

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 107 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 24 TRANSITORIO, N°14. (Ord. N° 3320, de 20-12-2016)

CONSULTA SOBRE ALCANCE DE LA “RADICACIÓN” DE ACTIVOS DEL ARTÍCULO 24° TRANSITORIO DE LA LEY N° 20.780.

Se ha recibido en este Servicio la presentación indicada en el antecedente, solicitando se aclaren algunas materias relacionadas con los efectos de la radicación de activos al amparo del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a la presentación, su cliente se acogió al sistema voluntario y extraordinario de declaración de bienes o rentas en el extranjero conforme al artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, cumpliendo todos los trámites respectivos.

Lo declarado correspondería al 13,5% de participación que detentaba su cliente en una sociedad anónima cerrada constituida en Uruguay (en adelante, la “sociedad uruguaya”).

Informa que en marzo de 2016 se llevó a efecto la asamblea extraordinaria de accionistas de la sociedad uruguaya, a fin de disolverla, estando mayoritariamente conformado su patrimonio a ese momento por acciones de sociedades anónimas chilenas.

Al respecto, y tras citar el N° 14 del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, señala que, una vez disuelta la sociedad uruguaya y liquidado su patrimonio, si el cliente opta por radicar los bienes directamente en su patrimonio, ese traspaso no se entenderá enajenación sino una reorganización patrimonial, siempre que los activos sean registrados al valor que hubiesen sido declarados para los efectos de pagar el impuesto único y sustitutivo en comento.

Luego, y en relación a la descripción efectuada anteriormente, solicita confirmar los siguientes criterios:

1. Que las acciones de sociedades anónimas chilenas adjudicadas a su cliente tras disolverse la sociedad uruguaya mantendrán como fecha de adquisición la que tenían en la sociedad uruguaya (esto es, adquiridas antes del año 1984) y no la correspondiente a la fecha de liquidarse dicha sociedad (2016).
2. Que, tratándose de acciones de sociedades anónimas abiertas con presencia bursátil adquiridas por la sociedad uruguaya, una vez disuelta dicha sociedad y adjudicadas las acciones a su cliente, dichas acciones conservan tanto la fecha de adquisición como el tratamiento tributario (artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta) que habrían tenido en manos de la sociedad uruguaya.

II ANÁLISIS

Sin perjuicio que la consulta no ofrece mayores argumentos para arribar a los criterios que solicita confirmar, como cuestión previa y para una acertada inteligencia del N° 14 del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, es preciso citar su texto.

De acuerdo a la norma, la radicación y registro en el país de activos subyacentes queda sujeta a las siguientes disposiciones:

“En el caso en que los contribuyentes que tengan los bienes y rentas declarados respecto de los cuales paguen el impuesto único que establece este artículo a través de sociedades u otras entidades o encargos fiduciarios, y siempre que den cumplimiento a las demás obligaciones de acceso de información para el adecuado intercambio de la misma entre las instituciones señaladas en el N° 1 de este artículo, podrán solicitar ante las autoridades respectivas que, una vez pagado el tributo señalado, los activos que se encuentran radicados en tales sociedades, entidades o propietarios fiduciarios, se entiendan, para todos los efectos legales, radicados directamente en el patrimonio del contribuyente en Chile, ello siempre que disuelvan tales sociedades o entidades o dejen sin efecto los encargos fiduciarios, siendo título suficiente para efectos del registro o inscripción, según corresponda, de tales bienes a su nombre, la presente ley.

Para estos efectos, el contribuyente deberá acreditar ante quien corresponda que los bienes o rentas a registrar o inscribir han sido materia de la declaración y se ha pagado a su respecto el impuesto que contempla esta ley.

En estos casos, la radicación de estos bienes en el patrimonio del contribuyente no se considerará una enajenación, sino que una reorganización del mismo, siempre que los activos se registren de acuerdo al valor que haya quedado afecto a la declaración y pago del impuesto que contempla este artículo, caso en el cual el Servicio de Impuestos Internos no podrá ejercer las facultades que establece el artículo 64 del Código Tributario, salvo para el caso de determinar el valor de tales bienes para efectos de la aplicación del impuesto único a que se refiere el presente artículo.”

Conforme la norma citada y para los efectos del presente análisis, es necesario considerar lo siguiente:

1. Los contribuyentes que tengan bienes o rentas a través de sociedades u otras entidades o encargos fiduciarios pueden solicitar ante las autoridades respectivas que los activos se entiendan, para todos los efectos legales, “radicados directamente” en el patrimonio del contribuyente en Chile.
2. La radicación de los bienes en el patrimonio del contribuyente no se considera enajenación, sino que “una reorganización del mismo”, siempre que los activos se registren de acuerdo al valor que haya quedado afecto a la declaración y pago del impuesto.

En relación con lo anterior y respecto al concepto de “enajenación”, este Servicio ha entendido que según “la acepción amplia que se le atribuye a esta expresión... [corresponde a todo] acto de disposición [que] hace salir del patrimonio un derecho ya existente para que pase a formar parte de un patrimonio diverso.”^[1] En otras palabras, y para efectos tributarios, constituye enajenación la salida de bienes desde un patrimonio hacia otro.

Luego, si los bienes se encontraban “radicados” en un patrimonio (esto es, en el patrimonio de una sociedad u otra entidad o encargo fiduciario), su “radicación directa” en otro patrimonio (esto es, en el patrimonio del contribuyente acogido a la declaración) evidentemente supone, desde el punto de vista técnico antes anotado, una enajenación o salida de bienes desde un patrimonio hacia otro.

Precisamente por esa razón, y para los efectos del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, su N° 14 dispone que esa radicación de activos en el patrimonio del contribuyente “no se considerará enajenación”.

Ahora bien, la norma no sólo se limita a señalar que la radicación de bienes en el patrimonio del contribuyente no se considera enajenación, en los términos explicados precedentemente sino que además a “una reorganización del mismo”. Esto es, a una reorganización del “patrimonio”.

Respecto de este último concepto, y tal como se ha resuelto en otra oportunidad^[2], corresponde al conjunto de bienes “pertenecientes” a una persona natural o jurídica, o afectos a un fin, susceptibles de estimación económica como también al “conjunto de bienes que se “hallan a disposición” de una persona según las reglas del derecho.

A su turno, y a falta de definición legal, la palabra “reorganización”, a partir de su raíz “reorganizar”, debe entenderse conforme a su sentido natural y obvio otorgado por el Diccionario de la Real Academia Española; esto es, “organizar algo de manera distinta y de forma que resulte más eficaz”. Por otra parte, “organizar” se define como “poner algo en orden”, de suerte que “reorganizar” menta la idea de cambiar la disposición, orden o ubicación de personas u objetos en pos de un determinado fin.

Conforme lo expuesto, y a partir de una interpretación sistemática de las voces “patrimonio” y “reorganización del mismo”, se sigue que el propósito del legislador es considerar la radicación de los activos como una mera reordenación de los activos que conforman el patrimonio del contribuyente, sin alterar su naturaleza o calidad jurídica.

En otras palabras, y puesto que no se verifica una enajenación de activos, debe entenderse que los activos, radicados en el patrimonio del contribuyente y tras su reordenación, siempre le han pertenecido o se han hallado a su disposición, sin solución de continuidad, de suerte que los bienes adquiridos por la sociedad uruguaya, una vez disuelta y liquidada ésta, puedan entenderse que siempre fueron poseídos o adquiridos por el contribuyente acogido al artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780.

III CONCLUSIÓN

En base al artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780 y lo expuesto en el Análisis precedente, se confirma que:

1. Las acciones de sociedades anónimas chilenas adjudicadas a su cliente tras disolverse la sociedad uruguaya pueden mantener como fecha de adquisición la que tenían en la sociedad uruguaya; y,
2. Tratándose de acciones de sociedades anónimas abiertas con presencia bursátil adquiridas por la sociedad uruguaya, una vez disuelta dicha sociedad y adjudicadas las acciones a su cliente, dichas acciones conservan tanto la fecha de adquisición como el tratamiento tributario (artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta).

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3320, de 20.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[1] Oficios N° Oficio 3478 de 1993, N° 2948 de 1996 y N° 2872 de 2002

[2] Oficio N° 5611 de 2003.