

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, LETRAS A) Y B). (Ord. N° 2805, de 28-12-2018)

RESPONDE CONSULTA RELACIONADA CON LA DIVISIÓN Y LOS NUEVOS REGÍMENES GENERALES DE TRIBUTACIÓN.

Mediante el documento señalado en el Antecedente, XXXX consulta sobre el efecto de la división de una sociedad en relación con los nuevos regímenes de tributación, a que se refieren las letras A y B del artículo 14 de la LIR.

I.- ANTECEDENTES:

El inciso segundo del literal iii) de la letra b), del N° 1, numeral I, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, modificado por la Ley N° 20.899 de 2016, establece que el crédito por IDPC y el crédito total disponible contra impuestos finales acumulados al 31.12.2016, se incorporarán separadamente cada uno de ellos, a contar del 01.01.2017, al registro SAC de los contribuyentes sujetos a los regímenes de renta atribuida y parcialmente integrado.

Al mismo tiempo, el N° 2, de la letra D), del artículo 14 de la LIR señala que: "En la división de una empresa o sociedad sujeta a las disposiciones de la letra A), el saldo de las cantidades anotadas en los registros señalados en la letra a), b), c) y d) del N° 4, de dicha letra A), se asignará a cada una de las entidades resultantes en proporción al capital propio tributario respectivo, debiendo mantenerse el registro y control de éstas". Por su parte, la Circular N° 49 de 2016, en su página N° 111, señala la misma situación. Lo antes señalado aplica en los mismos términos para el régimen parcialmente integrado.

En los Anexos N° 1 y 2 de la Resolución Exenta N°130 de 2016, se instruyó que se deben incorporar las rentas o cantidades y créditos asignados a las nuevas sociedades producto de una Conversión, División y/o Fusión por creación, dentro de los cuales se encuentra el Crédito Total Disponible contra Impuestos Finales a que se refieren los artículos 41 A y 41 C de la LIR, a través de la anotación tipo de operación 1.4, denominado "Incorporación de las rentas o cantidades y créditos asignados a las nuevas sociedades producto de una Conversión, División y/o Fusión por Creación."

Por otra parte, el Servicio, a través del Oficio N°283 de fecha 14 de febrero de 2013, señaló que "...el crédito por impuestos pagados en el extranjero sólo puede ser aprovechado por el contribuyente que percibió los referidos dividendos y en ningún caso por la nueva sociedad resultante de la división."

En razón de lo anterior, consulta sobre la vigencia del criterio emanado de este Servicio en diversos pronunciamientos relacionados con el tratamiento de los créditos por impuestos pagados en el extranjero, en caso de división de una sociedad, los cuales fueron emitidos previo a la vigencia de estos nuevos regímenes tributarios.

II.- ANÁLISIS:

Se advierten en la consulta, dos situaciones distintas:

a) En relación al crédito imputable contra impuestos finales registrado en el saldo acumulado de créditos (SAC).

Los números 2 y 3, de la letra D del artículo 14 de la LIR, en sus redacciones vigentes a partir del 1° de enero de 2017, disponen que en la división de sociedades el saldo contenido en los registros que indica -entre ellos el dispuesto en la letra de d), del número 4 de la letra A y en la letra d), del número 4 de la letra B, ambas de dicho artículo 14- debe asignarse en proporción al capital propio tributario.

En consecuencia, de acuerdo al tenor literal de dichas normas, el saldo acumulado de créditos (SAC), que puede contener, entre otros, créditos por impuestos pagados en el exterior imputables contra impuestos finales, debe dividirse de acuerdo al capital propio tributario. En dicho sentido se instruyó, por lo demás, en la Circular N° 49 de 2016.

b) En relación al CTD que se determine producto de dividendos o retiros de utilidades recibidos desde el exterior en el ejercicio comercial en que se efectúa la división, en una fecha previa a ésta.

Considerando que el CTD, de acuerdo a lo establecido la letra A, del artículo 41 A de la LIR, ha de imputarse contra el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) y contra los impuestos finales, en la proporción que determina dicha norma; que en la división se manifiesta una especificación de derechos preexistentes para la empresa o sociedad que nace producto de esta reorganización; y lo instruido al respecto en la Circular N° 49 de 2016, que señaló que “atendido que la división de una empresa o sociedad consiste en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más empresas o sociedades que se constituyan al efecto, como consecuencia de este proceso, se deben asignar proporcionalmente a las entidades involucradas, todos los componentes del patrimonio escindido”, se ha procedido a reevaluar el criterio contenido en el Oficio N° 283 de 2013, ya que el CTD es, precisamente, parte de dicho patrimonio escindido.

De esta manera, el CTD, tanto en la parte que se imputa contra el IDPC como en la parte que se imputa contra los impuestos finales, deberá ser asignado a la empresa o sociedad que nace de la división en la misma proporción que le corresponda sobre el capital propio tributario que se divide.

III.- CONCLUSIÓN:

De acuerdo a los nuevos regímenes generales de tributación, contenidos en las letras A) y B) del artículo 14 de la LIR, en caso de división de una sociedad, el registro SAC, que incluye entre sus componentes al crédito imputable contra impuestos finales proveniente de impuestos pagados en el exterior, debe asignarse en proporción al capital propio tributario que se asigne.

Por su parte, el CTD que se determine producto de dividendos o retiros de utilidades recibidos desde el exterior en el ejercicio comercial en que se efectúa la división, en una fecha previa a ésta, tanto en la parte que se imputa contra el IDPC como en la parte que se imputa contra los impuestos finales, deberá ser asignado a la empresa o sociedad que nace de la división en la misma proporción que le corresponda sobre el capital propio tributario que se divide.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2805, de 28.12.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos