

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 7 Y N° 8 LETRA A), ART. 41 A, ART. 41 B Y ART. 57 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64
(ORD. N° 2620 DE 29.09.2021).**

Determinación del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de una sociedad constituida en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la determinación del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de una sociedad extranjera por parte de una persona natural domiciliada en Chile.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural domiciliada en Chile, que no lleva contabilidad completa, enajena acciones de una sociedad extranjera, no constituida en Chile, gravándose el mayor valor obtenido en el país donde se realizó la venta, el cual no cuenta con un convenio para evitar la doble tributación suscrito por Chile.

Agrega que la tributación de las rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero se rige por el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Para estos efectos, establece las rentas cuyos impuestos soportados en el extranjero pueden ser utilizados como crédito, además de regular la forma de efectuar el cálculo del referido crédito.

A su juicio, la fórmula de cálculo se refiere única y taxativamente a las rentas mencionadas en las letras a) a la g) del N° 1 del artículo 41 A, dentro de las cuales no se contemplan los mayores valores obtenidos en la venta de acciones de sociedades extranjeras y que tributaron en un país que no cuenta con convenio de doble tributación suscrito por Chile.

De esta manera, al no existir una norma especial que regule expresamente la situación expuesta, debe aplicarse de forma supletoria la regla general en la materia, contenida en la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la LIR. Esto es, costo de adquisición debidamente reajustado de acuerdo al porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior al de adquisición y el mes anterior al de la enajenación.

Luego, solicita confirmar que:

- 1) No resulta aplicable al mayor valor obtenido por personas naturales residentes en Chile en la venta de acciones de sociedades extranjeras que se efectúen en países con los que Chile no haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación y que haya pagado impuestos en ese país lo dispuesto en el artículo 41 A de la LIR, pues este tipo específico de renta no está contemplado expresa y directamente en la letra a)¹ de este artículo.
- 2) Al no existir una norma especial que regule expresamente la situación de este tipo de renta, debe aplicarse supletoriamente la regla general contemplada por la legislación tributaria para el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones por personas naturales, la cual está contemplada en la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.
- 3) Por lo anterior, la norma que resulta aplicable a la tributación del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de sociedades extranjeras que ha pagado impuesto en un país sin convenio de doble tributación, se regula por la regla general del artículo 17, N° 8, letra a), de la LIR; esto es, costo de adquisición debidamente reajustado de acuerdo al porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior al de adquisición y el mes anterior al de la enajenación.
- 4) Adicionalmente, se solicita se ratifique el siguiente cálculo para efectos de la declaración de una persona natural en el formulario 22:

¹ Al tenor de la presentación, se estima que se refiere al N° 1 del artículo 41 A de la LIR.

Fecha	Detalle	Cantidad	USD	Dólar obs. a utilizar	Monto histórico \$	IPC	Monto actualizado \$
02-01-2020	Compra acciones	1	1000,00	748,74	748.740	1,014	759.222
02-04-2020	Venta acciones	1	1100,00	863,91	950.301		950.301
31-12-2020	Resultado obtenido		100,00				191.079
	IPC abril- diciembre					1,013	
	Renta a declarar en el F.22						193.563

5) En el evento que las operaciones se realizaron en un país con el cual Chile sí cuenta con un convenio suscrito para evitar la doble tributación, se solicita se ratifique el siguiente cálculo para efectos de la declaración de la persona natural en F.22:

Fecha	Detalle	Cantidad	USD	Dólar obs. a utilizar	Monto actualizado \$
02-01-2020	Compra acciones	1	1000,00	710,95	710.950
02-04-2020	Venta acciones	1	1100,00	710,95	782.045
31-12-2020	Resultado obtenido		100,00		71.095
	IPC abril- diciembre				1,013
	Renta a declarar en el F.22				72.019

II ANÁLISIS

Conforme al artículo 41 A de la LIR², los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, que obtengan rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero se regirán por las normas de este artículo para efectos de utilizar como crédito los impuestos pagados sobre dichas rentas.

Luego, el N° 1 del artículo 41 A enumera los diversos tipos de rentas cuyos impuestos soportados en el extranjero pueden ser utilizados como crédito³, entre las cuales no contempla las rentas obtenidas en la enajenación de acciones de sociedades constituidas en el extranjero – salvo que este tipo de renta esté comprendida en un convenio para evitar la doble tributación suscrito por Chile – motivo por el cual, el mayor valor a que se refiere su consulta y los impuestos soportados en el extranjero respecto de aquel, no pueden acogerse a la regulación establecida en el artículo 41 A de la LIR.

Por otra parte, el inciso primero del artículo 41 B de la LIR establece que los contribuyentes que tengan inversiones en el extranjero e ingresos de fuente extranjera no podrán aplicar, respecto de estas inversiones e ingresos lo dispuesto en los N° 7 y 8 del artículo 17⁴, con excepción de las letras f), g) y h)

² Las instrucciones sobre el artículo 41 A de la LIR fueron impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 31, de 2021.

³ El N° 1 del artículo 41 A de la LIR establece las siguientes rentas cuyos impuestos soportados en el extranjero pueden ser utilizados como crédito: a) Dividendos y retiros de utilidades; b) Rentas por el uso de intangibles, tales como marcas, patentes y fórmulas; c) Rentas por la prestación de servicios profesionales o técnicos, o servicios calificados de exportación; d) Rentas clasificadas en los números 1 y 2 del artículo 42; e) Rentas de establecimientos permanentes situados en el extranjero; f) Rentas pasivas que resulten de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G, cuando corresponda a las rentas a que se refieren las letras a), b) y g) de este numeral; y g) Rentas provenientes de países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación, que esté vigente y en el que se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta pagados en el otro país contratante.

⁴ La Circular N° 43 de 2021, además, señala de forma expresa que el artículo 17, N° 8, letra a), de la LIR excluye la enajenación de acciones o derechos sociales de sociedades constituidas en el extranjero.

de dicho número y en el artículo 57. No obstante, estos contribuyentes podrán retornar al país el capital invertido en el exterior sin quedar afectos a los impuestos de la LIR hasta el monto invertido, mientras se cumpla con los requisitos establecidos en el inciso primero en comento.

Para estos efectos, el mismo artículo 41 B de la LIR prescribe que los contribuyentes que obtengan ingresos de fuente extranjera o que retornen el capital invertido en el exterior deberán convertir dichas cantidades a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera correspondiente vigente al término del ejercicio respectivo conforme a lo dispuesto en la letra a) del N° 7 del artículo 41 A de la LIR⁵.

Por consiguiente, la renta obtenida por una persona natural residente en Chile, por la enajenación de acciones de una sociedad constituida en el extranjero deberá convertirse a su equivalente en pesos chilenos conforme con las reglas establecidas en el artículo 41 B, en relación con la letra a) del N° 7, del artículo 41 A, ambos de la LIR, y deberá tributar conforme con el régimen general de la LIR, esto es, impuesto de primera categoría e impuestos finales⁶.

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que, si el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones proviene de un país con el cual Chile ha suscrito un convenio para evitar la doble tributación, y dicho convenio comprende este tipo de rentas, serán plenamente aplicables las normas contenidas en el artículo 41 A de la LIR y las establecidas en el respectivo Convenio.

Luego, y conforme la letra a) del N° 7 del artículo 41 A de la LIR, tratándose de contribuyentes que no están obligados a aplicar las normas sobre corrección monetaria, para efectuar el cálculo del crédito por los impuestos soportados en el extranjero, tanto los impuestos respectivos como las rentas correspondientes, se convertirán a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la extranjera vigente al término del ejercicio respectivo.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Se confirma que el mayor valor obtenido por contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, en la venta de acciones de sociedades extranjeras que se efectúen en países con los que Chile no ha suscrito un convenio para evitar la doble tributación, no se contempla entre las rentas enumeradas por el N° 1 del artículo 41 A de la LIR.
- 2) Con todo, no corresponde aplicar las reglas de la letra a) del N° 8 del artículo 17 de la LIR respecto del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de la sociedad extranjera, atendido lo dispuesto en el artículo 41 B de la LIR.

Conforme dicha norma, los contribuyentes que obtienen ingresos de fuente extranjera deberán convertir dichas cantidades a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la moneda extranjera correspondiente vigente al término del ejercicio respectivo.

Respecto del mayor valor deberá tributar conforme con el régimen general de la LIR, esto es, impuesto de primera categoría e impuestos finales.

- 3) Estese a lo señalado precedentemente.
- 4) Atendido lo expuesto precedentemente, no se comparte la fórmula de cálculo propuesta en su presentación porque no se ajusta al artículo 41 B de la LIR.
- 5) Tratándose del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones, proveniente de un país con el cual Chile ha suscrito un convenio para evitar la doble tributación corresponde aplicar las normas establecidas en el artículo 41 A de la LIR.

⁵ Al respecto, el párrafo segundo de la letra a) del N° 7 del artículo 41 A dispone que la determinación de la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la extranjera estará sujeta a la información que publique el Banco Central de Chile en conformidad a lo dispuesto en el número 6 del Capítulo I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales. Si la moneda extranjera en que se ha efectuado el pago no es una de aquellas informada por el Banco Central, el impuesto pagado en el extranjero en dicha divisa deberá primeramente ser calculado en su equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, de acuerdo a la paridad entre ambas monedas que se acredite en la forma y plazo que establezca este Servicio, para luego convertirse a su equivalente en pesos chilenos de la forma ya indicada. A falta de norma especial, para efectos de establecer el tipo de cambio aplicable, se considerará el valor de las respectivas divisas en el día en que se ha percibido o devengado, según corresponda, la respectiva renta.

⁶ Circular N° 43 de 2021.

Para este caso, la renta se convertirá a su equivalente en pesos chilenos de acuerdo a la paridad cambiaria entre la moneda nacional y la extranjera vigente al término del ejercicio respectivo. Por consiguiente, se comparte la fórmula de cálculo propuesta en su presentación.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2620 del 29-09-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos