

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 20 N° 5, ART. 31 INCISO
CUARTO N° 3, ART. 41 B Y ART. 41 G
(ORD. N° 3459 DE 06.12.2021).**

Adjudicación de bienes desde una sociedad situada en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria de una adjudicación de bienes desde una sociedad en liquidación situada en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en diciembre de 2013 XXX¹ (cuyo negocio principal es la producción y comercialización de vino) y otra sociedad relacionada constituida en Chile (YYY), constituyeron una sociedad en la Mancomunidad de las Bahamas (Bahamas XXX²), cada una con una participación de 99,99% y 0,01%, respectivamente.

Originalmente, el capital autorizado de Bahamas XXX ascendió a 1.000 dólares de los Estados Unidos de América (USD). Para potenciar la inversión en instrumentos financieros extranjeros a través de la sociedad holding, XXX remesó las siguientes sumas a modo de capital adicional, y que serían destinadas a la inversión en los activos financieros extranjeros:

- a) USD 5.500.000 durante el año 2014
- b) USD 19.000.000 durante el año 2015

Luego, el capital de Bahamas XXX ascendía a USD 24.501.000, dividido en 24.501.000 acciones de USD 1 de valor nominal cada una.

XXX, en su carácter de controlador de Bahamas XXX, ha declarado las rentas pasivas sobre las cuales tributó en Chile en conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

XXX decidió acelerar la liquidación de los instrumentos financieros invertidos antes de cumplir los plazos comprometidos de inversión y terminar totalmente con las estructuras de inversión realizadas en el extranjero, disolviendo y liquidando Bahamas XXX puesto que su existencia ya no se justificaría.

Como la variación del valor de mercado de los instrumentos es negativo, la liquidación de dichos instrumentos haría manifiesta una pérdida generada por la pérdida de valor de los instrumentos financieros para Bahamas XXX.

Hecho lo anterior, Bahamas XXX tendría fondos suficientes para distribuir un dividendo por aproximadamente USD 14.000.000, fondos que en definitiva son representativos de parte de la utilidad que generó Bahamas XXX y por la cual se tributó en Chile como renta pasiva.

El dividendo sería imputado a las mismas rentas pasivas, por lo que en conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 G letra E de la LIR, la distribución del dividendo no devengaría impuestos nuevamente en Chile.

Materializado el dividendo, se ejecutarían todos los trámites legales correspondientes en la jurisdicción de Bahamas para disolver y liquidar Bahamas XXX.

Tomando en consideración los antecedentes contables y tributarios informados, la distribución del dividendo implicaría que a la fecha de liquidación y disolución de Bahamas XXX, el estado de situación de la inversión de XXX en Bahamas XXX sería el siguiente:

¹ Sociedad de responsabilidad limitada constituida en Chile, sujeta al régimen de tributación general semi integrado del artículo 14, letra A, de la LIR.

² Constituida en conformidad a la International Business Companies Act, 2000 de la misma jurisdicción.

Inversión de fondos como capital	Inversión por rentas pasivas gravadas con IDPC- post distribución de dividendo	Monto total inversión
USD 24.500.999	USD 700.000 ³	USD 25.200.999

Como al momento de la disolución y liquidación de Bahamas XXX quedarían en caja aproximadamente USD 4.000.000 (representativos del saldo de patrimonio a la fecha de liquidación) los que serían transferidos a Chile como consecuencia de la liquidación y disolución de Bahamas XXX, se producirá para XXX una pérdida tributaria de USD 21.200.999, por la diferencia entre el monto total de inversión ascendente a USD 25.200.999 y los USD 4.000.000 que XXX recibe como consecuencia de la liquidación.

En base a la jurisprudencia administrativa de este Servicio concluye que cuando los valores tributarios de los bienes adjudicados en un proceso de disolución y liquidación son inferiores a los valores tributarios de la inversión efectiva en el capital de Bahamas XXX que se liquida, se produce un gasto en conformidad a lo dispuesto en el artículo 31, inciso cuarto, N° 3, de la LIR.

En el caso consultado, la inversión: (i) no solo supone el envío de fondos en dinero sino que además incorpora parte de las rentas pasivas declaradas en nuestro país y sobre las cuales se pagó el IDPC y (ii) la liquidación de Bahamas XXX implicará la adjudicación de USD 4.000.000 correspondientes a caja.

Tras citar normas legales y administrativas⁴ solicita confirmar que la pérdida tributaria por la disolución y liquidación de Bahamas XXX será equivalente al monto de la inversión materializada vía envío de fondos en dinero, más las rentas pasivas que se gravaron con impuesto de primera categoría (IDPC) acumuladas en la misma sociedad a la fecha de liquidación (en el ejemplo, la pérdida sería equivalente a USD 21.200.999).

Conforme a lo anterior, la pérdida tributaria producida para XXX con la liquidación y disolución de Bahamas XXX, podrá ser deducida como gasto de cumplirse los demás requisitos generales dispuestos en el artículo 31, inciso primero, de la LIR.

II ANÁLISIS

El N° 3 del artículo 41 B de la LIR establece que las inversiones efectuadas en el exterior en acciones, derechos sociales y en agencias o establecimientos permanentes, se considerarán como activos en moneda extranjera para los efectos de la corrección monetaria.

La misma norma legal, en su parte final, considera como parte del costo de las acciones o derechos sociales de entidades del exterior, para determinar la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones o derechos sociales, las utilidades o cantidades que se hayan afectado con las normas del artículo 41 G, acumuladas en la entidad controlada a la fecha de enajenación y que previamente se hayan gravado con el impuesto que corresponda al contribuyente que controla a dicha sociedad.

Por otro lado, este Servicio ha precisado⁵ que, al comparar la suma de los valores tributarios de los bienes que se adjudiquen al disolverse una sociedad extranjera y el capital aportado a ella, se puede producir una diferencia:

- a) Positiva, cuando el valor tributario de los bienes adjudicados es mayor que el costo tributario de la inversión en dicha sociedad extranjera, en cuyo caso dicha diferencia positiva constituye un ingreso tributable del N° 5 del artículo 20 de la LIR, afecto al IDPC e impuestos finales.
- b) Negativa, la que podría constituir una pérdida deducible como gasto necesario para producir la renta conforme el N° 3 del artículo 31 de la LIR, siempre que se cumplan además con los requisitos generales sobre aceptación de gastos, en los términos dispuestos en el artículo 31 de la LIR.

Se concluye en dicho pronunciamiento⁶ que la eventual ganancia (renta) o pérdida (gasto tributario) antes referida, se infiere de las normas generales de la LIR.

³ Esto es, la sumatoria de USD 8.700.000 + USD 6.000.000 correspondientes a las rentas pasivas gravadas con IDPC, menos USD 14.000.000 correspondientes al dividendo imputado a la renta pasiva.
⁴ Oficios 4571 de 2006, N° 650 de 2021 y N° 2387 de 2018.
⁵ Oficio N° 650 de 2021.

Por lo tanto, para determinar el mayor o menor valor producido con motivo de la disolución y liquidación de Bahamas XXX y consecuente adjudicación de sus activos a la sociedad chilena, debe compararse el valor tributario de la inversión que se mantenía en Bahamas XXX con el valor de los activos extranjeros adjudicados – valor que comprende las rentas pasivas acumuladas en Bahamas XXX, que para estos efectos se deben entender formando parte del valor del costo de la inversión – para establecer el resultado al momento de liquidar Bahamas XXX, en la medida que hubieran sido ya gravadas con el IDPC de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR.

De tal forma, se comparte que deben formar parte del costo tributario de la inversión en derechos sociales externos, para los efectos antes señalados, las rentas pasivas acumuladas en Bahamas XXX sobre las cuales se pagó impuesto en Chile conforme al artículo 41 G, por aplicación de lo establecido en la parte final del N° 3 del artículo 41 B de la LIR, que establece ciertos ajustes al costo de la inversión en derechos o acciones de entidades controladas en el extranjero. Se hace presente que los dividendos distribuidos por Bahamas XXX (entidad controlada en el extranjero) que hubiera sido imputado a las rentas pasivas no se afectan con el IDPC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G, letra E, de la LIR, pero de todas formas se deberán agregar al registro de las rentas afectas a impuestos finales (RAI) para su afectación con los impuestos finales al momento de su distribución por la entidad controladora.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Para determinar el mayor o menor valor producido como consecuencia de la disolución y liquidación de Bahamas XXX y consecuente adjudicación de sus activos a XXX, deberá compararse el valor tributario de la inversión que XXX mantenía en Bahamas XXX, con el valor tributario de los bienes adjudicados a su liquidación.
- 2) Si, tras dicha comparación, se produce una diferencia negativa, esta podría constituir una pérdida deducible como gasto necesario para producir la renta conforme el N° 3 del artículo 31 de la LIR, siempre que se cumplan además con los requisitos generales sobre aceptación del gasto.
- 3) En la determinación de la diferencia señalada corresponde considerar como parte del costo tributario de la inversión en los derechos de Bahamas XXX las rentas pasivas acumuladas en ella (sociedad controlada), declaradas en Chile de acuerdo al artículo 41 G de la LIR y respecto de las cuales ya se pagó el IDPC.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3459 del 06-12-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁶ Oficio N° 650 de 2021