

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA G), ART. 31, ART.
38 BIS Y ART. 41 B
(ORD. N° 650 DE 10.03.2021).**

Consulta sobre adjudicación de bienes desde una sociedad situada en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre algunos aspectos tributarios relacionados con la adjudicación de bienes desde una sociedad situada en el extranjero a una sociedad chilena.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, expone el caso de una sociedad por acciones chilena (XXX), sujeta al régimen de tributación de la letra A del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) vigente a partir del año comercial 2020, autorizada para llevar contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (USD).

Agrega que XXX mantiene una inversión, como único accionista, en una sociedad por acciones en Colombia (YYY), constituida por XXX mediante remesas en USD con un aporte inicial de USD \$\$ en el año tttt, aporte que fue aumentado posteriormente en la suma USD \$\$\$.

A su vez, YYY mantiene en pesos colombianos una inversión en un Fondo de Capital Privado en Colombia (ZZZ), junto con otros inversionistas locales minoritarios, fondo que a su turno es dueño de diversos inmuebles en Colombia, los cuales generarían rentas por su explotación.

Explica que dicha estructura empresarial proviene de un proceso de reorganización que tiene como paso final que XXX termine siendo partícipe directo de ZZZ, para cuyos efectos YYY se sometería a un proceso de disolución y liquidación voluntaria, el que tendría como consecuencia que la participación en ZZZ sea adjudicada a XXX.

En relación con la adjudicación de la participación en ZZZ que XXX recibiría de YYY, y considerando que la misma importa una enajenación de bienes, estima necesario comparar el valor tributario, conforme a la legislación chilena, de la inversión que tiene actualmente XXX en YYY, con el valor tributario que, también conforme a la legislación chilena, correspondería asignar a la inversión que YYY tiene en ZZZ.

En su concepto, la tributación proveniente de la adjudicación de la participación en ZZZ debe regularse conforme el artículo 41 B de la LIR, que hace aplicables las normas sobre adjudicación de la letra g) del N° 8 del artículo 17, del N° 5 del artículo 38 bis y del artículo 41, todas de la LIR.

Tras una serie de consideraciones solicita confirmar o clarificar que:

- a) Conforme a los artículos 41 B, 17 N° 8 letra g) y 38 bis N° 5 de la LIR, para efectos de determinar el mayor o menor valor producido con la liquidación y disolución de YYY y la consecuente adjudicación de la inversión en ZZZ en favor de XXX, se deberá comparar el valor tributario de la inversión que esta última mantiene en YYY con el valor tributario de la inversión en ZZZ que mantiene YYY, determinando los valores tributarios en conformidad a las normas de la LIR.
- b) Para tales efectos, considerando que XXX está autorizada para llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América y que la inversión en YYY ha sido materializada, desde su constitución, en la misma moneda, para determinar el mayor valor o pérdida producida por el cambio de activo entre las acciones de YYY y la inversión en ZZZ, respecto del activo “acciones en YYY”, no habría que hacer ajuste por tipo de cambio a la fecha de la adjudicación porque la contabilidad de XXX es, por autorización del SII, llevada en USD y la inversión en YYY fue materializada en USD.
- c) Para efectos de la letra a) precedente, para determinar el mayor valor o pérdida producida por el cambio de activo entre las acciones de YYY y la inversión en ZZZ, respecto del activo “inversión en ZZZ”, se deberá considerar como valor tributario en conformidad a la legislación chilena, el valor de adquisición en pesos colombianos de la participación de YYY en ZZZ (valor que estaría representado por el valor que se otorgó a las inversiones en bienes raíces aportadas a ZZZ por YYY para adquirir su participación en ZZZ), transformado en dólares según el tipo de cambio pesos colombianos/USD a la fecha de la adjudicación.

- d) De producirse una diferencia negativa al comparar el valor tributario de la inversión que tenía XXX en YYY y el valor tributario que esta última tendría en ZZZ, se producirá un gasto deducible en la determinación de la Renta Líquida Imponible de XXX, en concepto de pérdida atendido lo dispuesto en los artículos 38 bis, N° 5, y 31, inciso cuatro, N° 3, ambos de la LIR.

II ANÁLISIS

Conforme al artículo 41 B de la LIR, los contribuyentes que tengan inversiones en el extranjero e ingresos de fuente extranjera no podrán aplicar, respecto de estas inversiones e ingresos, lo dispuesto en los números 7 y 8 del artículo 17, con excepción de las letras f), g) y h) de dicho número, y en el artículo 57.

La letra g) del N° 8 del artículo 17 citado, referido a las adjudicaciones de sociedades con ocasión de su liquidación o disolución¹, establece que no constituye renta la adjudicación de bienes que se efectúe en favor del propietario, comunero, socio o accionista, se trate de una persona natural o no, con ocasión de la liquidación o disolución de una empresa o sociedad, en tanto, la suma de los valores tributarios del total de los bienes que se adjudiquen, no exceda del capital que haya aportado a la empresa, determinado en conformidad al N° 7 del artículo 17, más las rentas o cantidades que le correspondan en la misma y que se hayan considerado para efectos de la aplicación en el artículo 38 bis, al término de giro.

El valor de adquisición de los bienes que se le adjudiquen corresponderá a aquel que haya registrado la empresa o sociedad de acuerdo a las normas de la presente ley al término de giro, conforme a lo establecido en el referido artículo 38 bis.

A partir de lo anterior, y para determinar el ingreso no renta aplicable al caso consultado (sociedad chilena recibe en adjudicación bienes de una sociedad en que participa, situada en el extranjero, que es objeto de disolución y liquidación), se debe tener presente:

- a) Por un lado, el tope del capital aportado en YYY por XXX, aporte societario efectivo que tendrá que observar las formalidades legales del país donde se encuentre situada la sociedad, siendo inaplicable lo dispuesto en el artículo 38 bis de la LIR, atendido que esta norma no se extiende al término de giro de sociedades situadas en el extranjero.

Además, no es un contribuyente de la primera categoría de los que declaran sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, ni tampoco una empresa acogida al N° 3 de la letra D) del artículo 14, ambos de la LIR.

- b) Por otro lado y en el caso analizado, “la suma de los valores tributarios del total de los bienes que se le adjudiquen”, a que se refiere la letra g) del N° 8 del artículo 17, debe entenderse referida a los valores determinados conforme con las normas tributarias equivalentes a las que rigen en Chile², acreditado en la instancia de fiscalización.

El valor tributario así determinado también servirá para determinar el costo de adquisición que respecto de la participación en ZZZ deberá considerar XXX una vez adjudicados en su patrimonio.

Por otra parte, atendido que XXX está autorizada para llevar su contabilidad en USD, no está obligada a observar las normas sobre corrección monetaria³, cuestión que no se altera por la remisión a las normas del artículo 41 de la LIR que efectúa el N° 3 del inciso segundo del artículo 41 B de la LIR, dado que esta última norma discurre sobre la base que el contribuyente no lleva contabilidad en moneda extranjera. En consecuencia, al momento de recibir en adjudicación la participación en ZZZ, XXX deberá convertir el valor tributario que respecto de este bien tenía la sociedad YYY, directamente a USD.

Finalmente, si entre la suma de los valores tributarios de los bienes que se adjudiquen y el capital aportado por XXX en YYY surge una diferencia:

- a) Positiva, porque el valor tributario de los bienes adjudicados es mayor que el costo tributario de la inversión en YYY, dicha diferencia positiva constituye un ingreso tributable del N° 5 del artículo 20 de la LIR, afecto al Impuesto de Primera Categoría e impuestos finales.

¹ Norma vigente a partir del año comercial 2020, conforme las modificaciones a la LIR efectuadas por la Ley N° 21.210.

² Aplica criterio de Oficio N° 2877 de 2019.

³ Oficio N° 1947 de 2015.

- b) 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 de gastos, en los términos dispuestos en el artículo 31 de la LIR⁴.

La eventual ganancia (renta) o pérdida (gasto tributario) antes referida se infiere de las normas generales de la LIR, no de lo dispuesto en el N° 5 del artículo 38 bis de la LIR, cuyas disposiciones no resultan aplicables a la sociedad extranjera, por las razones ya esgrimidas.

Se hace presente que lo expuesto queda supeditado al cumplimiento de los presupuestos de hecho a que se refiere su consulta, acreditados en las respectivas instancias de fiscalización.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respondiendo lo consultado, se informa que:

- 1) Para determinar el mayor o menor valor producido con la disolución y liquidación de YYY, y consecuente adjudicación en XXX de la inversión en ZZZ, deberá compararse el valor tributario de la inversión que XXX mantenía en YYY, con el valor tributario de la inversión que YYY mantenía en ZZZ;
- 2) Atendido que XXX está autorizada para llevar su contabilidad en USD, respecto del activo acciones en YYY, no procede realizar ajuste alguno por tipo de cambio a la fecha de la adjudicación;
- 3) Para los efectos indicados en el número 1), precedente, y en relación con la inversión en ZZZ, su valor tributario deberá convertirse directamente en USD según el tipo de cambio a la fecha de la adjudicación.

Este último valor es el que corresponda para efectos tributarios en Colombia y equivalente a la valoración tributaria exigida por las normas nacionales;

- 4) De producirse una diferencia negativa en la comparación entre el valor tributario de la inversión que tenía XXX en YYY, y el valor tributario que esta última tendría en ZZZ, dicha diferencia negativa 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, conforme al artículo 31 de la LIR.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 650 del 10-03-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ Aplica criterio de Oficio N° 2387 de 2018.