

DEPARTAMENTO EMISOR: Impuestos Directos	CIRCULAR N° 45 27.2020 SN 20.2020 ID
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 07 DE JULIO DE 2020
MATERIA Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a los artículos 41 F y 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Reemplaza, en lo pertinente, la Circular N° 12 de 2015. Complementa Circular N° 40 de 2016.	REF. LEGALES: Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020; Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial del 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210, que introduce diversas modificaciones a la legislación tributaria (en adelante, la “Ley”).

Entre otras normas, la Ley modificó los artículos 41 F y 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

En materia de exceso de endeudamiento, regulado en el artículo 41 F, las modificaciones han tenido por objeto aclarar el supuesto de relación, directa e indirecta, entre el beneficiario de los intereses, comisiones, remuneraciones asociados a un crédito y el respectivo deudor de acuerdo a lo contemplado en el literal iv) del N° 6 del referido artículo, por un lado; y, determinar en qué caso no resultan aplicables dichas normas a los proyectos de inversión de gran envergadura conforme al N° 11, de la misma norma, por otro.

En materia de rentas pasivas obtenidas por entidades controladas en el extranjero, las principales modificaciones al artículo 41 G han tenido como objetivo incentivar la actividad de investigación y desarrollo, excluyendo de las rentas pasivas aquellas obtenidas de actividades empresariales de desarrollo tecnológico que los contribuyentes o entidades domiciliados o residentes en Chile emprendan a través de entidades controladas en el extranjero. Por otro lado, se establece una nueva regulación sobre el uso como crédito de los impuestos soportados en el extranjero en relación con las rentas pasivas obtenidas por entidades controladas.

Producto de lo anterior, es necesario impartir instrucciones sobre las modificaciones citadas y reemplazar las instrucciones contenidas en la Circular N° 12 de 2015 que sean contrarias a lo instruido en la presente circular, manteniéndose vigentes en todo lo demás.

Salvo que se indique algo distinto, todas las referencias contenidas en la presente circular deben entenderse efectuadas a la LIR, cuyas normas actualizadas pertinentes se contienen en un anexo a la presente circular.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTÍCULO 41 F

El artículo 41 F regula la tributación aplicable al pago, abono en cuenta o puesta a disposición, de intereses y demás partidas del inciso primero de la citada disposición legal, efectuados a relacionados en el exterior bajo una situación de exceso de endeudamiento.

1.1. Aclaración del supuesto de relación del literal iv del N° 6 del artículo 41 F

Con el propósito de aclarar que los supuestos de relación del N° 6 del artículo 41 F comprenden exclusivamente situaciones en que existe relación entre el beneficiario de las partidas del inciso primero del referido artículo y la persona o entidad que las paga, la Ley¹ reemplazó el supuesto de contenido en el numeral iv) del N° 6 del artículo 41 F.

Al respecto, consta en el Mensaje Presidencial del proyecto legislativo que dio lugar a la Ley (en adelante, el “Mensaje”), que el objeto de esta modificación es eliminar “aquellas hipótesis que afectan a operaciones celebradas entre un deudor y un acreedor que no son ni directa ni indirectamente relacionados, y que crean inequidades respecto de financiamientos con garantía”.

¹ Conforme el artículo segundo N° 27 letra a) de la Ley.

En consecuencia, la ocurrencia de este supuesto de relación contenido en el numeral iv) del N° 6 del artículo bajo análisis resultará cuando se produzcan los siguientes requisitos copulativos:

1. Uno o más terceros relacionados con el deudor garanticen directa o indirectamente el financiamiento;

Respecto de este requisito, se precisa la exigencia que los terceros que garanticen el financiamiento sean relacionados con el deudor en los términos señalados en los numerales ii), iii) y v) del mismo N° 6 del artículo 41 F².

Para estos efectos, se entenderá que la garantía se otorga indirectamente cuando el tercero relacionado con el deudor, en los términos antes señalados, lo hace a través de una o más sociedades o entidades.

2. Que dichos terceros que garantizan el financiamiento se encuentren domiciliados o tengan residencia en el extranjero; y,
3. Que los terceros referidos que garantizan el financiamiento sean los beneficiarios finales de los intereses.

Se entenderá como beneficiarios finales para efectos de esta norma a quienes, en definitiva, directa o indirectamente, se favorezcan económicamente de los intereses y cantidades señaladas en el inciso primero del artículo 41 F. La configuración de este beneficiario final deberá evaluarse caso a caso en las instancias de fiscalización.

En atención a esta modificación, la presente circular reemplaza lo instruido sobre esta misma norma mediante la Circular N° 12 de 2015³.

Cabe agregar que, conforme lo establece el N° 9 del artículo 41 F, el Impuesto Adicional (IA) declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas que indica este artículo, constituye crédito al impuesto resultante. Para determinar qué parte del IA procede como crédito, se aplicará sobre el total del IA que se haya retenido, declarado y pagado sobre las partidas o cantidades señaladas, el mismo porcentaje que resulte del exceso de endeudamiento que corresponda⁴.

1.2. No aplicación de las normas de exceso de endeudamiento, tratándose de proyectos de inversión de gran envergadura (N° 11 del artículo 41 F)

La Ley⁵ reemplazó completamente el N° 11 del artículo 41 F, que contempla un supuesto de no aplicación de las normas de exceso de endeudamiento para los proyectos de inversión de gran envergadura.

Conforme lo anterior, no se aplicará el impuesto único de 35% sobre los intereses y demás partidas señaladas en el inciso primero del artículo 41 F que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición de entidades relacionadas en el exterior y que correspondan total o parcialmente al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio, siempre que respecto de tales operaciones el contribuyente acredite ante el Servicio que el financiamiento obtenido y los servicios recibidos cumplen con los siguientes requisitos copulativos:

1. Corresponden al financiamiento de uno o más proyectos en Chile;

Manteniendo la instrucción impartida al respecto en la Circular N° 12 de 2015, puede tratarse de cualquier tipo de proyecto, ya que la LIR no distingue. Para estos efectos, se entiende por proyecto la aplicación orgánica de recursos financieros, con un fin productivo y de obtención de beneficios, que tiene como consecuencia el desarrollo de una actividad económica, o bien la ampliación de una actividad preexistente, o en el mejoramiento de la eficiencia del proceso productivo o en la prestación de servicios.

Asimismo, si el proyecto estuviere destinado a la prestación de servicios, estos podrían realizarse en Chile o en el extranjero, pero el financiamiento debe estar directamente destinado a la ejecución o desarrollo de alguna de las etapas del referido proyecto.

² Ver letra c) del punto 3.5 del capítulo II de la Circular N° 12 de 2015.

³ Específicamente, la instrucción contenida en el punto 3.5., letra c), literal vi) de la Circular N° 12 de 2015 (p. 23).

⁴ Ver punto 3.2 del capítulo II de la Circular N° 12 de 2015.

⁵ Conforme el artículo segundo N° 27 letra b) de la Ley.

2. El financiamiento o servicios recibidos sean otorgados mayoritariamente por entidades que en principio no son relacionadas con el deudor.

La relación⁶ que se haya configurado con quien o quienes hayan otorgado esta parte mayoritaria del financiamiento o servicio recibido obedezca a razones legales, económicas o financieras, todas las cuales constituyen una consecuencia de la obtención del financiamiento. Así, por ejemplo, cuando las entidades acreedoras respectivas hayan exigido constituir entidades de propiedad común con el deudor o sus entidades relacionadas o que, por otras circunstancias, los créditos otorgados queden comprendidos en las normas de relación del N° 6 del artículo 41 F.

3. En todo caso, para cumplir este requisito es necesario, además, que los intereses y otras cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 41 F, así como las garantías que existan, se hayan pactado a sus valores normales de mercado, para cuyos efectos se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 E.

El cumplimiento de estos requisitos deberá ser acreditado por el contribuyente, con todos los medios de prueba legales de que disponga en las instancias de fiscalización correspondientes.

Con todo, aun cuando se cumplan los requisitos para que no resulte aplicable el impuesto único de 35% sobre las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 41 F respecto del financiamiento que trata este número, igualmente dicho financiamiento se considerará en el cálculo del endeudamiento total para determinar la aplicación del impuesto referido, sobre las partidas señaladas que correspondan por operaciones de créditos, pasivos y demás obligaciones gravadas que, por cumplir los requisitos que corresponde, queden sujetas al referido impuesto único de 35%.

En atención a esta modificación, la presente circular reemplaza lo instruido sobre este punto mediante la Circular N° 12 de 2015.

2. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTÍCULO 41 G

2.1. Reconocimiento como renta productiva a las obtenidas de proyectos de investigación y desarrollo realizados por entidades controladas en el exterior

El N° 3 de la letra C del artículo 41 G considera como rentas pasivas aquellas derivadas de la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier otra forma de remuneración.

La Ley⁷ intercaló un párrafo entre la palabra “remuneración” y el punto final, exceptuando de la calificación como rentas pasivas a “las rentas provenientes de proyectos de investigación y desarrollo definidos conforme a la letra f) del artículo 1° de la ley número 20.241, que establece un incentivo tributario a la inversión en investigación y desarrollo, y que sean aprobados previamente por la Corporación de Fomento a la Producción, conforme al procedimiento que determine dicha institución mediante resolución conjunta con el Servicio de Impuestos Internos.”

2.1.1. Definiciones

La Ley N° 20.241, que establece un incentivo tributario a la inversión privada en investigación y desarrollo, contiene las siguientes definiciones:

- a) “Proyecto de investigación y desarrollo”⁸ es “el conjunto de actividades realizadas por los contribuyentes utilizando sus propias capacidades o de terceros, que tengan por objeto la realización o ejecución de actividades de investigación, desarrollo, o ambas, conforme ellas se definen en el presente artículo, siempre que sea relevante para el desarrollo del país y se lleven a cabo principalmente dentro del territorio nacional, según lo establezca el Reglamento señalado en el artículo 16. (...)”

⁶ La relación debe producirse según los supuestos enumerados en el N° 6, del artículo 41 F Ver letra c) del apartado 3.5 del capítulo II de la Circular N° 12 de 2015.

⁷ Conforme el artículo segundo N° 28 letra a) de la Ley.

⁸ Letra f) del artículo 1° de la Ley N° 20.241

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo las consistentes en:

- i. Pruebas y evaluaciones, una vez que un prototipo se transforma en un material, producto o proceso comercializable, que tengan como fin inmediato su inserción en el mercado;
- ii. Las mejoras, adaptaciones y análisis de carácter rutinario, repetitivo o menor aplicadas en materiales, productos, servicios o procesos, aunque en ellos se utilice tecnología;
- iii. Modificaciones estéticas o menores de aplicaciones ya existentes para diferenciarlas de otras;
- iv. Los cambios periódicos o de temporada de materiales, productos o procesos;
- v. La promoción de aquello que sea resultado de investigación o desarrollo;
- vi. La adquisición de propiedad intelectual o industrial cuando ésta consista en el objeto principal de las labores de investigación y desarrollo, y
- vii. La realización o contratación de estudios de mercado y de comercialización.

Tratándose de actividades asociadas a la constitución de derechos de propiedad industrial, consistentes en patentes de invención, modelos de utilidad, y diseños y dibujos industriales, todo ello al amparo de la ley N° 19.039, de Propiedad Industrial; de derechos de autor sobre programas computacionales, al amparo de la ley N° 17.336, de Propiedad Intelectual; y de derechos de protección sobre nuevas variedades vegetales, al amparo de la ley N° 19.342, que Regula Derechos de Obtentores de Nuevas Variedades Vegetales, las actividades necesarias para la constitución de los derechos respectivos, incluyendo los servicios profesionales involucrados en el proceso de obtención de los derechos y registros, informes periciales, defensas ante eventuales oposiciones y costos de publicaciones asociadas, podrán ser objeto del beneficio tributario establecido en esta ley, en la medida que éstas se deriven de los resultados obtenidos de proyectos y contratos de Investigación y Desarrollo debidamente certificados por la "CORFO", al amparo de la presente ley.

Las actividades descritas en el inciso precedente podrán ser incorporadas ya sea en la solicitud original de certificación del correspondiente contrato o proyecto, o bien con posterioridad, rigiéndose en este último caso por el mismo procedimiento para la certificación de contratos y proyectos de investigación y desarrollo, en cuanto sea aplicable."

- b) Para los efectos de la Ley N° 20.241, "Investigación y desarrollo" comprende a las actividades de investigación, desarrollo o ambas".

La letra a) del artículo 1° de la Ley N° 20.241 define "investigación" como "la búsqueda metódica que tenga por objeto generar nuevos conocimientos en el ámbito científico o tecnológico, la que podrá ser básica o aplicada.

Se entiende por investigación básica aquella que consiste en trabajos experimentales o teóricos que se emprenden principalmente para obtener nuevos conocimientos acerca de los fundamentos de los fenómenos y hechos observables, con prescindencia de si tienen una aplicación o utilización determinada.

La investigación aplicada consiste también en trabajos originales realizados para adquirir nuevos conocimientos; sin embargo, está dirigida fundamentalmente hacia un objetivo práctico específico. Para efectos de esta ley la expresión "investigación" se entenderá referida tanto a la investigación básica como a la investigación aplicada."

- c) "Desarrollo experimental" o indistintamente "desarrollo" como los "trabajos sistemáticos que aprovechan los conocimientos existentes obtenidos de la investigación y/o la experiencia, y está dirigido a la producción de nuevos materiales, productos o dispositivos; a la puesta en marcha de nuevos procesos, sistemas y servicios, o a la mejora sustancial de los ya existentes. Asimismo, se comprende el desarrollo de programas informáticos, siempre que

dicho desarrollo dé lugar a mayor conocimiento con el objetivo de resolver en forma sistemática una incertidumbre científica o tecnológica o permita generar un mejoramiento sustancial e innovador en algún proceso, producto y/o servicio.”⁹

2.1.2. Propósito de la modificación

De acuerdo con el Mensaje, la norma introducida ha tenido el objetivo de incentivar la innovación, mediante una excepción a la calificación como rentas pasivas “a las obtenidas de actividades empresariales de desarrollo tecnológico que empresas chilenas emprendan a través de filiales en el extranjero.”

Por lo tanto, la actividad de investigación y desarrollo deberá ser realizada por la entidad controlada en el extranjero o en el país, utilizando sus propias capacidades o de terceros.

2.1.3. Tratamiento tributario

Las rentas obtenidas producto de las actividades de investigación y desarrollo, definidas conforme la letra f) del artículo 1° de la Ley N° 20.241, percibidas o devengadas por entidades controladas en el exterior por contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, no clasificarán como rentas pasivas conforme el N° 3 de la letra C del artículo 41 G y, en consecuencia, no se aplicará respecto de ellas la tributación establecida en el citado artículo 41 G.

Su exclusión como rentas pasivas se supedita a la aprobación previa de los proyectos de investigación y desarrollo por parte de la Corporación de Fomento a la Producción (CORFO), conforme un procedimiento que esa entidad establecerá mediante una resolución dictada en conjunto con este Servicio de Impuestos Internos.

Se hace presente que independientemente de la aprobación de un proyecto de investigación por CORFO, las rentas que no se consideran pasivas se circunscriben únicamente a las que genere la actividad de investigación y desarrollo. Por tanto, cualquier otra renta que la entidad controlada en el exterior obtenga y que no se circunscriba a la definición que expresamente la LIR excluye como rentas pasivas, y además encuadre en alguna de las rentas enumeradas en la letra C del artículo 41 G, deberán tributar conforme a dichas disposiciones.

De modo ejemplar, la renta que las entidades en el exterior obtengan por la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, no originadas en proyectos de investigación y desarrollo aquí descritos, constituirá una renta pasiva conforme al N° 3 de la letra C del artículo 41 G, no así la renta que las entidades en el exterior obtengan de esos mismos conceptos cuyo origen sea un proyecto de investigación y desarrollo como los indicados anteriormente, la cual no será considerada una renta pasiva.

En todo lo demás mantendrán su vigencia las instrucciones que sobre el artículo 41 G impartió este Servicio mediante la Circular N° 40 de 2016.

2.2. **Otras modificaciones al artículo 41 G**

La Ley¹⁰ incorporó además las siguientes modificaciones formales al artículo 41 G:

2.1.1. Modificación a la letra D¹¹, con el objeto de remitir a las normas de conversión por tipo de cambio incorporadas en la letra a) del N° 7 del artículo 41 A, para los efectos de determinar resultado de las rentas pasivas al valor en moneda nacional y aclarar que dicha conversión debe realizarse al final del ejercicio una vez que se hayan determinado las rentas pasivas de la entidad controlada en el extranjero, las que por aplicación del artículo 41 G deben reconocerse en Chile también sobre base devengada.

En consecuencia, para reconocer en Chile las rentas pasivas percibidas o devengadas, y específicamente, en cuanto a la conversión de las rentas pasivas extranjeras obtenidas en la moneda del país en que se encuentre radicada la entidad respectiva a moneda nacional se considerará el tipo de cambio dispuesto en la citada letra a) del N° 7 del artículo 41 A, vigente al término del ejercicio en Chile.

⁹ Artículo 1° letra b) de la Ley N° 20.241.

¹⁰ Conforme el artículo segundo N° 28 letras b), c), d) y e) de la Ley.

¹¹ En el número 4., de la letra D, sustitúyase la expresión “el número 1 de la letra D”, por “la letra a), del número 7”.

2.1.2. Eliminación de la letra E¹² atendido que las normas sobre el crédito por impuestos soportados en el extranjero por rentas pasivas han sido reubicadas dentro del artículo 41 A.

Con motivo de la eliminación anterior, las actuales letras F y G del artículo 41 G, pasan a ser las letras E y F, respectivamente.

2.1.3. Modificación a la nueva letra E¹³ atendido que el artículo 41 A consolida diversas normas que previamente se encontraban en los artículos 41 A, letra B, y 41 C.

2.1.4. Modificación a la nueva letra F¹⁴. Se elimina del último párrafo de la actual letra G del artículo 41 G, que pasa a ser letra F, debido a que una norma similar ha sido dispuesta también en el artículo 41 A, ampliándola a rentas de todo tipo que den derecho a crédito por impuesto pagado en el extranjero conforme a dicho artículo¹⁵.

III VIGENCIA

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo octavo transitorio de la Ley, las modificaciones a la ley sobre impuesto a la renta contenidas en el artículo segundo de la Ley entraron en vigencia a contar del 1° de enero de 2020.

La modificación al N° 3 de la letra C del artículo 41 G, que excluye de la calificación de rentas pasivas a las rentas provenientes de proyectos de investigación y desarrollo, aplicará únicamente a los proyectos que se inicien y sean aprobados por CORFO a contar de 2020, conforme las instrucciones a ser dictadas mediante resolución en conjunto con este Servicio de Impuestos Internos.

Saluda a Ud.,

DIRECTOR

SRG/CFS/EIS/msg

DISTRIBUCIÓN:

- **A INTERNET**
- **AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO**

¹² Se elimina la letra E, pasando las actuales letras F y G, a ser las letras E y F, respectivamente.

¹³ En la letra F, que pasa a ser letra E, sustitúyase la expresión "los artículos 41 A, letra B, y 41 C, según corresponda.", por "el artículo 41 A."

¹⁴ Elimínase el último párrafo de la actual letra G, que pasa a ser letra F."

¹⁵ Al respecto, reza la letra d), N° 2 del nuevo artículo 41 A, que "Dará derecho a crédito el impuesto adicional de esta ley, cuando las rentas que deban reconocerse en Chile correspondan en su origen a rentas de fuente chilena obtenidas por contribuyentes o entidades sin domicilio ni residencia en el país."

ANEXO: NORMAS LEGALES ACTUALIZADAS

1. Texto definitivo del artículo 41 F

En atención a las modificaciones que la Ley introdujo al artículo 41 F, su contenido definitivo ha quedado como sigue:

“Artículo 41 F Los intereses, comisiones, remuneraciones por servicios y gastos financieros y cualquier otro recargo convencional, incluyendo los que correspondan a reembolsos, recargos de gastos incurridos por el acreedor o entidad relacionada en beneficio directo o indirecto de otras empresas relacionadas en el exterior que afecten los resultados del contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en el país, en virtud de los préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere este artículo, y que correspondan al exceso de endeudamiento determinado al cierre del ejercicio, se gravarán con un impuesto único de tasa 35%, de acuerdo a las siguientes reglas:

1. Este impuesto gravará a los contribuyentes domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, por los conceptos señalados precedentemente que correspondan al exceso de endeudamiento y que se hayan pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición durante el ejercicio respectivo.
2. Este impuesto se declarará y pagará anualmente en la forma y plazo que establecen los artículos 65, número 1, y 69, respecto de los intereses y demás partidas del inciso primero, pagados, abonados en cuenta o puestos a disposición durante el ejercicio respectivo en beneficio de entidades relacionadas constituidas, domiciliadas, residentes o establecidas en el extranjero.
3. Para que exista el exceso a que se refiere este artículo, el endeudamiento total anual del contribuyente debe ser superior a tres veces su patrimonio al término del ejercicio respectivo.
4. Para los fines de este artículo, por patrimonio se entenderá el capital propio determinado al 1 de enero del ejercicio respectivo, o a la fecha de la iniciación de actividades, según corresponda, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 41. Se agregará, considerando proporcionalmente su permanencia en el período respectivo, el valor de los aportes y aumentos efectivos de capital efectuados dentro del ejercicio. Se deducirá del valor del capital propio señalado, considerando proporcionalmente aquella parte del período en que tales cantidades no hayan permanecido en el patrimonio, el valor de las disminuciones efectivas de capital, así como los retiros o distribuciones del ejercicio respectivo.

También se deducirá del valor del capital propio tributario, determinado en la forma señalada, el valor de aquel aporte que directa o indirectamente haya sido financiado con préstamos, créditos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones a que se refiere el número 5 siguiente con partes directa o indirectamente relacionadas, salvo que se encuentren pagados en el ejercicio respectivo, a menos que el pago se haya efectuado o financiado directa o indirectamente con ese mismo tipo de préstamos, instrumentos de deuda y otros contratos u operaciones.

Cuando por aplicación de las normas señaladas se determine un valor negativo del patrimonio, se considerará que éste es igual a 1.

5. Por endeudamiento total anual se considerará la suma de los valores de los créditos y pasivos señalados en las letras a), b), c), d), g) y h) del N° 1 del artículo 59, que la empresa registre durante el ejercicio, así como cualquier otro crédito o pasivo contratado con partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en el exterior, sean relacionadas o no. Igualmente, formará parte del endeudamiento total anual el valor de los créditos o pasivos contratados con partes domiciliadas, residentes, constituidas o establecidas en Chile.

Se incluirán también las deudas o pasivos de un establecimiento permanente en el exterior de la empresa domiciliada, residente, establecida o constituida en Chile. El impuesto se aplicará sobre aquellas partidas del inciso primero que correspondan al establecimiento permanente, aplicando en lo que corresponda las reglas de este artículo.

En el caso de fusiones, divisiones, disoluciones o cualquier otro acto jurídico u operación que implique el traspaso o la novación de deudas, éstas se considerarán en el cálculo de exceso de endeudamiento de la empresa a la cual se traspasó o asumió la deuda, préstamos, créditos y

otros contratos u operaciones a que se refiere este artículo, a contar de la fecha en que ocurra dicha circunstancia.

Para el cálculo del endeudamiento total anual, se considerarán la suma de los valores de los créditos, deudas, pasivos y demás contratos u operaciones a que se refiere este artículo, a su valor promedio por los meses de permanencia en el mismo, más los intereses y demás partidas del inciso primero devengados en estas mismas deudas que no se hubieren pagado, abonado en cuenta o puesto a disposición, y que a su vez devenguen intereses u otra de las partidas señaladas a favor del acreedor.

Con todo, no se considerarán dentro del endeudamiento total anual aquellos créditos o pasivos contratados con partes no relacionadas y cuyo plazo sea igual o inferior a 90 días, incluidas sus prórrogas o renovaciones.

6. Se considerará que el beneficiario de las partidas a que se refiere el inciso primero es una entidad relacionada con quien las paga, abona en cuenta o pone a disposición cuando:

i) Eliminado.

ii) El beneficiario se encuentre domiciliado, residente, constituido o establecido en un territorio o jurisdicción que quede comprendido en al menos dos de los supuestos que establece el artículo 41 H.

iii) El beneficiario y quién paga, abona en cuenta o pone a disposición, pertenezcan al mismo grupo empresarial, o directa o indirectamente posean o participen en 10% o más del capital o de las utilidades del otro o cuando se encuentren bajo un socio o accionista común que directa o indirectamente posea o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades de uno u otro, y dicho beneficiario se encuentre domiciliado, residente, constituido o establecido en el exterior.

iv) El financiamiento es otorgado con garantía directa o indirecta de terceros relacionados con el deudor en los términos señalados en los numerales ii), iii) y v) de este número, siempre que los terceros se encuentren domiciliados o residentes en el extranjero y sean los beneficiarios finales de los intereses del financiamiento.

v) Se trate de instrumentos financieros colocados y adquiridos por empresas independientes y que posteriormente son adquiridos o traspasados a empresas relacionadas en los términos señalados en los numerales i) al iv) anteriores.

vi) Una parte lleve a cabo una o más operaciones con un tercero que, a su vez, lleve a cabo, directa o indirectamente, con un relacionado de aquella parte, una o más operaciones similares o idénticas a las que realiza con la primera, cualquiera sea la calidad en que dicho tercero y las partes intervengan en tales operaciones.

7. Respecto de las operaciones a que se refiere este artículo, el deudor deberá presentar una declaración sobre las deudas, sus garantías y si entre los beneficiarios finales de los intereses y demás partidas señaladas en el inciso primero de este artículo se encuentran entidades relacionadas en los términos señalados en el número 6 anterior, todo ello en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución. Si el deudor se negare a formular dicha declaración o si la presentada fuera incompleta o falsa, se entenderá que existe relación entre el perceptor del interés y demás partidas y el deudor, o entre el deudor y acreedor de las deudas no informadas, según corresponda.

8. Para determinar la base imponible del impuesto que establece este artículo, cuando resulte un exceso de endeudamiento conforme a lo dispuesto en el número 3, se aplicará el porcentaje que se obtenga de dividir el endeudamiento total anual de la empresa menos tres veces el patrimonio, por el referido endeudamiento total anual, todo ello multiplicado por cien, sobre la suma de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso primero, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo, que: i) Se hayan afectado con el impuesto adicional con tasa 4%, o ii) Se hayan afectado con una tasa de impuesto adicional inferior a 35% o no se hayan afectado con dicho tributo, en virtud de la aplicación de una rebaja o deducción, de una exención establecida por ley o de la aplicación de un convenio para evitar la doble tributación internacional suscrito por Chile que se encuentre vigente.

En todo caso, la base imponible del impuesto que establece este artículo no podrá exceder de la suma total de los intereses y demás partidas a que se refiere el inciso anterior, pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición durante el ejercicio respectivo.

9. Se dará de crédito al impuesto resultante, el monto de la retención total o proporcional, según corresponda, de Impuesto Adicional que se hubiese declarado y pagado sobre los intereses y demás partidas del inciso primero del número 8 anterior que se afecten con este tributo.

10. El impuesto resultante será de cargo de la empresa deudora, la cual podrá deducirlo como gasto, de acuerdo con las normas del artículo 31.

11. Con todo, no se aplicará el impuesto que establece este artículo cuando el contribuyente acredite ante el Servicio, que el financiamiento obtenido y los servicios recibidos corresponden al financiamiento del desarrollo, ampliación o mejora de uno o más proyectos en Chile, otorgados mayoritariamente por entidades no relacionadas con el deudor, en que por razones legales, financieras o económicas, las entidades prestamistas o prestadoras de servicios hayan exigido constituir entidades de propiedad común con el deudor o sus entidades relacionadas, o que por otras circunstancias, los créditos otorgados queden comprendidos en las normas de relación del número 6 anterior, todo lo anterior siempre que los intereses y las demás cantidades a que se refiere el inciso primero, así como las garantías que existan, se hayan pactado a sus valores normales de mercado, para cuyos efectos se aplicará lo dispuesto en el artículo 41 E.

12. La entrega maliciosa de información incompleta o falsa en la declaración jurada a que se refiere éste artículo, que implique la no aplicación de lo dispuesto en los párrafos precedentes, se sancionará en la forma prevista en el inciso primero del artículo 97, N° 4, del Código Tributario.

13. La norma de control que establece este artículo no se aplicará cuando el deudor sea un banco, compañía de seguros, cooperativa de ahorro y crédito, emisores de tarjetas de crédito, agentes administradores de mutuos hipotecarios endosables, cajas de compensación de asignación familiar y las demás entidades de crédito autorizadas por ley o una caja, sujetas, según corresponda, a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos e Instituciones financieras, a la Superintendencia de Valores y Seguros y, o a la Superintendencia de Seguridad Social.

Tampoco se aplicará cuando el deudor sea una entidad cuya actividad haya sido calificada de carácter financiero por el Ministerio de Hacienda mediante resolución fundada, y siempre que al término de cada año comercial se determine que a lo menos durante 330 días continuos o discontinuos, el 90% o más del total de los activos de dicha entidad corresponden a créditos otorgados o a bienes entregados en arrendamiento con opción de compra a personas o entidades no relacionadas. Para estos efectos, se considerarán los activos a su valor tributario de acuerdo a las normas de esta ley, y se entenderá que existe relación cuando se cumplan las condiciones de los numerales iii), iv), v) o vi) del número 6 de este artículo. No procederá la calificación referida, cuando la entidad sea considerada como filial, coligada, agencia u otro tipo de establecimiento permanente o como parte de un mismo grupo empresarial de personas o entidades que queden comprendidas en al menos dos de los supuestos que establece el artículo 41 H.

Con todo, el endeudamiento con entidades relacionadas e independientes no podrá durante el año comercial ser superior al 120% del total de los créditos otorgados o de los bienes entregados en arrendamiento con opción de compra. En caso de producirse un exceso que no se corrija en el plazo de 90 días contados desde su ocurrencia, se aplicará lo dispuesto en los incisos precedentes. Para estos efectos, la entidad que haya sido calificada de carácter financiero deberá informar al Servicio, en la forma y plazo que establezca mediante resolución, el cumplimiento de los requisitos que establece este párrafo.”

2. Texto definitivo del artículo 41 G

En atención a las modificaciones que la Ley introdujo al artículo 41 G, su contenido definitivo ha quedado como sigue:

“Artículo 41 G No obstante, lo dispuesto en el artículo 12 y en los artículos precedentes de este Párrafo, los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerar como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas, conforme a las reglas del presente artículo.

A Entidades controladas sin domicilio ni residencia en Chile.

Para los efectos de este artículo, se entenderá por entidades controladas sin domicilio o residencia en Chile, aquellas que, cualquiera sea su naturaleza, posean personalidad jurídica propia o no, tales como sociedades, fondos, comunidades, patrimonios o trusts, constituidas, domiciliadas, establecidas, formalizadas o residentes en el extranjero, cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

1) Para efectos de los impuestos de la presente ley, las rentas de la entidad controlada, no deban computarse en Chile de conformidad al artículo 41 B, N°1.

2) Sean controladas por entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile. Se entenderá que la entidad es controlada por tales contribuyentes cuando al cierre del ejercicio respectivo o en cualquier momento durante los doce meses precedentes, éstos, 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:

- i) El capital, o
- ii) Del derecho a las utilidades, o
- iii) De los derechos a voto.

También se considerarán entidades controladas, cuando los contribuyentes, entidades o patrimonios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, directa o indirectamente, por sí o a través de las referidas personas relacionadas, puedan elegir o hacer elegir a la mayoría de los directores o administradores de las entidades en el exterior o posean facultades unilaterales para modificar los estatutos, o para cambiar o remover a la mayoría de los directores o administradores, y aquellas entidades que estén bajo el control de una entidad controlada directa o indirectamente por los contribuyentes, entidades o patrimonio constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile.

Salvo prueba en contrario, se presumirá que se trata de una entidad controlada para los fines de este artículo, cualquiera sea el porcentaje de participación en el capital, las utilidades o el derecho a voto que tenga directa o indirectamente el contribuyente constituido, domiciliado, establecido o residente en Chile, cuando aquélla se encuentre constituida, domiciliada o residente en un país o territorio de baja o nula tributación.

Del mismo modo, se presume que se trata de una entidad controlada cuando el contribuyente constituido, domiciliado, establecido o residente en Chile tenga, directa o indirectamente, una opción de compra o adquisición de una participación o derecho en dicha entidad, en los términos de los literales i), ii) o iii) anteriores.

Para los efectos señalados, no se considerarán como personas o entidades relacionadas el controlador que sea una entidad no constituida, establecida, ni domiciliada o residente en Chile, que a su vez no sea controlada por una entidad local.

B País o territorio de baja o nula tributación.

Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se entenderá como un país o territorio de baja o nula tributación aquéllos a que se refiere el artículo 41 H.

C Rentas pasivas.

Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se considerarán rentas pasivas las siguientes:

1. Dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución, o devengo de utilidades provenientes de participaciones en otras entidades, incluso cuando se hubiesen capitalizado en el extranjero. No obstante, no se considerará renta pasiva la distribución, reparto o devengo de utilidades que una entidad controlada sin domicilio ni residencia en Chile haya obtenido desde otra

entidad que, a su vez, sea controlada directa o indirectamente por la primera, cuando esta última no tenga como giro o actividad principal la obtención de rentas pasivas.

2. Intereses y demás rentas a que se refiere el artículo 20, número 2, de esta ley, salvo que la entidad controlada no domiciliada que las genera sea una entidad bancaria o financiera regulada como tal por las autoridades del país respectivo y no se encuentre constituida, establecida, domiciliada o residente en una jurisdicción o territorio que se considere como un régimen fiscal preferencial conforme a las reglas establecidas en el artículo 41 H.

3. Rentas derivadas de la cesión del uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas, programas computacionales y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier otra forma de remuneración; excepto las rentas provenientes de proyectos de investigación y desarrollo definidos conforme a la letra f) del artículo 1° de la ley número 20.241, que establece un incentivo tributario a la inversión en investigación y desarrollo, y que sean aprobados previamente por la Corporación de Fomento a la Producción, conforme al procedimiento que determine dicha institución mediante resolución conjunta con el Servicio de Impuestos Internos.

4. Ganancias de capital o mayores valores provenientes de la enajenación de bienes o derechos que generen rentas de las indicadas en los números precedentes.

5. Las rentas provenientes del arrendamiento o cesión temporal de bienes inmuebles, salvo que la entidad controlada tenga por giro o actividad principal la explotación de inmuebles situados en el país donde se encuentre constituida, domiciliada o residente.

6. Las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles, salvo que éstos hubieran sido utilizados o explotados en el desarrollo de una actividad empresarial generadora de rentas distintas de aquellas calificadas como pasivas de acuerdo a este artículo.

7. Las rentas provenientes de la cesión de derechos sobre las facultades de usar o disfrutar cualquiera de los bienes o derechos generadores de las rentas consideradas pasivas de acuerdo con los números precedentes.

8. Las rentas que las entidades controladas no domiciliadas ni residentes en Chile obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, siempre que: a) sean partes relacionadas en los términos del artículo 41 E; b) tales rentas constituyan gasto deducible para los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en el país para la determinación de sus impuestos a la renta en Chile, o deban formar parte de valores sujetos a depreciación o amortización en Chile, según proceda, y c) dichas rentas no sean de fuente chilena, o siendo de fuente chilena o extranjera, estén sujetas a una tasa de impuesto en Chile menor al 35%.

Si las rentas pasivas a que se refiere este artículo representan el 80% o más del total de los ingresos de la entidad controlada constituida, domiciliada o residente en el extranjero, el total de los ingresos de ésta serán considerados como rentas pasivas para los efectos de este artículo.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que: (i) Todas las rentas obtenidas por una entidad controlada constituida, domiciliada o residente en un territorio o jurisdicción a que se refiere el artículo 41 H, son rentas pasivas. (ii) Una entidad controlada domiciliada, constituida o residente en un país o territorio de baja o nula imposición, genera en el ejercicio a lo menos una renta neta pasiva igual al resultado de multiplicar la tasa de interés promedio que cobren las empresas del sistema financiero del referido país o territorio por el valor de adquisición de la participación o el valor de participación patrimonial, el que resulte mayor, que corresponda a la participación, directa o indirecta, de los propietarios constituidos, domiciliados o residentes en Chile. En caso que el país o territorio publique oficialmente la tasa de interés promedio de las empresas de su sistema financiero, se utilizará dicha tasa. En caso que no pueda determinarse la tasa indicada, se utilizará la tasa promedio que establezca anualmente el Ministerio de Hacienda mediante decreto supremo.

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sólo cuando las rentas pasivas de la entidad controlada excedan del 10% de los ingresos totales de aquella, en el ejercicio que corresponda. Sin perjuicio de lo anterior, no se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando el valor de los activos de la entidad controlada susceptibles de producir rentas pasivas, considerados proporcionalmente según su permanencia en el ejercicio, no exceda de un 20% del valor total de sus activos,

determinado también proporcionalmente en la forma señalada. Tampoco se aplicará cuando las rentas pasivas de la entidad controlada se hayan gravado con impuestos a la renta cuya tasa efectiva sea igual o superior a un 30% en el país donde se encuentra domiciliada, establecida o constituida dicha entidad, conforme a las normas que ahí se apliquen.

D Forma de reconocer en Chile las rentas percibidas o devengadas de conformidad a este artículo.

Las rentas pasivas percibidas o devengadas por las entidades controladas, se considerarán a su vez percibidas o devengadas por sus propietarios constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile, al cierre del ejercicio respectivo, conforme a las siguientes reglas:

1. Las rentas pasivas se considerarán percibidas o devengadas por los propietarios domiciliados o residentes en Chile, en proporción a la participación, directa o indirecta, que ellos tengan en la entidad controlada. Para los efectos de determinar dicha proporción, el Servicio podrá ejercer las facultades de fiscalización que correspondan.

2. Para determinar el monto de las rentas pasivas que debe computarse en Chile, se aplicarán las normas de esta ley sobre determinación de la base imponible de primera categoría, y se agregará a la renta líquida imponible de la empresa al término del ejercicio, salvo que el resultado arroje una pérdida, caso en el cual no se reconocerá en el país.

3. Cuando los gastos deducibles incidan en la generación de las rentas pasivas y de otras rentas, la deducción se efectuará en la misma proporción que tales rentas pasivas representen en los ingresos totales de la entidad controlada.

4. El resultado de las rentas pasivas extranjeras se determinará en la moneda del país en que se encuentre radicada la entidad respectiva y se convertirá, cuando corresponda, a moneda nacional de acuerdo con el tipo de cambio establecido en la letra a), del número 7 del artículo 41 A, vigente al término del ejercicio en Chile.

5. Los contribuyentes deberán aplicar el artículo 21 a las entidades controladas que tengan en el exterior.

6. 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.

E Dividendos que corresponden a rentas pasivas.

Los dividendos retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que las entidades controladas distribuyan a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con el impuesto a la renta cuando correspondan a las rentas netas pasivas que hubiesen tributado previamente de conformidad al presente artículo. En estos casos, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 41 A.

Para estos efectos, se considerará que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, beneficios o ganancias distribuidas corresponden a las rentas netas pasivas en la misma proporción que dichas rentas representan en el total de las rentas netas de la entidad controlada. La misma regla se aplicará para la determinación de la distribución de utilidades que la entidad que distribuye hubiese recibido a su vez de otras entidades controladas, y así sucesivamente.

F Obligaciones de registro e información.

Los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en el país deberán mantener un registro detallado y actualizado de las rentas pasivas que se hayan computado en el país de acuerdo a este artículo, de los dividendos u otra forma de participación en las utilidades, beneficios o ganancias provenientes de entidades controladas, así como del o los impuestos pagados o adeudados respecto de estas rentas en el exterior, entre otros antecedentes.

El Servicio, mediante resolución, fijará la información que debe anotarse en el citado registro, pudiendo requerir al contribuyente, en la forma y plazo que éste establezca mediante resolución una o más declaraciones con la información que determine para los efectos de aplicar y fiscalizar

el cumplimiento de lo dispuesto en este artículo. La no presentación de esta declaración, o su presentación errónea, incompleta o extemporánea, se sancionará con una multa de 10 a 50 unidades tributarias anuales. Con todo, dicha multa no podrá exceder del límite mayor entre el equivalente al 15% del capital propio del contribuyente determinado conforme al artículo 41 o el 5% de su capital efectivo. La aplicación de dicha multa se someterá al procedimiento establecido en el número 1° del artículo 165 del Código Tributario. Si la declaración presentada conforme a este número fuere maliciosamente falsa, se sancionará conforme a lo dispuesto en el párrafo primero del número 4° del artículo 97 del Código Tributario. El contribuyente podrá solicitar al Director Regional respectivo, o al Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, por una vez, prórroga de hasta tres meses del plazo para la presentación de la citada declaración. La prórroga concedida ampliará, en los mismos términos, el plazo de fiscalización a que se refiere la letra a) del artículo 59 del Código Tributario.”.