

Tratamiento tributario del gasto por disolución y liquidación de una sociedad anónima.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la fecha en que se debe reconocer el gasto tributario, para sus accionistas, por la pérdida que se produzca en la adjudicación de bienes producto de la disolución y liquidación de una sociedad anónima.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad anónima de giro inversiones (“sociedad”), contribuyente del impuesto de primera categoría (IDPC) y que determinaba su renta efectiva según contabilidad completa puso término de giro el 30 de noviembre de 2020, conforme con el certificado emitido por este Servicio¹, indicando que ha dado cumplimiento a sus obligaciones tributarias conforme a la ley. La liquidación de la sociedad se realizará el año 2021.

Sus accionistas eran 4 personas jurídicas que tributan en renta efectiva según contabilidad completa.

Agrega que, conforme la jurisprudencia administrativa², en caso de disolución y liquidación de una sociedad, sus accionistas podrán reconocer como un gasto tributario conforme a lo dispuesto en el artículo 31, N° 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), la pérdida que se produzca entre el costo de adquisición de las acciones y el valor tributario de los activos que se adjudicarán.

Este Servicio habría señalado, indica, que el momento en que el accionista puede reconocer en el plano tributario la pérdida señalada se entenderá definido por la fecha del respectivo certificado de término de giro emitido por este Servicio.

Dándose los supuestos antes señalados, en el caso de la disolución y liquidación de la sociedad, lo que resta confirmar es la fecha en que se debe reconocer el gasto tributario para sus accionistas considerando que el término de giro se realizó el 30 de noviembre de 2020, el certificado fue enviado en abril de 2021 y su liquidación se realizará también en el año 2021, lo que corresponde a periodos tributarios distintos.

Al respecto, solicita confirmar que el gasto tributario para los accionistas deberá ser reconocido en el año del certificado de término de giro y no en la fecha en que el contribuyente cesó en sus actividades. De esta forma, los accionistas de la sociedad deberán reconocer la pérdida en el año comercial 2021 y considerarse para la determinación de la renta líquida imponible del año tributario 2022.

II ANÁLISIS

En el apartado 3.2.2. del título II. de la Circular N° 73 de 2020, relativo a la tributación sobre bienes adjudicados con ocasión de término de giro de una sociedad, este Servicio instruyó que, conforme los párrafos segundo y tercero del N° 5 del artículo 38 bis de la LIR, cuando el valor de los bienes adjudicados por propietarios que sean empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, sea mayor o menor al valor de la inversión total, es decir, del capital aportado o al valor de adquisición de la participación en la empresa que efectúa su término de giro, la diferencia se deberá reconocer como un ingreso o un gasto del ejercicio en la empresa adjudicataria, según corresponda.

La misma instrucción agrega que de esta diferencia se deberá descontar, además, aquellos activos que son representativos de rentas que formaban parte del registro REX y que se mantenían controladas en el registro especial mencionado en el apartado 3.2.1. de la Circular N° 73 de 2020, en comento (columna adicional al registro tributario de rentas empresariales).

¹ Enviado vía Internet en abril del 2021

² Oficio N° 1681 de 2019.

De este modo, la diferencia neta así determinada (el ingreso o el gasto) deberá agregarse o deducirse, según corresponda, en la determinación de la respectiva renta líquida imponible o base imponible del IDPC³.

Se hace presente que, si bien la determinación del valor de adquisición para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los propietarios de las empresas que cesan sus actividades se efectúa a la fecha del término de giro, considerando el valor determinado conforme al N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, la sola emisión del certificado de término de giro no tiene como efecto la liquidación de la sociedad y la adjudicación de sus bienes que permita determinar un resultado al socio o accionista inversionista. De modo que al momento de adjudicarse los bienes a los socios o accionistas se concreta la diferencia determinada entre el valor de los bienes adjudicados y el valor de la inversión total realizada en la empresa que se disuelve y liquida.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, de acuerdo a los párrafos segundo y tercero del N° 5 del artículo 38 bis de la LIR, la empresa adjudicataria sujeta a las disposiciones de la letra A) o N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deberá reconocer como ingreso o gasto del ejercicio, según corresponda, la diferencia entre el valor de los bienes adjudicados y el valor de la inversión total, es decir, del capital aportado⁴ o el valor de adquisición de la participación en la empresa que efectuó el término de giro.

El reconocimiento del ingreso o gasto tributario se debe realizar en el año en que, con motivo de la liquidación de una sociedad que se disuelve, se produzca la adjudicación de sus bienes.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1648 del 29-06-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Previo a las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a los artículos 31 y 38 bis de la LIR, este Servicio se pronunció en oficios 1686 de 2015, 2387 de 2018 y 1681 de 2019, sobre el tratamiento del gasto producido al momento de disolución y liquidación de sociedades en el mismo sentido. Esto es, que el resultado de ingreso o gasto debe ser reconocido en la fecha de la disolución y liquidación de la sociedad en la cual se tenía participación, siempre que se cumpla con los demás requisitos generales sobre aceptación de gastos, de acuerdo con la naturaleza del gasto, en los términos dispuestos en el artículo 31 de la LIR, esto es, pagado o adeudado en el ejercicio, y que se encuentre acreditado debidamente.

⁴ Más o menos sus aumentos o disminuciones.