

Asignación de activos a una agencia en Chile, por parte de una sociedad matriz domiciliada en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los efectos tributarios de una asignación de activos a una agencia en Chile por parte de su matriz domiciliada en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una agencia en Chile cuya matriz se encuentra domiciliada en los Estados Unidos de Norteamérica (la matriz), tiene asignado un patrimonio propio, manteniendo su propia nómina de empleados, cartera de clientes, así como contratos en ejecución, con los derechos y obligaciones que estos otorgan, asumiendo la agencia, los riesgos y responsabilidades de su actividad en Chile.

El grupo empresarial del que forma parte la agencia analiza reorganizar su estructura corporativa a nivel global, lo que implicaría el traspaso de una de sus líneas de negocios en Chile a una nueva sociedad, filial de la matriz, pero constituida en Suiza (la filial), la que a su vez lo asignará a una nueva agencia en Chile.

Para efectos cumplir el ordenamiento jurídico chileno, el traspaso de esta línea de negocio en Chile se sujetaría a la ejecución de los siguientes pasos:

- a) La agencia chilena efectuaría una “distribución de utilidades” mediante la transferencia a su matriz de todos los activos relacionados con la línea de negocio en reestructuración, con cargo a sus rentas anotadas en el registro de rentas afectas a impuestos (RAI), del negocio en Chile.

Los activos a transferir a la matriz para pagar la distribución de utilidades se tratarían principalmente de la posición contractual en diversos contratos, en la mayoría sin un costo tributario, y activos fijos en una pequeña proporción.

La distribución se efectuará a una valorización de mercado de todos los activos que conforman la línea de negocio en cuestión, gravando con impuesto de primera categoría (IDPC) cualquier eventual ganancia de capital que se pueda generar.

Conforme al artículo 58, N° 1, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), la distribución de la agencia a la matriz, valorizada conforme al valor de mercado referido, se gravaría con el respectivo impuesto adicional, con tasa 35%, y con el derecho al crédito correspondiente por IDPC.

- b) La matriz, receptora de los activos físicos y posiciones contractuales, efectuaría un aumento de capital en la filial domiciliada en Suiza, al mismo valor de mercado utilizado en la distribución de utilidades.

El referido aumento de capital será pagado con la transferencia de todos los activos y posiciones contractuales señalados, lo que implicará para la matriz la emisión a su favor de los respectivos derechos o acciones representativos del aumento de capital pagado.

- c) La filial de la matriz, domiciliada en Suiza, asignaría los activos físicos y posiciones contractuales a su agencia en Chile al mismo valor en que recibió el aporte su matriz en Suiza. En consecuencia, la agencia en Chile de la filial en Suiza tomaría, sin solución de continuidad, la posición contractual de la agencia primitiva como cesionaria y titular de los respectivos contratos ya señalados.

De las normas legales y pronunciamiento que cita¹ colige que respecto de la asignación de determinados bienes físicos como de la posición contractual de diversos contratos y acuerdos a la nueva agencia en Chile por su matriz domiciliada en Suiza no corresponde modificar el valor o costo tributario que tales bienes tienen para su titular al momento de la asignación en la agencia, que constituye su base para efectos de su depreciación conforme a las normas del artículo 31, N° 5, de la LIR, así como una eventual determinación del mayor valor en su enajenación.

¹ Oficio N° 2435 de 2010.

Por otra parte, en base a diversos pronunciamientos², estima que, tratándose del pago por la posición contractual asumida por una empresa en calidad de cesionaria, lo que se adquiere es un derecho que ha sido valorizado en un momento determinado. Por lo anterior, corresponde que dicho pago sea tratado, para efectos tributarios, como un gasto de organización y puesta en marcha, conforme al artículo 31, N° 9, de la LIR; y que el gasto no llevado a resultado podrá actualizarse de acuerdo con el N° 7 del artículo 41.

Luego, solicita confirmar que:

- 1) Respecto de los bienes físicos que se asignan a una agencia en Chile, el valor de asignación utilizado respecto de los activos físicos será la base para su depreciación de conformidad con el artículo 31, N° 5 de la LIR y, en consecuencia, será su costo en una eventual enajenación.
- 2) El valor de asignación de la posición contractual en diversos contratos corresponderá a un gasto de organización y puesta en marcha de conformidad con el artículo 31, N° 9, de la LIR.

