

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 10, ART. 11, ART. 41 H – CÓDIGO
TRIBUTARIO – ART. 64 INCISOS DÉCIMO, DECIMOSEGUNDO, DÉCIMO TERCERO,
DÉCIMO CUARTO – CIRCULARES N° 11 DE 2025 Y N° 23 DE 2025 – RESOLUCIÓN EX.
N° 30 DE 2025
(ORD. N° 206, DE 28.01.2026)**

Tasación del aporte de activos situados en Chile entre entidades domiciliadas en el extranjero.

De acuerdo con su presentación, en el marco de una reorganización del grupo empresarial, una entidad canadiense planea aportar las acciones de una sociedad chilena a otra entidad canadiense del mismo grupo.

Tras referirse a los requisitos legales para inhibir la facultad de tasación de este Servicio, solicita confirmar que el aporte de las acciones planeado corresponde a una reorganización empresarial internacional, que cumple con lo dispuesto en los incisos duodécimo y décimo tercero del artículo 64 del Código Tributario, no siendo necesario que el aporte se efectúe por un aumento de capital, ni que dicho valor sea asignado por la junta u órgano respectivo pudiendo efectuarse a valores contables, normales de mercado u otro valor, en la medida que mantenga registrado de forma separada el valor tributario de los bienes aportados.

Al respecto, de acuerdo con el inciso decimosegundo del artículo 64 del Código Tributario, no procederá la facultad de tasación, cuando se trate de reorganizaciones empresariales internacionales, distintas de una fusión o división, que produzcan efectos en bienes, acciones o derechos situados en el país, siempre que cumplan los requisitos copulativos que la misma norma establece¹.

A su turno, el inciso decimotercero del mismo artículo permite tasar a aquellas reorganizaciones que, en lo pertinente, impliquen el traslado de la propiedad de bienes, acciones o derechos, situados en el país, a entidades domiciliadas o residentes en países o territorios a los que se refiere el artículo 41 H de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)², o que según la legislación extranjera estén liberados de llevar contabilidad según normas de general aplicación.

A partir de lo anterior, y en lo que interesa a la presente consulta, se desprende que:

- 1) El inciso decimosegundo del artículo 64 del Código Tributario, al establecer los requisitos que deben cumplir las “reorganizaciones empresariales internacionales distintas a una fusión o división”, no establece qué tipo de operaciones se comprenden bajo dicha denominación.

Sin embargo, y en lo que interesa, el inciso décimo del mismo artículo establece que no se aplicará la facultad de tasación respecto de cualquier tipo de reorganizaciones empresariales, tales como, “el aporte de activos de cualquier clase”, estimándose en base a dicha norma que, bajo las reorganizaciones empresariales internacionales, quedan comprendidos los “aportes”.

- 2) Luego, tratándose del aporte de activos, es fundamental que la sociedad receptora mantenga el costo tributario de los activos y que, además, no existan flujos efectivos de dinero para los aportantes.

Sobre lo anterior, este Servicio instruyó que las modificaciones efectuadas al artículo 64 del Código Tributario no excluyen la facultad de tasar cuando los contribuyentes “realizan aportes” a valores distintos a los tributarios; y que, así como en las fusiones y divisiones, los activos deberán ser “traspasados” al valor tributario que estos tenían en su entidad de origen o al costo tributario al cual fueron adquiridos por la persona natural³.

Lo anterior implica que la sociedad a la que se “traspasan” los activos “debe registrarlos” por su valor tributario, pero no impide que la operación propiamente tal pueda efectuarse a un valor distinto, pudiendo hacerse a valor de mercado o cualquier otro que se acuerde por los

¹ A saber, que exista una legítima razón de negocios –según el inciso décimo cuarto del artículo 64 del Código Tributario–, que no se originen flujos de dinero para el aportante y se mantenga el costo tributario de los activos que se transfieran, asignen o aporten con ocasión de la reorganización, que se haya cumplido con las exigencias legales de la jurisdicción extranjera que corresponda y se mantenga o no se afecte la potestad tributaria de Chile, esto es, cuando un posterior aporte o transferencia de los activos que hubieran sido asignados o aportados en el proceso de reorganización sean efectivamente susceptibles de ser gravados en Chile.

² Ver Circular N° 11 de 2025 y Resolución Ex. SII N° 30 de 2025.

³ N° 4.2 del Capítulo II de la Circular N° 23 de 2025.

intervinientes⁴. Lo importante es que, en tal caso –atendido que para todos los efectos legales y tributarios, será este valor registrado el que deberá considerar el aportante–, la sociedad receptora registre de forma separada el costo tributario de los activos, de modo tal de “mantener el costo tributario” y así cumplir con las obligaciones tributarias respecto de dicho valor –como su revalorización, por ejemplo–, lo que permitirá luego la determinación del resultado tributario correspondiente, en caso de su posterior enajenación⁵.

Ahora bien, para efectos de acreditar adecuadamente el costo tributario de los activos aportados, y que estos se “mantienen registrados” a ese valor en la sociedad receptora, esta información debe constar expresa e inequívocamente en la documentación que da cuenta del aporte u operación correspondiente y que sustenta los registros contables. Específicamente, será necesario que el costo tributario de los activos esté indicado de forma expresa en la escritura –o documento que corresponda, según la legislación extranjera– mediante la cual se realiza la operación.

Por otra parte, es importante precisar que, aun cuando el artículo 64 del Código Tributario ya no exige expresamente una determinada forma de materializar los aportes y de asignar los valores de los activos, ciertamente ello no implica que sea posible efectuarlos prescindiendo de las formalidades previstas por la ley para que exista el aporte como tal, cuestión que va en armonía con la obligación de los contribuyentes de materializar sus actuaciones, según lo ordenado por la legislación civil o comercial aplicable⁶.

En este caso, tratándose de una operación efectuada en el extranjero, el contribuyente deberá acreditar que se han cumplido todas las formalidades exigidas por la legislación extranjera para el tipo de operación de que se trate⁷ –en particular, con las exigencias de la legislación canadiense aplicable–. Al respecto, si el contribuyente no cuenta con la documentación necesaria de respaldo (trazabilidad), o las operaciones se realizan sin cumplir las formalidades o solemnidades que ordena la legislación común, dichas operaciones podrán ser tasadas conforme al artículo 64 del Código Tributario.

- 3) Por su parte, la exigencia que se mantenga o no afecte la potestad tributaria de Chile tiene por objeto salvaguardar el interés fiscal, permitiendo que, posteriormente, un eventual aporte o transferencia de los activos asignados o aportados en el proceso de reorganización sean efectivamente susceptibles de ser gravados en el país.

Por lo tanto, si las futuras operaciones que recaigan en los bienes que se aportan pueden gravarse con los impuestos que corresponda en Chile, la reorganización no será tasable, como ocurre, por ejemplo, con las acciones de una sociedad anónima domiciliada en el país, las cuales se entienden situadas en Chile conforme con el artículo 11 de la LIR y, por lo tanto, los futuros aportes de ellas podrán ser gravados al constituir renta de fuente chilena según el artículo 10 de la LIR.

- 4) Por último, en cuanto a los objetivos de la reorganización expuesta, la existencia de una legítima razón de negocios es una cuestión de hecho que no es posible determinar a priori, sino que está entregada a la revisión de las respectivas instancias de fiscalización, debidamente argumentada y acreditada por el contribuyente para inhibir a este Servicio de tasar.

De esta manera, en la medida que se cumpla con los requisitos establecidos en los incisos decimosegundo y decimotercero del artículo 64 del Código Tributario, este Servicio quedará inhibido de tasar el aporte de las acciones de la sociedad chilena consultado; de lo contrario, procederá la facultad de tasar sin limitaciones.

CAROLINA SARAVIA MORALES
DIRECTOR (S)

Oficio N° 206, del 28.01.2026
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁴ En este sentido, en el Oficio N° 2112 de 2022 se instruyó que, en el caso de una fusión internacional, esta no sería tasable mientras se mantuviera registrado en forma separada en la sociedad absorbente el valor tributario de los activos y pasivos de la sociedad absorbida, de acuerdo con la legislación chilena, independiente de la forma en que debían registrarse los activos en el otro país.

⁵ N° 4.4 del Capítulo II de la Circular N° 23 de 2025.

⁶ N° 4.2 del Capítulo II de la Circular N° 23 de 2025.

⁷ N° 4.3 del Capítulo II de la Circular N° 23 de 2025.