

Costo tributario de activo en Chile que se asigna a cónyuge extranjero al terminar el régimen patrimonial de su matrimonio.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el costo tributario de un activo chileno adquirido por un cónyuge en la división de los bienes que formaban el haber matrimonial tras poner término al régimen patrimonial del matrimonio, en circunstancias que ambos cónyuges se encuentran domiciliados y residen en Suecia.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, dos personas naturales extranjeras, domiciliadas y residentes en Suecia, se casaron de conformidad a la legislación de dicho país. Durante la vigencia del régimen patrimonial del matrimonio, uno de ellos (“marido”) adquirió un activo ubicado en Chile (“activo”).

Con motivo del término del régimen patrimonial del matrimonio, en virtud de las leyes vigentes en Suecia, se acordó transferir el activo al otro cónyuge (“adquirente”).

Señala la consulta que el adquirente sigue domiciliado y residiendo fuera de Chile, conservando dominio sobre el activo chileno, con intenciones de enajenarlo.

Según la opinión legal acompañada en la consulta¹, en Suecia el régimen patrimonial del matrimonio por defecto implica un dominio individual y exclusivo de cada cónyuge sobre cada uno de sus bienes. Sin embargo, los bienes onerosamente adquiridos² por cada cónyuge durante la vigencia del régimen patrimonial se considerarían parte de la denominada “propiedad marital”, con el objeto de ser repartido en partes iguales una vez terminado el vínculo matrimonial o el mencionado régimen patrimonial (“propiedad marital”).

En dicho sentido, señala la consulta, el régimen sería similar a las reglas de la participación en los gananciales de nuestro Código Civil.

Pues bien, conforme al caso planteado, habiéndose acordado en 2015 poner término al régimen patrimonial entre los cónyuges, el activo formó parte de la masa de bienes a ser divididos entre ellos. De este modo, se acordó transferir dicho bien al adquirente, considerando el valor que tenía en el año 2015, en pago de los derechos que le correspondían a este último sobre la división de la propiedad marital.

La consulta analiza el Oficio N° 2351 de 2017, el cual trataría sobre una situación similar en que, según la consulta, se supuso que era asimilable la propiedad marital con el régimen de participación en los gananciales, en relación a sus efectos en la Ley sobre Impuesto a la Renta (“LIR”).

Explica que, para el cónyuge adquirente, el activo tuvo por efecto solucionar su derecho personal al 50% de la propiedad marital, razón por la cual el cónyuge adquirió el activo según su valor a la época de término de su régimen patrimonial del matrimonio. Luego, entiende que el costo tributario que debiera registrarse para ese bien que se le transfiere corresponde precisamente al valor por el que lo recibió en pago.

Cita, asimismo, la letra g) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, el N° 30 del artículo 17 del mismo cuerpo legal y las instrucciones contenidas en las Circulares N° 44 de 1994, N° 37 de 2008, N° 1 de 2010 y N° 44 de 2016, destacando que, en su opinión, correspondería registrar el costo tributario del activo conforme a su valor de adquisición.

En definitiva, se solicita confirmar que el costo tributario que el adquirente deberá considerar para el activo corresponde al valor de mercado en que éste le fue transferido en el año 2015, de manera análoga a lo que ocurre cuando se da termino al régimen de participación en los gananciales.

¹ Jonason, Kyell Rickard, “Swedish law on division of marital property”, 19 de diciembre de 2019, debidamente apostillado en la Notaría Pública de Göteborg, Suecia, de don Sten Westman, en la misma fecha.

² En los términos de la opinión legal, “assets that are acquired for valuable consideration”.

II ANÁLISIS

Como cuestión previa, es necesario precisar que, sea para el presente caso, como para el resuelto en el Oficio N° 2351 de 2017, no es posible confirmar a priori que el régimen sueco sea asimilable al régimen chileno de participación en los gananciales, sino simplemente se trata de un presupuesto de análisis, de modo que el tratamiento tributario descrito en el referido oficio (y para el presente caso) discurre sobre la base que efectivamente se considere como una sociedad conyugal o régimen de participación en los gananciales.

En segundo lugar, el citado oficio se refiere limitadamente a la situación de los cónyuges frente al artículo 27 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones cuando la división de los “bienes maritales” tenga “efectos análogos al término de la sociedad conyugal” en el contexto de la sucesión hereditaria.

Precisado lo anterior, y en lo que interesa al presente caso, debe considerarse lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 135 del Código Civil, en virtud del cual los cónyuges que han celebrado su matrimonio en el extranjero se consideran totalmente separados de bienes en Chile, salvo que este se inscriba en el Servicio de Registro Civil e Identificación, pactándose en dicha oportunidad sociedad conyugal o participación en los gananciales.

De esta manera, los bienes que adquirieron durante la vigencia de la separación total de bienes han sido adquiridos por cada uno de ellos, ingresando a sus respectivos patrimonios³. Así, para efectos de la LIR, el activo fue adquirido originalmente por el marido, y luego transferido a la cónyuge adquirente con motivo del término del régimen patrimonial sueco.

Por otro lado, conforme al artículo 17 N° 8 de la LIR, el costo tributario de un bien⁴ corresponde a su valor de adquisición.

Aplicando las normas señaladas al caso descrito en la consulta, no es posible afirmar que existe una similitud entre el régimen patrimonial del matrimonio entre los cónyuges suecos y el régimen chileno de participación en los gananciales, toda vez que los cónyuges cuyos matrimonios fueron celebrados en el extranjero se mirarán como separados totalmente de bienes.

La cónyuge adquirente, que recibió el bien en pago de un crédito, debe considerar como costo tributario de dicho activo, el valor de adquisición, esto es, el valor que representa el sacrificio económico incurrido por la adquirente, por lo que este corresponde al valor del activo al momento de efectuarse la transferencia en pago de su crédito.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente, el costo tributario del activo corresponde a su valor de adquisición, esto es, al valor en que le fue transferido el bien en el año 2015, al término del régimen patrimonial de su matrimonio, debiendo haber reconocido en esa fecha un incremento patrimonial afecto a impuesto en Chile siendo inaplicable lo establecido en el N° 30 del artículo 17 de la LIR.

Saluda a usted,

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 294 del 27-01-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Artículo 159 del Código Civil.

⁴ En la consulta no se ha indicado la naturaleza del bien que compone el activo.