

Utilización de sociedades instrumentales en régimen fiscal de nula o baja tributación

CLASIFICACIÓN

ALCANCE

IMPUESTOS
INVOLUCRADOSÚLTIMA
ACTUALIZACIÓN

EN-IF-004

Nacional

Renta

30-11-2016

Esquema analizado:

Utilización de sociedades instrumentales en régimen fiscal de nula o baja tributación.

Doctrina del caso:

Toda persona natural por las rentas de su trabajo bajo contratación debe tributar con el Impuesto Único de Segunda Categoría, retención que realiza su empleador.

Adicionalmente, las personas naturales que obtengan rentas o ingresos de distinta naturaleza, tales como honorarios, intereses por depósitos y ahorros, dividendos por la tenencia de acciones, retiros de utilidades de empresas, ingresos por arriendos, rentas presuntas originadas por la actividad de transporte y de la minería, entre otras, se afectan con el Impuesto Global Complementario.

Situación concreta:

La transacción o esquema utilizado vulnera lo señalado previamente cuando una sociedad anónima denominada A, celebra, con una semana de diferencia, dos contratos:

Contrato de trabajo con la persona natural 1, en el que se detallan las funciones a desarrollar, teniendo la calidad de trabajador dependiente (contrato de naturaleza laboral), y

Contrato de prestación de servicios (contrato de naturaleza civil), celebrado con una sociedad de responsabilidad limitada B, cuyo representante legal es la persona natural 1.

Sobre la materia, cabe advertir que constituye un elemento de la esencia del contrato de sociedad el “affectio societatis”, esto es, la intención y voluntad clara y precisa de asociarse permanentemente y no de manera accidental o transitoria ni menos fingiéndose asociados ante terceros para lograr un determinado lucro.

Explicado lo anterior, cabe señalar que en una de las cláusulas del contrato de prestación de servicios se señala: “las tareas que corresponde efectuar conforme al contrato, deben ejecutarse principalmente por la Persona Natural 1”, estableciendo asimismo que éste “ha sido el principal motivo de la sociedad anónima A para celebrar el presente contrato y constituye para ésta un elemento de la esencia del mismo”.

Asimismo, se estipula que la sociedad anónima A se obliga a reembolsar a la sociedad de responsabilidad limitada B los gastos de alojamiento y alimentación en casos en que la persona natural 1 deba efectuar viajes dentro o fuera del país, previa autorización de la sociedad anónima A.

Sin perjuicio de que en principio, los contratos celebrados tienen un objeto distinto, en efecto, la prestación de los servicios que se realiza a través de la sociedad es efectuada por la persona natural 1 en calidad de persona natural subordinada y dependiente de la misma sociedad con la que celebró el contrato de trabajo y no por medio de una sociedad independiente.

Las circunstancias de la operación permiten concluir que la persona natural 1 soporta una carga tributaria menor ya que no se afecta la totalidad de los ingresos con Impuesto Global Complementario, probablemente con la tasa más alta, sino que sujeta parte de sus ingresos a la tasa del Impuesto de Primera Categoría que es menor a la del Global Complementario.

Elementos del esquema:

Usualmente para la implementación del esquema una persona natural segrega el monto de las remuneraciones percibidas en dos o más contratos celebrados con la misma persona jurídica atendida la eventual alta tributación a la que se ve expuesta la persona natural.

Ventaja Tributaria:

Las circunstancias de la operación permiten concluir que se incurre en un beneficio tributario por parte de la persona natural quien soporta una carga tributaria menor ya que no se afecta la totalidad de los ingresos con Impuesto de Segunda Categoría en carácter de único sino que sujeta parte de sus ingresos a la tasa del Impuesto de Primera Categoría.

Sin mediar tal esquema o configuración jurídica, la Persona Natural debió haber tributado con el Impuesto Único de Segunda Categoría que tiene una tasa progresiva, tomando como antecedente el elevado monto a recibir en vez de tributar con una tasa de Primera Categoría, que indudablemente es más baja.

Normativa Legal:

Artículo 52 Ley sobre Impuesto a la Renta. Del Impuesto Global Complementario. Artículo 43 Ley sobre Impuesto a la Renta. Impuesto único de Segunda Categoría

Comentario Final:

El esquema utilizado puede presentar similitudes de forma con otros esquemas tributarios y en especial con aquellos en que se utilicen instrumentos híbridos en su estructura, sin embargo, 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. 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.