

Aplicación del inciso tercero del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la verificación del requisito de enajenación mínima del 10% del total de las acciones, cuotas, títulos o derechos de la persona o entidad extranjera establecido en el inciso tercero del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación con la norma de excepción contenida en el inciso final del citado artículo.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en el contexto de una reorganización empresarial ocurrida entre sociedades domiciliadas en el extranjero, se disuelve una sociedad constituida en Islas Vírgenes Británicas (BVI) que poseía indirectamente –a través de una sociedad “ZZZ”, organizada y domiciliada en una jurisdicción con la que Chile mantiene vigente un tratado de doble tributación internacional que incluye cláusulas de intercambio de información– participación accionaria en una sociedad anónima chilena que –tras la disolución– pasó a distribuirse proporcionalmente entre sus accionistas.

Agrega que un accionista de “ZZZ”, distinto de aquellos que participaron de la reorganización señalada, pero que forma parte del mismo grupo empresarial, informó haber enajenado a un tercero no relacionado, acciones representativas de un 6,36% del total de las acciones emitidas y pagadas de “ZZZ”.

Luego, tras exponer como supuestos que:

- a) La disolución y liquidación de la sociedad constituida en BVI cumplió efectivamente con los requisitos para ser considerada una reorganización de acuerdo al inciso final del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR);
- b) No existieron otras enajenaciones de acciones de “ZZZ” dentro de los 12 meses anteriores o posteriores a la venta que realiza el accionista vendedor; y
- c) “ZZZ” no se encuentra domiciliada en alguna jurisdicción considerada como fiscalmente preferente.

Consulta si en la última enajenación señalada no se deben considerar aquellas enajenaciones amparadas en la excepción de reorganización contemplada en el inciso final del mismo artículo para efectos de determinar el cumplimiento del límite mínimo de 10% del total de las acciones, cuotas, títulos o derechos de la persona o entidad extranjera conforme lo establecido en el inciso tercero del artículo 10 de la LIR.

II ANÁLISIS

De acuerdo con los incisos tercero y siguientes del artículo 10 de la LIR, se considerarán como rentas de fuente chilena, afectas con el impuesto adicional establecido en el N° 3 del artículo 58 de la LIR, las rentas obtenidas por contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, en la enajenación de determinados títulos o instrumentos, cuyos valores, en todo o parte, se encuentren representados por uno o más de los activos subyacentes situados en Chile que la norma legal especifica¹.

¹ Ver instrucciones en la Circular N° 14 de 2014.

El hecho gravado por el cual se consulta requiere enajenar al menos un 10% del total de las acciones, cuotas, títulos o derechos de la persona o entidad extranjera, considerando todas las enajenaciones, directas o indirectas, de dichas acciones, cuotas, títulos o derechos, efectuadas en un período de doce meses anteriores a la última de ellas, ya sea por el enajenante u otros miembros no residentes o domiciliados en Chile de su mismo grupo empresarial².

Con todo, el inciso final del artículo 10 de la LIR libera del impuesto adicional establecido en el N° 3 del artículo 58 de la LIR a las enajenaciones ocurridas en el exterior efectuadas en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, cuando dicha reorganización no haya generado renta o un mayor valor para el enajenante determinada en cualquiera de las formas dispuestas en el N° 3 del artículo 58 de la LIR³.

Luego, las enajenaciones efectuadas en el contexto de una reorganización empresarial que cumplan los requisitos legales señalados, no deben considerarse para efectos de la determinación del 10% enajenado del total de acciones, cuotas, títulos o derechos de la persona o entidad extranjera en los términos del inciso tercero del artículo 10 de la LIR.

Por tal razón, en el caso consultado, el tratamiento tributario de la enajenación del 6,36% de las acciones de “ZZZ” se determina considerando la totalidad de las enajenaciones realizadas dentro del plazo de 12 meses según las reglas dispuestas en el artículo 10 de la LIR, excluyendo de dicho cálculo las enajenaciones efectuadas en el contexto de una reorganización del grupo empresarial liberadas del impuesto adicional por aplicación del inciso final del mismo artículo.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, para determinar el tratamiento tributario de la enajenación del 6,36% de las acciones de “ZZZ”, más precisamente, para efectos de determinar si se cumple el requisito del hecho gravado consistente en enajenar al menos el 10% del total de acciones, cuotas, títulos o derechos de la persona o entidad extranjera, se deben considerar todas las enajenaciones realizadas por el contribuyente enajenante y por otros miembros de su grupo empresarial que no tengan domicilio ni residencia en Chile conforme a las reglas dispuestas en el artículo 10 de la LIR, excluyendo las enajenaciones realizadas en el contexto de una reorganización del grupo empresarial liberadas del impuesto adicional por aplicación del inciso final del mismo artículo.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3066, de 13.12.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

² Ver el número 1 de la letra B) del N° 1) del apartado II de la Circular N° 14 de 2014.

³ Ver el número 5 de la letra B) del N° 1) del apartado II de la Circular N° 14 de 2014.