

Título: Oficio N° 2589 de diciembre de 2018. Tratamiento Tributario de las sociedades de perciben únicamente rentas del 20 N° 2 y no califica como sociedad de inversión gravada en el 20 N° 3 de la LIR.

Resumen: Estas sociedades no están obligadas a llevar contabilidad completa, no determinan capital propio tributario y sus socios tributan en el año de percepción de las rentas de acuerdo a las normas del artículo 14 C N° 1 de la LIR.

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14, LETRA C, N°1, ART. 20, N°2, ART. 29, ART. 33, N°4, ART. 41 BIS. (ORD. N° 2589, DE 07.12.2018)

Solicita pronunciamiento respecto del momento en el que deben tributar los socios de las compañías que reciben exclusivamente rentas del artículo 20 N° 2 de la LIR.

Se han recibido en esta Dirección Nacional, sus tres presentaciones consecutivas indicadas en el antecedente, mediante las cuales solicita un pronunciamiento respecto del momento en el que deben tributar los socios de las compañías que reciben exclusivamente rentas del artículo 20 N°2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

I.- ANTECEDENTES:

Señala que, en el caso de tales sociedades, al reconocer sus ingresos percibidos según indiquen los instrumentos correspondientes a las acciones, bonos, pagarés, etc., y al no estar obligadas a llevar contabilidad completa, sus socios debieran reconocer su resultado cada año. Agrega que tampoco se encontrarían obligadas a determinar su capital propio y solamente les serían aplicables las normas de corrección contempladas en el artículo 41 bis de la LIR.

En una segunda presentación complementaria, el consultante explica el origen de la expresión “sociedades de inversión o capitalización”, contenida en el artículo 20 N°3 de la LIR. Al respecto, describe que en la Circular N° 136 de 1975, este Servicio instruyó que tal expresión hace referencia a las remuneraciones obtenidas por un tipo social particular creado por el Decreto con Fuerza de Ley N° 324 de 1960, cuyo objeto era la administración de fondos mutuos, tipo social que ya no existe, por haber sido derogado mediante el Decreto Ley N° 1328 de 1976. En consecuencia, sostiene que el propósito de la inclusión de la expresión señalada, fue que todas las rentas obtenidas a cambio de administrar fondos de terceros tuvieran el mismo tratamiento, es decir, que las remuneraciones pagadas a estas sociedades a cambio de la administración de fondos de terceros, tributaran de la misma forma que las rentas de los bancos y otras entidades financieras.

A su juicio, lo indicado concuerda con el hecho de que las rentas clasificadas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, quedan gravadas con IVA, y que al clasificar los dividendos, intereses y rentas de capitales mobiliarios en el N°3 por el hecho de ser percibidas por sociedades (de inversión), llevaría a la conclusión de que esas rentas se afectan también con el IVA, lo que demuestra que el legislador no pudo tener la intención de desnaturalizar las rentas del artículo 20 N°2 de la LIR. Sostiene que las sociedades que no comparten el elemento común de administrar fondos obtenidos del público a cambio de una remuneración, no se pueden clasificar en el N°3 del artículo 20 de la LIR, pues ello sería contrario a lo instruido en la Circular N° 136 de 1975, y a la correcta interpretación de la Ley.

En su tercera presentación, insiste en postular la identidad entre las sociedades de inversión o capitalización y los fondos mutuos, en virtud de que al modificarse la legislación que regulaba estos últimos, por medio del Decreto Ley N° 1.328 de 1976, se dispuso que las sociedades administradoras existentes a esa fecha, debían ajustar sus estatutos al nuevo texto legal señalado dentro del plazo de un año. Por ello, afirma que ese tipo de sociedades deben ser concebidas de acuerdo a como lo fueron en su génesis, y no del modo en que actualmente lo hace el Servicio, de manera que las sociedades que exclusivamente perciben rentas de capitales mobiliarios, no pueden ser consideradas como sociedades de inversión o capitalización, y, en consecuencia, no se encuentran obligadas a determinar su renta efectiva según contabilidad completa.

En consecuencia, y respecto de las sociedades que reciben exclusivamente rentas del artículo 20 N°2 de la LIR, el contribuyente efectúa las siguientes consultas:

- i) El momento en que deben tributar los socios de tales sociedades;
- ii) Si se encuentran o no obligadas a determinar su renta efectiva según contabilidad completa;
- iii) Si determinan su resultado afecto a impuestos según lo que indiquen los instrumentos correspondientes a las acciones, bonos, pagarés, etc.;
- iv) Si reconocen los ingresos producidos por los capitales mobiliarios mencionados solamente cuando ellos han percibido esas rentas;
- v) Si no se encuentran obligadas a determinar su capital propio; y
- vi) Si solamente les son aplicables las normas de corrección monetaria contempladas en el artículo 41 bis de la LIR.

II.- ANÁLISIS:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68 de la LIR, los contribuyentes que obtengan rentas de capitales mobiliarios singularizados en el N°2 del artículo 20 de la LIR, no se encuentran obligados a llevar contabilidad para acreditar dichas rentas, sin perjuicio de los libros auxiliares u otros registros especiales que exijan otras leyes o el Director Nacional.

Estos contribuyentes, a su vez, deberán sujetarse a las normas contempladas en el N°1 de la letra C del artículo 14 de la LIR. Dicha disposición establece que en el caso de contribuyentes afectos al Impuesto de Primera Categoría que declaren rentas efectivas y que no las determinen sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, -cuyo es el caso- las rentas establecidas en conformidad con el Título II, se gravarán respecto del empresario individual, socio, comunero o accionista, con el Impuesto Global Complementario o Adicional, en el mismo ejercicio al que correspondan, atribuyéndose en la forma establecida en los números 2 y 3 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

En consecuencia, es posible señalar que las rentas del artículo 20 N°2 de la LIR obtenidas por la sociedad que señala, para efectos tributarios, en principio deben ser reconocidas en los ingresos brutos del año comercial en que se perciban¹, de acuerdo a las rentas efectivamente percibidas, según lo establecido en el inciso segundo del artículo 29 de la LIR; y en el mismo año, tales rentas deberán tributar en cabeza de sus socios con los Impuestos Global Complementario o Adicional, mediante el método de atribución contemplado en los números 2 y 3 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

No obstante lo anterior, deberá observarse la regla contenida en el último inciso del N°2 del artículo 20 de la LIR, la cual dispone que si las rentas de dicho numeral son percibidas o devengadas por contribuyentes que desarrollen actividades de los números 1°, 3°, 4° y 5° de ese artículo, que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general, y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, se comprenderán en estos últimos números, respectivamente. Tal sería el caso de las denominadas “sociedades de inversión o capitalización”, contempladas en el N°3 del artículo 20 de la LIR, las cuales deben entenderse de acuerdo a su sentido natural y obvio, como lo ha plasmado la jurisprudencia de este Servicio, en especial, aquella que la concibió como “toda sociedad, cualesquiera sea el estatuto jurídico que la regule, cuyo objeto sea precisamente la capitalización o las inversiones, sin restringirse a un tipo de sociedad en específico.”²³. Con todo, no se comprenden dentro de tales sociedades, aquellas que no cumplan con la definición recién indicada, pero en los hechos, exclusivamente obtengan rentas del artículo 20 N° 2 de la LIR.

Por otro lado, las sociedades que únicamente obtengan rentas del artículo 20 N°2 de la LIR y no sean sociedades de inversión gravadas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, no se encuentran obligadas a determinar un capital propio tributario de acuerdo con las normas del artículo 41 de la LIR, atendido que dicha norma establece esa obligación únicamente para los contribuyentes de la primera categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20 de la LIR, demostradas mediante un balance general. En su lugar, a estas sociedades les serán aplicables las normas contenidas en el artículo 41 bis de la LIR, así como también la contenida en el artículo 33 N°4 de la LIR, la cual,

¹ Lo anterior, con excepción de las rentas señaladas en la letra g) del N°2 del artículo 20 de la LIR (instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104 de la LIR), las que se gravarán cuando se hayan devengado.

² Oficio N° 2525 de 2013. Ver también los Oficios N°s. 6235 de 2003 y 1889 de 2017.

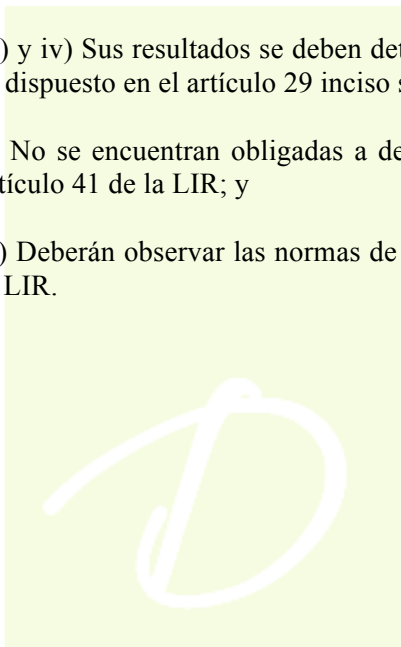
³ El DFL N° 324 de 1960, creó un tipo especial de sociedades de inversión o capitalización, norma esta última que motivó la emisión de la Circular N° 136 de 1975 una vez publicada la LIR en el año 1974, no obstante lo cual fueron posteriormente derogadas mediante el DL N° 1.328 de 11 de enero de 1976. Luego, el día 3 de diciembre de ese mismo año 1976, se publicó en el Diario Oficial el DL N° 1.604, el cual sustituyó completamente el N° 3 del artículo 20 de la LIR, manteniendo la expresión “sociedades de inversión o capitalización”.

tratándose de las rentas del artículo 20 N°2, señala que deberá considerarse como reajuste de las mismas, el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el periodo comprendido entre el último día del mes anterior al de su percepción y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo.

III.- CONCLUSIÓN:

Respondiendo a sus consultas, es posible señalar lo siguiente respecto de una sociedad que no califica como sociedad de inversión gravada en el N° 3 del artículo 20 de la LIR y únicamente obtiene rentas clasificadas en el artículo 20 N°2 de la LIR:

- i) Sus socios tributan por tales rentas en el mismo año de su percepción⁴, en la forma establecida en el N°1 de la letra C del artículo 14 de la LIR;
- ii) La sociedad no se encuentra obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, atendido lo dispuesto en el artículo 68 de la LIR;
- iii) y iv) Sus resultados se deben determinar de acuerdo con las rentas efectivamente percibidas, atendido lo dispuesto en el artículo 29 inciso segundo de la LIR;
- v) No se encuentran obligadas a determinar un capital propio tributario de acuerdo con las normas del artículo 41 de la LIR; y
- vi) Deberán observar las normas de corrección monetaria contempladas en el artículo 41 bis y 33 N°4 de la LIR.



FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2589, de 07.12.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

Dial
Capacita

⁴ Lo anterior, con excepción de las rentas señaladas en la letra g) del N° 2 del artículo 20 de la LIR (instrumentos de deuda de oferta pública a que se refiere el artículo 104 de la LIR), las que se gravarán cuando se hayan devengado.