

Traspaso de rentas desde un residente en Chile a una jurisdicción de baja o nula tributación utilizando una sociedad instrumental

CLASIFICACIÓN

ALCANCE

IMPUESTOS
INVOLUCRADOSÚLTIMA
ACTUALIZACIÓN

EI-IF-001

Internacional

Renta

30-11-2016

Esquema analizado:

Sociedad instrumental creada con el fin de traspasar rentas de una empresa residente en Chile a una empresa residente en una jurisdicción de baja tributación o disminuyendo la base imponible del impuesto a la renta de Primera Categoría y Adicional.

Doctrina del caso:

Los ingresos de exportación de productos constituyen un ingreso del giro de la empresa y deben gravarse con el impuesto de primera categoría. Una disminución de tales ingresos por la prestación de servicios en el extranjero resulta factible en la medida que ellos sirvan para la generación de la misma. La Ley de la Renta permite el control de tales disminuciones cuando son pactadas entre empresas relacionadas, previendo el control de precios de transferencia cuando se trate de transacciones internacionales.

Sobre la materia, se debe considerar que la legislación otorga al Servicio de Impuestos Internos facultades para impugnar los precios que cobren empresas relacionadas cuando éstos no se ajusten a los valores que, por operaciones similares cobrasen empresas independientes, recogiendo el principio “arm’s length” o de operador independiente que promueve la OCDE en materia de precios de transferencia.

Situación concreta:

La transacción o esquema utilizado se caracteriza por la reestructuración del negocio de una empresa residente en Chile denominada empresa A, que es parte de grupo multinacional con presencia en cerca de 20 países, estableciendo una empresa denominada B, en una jurisdicción de baja tributación.

La empresa A se dedica a la fundición de cobre dando como producto final ánodos de cobre, ácido sulfúrico, molibdeno y concentrado de cobre, los cuales comercializa tanto en el mercado nacional como en el extranjero.

Por su parte, la empresa B señala realizar funciones de comercialización aprovechando su ubicación geográfica que considera estratégica para el negocio.

Aún después de la constitución de la empresa B, se vislumbra que el producto sigue siendo despachado directamente desde Chile al destinatario final (clientes relacionados y no relacionados) y se concluye que la empresa B resultó ser una sociedad instrumental, puesto que no contaba, entre otros, con el número de empleados suficientes para realizar las funciones asignadas, no tenía la capacidad económica para asumir los riesgos que decía haber adquirido de la empresa A, ni los activos asociados.

En concordancia con lo anterior, la empresa B tampoco justificó la efectiva asunción de los riesgos contractuales derivados de la colocación del producto, a saber: riesgo de mercado, riesgo de volumen de producción, riesgo de rendimiento de la contraparte, riesgo de crédito de la contraparte, riesgo de liquidez y riesgo de precio.

Lo anterior, considerando además que hasta antes la venta del mismo producto se hacía sin dicho intermediario y no se aprecian cambios ni en la estructura de clientes, ni de volúmenes, ni de cumplimiento; y atendido además que se trata de un commodity, los que de acuerdo a condiciones regulares suelen comportarse bajo normas generales de los mercados de valores en los que se transan, más que respecto de condiciones particulares de cada transacción.

De acuerdo a lo expuesto, resultó evidente que ningún tercero independiente, quien en la práctica no iba a modificar su conducta, en cuanto a las funciones que realizaba (producción y comercialización) ni iba a ceder ninguno de los riesgos asumidos o los activos que tenía involucrados, habría renunciado gratuitamente a la utilidad que le reportaba su función, traspasándosela a otra empresa, quien, sin realizar gestión alguna, estaba recibiendo gran parte de la utilidad que reportaban las transacciones efectuadas por la empresa chilena.

Tampoco se evidenció un pago o remuneración en favor de la empresa chilena por la cesión o traspaso de la función de comercialización sobre una cartera estable de clientes, materia que también habría correspondido revisar de acuerdo a las normas de precios de transferencia señaladas.

Elementos del esquema:

Normalmente este esquema se realiza en jurisdicciones que tienen cierta laxitud en el establecimiento de empresas, que presentan ventajas como secreto bancario o fiscal, no intercambian información relevante para fines tributarios, además de la ventaja comparativa de su baja tributación. En el mismo contexto, se determina la existencia de una sociedad con el carácter de instrumental considerando el número de empleados, funciones asignadas, riesgos asumidos y valor agregado al producto, entre otros elementos.

Ventaja Tributaria:

Bajo la apariencia de una disminución de funciones (comercialización) y de riesgos (incobrabilidad, mercado, volumen) de la empresa chilena, se reduce notablemente la utilidad que reportaban las transacciones, las que son traspasadas a la jurisdicción de la empresa de baja tributación, y a su vez se mantenía dentro del holding. De esta forma se disminuye el monto del Impuesto de Primera Categoría y del Impuesto Adicional respecto de los socios extranjeros.

Normativa Legal:

Artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Normas sobre precios de transferencia.

Artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Tributación de ciertas cantidades que se determinen por aplicación de la normativa.

Comentario Final:

El esquema utilizado a nivel global ha sido ampliamente utilizado por grupos multinacionales para disminuir la carga tributaria, aduciendo que ciertos centros financieros otorgan ventajas comparativas comerciales reales, lo que es efectivo en muchos casos, sin embargo, lo importante es concluir si la operación descrita tiene o no sustento material. La relevancia de estas transacciones es tal que han sido objeto de profundo estudio y actualmente forman parte del Plan de acción BEPS² que se encuentra coordinando la OCDE y respecto del cual Chile ha estado participando activamente.

Así, si bien esta figura puede presentar similitudes de forma con otras planificaciones tributarias, los efectos tributarios de los mismos deben ser analizados caso a caso. Los contribuyentes pueden consultar de manera previa de conformidad al artículo 26 bis del Código Tributario, utilizando las facultades fiscalizadoras del Servicio otorgadas por ley. Para tales efectos, se considerarán las circunstancias particulares del contribuyente y los negocios que desarrolla.

De este modo, un mismo o similar esquema o configuración no necesariamente debe asimilarse al descrito en el presente caso.

2 BEPS del inglés «Base Erosion and Profit Shifting», en español «Erosión de la base imponible y traslado de beneficios» es el término que designa en fiscalidad internacional, las estrategias de planificación fiscal utilizadas por las empresas multinacionales para aprovecharse de las discrepancias e inconsistencias de los sistemas fiscales nacionales y trasladar sus beneficios a países de escasa o nula tributación, donde las entidades apenas ejercen ninguna actividad económica y eludir de esta forma el pago del impuesto sobre sociedades. OCDE. El proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación.