

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 41, N°4, ART. 41 B, N°3, ART. 41 A, LETRA D, N° 1 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 24 TRANSITORIO, N°7. (Ord. N° 742, de 06-04-2017)

CORRECCIÓN MONETARIA DE ACCIONES Y DERECHOS SOBRE SOCIEDADES CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto a la corrección monetaria que corresponde aplicar a acciones y derechos sociales de empresas constituidas en el extranjero en los casos que expone.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que se encuentra analizando la posibilidad de revocar las estructuras fiduciarias declaradas ante este Servicio en conformidad con las reglas del artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780, para lo cual es fundamental conocer cómo se deberán reajustar las inversiones en acciones y derechos sociales de sociedades constituidas en el extranjero, cuando ellas sean radicadas en Chile en el patrimonio de contribuyentes que determinen su resultado según contabilidad completa.

Las dudas sobre esta materia dicen relación con la posición de este Servicio sobre el tipo de cambio que se debe considerar para efectos de aplicar las normas sobre corrección monetaria en el caso de los contribuyentes antes descritos, para lo cual se solicita aclarar las siguientes consultas:

1. ¿Las acciones y derechos de sociedades constituidas fuera de Chile se deben corregir en la moneda desembolsada por la empresa nacional para adquirir el interés en las compañías extranjeras, de forma independiente de las operaciones de cambio posteriores necesarias para concretar la adquisición de las acciones o derechos?
2. En el caso del cambio de domicilio de una sociedad extranjera ¿El reajuste debe seguir siendo llevado a cabo en la moneda en la que originalmente se concretó la inversión?
3. ¿En qué moneda se deben corregir las acciones y derechos sobre sociedades constituidas en el extranjero cuando el interés en ellas fue adquirido en Chile y pagado con moneda nacional?
4. ¿En qué moneda se deben reajustar las acciones y derechos de una sociedad constituida en el extranjero cuando se acordó el precio en divisas, pero éste se pagó en pesos chilenos?
5. Respecto de inversiones que se radicarán en Chile conforme a lo dispuesto en el artículo 24 transitorio de la Ley N°20.780, que correspondan a bienes y rentas cuyo origen estuvo en el extranjero, por lo que jamás salió de Chile recurso alguno para adquirirlos ¿en qué moneda deberá corregirla el contribuyente que determine su resultado según contabilidad completa en el que se radiquen?

II.- ANÁLISIS.

En primer término, el N° 3, del artículo 41 B, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), establece que las inversiones efectuadas en el exterior en acciones y derechos sociales, se considerarán como activos en moneda extranjera para los efectos de la corrección monetaria, aplicándose al respecto el número 4 del artículo 41 de la LIR. Además agrega, que el tipo de cambio que se aplicará en dicho número será el resultante de aplicar el número 1 de la letra D del artículo 41 A de la LIR.

Como se observa, la norma sólo requiere que exista una inversión en acciones o derechos sociales en empresas constituidas en el exterior para efectos de considerarlas como una inversión en moneda extranjera, sin atender a cómo realmente se materializó dicha adquisición.

En consecuencia, no es relevante para los efectos de la obligación de considerar como un activo en moneda extranjera, si la inversión se realizó en moneda extranjera, moneda nacional, o no haya existido desembolso alguno, como ocurre por ejemplo en el aporte a una sociedad. Tampoco afectará el tratamiento tributario descrito si la inversión se realizó en Chile o el extranjero, debiendo siempre, para efectos de su corrección monetaria, considerarse como una inversión en moneda extranjera.

Conforme a lo dispuesto por la norma legal precitada, las inversiones efectuadas en el exterior en acciones de sociedades anónimas y derechos sociales en sociedades de personas, en la fecha de su materialización, las empresas las contabilizarán en moneda nacional, utilizando para tales efectos el tipo de cambio observado de la moneda extranjera que se desembolsó en el país para efectuar la inversión vigente a la fecha señalada[1], la cual al término del ejercicio se revalorizará conforme a la cotización que tenga la mencionada moneda extranjera al cierre del ejercicio comercial respectivo.

Esto quiere decir, que la moneda extranjera a considerar es aquella que la empresa haya adquirido en Chile para materializar la adquisición de los títulos en el exterior, sin considerar cualquier otra operación de cambio posterior que sea necesaria para cumplir con tal fin.

En el caso de no existir una moneda extranjera involucrada, como sucede cuando el contribuyente adquiere los títulos mediante el pago en moneda nacional o no ocurra un desembolso, se deberá considerar el tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición de la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los señalados títulos. Por lo tanto, en base a dicha moneda se deberá efectuar el registro contable al momento de la inversión y la posterior revalorización al término del ejercicio.

Esta regla, será aplicable incluso cuando la adquisición de los títulos se realice en virtud de un contrato en el cual se pacte el precio en una moneda extranjera determinada y al término del ejercicio no se materialice el desembolso. Si el desembolso ocurre en un año posterior al de adquisición, el contribuyente deberá ajustar la inversión al cierre del año comercial respectivo, de acuerdo al tipo de cambio de la moneda extranjera que se desembolsó en Chile para efectuar la inversión, y en base a dicha moneda el contribuyente continuará aplicando la corrección monetaria en los términos del N° 4, del artículo 41 de la LIR.

En cuanto a las inversiones en acciones y derechos sociales realizadas en empresas extranjeras por las cuales el contribuyente se hubiere sujetado a lo dispuesto en el artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780, de 2014, cabe señalar que de acuerdo al N° 7 del señalado artículo se establecen las reglas para la valoración de tales bienes y su conversión a moneda nacional. Además, la misma norma prescribe que una vez pagado el impuesto único y sustitutivo sobre el valor de los bienes y rentas declaradas, tales cantidades constituirán el costo de los bienes para todos los efectos tributarios.

Ahora bien, en el evento que posterior a la declaración y pago de este impuesto, las referidas acciones o derechos en empresas extranjeras sean aportados a una empresa obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, tales títulos deberán considerarse como un activo en moneda extranjera de acuerdo al N°3, del artículo 41 B, de la LIR, y en consecuencia, las empresas que reciben el aporte deberán contabilizarlo en ese momento según el tipo de cambio vigente de la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los títulos, y posteriormente, para efectos de su corrección monetaria según lo dispuesto en el N° 4, del artículo 41, de la LIR, deberán considerar el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio de la moneda extranjera antes referida.

Finalmente, de acuerdo al N° 7.-, del artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780, en el caso de contribuyentes que declaren su renta efectiva afecta al impuesto de primera categoría en base a contabilidad completa, los bienes y las rentas declaradas deberán registrarse en la contabilidad a la fecha de su declaración, al valor y tipo de cambio determinado conforme a dicho numeral. Por lo tanto, las acciones y derechos sociales de empresas extranjeras así reconocidos deberán corregirse monetariamente en los términos del N° 4, del artículo 41, de la LIR, de acuerdo al tipo de cambio de la moneda extranjera vigente al cierre del ejercicio comercial respectivo, considerando la moneda extranjera desembolsada o la del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los señalados títulos, según corresponda.

III.- CONCLUSIÓN.

En base a lo expuesto precedentemente, a continuación se responderá cada una de las consultas formuladas por el contribuyente:

En cuanto a la primera y segunda consulta, se informa que la moneda extranjera a considerar es aquella que la empresa haya adquirido o desembolsado en Chile para materializar la adquisición de los títulos en el exterior, sin considerar cualquier otra operación de cambio posterior que sea necesaria para cumplir con tal fin, y sin considerar el eventual cambio de domicilio de la sociedad en el exterior.

Respecto a su tercera y cuarta consulta, se informa que en el caso que la adquisición de acciones y derechos sociales de empresas extranjeras se haya realizado en moneda nacional, aun cuando se pacte el precio en moneda extranjera, el tipo de cambio a considerar corresponderá a la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los señalados títulos.

Por último, respondiendo su quinta consulta, se informa que en el caso de acciones y derechos sociales de empresas extranjeras sobre los cuales se hubiere pagado el impuesto establecido en el artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, sean aportados a una empresa obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa, tales títulos deberán considerarse como un activo en moneda extranjera de acuerdo al N°3, del artículo 41 B, de la LIR. Sin embargo, las empresas que reciben las acciones y derechos sociales, deberán contabilizarlas al momento del aporte según el tipo de cambio vigente a dicha fecha de la moneda extranjera del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los títulos, y posteriormente, para efectos de su corrección monetaria en los términos previstos en el N° 4, del artículo 41, de la LIR, deberán considerar el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio de la moneda extranjera antes referida.

En el caso de contribuyentes que declaren su renta efectiva afecta al impuesto de primera categoría en base a contabilidad completa, las acciones y derechos sociales declarados deberán registrarse en la contabilidad en moneda nacional en la fecha de su declaración, al valor y tipo de cambio señalado en el N° 7.-, del artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780. Sin embargo, al término del ejercicio se corregirán monetariamente tales inversiones según la cotización que tenga la moneda extranjera al cierre del ejercicio comercial respectivo, según lo dispuesto en el N° 4, del artículo 41, de la LIR, considerando la moneda extranjera desembolsada o si no hubo desembolso, la del país donde se encuentra radicada la empresa de la cual se adquieren los títulos.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 742, de 06.04.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Según publicación efectuada por el Banco Central de Chile.