

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRAS A) Y D) Y ART. 38
BIS – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 69 – LEY N° 20.712, ART. 10 TRANSITORIO –
RESOLUCIÓN EX. N° 127 DE 2018
(ORD. N° 1982 DE 09.09.2020).**

Disolución y liquidación voluntaria de un fondo de inversión privado considerado sociedad anónima para efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria de un fondo de inversión privado disuelto y en liquidación voluntaria que, de acuerdo al artículo 10 transitorio de la Ley Única de Fondos, se considera sociedad anónima para efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un fondo de inversión privado (FIP) fue constituido al amparo de la Ley N° 18.815, cuyos aportantes son personas jurídicas contribuyentes del artículo 14, letra A), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Actualmente están evaluando la posibilidad de disolver y liquidar el FIP que tendría inversiones en sociedades del giro inmobiliario y retail.

Agrega que, con la entrada en vigencia de la Ley N° 20.712, Ley Única de Fondos (LUF) y, por expresa disposición de su artículo 10 transitorio, el FIP es considerado una sociedad anónima para efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, en consecuencia, ha tributado como contribuyente del impuesto de primera categoría (IDPC) desde la entrada en vigencia de la LUF.

Atendidos los argumentos que expone, detallados en el Análisis, solicita confirmar los siguientes criterios o resolver las siguientes consultas, acerca de la interpretación de las normas tributarias aplicables:

- 1) Si procede aplicar las normas contenidas en el artículo 38 bis de la LIR para la liquidación de un FIP que, por no cumplir con lo dispuesto en el artículo 10 transitorio de la LUF, ha sido considerado como una sociedad anónima para efectos tributarios y, por tanto:
 - (i) se adjudicarían los activos a los partícipes del FIP al valor tributario registrado en éste,
 - (ii) no se generaría un impuesto de término de giro al ser los partícipes del FIP personas jurídicas contribuyentes del artículo 14, letra A), de la LIR.
- 2) Si para este término corresponde aplicar el procedimiento descrito en la Resolución N° 127 de 2018 (a través de un formulario N° 2117) o bien el procedimiento general de término de giro aplicable a demás sociedades y contribuyentes con inicio de actividades.
- 3) En caso de no resultar aplicables las normas del artículo 38 bis de la LIR, indicar los efectos tributarios que se derivan de la disolución y posterior liquidación de un FIP que es considerado para efectos de la LIR como una sociedad anónima.

II ANÁLISIS

Previo a confirmar los criterios señalados en su presentación, es preciso considerar las siguientes disposiciones legales:

- a) El artículo cuarto de la LUF derogó la Ley N° 18.815, que regulaba los fondos de inversión, en tanto que su artículo 10 transitorio dispuso que las administradoras de FIP constituidos al amparo de la derogada Ley N° 18.815 debían ajustar los reglamentos internos de dichos FIP dentro del plazo de un año contado desde la publicación de la ley y cumplir las obligaciones administrativas y tributarias establecidas para ellos y sus administradoras.

De acuerdo al inciso segundo del citado artículo 10 transitorio, si transcurrido el plazo de un año desde la entrada en vigencia de la LUF no se realizaron las adecuaciones antes señaladas, el FIP “será considerado sociedad anónima y sus aportantes accionistas de la misma para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de los beneficios y utilidades que obtengan a contar del ejercicio comercial en que hubiere caducado el señalado plazo, tributando el respectivo fondo de

inversión privado, en consecuencia, en la misma forma y oportunidad que establece la ley respecto de esas sociedades...”

- b) El artículo 38 bis de la LIR prescribe que, al término de giro, las empresas acogidas a las reglas de la primera categoría tributarán por las rentas o cantidades acumuladas que tengan su tributación pendiente, con un impuesto del 35%, sólo respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa.

Respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a propietarios que consistan en empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D), N° 3, del artículo 14 de la LIR, éstas deberán considerarse retiradas o distribuidas a dichos propietarios a la fecha del término de giro, con el crédito que les corresponda proporcionalmente.

- c) En cuanto a la adjudicación de bienes al término de giro, el N° 5 del mismo artículo 38 bis dispone que el valor de adquisición para fines tributarios de los bienes para los propietarios de las empresas de que trata este artículo, en la disolución, corresponderá a aquel que haya registrado la empresa de acuerdo a las normas de la LIR, a la fecha del término de giro, la que no estará sujeta a la facultad de tasación dispuesta en el artículo 64 del Código Tributario.

En caso que el valor de los bienes, que corresponde adjudicar a las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 de la LIR exceda del valor de la inversión total realizada por dichos contribuyentes en la empresa que realiza el término de giro, la diferencia que se produzca deberá reconocerse como un ingreso del ejercicio de la empresa adjudicataria.

Por su parte, si el valor de los bienes que corresponda adjudicar a las empresas sujetas a la letra A) del artículo 14 de la LIR, fuere inferior al valor de la inversión total realizada en la empresa que realiza el término de giro, la diferencia que se produzca constituye una pérdida que deberá deducirse como un gasto por la empresa adjudicataria.

- d) Por otro lado, conforme lo dispone el artículo 69, N° 2, de la LIR, en concordancia con lo señalado por el artículo 69 del Código Tributario, la empresa que pone término a su giro, dentro de los dos meses siguientes al cese de las actividades, deberá declarar y pagar el IDPC y el impuesto único de 40% por las partidas del inciso primero del artículo 21 de la LIR, así como los demás impuestos anuales que correspondan al ejercicio en el que cesen las actividades.

Conforme lo anterior, de no haberse efectuado las adecuaciones que establece la ley dentro de plazo, el FIP queda afecto a las normas de tributación del IDPC, sobre la base de balance general, y sus aportantes al régimen del artículo 14, letra A), de la LIR, como si el FIP fuera una sociedad anónima y sus aportantes accionistas.

Por la misma razón, corresponde aplicar a las rentas pendientes de tributación las normas de término de giro que afectan a las sociedades anónimas en los términos establecidos en el artículo 38 bis de la LIR, entendiéndose retiradas, remesadas o distribuidas todas las rentas o cantidades retenidas o acumuladas que, al término de giro, se encuentren pendientes de tributación, gravándose con el impuesto del 35%, sólo respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa, deduciendo la proporción del crédito de los artículos 56 N°3 y 63, con restitución del crédito si correspondiere. Respecto a la parte de las rentas que corresponda a propietarios que sean empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) del N° 3 del artículo 14 de la LIR, ésta deberá considerarse retirada o distribuida a dichos propietarios a la fecha del término de giro, con el crédito que les corresponda proporcionalmente, quedando dichas rentas pendientes de tributación hasta su distribución a contribuyentes de impuestos finales o hasta un término de giro, siguiendo la misma regla anterior en este último caso.

Asimismo, dentro de los dos meses siguientes al cese de las actividades se deberá declarar y pagar el IDPC y el impuesto único de 40% por las partidas del inciso primero del artículo 21 de la LIR, así como los demás impuestos anuales que correspondan al ejercicio comprendido entre el 1 de enero y la fecha del término de giro.

El resolutivo 6° de la Resolución Ex. N° 127 de 2018, de este Servicio, dispone que la Administradora, deberá comunicar la disolución y liquidación de los fondos que administra por medio del Formulario N° 2117 (Trámites generales), acompañando copia simple del acta de la Asamblea de Aportantes o de la

Sesión de Directorio que acuerde dicha situación, dentro del plazo dispuesto en el artículo 69 inciso primero del Código Tributario.

Por lo tanto, y sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones generales aplicables a los contribuyentes que ponen término de giro, sujetos al IDPC, se deberá acompañar el Formulario N° 2117, y los demás antecedentes requeridos para tales efectos.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente y sobre lo consultado, se informa:

- 1) Procede aplicar las normas contenidas en el artículo 38 bis de la LIR para la liquidación de un FIP que, por no cumplir con lo dispuesto en el artículo 10 transitorio de la LUF, ha sido considerado como una sociedad anónima para efectos tributarios.

Por tanto, los bienes que se adjudiquen, como consecuencia de la liquidación del FIP, a sus partícipes, no generará impuesto al ser los partícipes del FIP personas jurídicas contribuyentes del artículo 14 A, de la LIR, pero solo hasta el valor tributario determinado en la forma establecida en el N° 5 del artículo 38 bis.

- 2) El procedimiento general de término de giro es el aplicable a las sociedades y contribuyentes con inicio de actividades, de acuerdo al citado artículo 38 bis, en relación al artículo 69 del Código Tributario, sin perjuicio de la aplicación de la Resolución N°127 de 2018. Por tratarse de un fondo de inversión, esta obligación debe ser cumplida por la sociedad administradora del mismo.

Se debe presentar el respectivo Formulario N° 2117, junto con los demás antecedentes que sean necesarios para acreditar la situación tributaria del FIP al momento del cese de sus actividades.

- 3) Conforme lo expuesto, es innecesario referirse al tercer punto señalado en su presentación.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1982 del 09-09-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos