

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 10, INCISO 3°, ART. 41D, N°2, ART. 58, N°3, ART. 60 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64. (ORD. N° 2734, DE 30.09.2016)

APLICACIÓN DEL INCISO 3° DEL ARTÍCULO 10 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta acerca de la aplicación del inciso 3° del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que considera ciertas operaciones de enajenación efectuadas en el exterior como renta de fuente chilena y las grava con impuesto adicional del artículo 58 N°3 de la misma ley.

I.- ANTECEDENTES.

El consultante señala que está evaluando llevar a cabo un proceso de reorganización de un grupo empresarial a nivel mundial, que podría tener consecuencias tributarias en Chile.

En el esquema societario se describe que hay una sociedad de responsabilidad limitada domiciliada en Chile, cuyos propietarios son dos sociedades domiciliadas en Holanda, una con el 99% de los derechos y la otra, con el 1% restante.

La sociedad domiciliada en Holanda, dueña del 99% de los derechos de la sociedad domiciliada en Chile, sufrirá un proceso de división, asignándosele este 99% de los derechos recién señalados a la nueva sociedad que nace producto de la división. Posteriormente, esta nueva sociedad, procederá a fusionarse con otra sociedad domiciliada en Suiza, (propietaria a su vez en un 100% de la sociedad que se dividió), de manera que esta última, la domiciliada en Suiza, quedará como socia y propietaria del 99% de los derechos de la sociedad domiciliada en Chile.

En suma, luego de las modificaciones señaladas, la sociedad domiciliada en Chile pasará de tener un propietario domiciliado en Holanda con el 99% de los derechos sociales, a tener un propietario domiciliado en Suiza con el mismo porcentaje señalado.

Según se indica en la consulta, tanto el valor que se considerará para el activo derechos sociales asignado en la división y en la posterior fusión, será el costo tributario registrado en la sociedad originalmente propietaria de dichos derechos sociales.

Enuncia a continuación lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y en el inciso final de la misma norma, para consultar en definitiva lo siguiente:

- 1.- Si la operación descrita en su conjunto puede considerarse una reorganización empresarial conforme a lo dispuesto en el inciso final del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- 2.- Atendido el hecho de que los derechos sociales se asignarán, tanto en la fusión como en la división al costo tributario que tenían originalmente, solicita confirmar que con ocasión de la reorganización no se generará mayor valor para el enajenante.

3.- En la afirmativa de las consultas anteriores, solicita confirmar que en virtud de lo dispuesto en el inciso final del artículo 10 de la LIR, la operación en su conjunto no se encontrará afectada a las disposiciones del inciso 3° del mismo artículo por lo que no generaría impuestos en Chile.

II.- ANÁLISIS.

El artículo 10 inciso 1° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, señala como rentas de fuente chilena las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente.

Agrega, el inciso 3° del mismo artículo que las rentas obtenidas por un enajenante no residente ni domiciliado en el país, que provengan de la enajenación de derechos sociales, acciones, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones o derechos sociales, o de la enajenación de otros derechos representativos del capital de una persona jurídica constituida o residente en el extranjero, o de títulos o derechos de propiedad respecto de cualquier tipo de entidad o patrimonio, constituido, formado o residente en el extranjero, también se afectarán con impuestos en Chile, en la medida que se cumpla alguna de las siguientes hipótesis:

a) Cuando al menos un 20% del valor de mercado del total de dichas acciones, derechos, cuotas, etc. provenga de uno o más activos subyacentes chilenos (acciones, agencias, bienes raíces, etc.), y se enajene al menos un 10% del total de los mismos.

b) Cuando a la fecha de la enajenación, uno o más de dichos activos tiene un valor superior a 210.000 Unidades Tributarias Anuales. Para este caso se mantiene el requisito de que se venda a lo menos un 10% del total de las acciones, derechos, cuotas, etc., de la sociedad extranjera.

c) Cuando las acciones, derechos, cuotas, etc., corresponden a una entidad constituida en una jurisdicción incluida en la lista a que se refiere el número 2, del artículo 41 D.

El caso que se consulta no se encuentra en la hipótesis del inciso 3° del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, porque como puede apreciarse de la norma transcrita, el supuesto inicial de tal norma es que se trate de la enajenación de cualquier derecho representativo del capital de una persona jurídica constituida o residente en el extranjero, o de títulos de derecho de propiedad respecto de cualquier tipo de entidad o patrimonio, constituido, formado o residente en el extranjero; mientras que en el caso que se plantea los cambios de titularidad que se producen son respecto de una sociedad de responsabilidad limitada domiciliada en Chile, XXXX.

El caso que se examina, se encuentra comprendido en el inciso 1° del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pues de existir rentas producto de las operaciones que se realizarán, éstas provendrían de un bien situado en Chile, esto es, los derechos sociales de XXXX. Dichas rentas quedarían sometidas a Impuesto Adicional en virtud de lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 60 de la misma Ley.

Por lo anterior, y establecido que no se aplica la tributación señalada en el inciso 3° del artículo 10 ya referido, no cabe aplicar tampoco el inciso final del mismo artículo 10, toda vez que dicha norma se aplica como una excepción a lo dispuesto en el inciso 3°.

Si, como señala la parte consultante, el traspaso en la titularidad de los derechos sociales se efectúa mediante una división y posterior fusión por incorporación, no se aplicará la facultad de tasación otorgada al Servicio de Impuestos Internos por el artículo 64 del Código Tributario, siempre que la nueva sociedad o la subsistente mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida o aportante. Todo lo anterior, bajo el supuesto de que la división y la fusión efectuadas en el exterior tengan las características que en nuestro país tienen según la legislación vigente.

III.- CONCLUSIÓN.

El cambio en la titularidad de los derechos de una sociedad de responsabilidad limitada domiciliada en Chile, es una renta de fuente chilena, pero no por aplicación del inciso 3° del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sino que por aplicación del inciso 1° del mismo artículo 10.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N°2734, de 30.09.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos.