

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 2 N° 2 y ART. 29 – CÓDIGO TRIBUTARIO –
ART. 64
(ORD. N° 770, DE 09.03.2023)

Aporte de bonos y depósitos a plazo en dólares.

De acuerdo con su presentación, en noviembre de 2022 una sociedad de inversiones con contabilidad en pesos chilenos aportó la totalidad de los activos que mantiene en dólares a una sociedad autorizada para llevar su contabilidad en moneda extranjera (USD) a su valor tributario¹, en un proceso de reorganización empresarial y bajo una legítima razón de negocios, consultando a qué valor deben ser registrados los instrumentos financieros recibidos por la sociedad con contabilidad en dólares y si se debe considerar en el resultado tributario el mayor o menor valor que se produzca según el Oficio N° 2546 de 2018.

Al respecto se informa que, de acuerdo con el N° 2 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), se entiende por renta devengada aquella sobre la cual se tiene un título o derecho, independiente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular.

Por lo tanto, los intereses devengados por los instrumentos financieros que indica en su presentación, dentro del año comercial 2022, deberán ser reconocidos en la renta líquida imponible, en la proporción que corresponda (dependiendo la fecha del aporte), por las respectivas sociedades. Es decir, la empresa aportante reconocerá tributariamente los intereses devengados hasta el día anterior a la fecha del aporte, mientras que la empresa receptora los reconocerá a contar de dicha fecha.

Sin perjuicio de lo anterior, la empresa aportante deberá reflejar, para efectos impositivos, las diferencias de cambio de la moneda extranjera que se produzcan hasta la fecha del aporte de los títulos, diferencias que también afectarán a la renta líquida del ejercicio, como asimismo al valor del aporte de los citados bienes.

En consecuencia, el costo tributario de estos activos para la empresa aportante (bono y depósito a plazo) estará representado por su valor de adquisición² y el depósito inicial más los intereses que se hayan devengado hasta la fecha en que tales títulos son aportados, agregando o deduciendo, según corresponda, las variaciones del tipo de cambio del dólar que se haya producido entre el 1° de enero de 2022 y la fecha en que se materialice el aporte.

Por su parte, la empresa receptora del aporte deberá reconocer como costo de adquisición o de aporte de estos títulos solo el valor de adquisición y depósito inicial más los intereses devengados a la fecha señalada, todo expresado en moneda extranjera.

En relación con el Oficio N° 2546 de 2018, dicho pronunciamiento se refiere al tratamiento tributario que afecta a la diferencia positiva entre el valor nominal del bono y el valor pagado por la adquisición de bonos emitidos en el extranjero por parte de un contribuyente del IDPC que determina su renta efectiva según contabilidad completa, cuando quien adquiere no es el primer tenedor.

Con todo, a contar del 1° de enero de 2020, la Ley N° 21.210 incorporó un nuevo inciso cuarto al artículo 29 de la LIR, el cual prescribe un nuevo tratamiento tributario al cual deben sujetarse los contribuyentes a partir de dicha fecha. En consecuencia, considerando el nuevo texto legal, la interpretación expuesta en el oficio antes mencionado no se encuentra vigente.

Finalmente, se hace presente que el análisis precedente se basa en los supuestos indicados en la presentación y, en caso alguno, implica validar que los aportes se realizaron en los términos del inciso

¹ Agrega la siguiente tabla:

Instrumentos:	
Costo tributario Bono en US\$ adquirido el 10.12.2020	500.000
Tipo de cambio al 31-12-2021	844,69
Costo tributario en pesos a la fecha de aporte	422.345.000
Costo tributario DPF en US\$ a 360 días tomado el 04.07.2022	1.000.000
Tipo de cambio al 04-07-2022	934,54
Costo tributario en pesos a la fecha de aporte	934.540.000
Total del costo tributario en dólares	US\$ 1.500.000
Total del costo tributario en pesos	CL\$ 1.356.885.000

² Bajo el supuesto que no han ocurrido amortizaciones de la deuda dentro del ejercicio.

quinto del artículo 64 del Código Tributario (en particular, la existencia de una legítima razón de negocios), materia que debe ser acreditada en las respectivas instancias de fiscalización.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 770, del 09.03.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos