RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41 G – OFICIO N° 363, DE 2018. (Ord. Nº 705, de 13-04-2018)

INTERPRETACIÓN DE LA REMISIÓN EFECTUADA POR EL ARTÍCULO 41 G DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, AL ARTÍCULO 100 DE LA LEY N° 18.045, SOBRE MERCADO DE VALORES.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita se oficie a la Comisión para el Mercado Financiero con los fines que indica y, luego, se confirmen los criterios que señala, vinculados a las normas de relación a que se refiere el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I. ANTECEDENTES.

Señala que la comunidad hereditaria que nació producto del fallecimiento de un contribuyente chileno, a la que denomina "Sucesión XXXX", es controladora de una sociedad extranjera en los términos objetivos del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), ya que es dueña del 100% de las acciones de dicha sociedad.

La Sucesión XXXX, agrega, desea liquidar la comunidad hereditaria, adjudicando sus activos a cada uno de los miembros que la componen, entre ellos, las acciones de la sociedad extranjera referida, las que luego de la adjudicación pertenecerán en un 16,6% a cada uno de los herederos.

En dicho contexto y luego de aludir a la objetividad del artículo 41 G; a la remisión que dicha norma efectúa al artículo 100 de la Ley N° 18.045, sobre mercado de valores (LMV); a la inaplicabilidad del inciso 2°, del artículo 98 de dicha ley; a los Oficios N° 3.105 de 2016 y 1.293 de 2017, de este Servicio; y al Oficio N° 3.267 de 2017, de la Comisión para el Mercado Financiero (CMF) –antes Superintendencia de Valores y Seguros–; solicita lo siguiente:

a) Se oficie a la CMF a fin de que confirme el criterio expuesto en su Oficio N° 3.267 de 2017, respecto al concepto de relación contenido en el artículo 100 de la LMV y, en particular, respecto a la improcedencia de estimar que dos personas naturales pueden encontrarse relacionadas entre sí.

b) Se reconsideren, previo pronunciamiento de la CMF, los Oficios N° 3.105 de 2016 y 1.293 de 2017, de este Servicio, y en su lugar se pronuncie un nuevo Oficio que confirme:

Obtenido de buscadortributario.cl

- Que para efectos de determinar el control sobre una entidad en el contexto del artículo 41 G de la LIR, no corresponde utilizar la presunción de acuerdo de actuación conjunta contenida en el inciso 2°, del artículo 98 de la LMV, por cuanto: (i) la norma del artículo 41 G de la LIR sólo se refiere a los literales a), b) y d), del artículo 100 de la LMV para efectos de establecer el concepto de relación con una entidad, no siendo la remisión extensible a otros conceptos como control, controlador o acuerdo de actuación conjunta; y (ii) las normas de relación a las que se remite el artículo 41 G de la LIR, se limitan a la existencia de vínculos de carácter patrimonial respecto de una sociedad y nunca entre personas naturales.

- Que, en consecuencia, una vez efectuada la liquidación de los activos de la Sucesión XXXX, y adjudicadas las acciones de la sociedad controlada en el extranjero en un 16,6% a cada uno de los herederos, no deberán sumarse sus participaciones para determinar el control bajo las reglas que exige el artículo 41 G de la LIR –ello para hacer aplicable la normativa sobre rentas pasivas respecto de una sociedad en el exterior–, por cuanto estos no se consideran relacionados entre sí.

II. ANÁLISIS.

Sobre el particular, cabe señalar que el N° 2, de la letra A.-, del artículo 41 G de la LIR, dispone que se entenderá que una entidad es controlada cuando al cierre del ejercicio respectivo o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, los contribuyentes a que se refiere, "por sí solos o en conjunto, y en la proporción que corresponda, con personas o entidades relacionadas en los términos establecidos en las letras a), b) y d) del artículo 100 de la ley N° 18.045, cualquiera sea la naturaleza de los intervinientes", posean directa o indirectamente, respecto de la entidad de que se trate, el 50% o más de alguno de los derechos que enumera la norma.

Por su parte, el artículo 100 de la LMV, especifica a las personas que se consideran relacionadas con una sociedad, considerando en su letra d), a "toda persona que, por sí sola o con otras con que tenga acuerdo de actuación conjunta, pueda designar al menos un miembro de la administración de la sociedad o controle un 10% o más del capital o del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones".

A su turno, el artículo 98 de la ley citada, define el acuerdo de actuación conjunta como "la convención entre dos o más personas que participan simultáneamente en la propiedad de una sociedad, directamente o a través de otras personas naturales o jurídicas controladas, mediante la cual se comprometen a participar con idéntico interés en la gestión de la sociedad u obtener el control de la misma". A este respecto, los incisos siguientes del artículo 98 citado, contemplan algunas presunciones de acuerdo de actuación conjunta, una de las cuales se da "entre una persona y su cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad".

Obtenido de buscadortributario.cl

Ahora bien, mediante el Oficio N° 363 de 2018 este Servicio instruyó sobre la materia que, atendido el tenor literal del encabezado del artículo 100 de la LMV y la jurisprudencia contenida en el Oficio N° 3.267 de 2017, de la CMF, queda de manifiesto que el artículo 41 G de la LIR, al disponer como uno de los requisitos para su aplicación la existencia de una entidad controlada por personas o entidades relacionadas en los términos del artículo 100 de la LMV, no establece una hipótesis de relación entre una persona y su cónyuge o sus parientes, sino que entre cualquiera de éstos y la sociedad respectiva.

Cabe hacer presente, que el citado Oficio N° 3.267 de 2017, de la CMF, instruye, en lo pertinente: “Finalmente, en lo referido a la existencia de un "acuerdo de actuación conjunta" que la ley presume, atendidas las relaciones de parentesco, cabe indicar que cada una de dichas personas se denomina "miembro de controlador", conforme a lo señalado en el artículo 97 de la LMV, pero ello no implica que se transformen en personas "relacionadas entre sí", como ya se señaló por este Servicio mediante Oficio Ord. N°4550 de 27 de abril de 2007, si no se configuran a su respecto las hipótesis contenidas en el artículo 100 de la LMV, ya citado.”.

Se desprende de las referidas instrucciones y de las reglas de interpretación de la ley contenidas en el artículo 20 del Código Civil , lo siguiente:

a) Que las normas de relación a que se refiere el artículo 100 de la LMV deben analizarse respecto de una sociedad.

b) Que en el contexto del artículo 41 G de la LIR, la letra d), del artículo 100 de la LMV, en aquella parte que hace expresa mención a los acuerdos de actuación conjunta, debe interpretarse necesariamente acudiendo a su significación legal esto es, conforme a lo establecido en el artículo 98 de la LMV, norma que define qué debe entenderse por acuerdo de actuación conjunta, estableciendo, además, una serie de situaciones en las que dicho acuerdo se presume.

Por lo demás, ignorar dicha norma implicaría escindir la referencia que el artículo 41 G de la LIR efectúa a la letra d), del referido artículo 100 de la LMV. Lo anterior, debido a que el supuesto contenido en la referida letra d) no se restringe a la configuración de un acuerdo de actuación conjunta real y no presumido, sino a cualquier acuerdo que pudiese configurarse de acuerdo a las normas del artículo 98 de la LMV.

c) Que el sólo acuerdo de actuación conjunta, entendido éste en los términos del artículo 98 de la LMV, no determina la existencia de relación entre las personas que forman parte

Obtenido de buscadortributario.cl

de mismo, sino que para dicho efecto es necesario la concurrencia de alguna de las hipótesis del artículo 100 de la LMV.

III. CONCLUSIÓN.

En base al análisis efectuado, y considerando sólo los antecedentes que reseña en su presentación, se indica lo siguiente:

a) Que atendido lo instruido en el Oficio N° 363 de 2018, de este Servicio, resulta inoficioso solicitar a la CMF que confirme el criterio expuesto en su Oficio N° 3.267 de 2017.

b) Que si bien un acuerdo de actuación conjunta no determina la existencia de relación entre los partícipes del mismo, para efectos de interpretar la letra d), del artículo 100 de la LMV, en el contexto del artículo 41 G de la LIR, debe estarse a lo dispuesto en el artículo 98 de la LMV, tanto en cuanto a su definición como a sus presunciones, de modo que a este último respecto no corresponde reconsiderar los Oficios N° 3.105 de 2016 y 1.293 de 2017.

c) Que, adjudicadas las acciones de la sociedad controlada en el extranjero a cada uno de los herederos, no deberán sumarse sus participaciones para efectos de determinar si existe control en los términos preceptuados en el artículo 41 G de la LIR, por cuanto aquellos no deben considerarse relacionados entre sí por aplicación del artículo 100 de la LMV.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 705, de 13.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

Obtenido de buscadortributario.cl