

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART 14, ART. 20. (Ord. Nº 839, de 30-04-2018)

TRATAMIENTO TRIBUTARIO QUE CORRESPONDE APLICAR A SOCIEDAD DE INVERSIONES QUE CARECE DE PROPIETARIOS CONTRIBUYENTES DE IMPUESTOS FINALES.

Se ha requerido un pronunciamiento a este Servicio con el fin de establecer el régimen tributario al que debe quedar sujeta una sociedad de inversiones que carece de propietarios contribuyentes de impuestos finales.

I.- ANTECEDENTES.

Expone que la Clínica se encuentra organizada como una sociedad por acciones (SpA), (en adelante la Clínica), con el giro de sociedad de inversiones, cuyos títulos se encuentran radicados en un 100% en manos de una corporación sin fines de lucro, regulada por las normas del Título XXXIII, del Libro I, del Código Civil.

Sus filiales y subsidiarias, directas e indirectas, son todas sociedades anónimas o sociedades de responsabilidad limitada, cuyos socios o accionistas son: la Clínica, la referida corporación y/o otras personas jurídicas sin fines de lucro, reguladas por el Título XXXIII, del Libro I del Código Civil (en adelante, todas en conjunto, el "Grupo"). En atención a ello, ninguna de las filiales, subsidiarias, ni la Clínica poseen socios o accionistas, directos o indirectos, diferentes a este último tipo de entidades, que por sus características legales, carecen de propietarios.

La Clínica detenta participaciones accionarias, y a través de ellas, derechos sociales, cuyas sociedades operativas prestan diversos servicios clínicos, médicos, de diagnóstico y seguros, entre otros, vinculados con la salud.

En este contexto, y de acuerdo a lo previsto en el artículo 20 de la LIR, las entidades que componen el Grupo son exclusivamente contribuyentes de IDPC, por las que deben declarar sus rentas efectivas, determinadas según balance general y contabilidad completa.

Seguidamente, plantea que en conformidad a lo establecido en las Leyes N°s 20.780 y 20.899 (en adelante, ambas en conjunto, "reforma tributaria") se modificó el régimen general de tributación a la renta, contenido en el artículo 14 de ese texto (en adelante, "LIR") estableciendo dos nuevos sistemas de tributación para las utilidades generadas por contribuyentes de impuesto de Primera Categoría (en adelante, IDPC), y la imputación

total o parcial de este impuesto como crédito contra el Impuesto Global Complementario y el Impuesto Adicional (en adelante, impuestos finales) indicando que con la aplicación del nuevo artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017, la generalidad de los contribuyentes de IDPC, debieron optar o se vieron obligados a tributar según alguno de los dos nuevos regímenes generales de tributación.

No obstante ello, afirma que las disposiciones contenidas en el artículo 14, son sólo aplicables a aquellos contribuyentes que presenten una relación calificada de propiedad, por la que las rentas empresariales gravadas con IDPC constituyen una anticipación, total o parcial, de los impuestos finales que últimamente afectarán a dichas rentas, siendo ello consecuencia de la integración del impuesto a las rentas del capital, consagrada en el primer inciso del artículo 20 de la LIR, y por el que se señala que el IDPC podrá ser imputado en contra de los impuestos finales de conformidad a los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR^[1]. Este criterio se encuentra ratificado por la jurisprudencia administrativa de este Servicio.

Por lo anterior, entiende que las sociedades del Grupo, al no mantener vínculos directos o indirectos en su propiedad con contribuyentes de impuestos finales, sino que por el contrario, sólo poseen como propietarios a contribuyentes de IDPC, y finalmente siempre a entidades reguladas por el Título XXXIII, del Libro I del Código Civil, lo cual determinaría que todas ellas estarían excluidas de los regímenes contenidos en las letras A) y B) del nuevo artículo 14 de la LIR, por lo que no deben optar, ni se encuentran obligadas a sujetarse a ninguno de ellos.

En el mismo sentido, de acuerdo a lo estipulado por el artículo 20 de la LIR, la tasa de IDPC es de 25%, sin perjuicio que para el caso de los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B) del artículo 14, la tasa del impuesto será de 27%, por lo cual, atendido a que las entidades del grupo se encuentran eximidas de la tributación establecida en el artículo 14 de la LIR, el Grupo debe pagar un IDPC de un 25% sobre sus utilidades percibidas o devengadas en el año comercial respectivo.

En virtud de lo expuesto, solicita a este Servicio la ratificación de los siguientes criterios:

1. Que en consideración a que el Grupo está compuesto exclusivamente por contribuyentes de IDPC domiciliados en Chile, y finalmente, por entidades reguladas por el Título XXXIII, del Libro I del Código Civil, no existiendo en su propiedad ni un solo contribuyente de impuestos finales, éste se encuentra excluido de los regímenes establecidos en el artículo 14 de la LIR, vigentes a contar del 1 de enero de 2017.

2. Que, asimismo, conforme dispone el artículo 20 de la LIR, la tasa de IDPC aplicable a la Clínica es del 25%.

3. Que las filiales y subsidiarias de la Clínica también se encuentran excluidas de los regímenes del artículo 14 de la LIR, sujetas a una tasa de IDPC del 25%. Lo anterior, mientras mantengan exclusivamente propietarios, socios o accionistas que, directa e indirectamente, correspondan a contribuyentes de IDPC y/o entidades reguladas por el Título XXXIII, del Libro I del Código Civil.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, en primer término cabe señalar que el nuevo texto del artículo 14 de la LIR[2], establece dos regímenes generales alternativos de tributación, manteniendo sin variación el sistema de integración impositiva en dos niveles existente en la estructura anterior de la LIR, gravando con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) las rentas obtenidas por la empresa y luego en un segundo nivel, afectando a sus propietarios con los impuestos finales, Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional (IGC o IA).

De acuerdo con lo anterior, dicho artículo sólo resulta aplicable a aquellos contribuyentes que además de obtener rentas clasificadas en la Primera Categoría, también deban quedar gravados con los impuestos finales en la forma que establece el referido artículo.

En este sentido, la Circular N°49 de 2016, de este Servicio, que instruye sobre la materia, indica en el punto 2.- del Capítulo I.- referente al régimen de imputación parcial, lo siguiente: *"Quedan excluidos de su aplicación, los contribuyentes que, no obstante obtener rentas afectas al IDPC, carecen de un vínculo directo o indirecto con personas que tengan la calidad de propietarios, comuneros, socios o accionistas, y que resulten gravados con los impuestos finales"*.

En consecuencia, si la sociedad carece directa o indirectamente de propietarios que resulten afectos con la tributación de los impuestos finales, dado que todos los propietarios son personas jurídicas organizadas conforme a las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, impedidos de efectuar retiros por su naturaleza, tal circunstancia determina que se encuentre impedida de ejercer la opción para acogerse a los regímenes alternativos de renta atribuida o de deducción parcial de crédito por IDPC, debiendo sujetarse al Impuesto de Primera Categoría con la tasa general establecida en el artículo 20 de la LIR, que actualmente corresponde a un 25%.

En relación al tema este Servicio por la vía administrativa ha sostenido que: “.... si el contribuyente de IDPC, está constituido como sociedad o corresponde a una comunidad, debe existir una relación de propiedad en forma directa o indirecta, con al menos una persona que sea contribuyente de IGC o IA, de suerte que los beneficios económicos obtenidos y radicados en el contribuyente de IDPC se transfieran a través del reparto o distribución, al patrimonio de sus propietarios directos o indirectos, quienes en definitiva tributarán sobre tales beneficios o utilidades con IGC o IA.”[3][4]

El mismo principio opera respecto a las empresas filiales o subsidiarias de la Clínica, organizadas como sociedades anónimas o de responsabilidad limitada, cuyos socios o accionistas son la misma clínica y/o otras personas jurídicas sin fines de lucro reguladas por el Título XXXIII, del Libro I, del Código Civil, ante la ausencia de algún socio contribuyente de IGC o IA, que posibiliten que los beneficios económicos radicados en dichas sociedades contribuyentes de IDPC se transfieran a través del reparto o distribución al patrimonio de sus propietarios directos o indirectos, contribuyentes de IGC o IA.

III.- CONCLUSIÓN.

Si un contribuyente del grupo obtiene rentas afectas a IDPC, tributando sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, que desarrolle actividades u obtenga rentas clasificadas en los números 1,2 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, y carece en forma directa o indirecta, de un propietario, socio o accionista con la calidad de contribuyente del IGC o IA, no estaría sometido a las reglas del artículo 14 de la LIR.

En tanto se cumpla con la condición explicada precedentemente, sin que existan propietarios socios o accionistas contribuyentes de IGC o IA estas compañías tributarán con la tasa general de IDPC establecida en el artículo 20 de la LIR, esto es, 25%.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 839, de 30.04.2018

Subdirección Normativa

- [1] SII. De acuerdo a criterio contenido en la Circular 49, de 2016, del SII y ratificado por el Oficio N° 1779, de 2017.
- [2] Modificado con motivo de las leyes 20.780 y 20.899, sobre reforma tributaria
- [3] Oficio Ordinario N°1.779, de 09.08.2017, del SII.
- [4] Este mismo principio está contenido en el Oficio Ordinario N° 1.647, de 19.07.2017, del SII, respecto de las asociaciones gremiales