II ANÁLISIS

Este Servicio ha interpretado³ que las agencias o sucursales que las sociedades extranjeras establecen en el país no constituyen una persona jurídica distinta sino que forman parte de ellas y representan sólo el medio por el cual la empresa extranjera prolonga sus actividades en el país, de lo cual se concluye que la agencia en Chile no es más que la misma persona jurídica de la sociedad extranjera que desarrolla actividades en el país.

La situación tributaria de una matriz extranjera de la agencia en Chile está regulada, en lo fundamental, en el N° 1 del artículo 58 de la LIR⁴, en tanto que la situación tributaria de la agencia constituida en Chile se regula en el artículo 38 del mismo cuerpo legal⁵.

Respecto de la agencia, y específicamente sobre la asignación de activos de cualquier clase efectuados entre una matriz extranjera a su agencia, sucursal u otra forma de establecimiento permanente en el país, o bien desde éste a su matriz extranjera u otro establecimiento permanente en Chile o en el exterior, dicha asignación, aun cuando no conforme una enajenación propiamente tal puede ser tasada conforme al inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario, por disposición expresa del inciso tercero del artículo 38 de la LIR.

En cuanto al costo tributario que corresponderá reconocer a los activos físicos asignados a la agencia en Chile, el inciso primero del artículo 30 de la LIR establece que la renta bruta de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al IDPC en virtud de los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, será determinada deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta.

La norma citada es obligatoria para las empresas de la primera categoría que declaran sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general, entre ellas las agencias o establecimientos permanentes de empresas domiciliadas en el extranjero. De esta forma, el valor de asignación a una agencia en Chile de los bienes físicos utilizados por esta en sus actividades podrá ser la base para su depreciación de conformidad con el artículo 31, N° 5, de la LIR y, en consecuencia, será su costo en una eventual enajenación, en la medida que dicho costo, conforme a la LIR, corresponda a su valor de adquisición y que, según los pasos descritos en su presentación, equivale al valor comercial o de mercado de los bienes.

Por otro lado, el inciso primero del artículo 31 de la LIR dispone que se podrán deducir todos los gastos necesarios para producir la renta, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, en la medida que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, estén pagados o adeudados,

² Oficios N° 2013 de 2017, N° 654 de 2006 y N° 190 de 2011.

³ Oficio N° 492 de 2015 y N° 2435 de 2010.

⁴ Las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes, tales como sucursales, oficinas, agentes o representantes, pagarán el impuesto adicional por el total de las rentas que remesen al exterior o sean retiradas.

⁵ La renta de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile se determina sobre la base de los resultados obtenidos por éstos en su gestión en el país y en el exterior que les sean atribuibles de acuerdo a las disposiciones del citado artículo. Además, los resultados del establecimiento permanente se deben determinar sobre la base de un balance general según contabilidad completa, considerándose como si se tratara de una empresa totalmente separada e independiente de su matriz.

durante el ejercicio comercial correspondiente y se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio⁶.

Por otra parte, el párrafo primero N° 9 del artículo 31 de la LIR permite deducir los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales se pueden amortizar hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos.

Dicho lo anterior, atendido que la consulta dice relación con el tratamiento tributario de la asignación de la posición contractual en diversos contratos (activos intangibles) efectuada por parte de la matriz a su agencia en Chile, y no con un gasto pagado o adeudado para adquirir derechos personales, la operación en cuestión no puede considerarse dentro de los gastos que es posible deducir conforme las normas señaladas precedentemente.

Luego, estos activos intangibles podrán amortizarse únicamente cuando sean enajenados o cuando, por cualquier otro hecho o circunstancia, pierdan su calidad de activo para el contribuyente que lo adquirió.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto presentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) El valor de asignación a una agencia en Chile de los bienes físicos utilizados por esta en sus actividades podrá ser la base para su depreciación de conformidad con el artículo 31, N° 5, de la LIR y, en consecuencia, será su costo en una eventual enajenación en la medida que dicho costo corresponda a su valor de adquisición, el cual deberá acreditarse en las respectivas actividades de fiscalización.
- 2) El valor de asignación de la posición contractual de los contratos no puede considerarse un gasto de conformidad con el artículo 31 de la LIR. Dicho valor podrá deducirse únicamente cuando pierda su calidad de activo para la empresa, valor que deberá ser acreditado según lo señalado en el N° 1) anterior.
- 3) La asignación de activos a una agencia o un establecimiento permanente situado en Chile puede ser objeto de tasación de acuerdo con el inciso final del artículo 38 de la LIR, en relación con el inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1244 del 12-05-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁶ Ver instrucciones en la Circular N° 53 de 2020.