conceptos .

En consecuencia, precisando el criterio señalado en la letra c) de su presentación, se informa que para los efectos de lo dispuesto en el N° 5 del artículo 31 de la Ley de la Renta, los derechos sobre un bien raíz poseído en comunidad, no tienen el carácter de un bien físico del activo inmovilizado, y por consiguiente, no le son aplicables las normas sobre depreciación a que se refiere la disposición legal.

Conforme las reglas expuestas precedentemente, no se estima necesario fijar un procedimiento nuevo o distinto al descrito para que las partes del “jointventure” consultado cumplan sus obligaciones tributarias.

III CONCLUSIÓN

Considerando los elementos fundamentales del acuerdo descrito en su presentación, denominado de “jointventure”, dicho debe ser tratado como una comunidad para los efectos tributarios, confirmándose los criterios solicitado en la forma que se indica:

- a) El negocio común acordado por las compañías de seguro (consistente en el arriendo de inmuebles de los cuales son copropietarias, administrado a través de un mandato), tiene la naturaleza jurídica de una comunidad y, por tanto, tributariamente se trata como tal.
- b) El negocio así formado no constituye un nuevo contribuyente distinto de las compañías.
- c) Si bien se confirma que cada compañía sea un contribuyente individual y, por tanto, declara separadamente sus resultados tributarios de ganancia o pérdida en relación con el negocio descrito; se precisa que sólo pueden reconocer la proporción que les corresponda una vez determinado el resultado obtenido por la comunidad. Por ende, y en el entendido que además las compañías sólo son dueñas de derechos o intangibles, no pueden depreciar separadamente y en la proporción que le corresponda el inmueble del cual son copropietarias.

En función de lo informado precedentemente, no se estima necesario fijar un procedimiento nuevo o distinto al descrito para que las partes del “jointventure” consultado cumplan sus obligaciones tributarias.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 646, de 26.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria