

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 38 BIS, ART. 41 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 24 TRANSITORIO - CIRCULAR N° 69, DE 2015 - OFICIO N° 1826, DE 2016. (Ord. N° 1534, de 06-07-2017)

SOLICITA CONFIRMAR CRITERIOS SOBRE LA RADICACIÓN DE ACTIVOS CONFORME AL ARTÍCULO 24° TRANSITORIO DE LA LEY N° 20.780.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar ciertos criterios sobre la radicación de activos subyacentes tras la disolución de una sociedad extranjera por aplicación de lo dispuesto en el artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780.

I ANTECEDENTES

En su presentación exponen que sus clientes, personas naturales domiciliadas y residentes en Chile, presentaron la declaración extraordinaria del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, declarando en forma separada acciones de una sociedad anónima extranjera, constituida y registrada de conformidad con las leyes de la República de Panamá (en adelante, "XXXXX"), en la que participan cada uno con un 50%.

XXXXX es dueña de activos subyacentes ubicados en Chile, directamente y a través de una agencia en Chile, entre los que se encuentran acciones de una sociedad por acciones chilena, acciones en sociedades anónimas cerradas chilenas y derechos sociales en sociedades de responsabilidad limitada chilenas.

Conforme al numeral 7 del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, se encargó a una auditora independiente determinar el valor comercial o de mercado del bien declarado y de sus activos subyacentes. Como XXXXX no posee presencia bursátil, se determinó el valor corriente en plaza de sus acciones, considerando la diferencia entre los activos y pasivos subyacentes.

Los contribuyentes pretenden disolver XXXXX y radicar en sus patrimonios los activos y pasivos de la entidad, según la participación de cada uno. Al respecto, el numeral 14 del artículo 24° transitorio citado establece que la radicación de bienes no se considerará una enajenación, sino una reorganización del mismo, siempre que se registren de acuerdo al valor que haya quedado afecto a la declaración y pago del impuesto único y sustitutivo que contempla el artículo 24° transitorio, caso en el cual no podrán ejercerse las facultades del artículo 64 del Código Tributario, salvo para determinar el valor de tales bienes para efectos de la aplicación del impuesto único.

Atendido lo anteriormente expuesto, solicita confirmar los siguientes criterios:

1. Que, al radicar los activos subyacentes mantenidos en forma directa o indirecta a través de la agencia y los pasivos de la sociedad, el costo tributario de los activos de XXXXX será el valor al cual cada uno fue valorizado para efectos de determinar el valor corriente en plaza de las acciones de XXXXX, y que constituyó la base imponible del impuesto sustitutivo.

Lo anterior se ilustra con el siguiente ejemplo:

Valorización de los activos de XXXXX	
• Acciones	\$ 50
• Derechos sociales	\$ 30
• agencia	\$ 20
Valorización de los pasivos de XXXXX	
• Cuentas por pagar	\$ 10
Valorización de XXXXX (base imponible del impuesto)	\$ 90

De este modo, el costo tributario de los activos subyacentes que serán radicados tras la disolución de XXXXX según el porcentaje de participación que corresponda a cada socio será de (i) acciones \$50; (ii) derechos sociales \$30; y, (iii) agencia \$20.

1. Al disolverse la agencia, los accionistas de XXXXX radicarán en su patrimonio los activos subyacentes que XXXXX poseía a través de la agencia, con un costo tributario igual al valor al que fueron valorizados para efectos de determinar el valor comercial o de mercado total de la agencia, que forma parte del valor corriente en plaza de las acciones de XXXXX

Lo anterior se ilustra con el siguiente ejemplo:

Valorización de los activos de la agencia	
• Acciones	\$ 20
• Derechos sociales	\$ 5
Valorización de los pasivos de la agencia.	
• Cuentas por pagar	\$ 5
Valorización de la agencia (base imponible del impuesto)	\$ 20

De este modo, el costo tributario de los activos subyacentes que serán radicados tras la disolución de XXXXX y su agencia, según el porcentaje de participación que corresponda a cada socio, será de (i) acciones \$20 y (ii) derechos sociales \$5.

1. Disuelta y liquidada XXXXX, no corresponde que en la disolución y liquidación de la agencia y consiguiente radicación de sus activos en los patrimonios de los contribuyentes se aplique cualquier otro impuesto, particularmente aquél establecido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión de orden general, con consecuencias en la interpretación de sus disposiciones, es pertinente recordar que el artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, estableció un mecanismo para declarar “bienes o rentas”, y no, en principio, “pasivos” (expresión que, por lo demás, no se emplea en parte alguna del precepto legal).

Asimismo, debe distinguirse entre la valorización de los bienes declarados, en este caso el valor patrimonial de XXXXX, de la valorización de los bienes que conforman sus activos subyacentes.

En el presente caso, atendido que para valorar la sociedad XXXXX se consideró la diferencia entre el valor de los activos subyacentes y los pasivos, evidentemente, para efectos de distribuir posteriormente el costo tributario de XXXXX entre los diversos activos subyacentes - tras la disolución de XXXXX y su agencia -, se debe considerar el valor patrimonial de XXXXX (que sirvió de base para calcular el impuesto) y no el valor de los activos subyacentes mismos, como pretende la presentación.

Luego, y siguiendo el criterio ya fijado por este Servicio^[1], el valor inicialmente declarado de XXXXX (\$90) deberá ir asignándose a los activos subyacentes en proporción al valor que representen en el valor total de la respectiva sociedad o agencia en la cual se encontraban radicados, a medida que se vayan disolviendo las sociedades o entidades.

De este modo, siguiendo los ejemplos planteados en la presentación, letras a) y b) del Antecedente:

Valorizaciones para efectos de declarar/pagar el impuesto 24° transitorio		Distribución del valor utilizado para declarar/pagar el impuesto (\$90) entre los activos subyacentes de XXXXX	
Valorización de los activos de XXXXX		Valorización de los activos de XXXXX	
• Acciones	\$50	• Acciones	\$45
• Derechos sociales	\$30	• Derechos sociales	\$27
• agencia	\$20	• agencia	\$18

Valorización de los pasivos de XXXXX		Valorización de activos de la agencia	
• Cuentas por pagar	\$10	• Acciones	\$14,4
		• Derechos sociales	\$3,6
		Suma acciones/derechos agencia	\$18
Valorización de XXXXX (base imponible del impuesto)	\$90		

Dicho lo anterior y en cuanto a la incidencia del artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, una vez disuelta y liquidada XXXXX así como su agencia en Chile, se informa lo siguiente.

En términos generales, y para establecer el monto que se afectará con la tributación dispuesta en el artículo 38 bis citado, el contribuyente debe determinar la diferencia positiva entre el valor positivo del capital propio tributario, a la fecha del término de giro de acuerdo a lo dispuesto en el número 1 del artículo 41, y las cantidades que el propio artículo 38 bis ordena rebajar del capital propio tributario, entre las cuales se comprenden aquellas que, conforme a la Ley sobre Impuesto a la Renta, no deben afectarse con Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional^[2].

Luego, de la misma manera, corresponde rebajar las cantidades que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, atendido que se trata de un impuesto con carácter de "único". En el caso analizado, el monto que corresponde al valor de la agencia y que resultó afecto al impuesto único es \$18; monto que no puede ser gravado con otro impuesto y debe rebajarse del capital propio tributario.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente, y respecto de los criterios que solicita confirmar, se concluye que:

1. El valor inicialmente declarado de XXXXX (\$90, valor correspondiente a su valor patrimonial), y que sirvió de base para determinar el impuesto del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, deberá asignarse a los activos subyacentes en proporción al valor que representen dichos activos en el valor total de la respectiva sociedad o agencia en la cual se encontraban radicados, a medida que se vayan disolviendo las sociedades o entidades.
2. En el presente caso, no es posible utilizar como costo tributario de los activos subyacentes el 100% de su valor corriente en plaza si, al momento de valorizar la sociedad o entidad en la cual se encontraban directa o indirectamente radicados, se disminuyó el valor de la misma (sociedad o entidad) deduciendo los pasivos.
3. En la disolución y liquidación de la agencia, no procede aplicar el impuesto establecido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pero

únicamente respecto del costo tributario distribuido a la agencia como consecuencia de aplicarse el impuesto único y sustitutivo del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780 (en este caso, \$18).

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1534, de 06.07.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[\[1\]](#) Oficio N° 1828 de 2016.

[\[2\]](#) Circular N° 69 de 2015.