

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, LETRA A), N°2, ART. 14, LETRA D), N°2 - CIRCULAR N° 10, DE 2015. (Ord. N° 2117, de 12-10-2018)

CRÉDITO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTRANJERO EN CASO DE LA DIVISIÓN DE UNA SOCIEDAD.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta sobre la utilización del crédito por impuestos pagados en el extranjero (crédito IPE) en caso de dividendos distribuidos por una sociedad argentina, cuando la sociedad que recibe los dividendos se divide con posterioridad a su percepción.

I.- ANTECEDENTES DE LA CONSULTA.

1.- Expone en su presentación que la sociedad anónima chilena AAA S.A., se dividió en el año comercial 2015, habiendo previamente recibido dividendos de Argentina con derecho a crédito IPE, los cuales pasaron a formar parte de la renta líquida provisoria determinada a la fecha de la división. Producto de dicha división, nació la sociedad AAA1 S.A.

Las rentas de fuente chilena se distribuyeron a AAA1 S.A., dejando radicadas en su totalidad en la continuadora AAA S.A., las rentas de dividendos de Argentina con su respectivo crédito, el que fue utilizado por dicha empresa al determinar su resultado tributario definitivo al 31 de diciembre de 2015.

2.- Señala la Dirección de Grandes Contribuyentes que habría dos alternativas para efectuar la distribución de los dividendos percibidos desde el exterior y sus créditos asociados, solicitando que se confirme el criterio que se estime correcto:

a) Distribuir, en ambas sociedades, en la misma proporción que se distribuye el patrimonio, la totalidad de la renta líquida provisoria determinada a la fecha de la división compuesta tanto por las rentas de fuente extranjera como por las rentas de fuente chilena.

La sociedad que nace de la división, AAA1 S.A., no podrá imputar el crédito IPE contra el IDPC que determine al término del ejercicio, así como tampoco en contra de los impuestos finales. La continuadora AAA S.A. puede imputar el crédito IPE, pero considerando en su determinación la parte del dividendo percibido en Argentina que forma parte de su resultado tributario al término del ejercicio, sin considerar aquella parte que, según la proporción correspondiente, se asignó a la sociedad que nace de la división AAA1 S.A.

Conforme a lo anterior, se generaría una pérdida del crédito IPE asociado a la parte de la renta de fuente extranjera que fue asignada a la sociedad que nace de la división.

b) Distribuir a la sociedad que nace de la división, AAA1 S.A., en la misma proporción que se distribuye el patrimonio, la parte de la renta líquida provisoria determinada a la fecha de la división que corresponde a rentas de fuente nacional, asignándose la totalidad de las utilidades percibidas desde el extranjero a la sociedad continuadora AAA S.A. con el crédito asociado por impuestos pagados en el exterior.

II.- ANÁLISIS.

1.- El N°2, de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), vigente a contar del año comercial 2015 y hasta el 31 de diciembre 2016^[1], al regular la división de sociedades obligadas a determinar su renta efectiva por medio de contabilidad completa con arreglo a las disposiciones del Título II de la LIR^[2], señala que las rentas acumuladas así como las reinversiones recibidas, se deben asignar a cada una de las sociedades que resultan de la división, incluyendo la sociedad dividida, en proporción al capital propio tributario determinado a la fecha de la división que se les asigna a cada una de ellas.

Al respecto, la Circular N°10 de 2015, dispone que la asignación, en proporción al capital propio tributario determinado a la fecha de la división que se asigna a cada una de las sociedades que resultan de la división, incluida la dividida, comprende el valor del capital reajustado invertido en la sociedad, así como el saldo del FUT, FUF, FUNT y FUR que se mantenga en la sociedad. Cada una de las sociedades resultantes de la división, incluida la dividida, debe mantener el registro y control de la proporción que les corresponde sobre el capital y su reajuste, así como el saldo del FUT, FUF, FUNT y FUR de la empresa o sociedad que se divide hasta el momento de su reorganización.

Como se observa, la norma vigente durante el año comercial 2015, año en que ocurrió la división de AAA S.A., solo regulaba la proporción en que se debía asignar el capital social y las utilidades acumuladas en la empresa.

Sin embargo, la norma indicada no regulaba como se debían distribuir los distintos activos entre la sociedad continuadora y las sociedades que nacía de la división, ni tampoco distinguía entre la fuente chilena o extranjera de las utilidades acumuladas en la empresa para su asignación entre la sociedad continuadora y las nuevas sociedades que nacen de la división.

De esta forma, respetando la proporción indicada, tanto los activos como las utilidades acumuladas podían asignarse libremente entre las distintas sociedades, en la forma dispuesta por la junta extraordinaria de accionistas, sin perjuicio que solamente la sociedad a la cual se le asignaron las acciones de la sociedad argentina y que recibió los ingresos de fuente extranjera gravados con impuestos fuera de Chile, generando el crédito IPE, podría imputar el crédito IPE en contra del IDPC que determine al término del ejercicio, como a su vez, sus accionistas utilizar el crédito en contra de los impuestos finales.

2.- Finalmente, debe tenerse presente que la norma del N°2, de la letra D), del artículo 14 de la LIR, que regula las divisiones que acaezcan a contar del 1° de enero de 2017, señala respecto de los contribuyentes sujetos a los regímenes de la letras A) y B), ambas del artículo 14 de la LIR, que el remanente del crédito del Registro SAC a que se refiere la letra d), del N°4, de la letra A) y la letra d), del N°2, de la Letra B), ambos del artículo 14 de la LIR, deberá ser asignado en la entidad continuadora como en aquellas que nacen de la división, en la proporción al capital propio tributario respectivo.

III.- CONCLUSIÓN.

Considerando que la operación consultada corresponde al año comercial 2015, no hay norma legal que impida que, respetando la proporción del capital propio tributario que corresponda a la sociedad continuadora, como consecuencia de la división, se le asigne la inversión en Argentina como la totalidad de las rentas acumuladas percibidas desde dicho país. Por su parte, sólo la sociedad a la cual se le asignaron las acciones de la sociedad argentina y que percibió los dividendos de fuente extranjera, tiene derecho a hacer uso del crédito por impuestos pagados en el exterior y los accionistas de dicha sociedad podrán usar el crédito contra impuestos finales, cuando corresponda.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2117, de 12.10.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Respecto de los impuestos que deban declararse y pagarse por las rentas percibidas o devengadas a partir de dicho año comercial hasta el 31 de diciembre de 2016 de acuerdo a lo dispuesto en el artículo segundo, de las disposiciones transitorias de la N°20.780 de 2014.

[2] Cuando las sociedades que nacen de la división también se encuentren obligadas a determinar su renta efectiva por medio de contabilidad completa con arreglo a las disposiciones del Título II de la LIR.