

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 41 G, LETRA D, N°6 - OFICIO N° 363, DE 2018. (Ord. N° 728, de 17-04-2018)

RECONOCIMIENTO DE LAS RENTAS PASIVAS EN EL EXTERIOR, CONFORME AL N°6, DE LA LETRA D DEL ARTÍCULO 41 G DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita confirmar o aclarar los criterios que expone en relación a la forma de reconocer las rentas pasivas en el exterior, conforme al N°6, de la letra D del artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

I. ANTECEDENTES

Expone, que un padre, su cónyuge y sus dos hijas mayores de edad, todos con domicilio y residencia en Chile, son propietarios de un 25% cada uno de las acciones de una sociedad en el exterior, dedicada exclusivamente a invertir en posiciones financieras cuyas rentas califican como pasivas para efectos del nuevo artículo 41 G de la LIR.

Considerando el criterio expuesto en el Oficio N° 1.293 de fecha 09.06.2017, que trata sobre la definición de control otorgada por el artículo 41 G de la LIR, señala que en este caso existiría control sobre la sociedad de rentas pasivas en el exterior, al configurarse la presunción legal de acuerdo de actuación conjunta, según expone el inciso segundo del artículo 98 de la Ley N°18.045 sobre Mercado de Valores, norma que indica que "se presumirá que existe tal acuerdo entre las siguientes personas: entre representantes y representados, entre una persona y su cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, entre entidades pertenecientes a un mismo grupo empresarial, y entre una sociedad y su controlador o cada uno de sus miembros".

En vista de lo anterior, y considerando dicha presunción, la sociedad de rentas pasivas del exterior sería controlada por el padre, su cónyuge y sus dos hijas. Sin embargo, para otorgar correcto cumplimiento a la obligación tributaria impuesta por el artículo 41 G de la LIR, se requiere en este caso determinar la forma como se debe evaluar el tope de 2.400 UF de rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio.

Al respecto, el Capítulo II, N° 3, de la sección "situaciones especiales de calificación o descalificación como rentas pasivas", caso N° 3, de la Circular N° 40 del año 2016, (página 7) indica que "el artículo 41 G letra D N°6 de la LIR, establece que no deberán considerar devengadas las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, cuando no exceden de 2.400 Unidades de Fomento en total, al término del ejercicio respectivo. Respecto de esta causal de exclusión, cada controlador deberá determinar al término del ejercicio correspondiente, si las rentas pasivas totales

que le corresponde reconocer en Chile de acuerdo a su porcentaje de participación en todas las entidades que controle, excede o no las 2.400 Unidades de Fomento.”

Conforme a dicho criterio, en este caso el tope de 2.400 UF de rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio es por cada persona relacionada por las cuales aplica la presunción de control, es decir, el padre tiene un tope anual de 2.400 UF, su cónyuge tiene un tope de UF 2.400 y a su vez, también cada una de sus hijas tiene un tope anual de 2.400 UF.

Por consiguiente, se puede dar la situación en que ninguno de ellos supere el tope de 2.400 UF en forma particular, a pesar que los ingresos percibidos o devengados de la sociedad controlada de rentas pasivas en el exterior superen ampliamente el tope de 2.400 UF.

En el caso concreto, el total de ingresos del ejercicio percibidos o devengados de la sociedad de rentas pasivas en el exterior es de 8.000 UF, sin embargo, según el porcentaje de participación (25% cada uno), la renta pasiva del ejercicio por cada controlador (padre, cónyuge y dos hijas) es de 2.000 UF (8.000 UF x 25%). En consecuencia, para ninguno de ellos existe obligación de incorporar en forma devengada dichas rentas en la declaración anual de impuesto a la renta, puesto que el artículo 41 G de la LIR, sería inaplicable.

Conforme a lo anterior, se solicita confirmar o aclarar lo siguiente:

1) El tope de 2.400 UF de rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio se debe evaluar por cada persona relacionada por las cuales aplica la presunción de control, según su porcentaje de participación.

En otras palabras, el padre debe evaluar su propio tope de 2.400 UF considerando su participación en esta sociedad, más cualquier otra entidad de rentas pasivas que él controle, siendo el mismo procedimiento para su cónyuge y para cada una de sus dos hijas.

2) Para efectos de determinar el tope de 2.400 por cada controlador, y teniendo en cuenta que la norma legal en cuestión nada indica, ¿se debe considerar el porcentaje de participación en el capital o en las utilidades?

II. ANÁLISIS

El N° 6, de la letra D.- del artículo 41 G, de la LIR, dispone que “Los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile a que se refiere este artículo, no deberán considerar como devengadas las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, cuando no excedan de 2.400 Unidades de Fomento en total al término del ejercicio respectivo.”

A su vez, sobre la citada norma, este Servicio impartió instrucciones a través de la Circular N° 40, de 2016, en la cual se abordó en forma expresa la primera consulta planteada en su presentación.

En efecto, en relación a la primera consulta, referida a la forma de computar el tope de las 2.400 UF de rentas pasivas percibidas o devengadas para excluirlas de la calificación de rentas pasivas para los efectos de lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR, en el segundo párrafo de la letra d) del número 3 de la citada Circular, se estableció que “Respecto de esta causal de exclusión, cada controlador deberá determinar al término del ejercicio correspondiente, si las rentas pasivas totales que le corresponde reconocer en Chile de acuerdo a su porcentaje de participación en todas las entidades que controle, excede o no las 2.400 Unidades de Fomento.”

Conforme a lo anterior, si la suma del total de las rentas pasivas que acorde a las normas del artículo 41 G de la LIR, debe reconocer cada controlador, según su participación en cada una de las entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile, no excede las 2.400 UF, dichas rentas no se verán afectadas por la tributación establecida en la referida norma.

Cabe agregar, que este límite de 2.400 UF se establece para determinar si corresponde reconocer o no las rentas pasivas, conforme al artículo 41 G de la LIR, sin embargo, si las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, que correspondan a cada controlador, exceden dicho límite, cada controlador deberá determinar el monto de las rentas pasivas que debe reconocer, aplicando las normas contenidas en los números 1 al 5 de la letra D, del artículo 41 G de la LIR.

Se hace presente que en Oficio N° 363 de 2018, se estableció que no hay relación entre una persona y su cónyuge o sus parientes, sino que, entre cualquiera de éstos y la sociedad respectiva, en las hipótesis establecidas en el artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores.

En relación a la segunda consulta, referida al criterio a utilizar para establecer el porcentaje de participación en la entidad controlada, se debe estar a la misma regla establecida en el artículo 41 G de la LIR, para la determinación de la base imponible, y por tanto, resulta aplicables las instrucciones señaladas en el número 4 de la Circular N° 40 de 2016, como sigue:

“i) Las rentas pasivas se considerarán percibidas o devengadas por los controladores, y en proporción a la participación, directa o indirecta, que ellos tengan en la entidad controlada.

“Por «proporción a la participación» debe entenderse en este caso, el porcentaje de participación directa o indirecta en el derecho a las utilidades de la entidad, y en caso de no existir dicho pacto, en la proporción en que se haya aportado directa o indirectamente el capital. En los demás supuestos de control contemplados en la norma, distintos de los mencionados anteriormente, se entenderá por «proporción a la participación» el grado directo o indirecto de control efectivo que se tenga en la entidad controlada. Este grado

de control será acreditado por el contribuyente de acuerdo a las normas generales, sin perjuicio del análisis y conclusiones que este Servicio efectúe al respecto en un proceso de fiscalización.”

III. CONCLUSIÓN

En Oficio N° 363 de 2018, se estableció que no hay relación entre una persona y su cónyuge o sus parientes, sino que, entre cualquiera de éstos y la sociedad respectiva, en las hipótesis establecidas en el artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores.

A su vez, conforme se expuso en el Análisis, por “proporción a la participación» debe entenderse, el porcentaje de participación directa o indirecta en el derecho a las utilidades de la entidad, y en caso de no existir dicho pacto, en la proporción en que se haya aportado directa o indirectamente el capital.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 728, de 17.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos