

Aporte de activos ubicados en el extranjero desde una sociedad constituida en Chile a una entidad constituida en el exterior.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la procedencia del ejercicio de las facultades de tasación en un aporte de activos ubicados en el extranjero, desde una sociedad constituida en Chile a una entidad constituida en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad constituida en Chile, que determina su renta efectiva mediante contabilidad completa, aportará activos que mantiene en el exterior a una entidad sin domicilio ni residencia en Chile.

En dicho contexto, consulta si el aporte podrá ser objeto de las facultades de tasación de este Servicio o si procederá acogerse a la norma de excepción del inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario.

II ANÁLISIS

El artículo 64 del Código Tributario faculta a este Servicio para tasar la base imponible de los impuestos, en las circunstancias que dicha norma señala.

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso quinto del mencionado artículo 64 inhibe a este Servicio de ejercer sus facultades de tasación en el caso del aporte de activos de cualquier clase, efectuados en un proceso de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, subsistiendo el aportante¹, en tanto se cumplan los siguientes requisitos²:

- 1) Que implique un aumento de capital de una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad;
- 2) Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;
- 3) Que los aportes se efectúen al valor contable o tributario en que estaban registrados en el aportante, y
- 4) Que los valores se asignen en la respectiva junta de accionistas o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

Al respecto, tratándose de reorganizaciones empresariales donde existe un componente internacional, este Servicio ha interpretado que, para la procedencia de lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, es necesario que los efectos tributarios de la reorganización se produzcan y agoten en Chile³.

En ese sentido, la exigencia que los efectos tributarios de la reorganización se produzcan y agoten en Chile, más que una limitación o cortapisa a las reorganizaciones internacionales, precisamente ha permitido efectuar dichas reorganizaciones⁴ – inhibiendo a este Servicio de ejercer sus facultades de tasación – pero salvaguardando el interés fiscal y la posibilidad de fiscalizar efectivamente esas operaciones.

De este modo, la norma examinada – que inhibe a este Servicio de ejercer sus facultades legales de tasación – así como la exigencia que los efectos de la reorganización internacional se produzcan y agoten en Chile, descansa en que dicha reorganización o reestructuración del patrimonio tenga como objetivo una asignación eficiente de los activos, manteniendo el correcto desempeño del grupo

¹ Sea empresario individual, sociedad o contribuyente del artículo 58 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

² Las instrucciones sobre esta norma se encuentran en la Circular N° 45 de 2001.

³ En este sentido, Oficio N° 530 de 2021, Oficio N° 1756 de 2015, Oficio N° 2156 de 2013 y Oficio N° 408 de 2010, entre otros.

⁴ Tener presente que, sistemáticamente, el artículo 64 del Código Tributario se ubica en el Título IV del Libro I. Esto es, entre los “medios especiales de fiscalización”.

empresarial, sin desprenderse de los activos o su control, ni radicando el mayor valor, a fin de cuentas, en otra jurisdicción⁵.

Luego, es esencial que la enajenación pueda gravarse en Chile posteriormente, cuando el bien salga efectivamente del control del grupo empresarial, lo cual explica la necesidad de mantenerlos registrados a costo tributario⁶. El efecto de inhibir la tasación, entonces, es posponer la tributación, pero en caso alguno evitarla.

Así, para que una operación agote sus efectos tributarios en Chile⁷, el mayor valor obtenido en la enajenación de los bienes aportados, efectuada con posterioridad a la reestructuración, deberá tributar en Chile.

En el presente caso, el aporte de activos ubicados en el exterior a otra entidad sin domicilio ni residencia en Chile impide que el mayor valor obtenido por esta última entidad, posteriormente, tras enajenar los activos – registrados en su oportunidad a costo tributario – sea susceptible de pagar impuestos en Chile, al tratarse de un bien ubicado en el extranjero enajenado por una entidad extranjera.

De esta manera, una reorganización en que se aporta un bien ubicado en el exterior y el receptor del aporte es una entidad constituida en el extranjero, sí podrá ser objeto de tasación por parte de este Servicio⁸.

Aunque no modifica lo señalado, se hace presente que, de la consulta, no es posible deducir si la sociedad aportante y la entidad receptora de los activos ubicados en el extranjero sean parte del mismo grupo empresarial⁹ ni que se verifique una legítima razón de negocios, cuestiones que en todo caso deben acreditarse en la instancia fiscalizadora respectiva¹⁰.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que el aporte de bienes ubicados en el extranjero por parte de una sociedad constituida en Chile a una entidad constituida en el exterior no produce ni agota sus efectos en Chile, por lo que sí podrá ser objeto de tasación.

Saluda a usted,

HERNAN ANDRES FRIGOLETT CORDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2213 del 21-07-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁵ Este objetivo puede observarse en el Primer Informe de la Comisión de Hacienda del Senado, durante el segundo trámite constitucional de la Ley N° 19.705, en el cual se indicó “Agregó que cada vez se hace más frecuente la necesidad de reorganizarse que tienen las sociedades anónimas, sociedades de personas y en general las empresas, constituidas en Chile, por razones legítimas de negocios. En estas circunstancias, lo normal es que tanto de una división, fusión o cualquier otro proceso de reorganización, en que se aportan en forma total o parcial los activos de cualquier clase, subsistiendo la aportante, no se busca realizar una utilidad, sino que una nueva estructura empresarial para enfrentar los problemas que se generan de la dinámica actual de la economía”.

⁶ Así, en el Primer Informe de la Comisión de Hacienda del Senado, durante el segundo trámite constitucional de la Ley N° 19.705, se indicó que “en este evento, lo natural es que los activos se aporten a valores de libro, e incluso tributario, de manera que la utilidad que pueda generar la transferencia de esos activos se realizará efectivamente cuando los enajene a su vez la sociedad receptora”.

⁷ En este sentido, Oficios N° 2156 de 2013 y N° 530 de 2021.

⁸ En este sentido, Oficio N° 2156 de 2013.

⁹ En los términos del artículo 96 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

¹⁰ El párrafo final del Título III de la Circular N° 45 de 2001 explicita, sobre la legítima razón de negocios, que esta nunca podrá ser evitar el pago de impuestos.