

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA G, ART. 41 B Y ART. 41 G
(ORD. N° 2507, DE 03.12.2025).

Disolución y liquidación de sociedad constituida en el extranjero.

De acuerdo con su presentación, dos personas naturales sin contabilidad adquirieron por sucesión por causa de muerte acciones de una sociedad extranjera, las cuales formaron parte del inventario que se acompañó a la respectiva posesión efectiva de bienes del causante, pagándose el impuesto correspondiente conforme lo dispone la Ley N° 16.271. Agrega que, los ahora accionistas¹ de la empresa, han reconocido en Chile rentas pasivas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y pagado impuesto en Chile por dichas cantidades.

Teniendo presente lo anterior, consulta si, en caso de disolución y adjudicación de los activos subyacentes de dicha entidad, corresponde reconocer como ingreso tributario en Chile el mayor valor representativo de los activos recibidos producto de la disolución y adjudicación a valor comercial por sobre el costo tributario adquirido en el proceso sucesorio del cual formaron parte, más las rentas pasivas reconocidas en Chile para efectos del artículo 41 G de la LIR, ambas cantidades debidamente reajustadas.

Al respecto, y en lo que interesa, se informa que, conforme al inciso primero del artículo 41 B de la LIR, los contribuyentes que tengan inversiones en el extranjero no podrán aplicar respecto de estas lo dispuesto en los N° 7 y 8 del artículo 17 de la LIR, salvo las letras f), g) y h) de dicho número, y podrán retornar al país el capital invertido en el exterior sin quedar afectos a los impuestos de la LIR hasta el monto invertido².

A su turno, conforme con la letra g) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, no constituye renta la adjudicación de bienes efectuada en favor del accionista, con ocasión de la liquidación o disolución de una sociedad, en tanto la suma de los valores tributarios del total de los bienes que se le adjudiquen no exceda del capital que haya aportado a la empresa³. La diferencia positiva entre ambas cantidades, esto es, la suma del valor de los bienes adjudicados que exceda del capital aportado constituye un ingreso tributable del N° 5 del artículo 20 de la LIR, afecto a impuesto de primera categoría e impuestos finales.

Para efectos de establecer cuánto es el “capital aportado a la empresa”, el heredero⁴ que efectivamente ha pagado el Impuesto a la Herencia por la participación que hereda⁵ reconocerá como tal –en la proporción que le corresponda– el monto del capital efectivamente aportado por el causante, más su reajuste respectivo⁶.

Dicho monto, en este caso, será la cantidad que el causante haya invertido en el exterior, la cual deberá convertirse a su equivalente en pesos chilenos, en los términos dispuestos en el párrafo final del inciso primero del artículo 41 B, en relación con la letra a) del N° 7 del artículo 41 A, ambos de la LIR.

¹ Si bien no se especifica en su presentación, se asume para efectos del análisis que ya se efectuó la partición de la herencia.

² Para estos efectos, la norma establece que la suma respectiva debe encontrarse previamente registrada en o declarada ante este Servicio en la forma establecida en el N° 6 del artículo 41 A de la LIR, esto es, haber presentado la Declaración Jurada N° 1929 sobre inversiones en el exterior, y, en los casos en que no se haya efectuado oportunamente el registro o declaración o no se pueda contar con la documentación de respaldo, la disminución o retiro de capital deberá acreditarse mediante la documentación pertinente, debidamente autenticada, cuando corresponda. Las instrucciones sobre la materia fueron impartidas por este Servicio mediante Resolución Exenta SII N° 135 de 2020.

³ En la aplicación de esta norma para este caso, se excluyen “las rentas o cantidades que le correspondan en la misma y que se hayan considerado para efectos de la aplicación en el artículo 38 bis, al término de giro”, por cuanto esta última norma no aplica al término de giro de sociedades situadas en el extranjero (Oficio N° 650 de 2021).

⁴ Tras la transmisión de los derechos y obligaciones del causante en virtud del modo de adquirir sucesión por causa de muerte.

⁵ Oficio N° 1516 de 2021.

⁶ Las reglas contenidas en el N° 9 y la letra f) del N° 8, ambos del artículo 17 de la LIR, aplicables a los herederos en la adquisición de bienes por sucesión por causa de muerte, así como en su adjudicación y eventual enajenación posterior, no aplican respecto de los efectos de la disolución de una sociedad cuyas acciones fueron adquiridas por sucesión por causa de muerte. En efecto, si bien la adquisición de bienes por sucesión por causa de muerte no constituye renta para los herederos, y la adjudicación de los bienes que forman parte de la herencia es un ingreso no renta, hasta el monto en que aquellos fueron valorados para efectos del cálculo del impuesto a la herencia, ello no implica que dichos valores puedan ser considerados equivalentes al capital aportado en la sociedad cuya participación se hereda.

Por su parte, la suma de los valores tributarios del total de los bienes adjudicados corresponde a los valores determinados por la sociedad extranjera según las normas tributarias equivalentes a las que rigen en Chile, acreditado en el proceso de fiscalización. Dicho valor servirá para establecer el costo de adquisición de los bienes adjudicados en una eventual enajenación posterior⁷.

Con todo, conforme con la letra E del artículo 41 G de la LIR⁸, los dividendos retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que las entidades controladas distribuyan a los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, no estarán gravados en el país con el impuesto a la renta cuando correspondan a las rentas netas pasivas que hubiesen tributado previamente de conformidad al referido artículo 41 G de la LIR⁹.

De este modo, si al momento de su disolución la sociedad aun cuenta con rentas netas pasivas no distribuidas que ya fueron gravadas con el impuesto a la renta, pagado por los herederos en virtud del artículo 41 G de la LIR, los bienes que se adjudiquen estos herederos con cargo a dichas rentas ya tributadas no estarán gravados en el país.

Consecuentemente, de retornar el capital por disolución de la sociedad en el extranjero, los herederos solo deberán tributar con el impuesto de primera categoría e impuestos finales respecto de los bienes adjudicados cuyo valor exceda del monto del capital invertido por el causante y las rentas netas pasivas ya tributadas, según lo indicado.

CAROLINA SARAVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 2507, de 03.12.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁷ Oficio N° 650 de 2021. No obstante, lo expuesto solo aplica para la determinación del capital invertido en una sociedad extranjera, para efectos del artículo 41 B de la LIR; de modo que no alcanza al costo tributario de la participación societaria adquirida para una eventual futura enajenación, el cual, para el caso de haberse efectuado la partición de la herencia, será determinado por aplicación de la letra f) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, esto es, el valor de la participación societaria que se haya considerado para los fines del impuesto a las herencias, debidamente reajustado. Ver Oficio N° 2138 de 2020.

⁸ Este Servicio impartió las respectivas instrucciones en el apartado 6 de la Circular N° 40 de 2016 (referidas a la ex letra F del artículo 41 G de la LIR, hoy letra E tras la modificación por la Ley N° 21.210). Conforme a ellas, esta disposición busca evitar que las rentas pasivas que se hubieren computado y afectado con impuestos en Chile conforme al artículo 41 G de la LIR, fuere solo con IDPC o impuestos finales, se afecten nuevamente con impuestos a la renta en el país al momento de su percepción por la vía de la distribución de dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, beneficios o ganancias que efectúen las entidades controladas en el exterior. Para fines de su control se estableció un registro mediante Resolución Ex. N° 9 de 2017.

⁹ El párrafo segundo de la misma norma establece que, para estos efectos, se considerará que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, beneficios o ganancias distribuidas corresponden a las rentas netas pasivas en la misma proporción que dichas rentas representan en el total de las rentas netas de la entidad controlada. La misma regla se aplicará para la determinación de la distribución de utilidades que la entidad que distribuye hubiese recibido a su vez de otras entidades controladas, y así sucesivamente.