

RADAR TRIBUTARIO



Rentas pasivas en el extranjero: ¿debes reconocer todos tus ingresos?

Desde hace ya varios años (desde el año 2014) en Chile nos hemos acostumbrado a hablar del efecto que tienen las rentas pasivas para quienes invierten en el extranjero.

En síntesis, ese año se agregó a la Ley de la Renta el artículo 41G, que establece que ciertas rentas en el extranjero se deberán considerar para calcular los impuestos aplicables a personas o entidades en Chile, independiente de que se hayan distribuido o percibido en el país.

Los factores más importantes para este análisis suelen ser que las rentas en el extranjero sean generadas por una entidad “Controlada” y que esas rentas sean de carácter “Pasivo”. Usualmente, sin embargo, queda fuera del análisis un tercer punto, que es la tributación que esas rentas tengan en la jurisdicción donde se generan.

Debido a que el propósito del artículo 41G es que los contribuyentes no dejen en el extranjero, de forma artificial, rentas que debieran tributar en Chile, evitando en algunos casos todo tipo de tributación, la ley establece que esas rentas no deben considerarse en Chile si se gravan en el extranjero con una “tasa efectiva” de 30% o más.

¿Cómo se calcula ese 30%?

A modo de repaso, se considera que una entidad en el extranjero es controlada si un chileno (o más de uno que tienen relación) posee 50% o más del capital, el derecho a utilidades o el derecho a voto de una “entidad” en el extranjero. Por otro lado, se consideran como rentas pasivas (en términos generales) las siguientes, dividendos, intereses, regalías arriendo, etc.

La norma considera, sin embargo, varias excepciones a la regla general, dentro de las cuales se encuentra la siguiente “*(...)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.* (...)

De acuerdo con oficios del SII, el cálculo de esa tasa efectiva se debía realizar bajo el mecanismo señalado en el (ahora modificado) artículo 41H, es decir, “*(...) Para la determinación de la tasa efectiva se considerarán las exenciones o rebajas otorgadas sobre el ingreso respectivo, los costos o gastos efectivos o presuntos que rebajan tales ingresos y los créditos o rebajas al impuesto extranjero determinado, todos ellos otorgados o concedidos por el respectivo territorio o jurisdicción. La tributación efectiva será la que resulte de dividir el impuesto extranjero neto determinado por la utilidad neta ajustada de acuerdo a lo dispuesto anteriormente. En caso de que en el país respectivo se aplique una escala progresiva de tasas, la tasa efectiva será la equivalente a la “tasa media”, que resulte de dividir por dos la diferencia entre la tasa máxima y mínima de la escala de tasas correspondiente, expresadas en porcentaje.* (...)

Hasta ahí, pareciera que la norma entrega la información suficiente para determinar si una renta pasiva debe ser reconocida sobre base devengada en Chile, pero surgen algunas dudas.

¿Qué ocurre si el impuesto en el extranjero no ha sido aplicado aún? ¿Qué ocurre si el impuesto en el extranjero se aplicará al remesar las utilidades?

El SII ha señalado que, para el caso de USA, por ejemplo, se consideran los siguientes impuestos para calcular la “Tasa efectiva”:

- 1) La tasa **aplicable** del impuesto a la renta con que **se hayan gravado** las rentas pasivas de la EEC, conforme a las normas que se apliquen en USA, tanto a nivel nacional o federal, como a nivel local o estadual.
- 2) La tasa **aplicable** del impuesto a la renta con que **se hayan gravado** las rentas pasivas de la EEC, conforme a las normas que se apliquen en USA, sea que el impuesto a la renta correspondiente haya sido pagado por la EEC o por las entidades o sociedades domiciliadas, establecidas o constituidas en USA, en las que participe la EEC y
- 3) La tasa **aplicable** del impuesto a la renta **con que se graven** las rentas pasivas de la EEC, que sean distribuidas o remesadas al contribuyente, conforme a las normas que se apliquen en USA.

La diferencia en los tiempos verbales utilizados por el SII en los tres supuestos que menciona para el cálculo de la tasa efectiva es jurídicamente relevante. En los puntos 1) y 2), se emplea el pretérito perfecto compuesto del subjuntivo (“se hayan gravado”, “haya sido pagado”), lo que indica que la renta pasiva debe haber estado sujeta a impuesto en un momento anterior o coetáneo al devengo, es decir, que el hecho gravado ya debe haberse perfeccionado conforme a las normas del país extranjero. En cambio, en el punto 3), el SII utiliza el presente del subjuntivo (“se graven”, “sean distribuidas”), lo que gramaticalmente denota una acción futura e incierta, supeditada a que se produzca la distribución o remesa de la renta pasiva. Esta diferencia refleja que, a juicio del SII, la carga tributaria aplicable en el momento de la distribución (como el impuesto retenido en la fuente sobre dividendos en EE.UU.) puede ser considerada como parte del cálculo de la tasa efectiva, aun cuando no se haya hecho efectiva al momento del devengo, siempre que se acredite que esa carga será aplicada conforme a derecho en un momento futuro.

No obstante el reciente oficio 1067 del 5 de junio de este año, introduce un matiz importante “(...) se debe tener presente que, para determinar la tasa efectiva, no bastan las tasas nominales que la respectiva normativa extranjera establezca, **ni tampoco las tasas que hipotéticamente se aplicarían** ante eventos que no han ocurrido en el periodo de cálculo de la tasa efectiva, sino que lo determinante es la tributación con impuesto a la renta efectivamente aplicada a las rentas pasivas (...)”.

Este nuevo pronunciamiento sugiere un **endurecimiento del criterio del SII**, pues indicaría que **no basta con proyectar que una remesa futura estará afecta a impuesto**, sino que debe probarse que la renta ya ha sido efectivamente gravada durante el período analizado.

En síntesis, si estuviéramos hablando de una renta chilena, al tributar con tasa de 27% en el nivel de la empresa, no se aplicaría la exención y cuando posteriormente se distribuyan las utilidades y se aplique el impuesto del 35% (con o sin crédito, total o parcial) se habrá pagado más del 30% y las rentas ya se habrán pagado en Chile sin poder utilizar el impuesto pagado en el extranjero de manera completa.

CONTACTO



**ALEJANDRO
CHECHILNITZKY**

Socio

achechilnitzky@guerrero.cl



**PABLO
ESCOBAR**
Asociado Senior
pescobar@guerrero.cl



**CATALINA
GALLEGUILOS**
Asociada Senior
cgalleguillos@guerrero.cl



**FLORENCIA
BIHAN**

Asociada

fbihan@guerrero.cl



**VALENTINA
GALDAMES**
Asociada
vgaldames@guerrero.cl



**JOAQUÍN
MERINO**
Asociado
jmerino@guerrero.cl



**MARGARITA
RIVEROS**
Asociada
mriveros@guerrero.cl



**ÁLVARO
UNDURRAGA**
Asociado
aundurraga@guerrero.cl