

**VENTAS Y SERVICIOS – ART. 2 N° 1 Y ART. 8 LETRA M) – RENTA – ACTUAL LEY
SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) Y ART. 39 N° 1
(ORD. N° 1760 DE 21.08.2020).**

Tratamiento tributario del pago de dividendos a los accionistas de una S.A. mediante transferencia de un activo fijo.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario que afecta al pago de dividendos a los accionistas de una sociedad anónima, mediante la transferencia en dominio de un activo fijo.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, representa a una sociedad anónima con giro en ingeniería en telecomunicaciones y computación, que lleva contabilidad completa y fidedigna¹, tributa en primera categoría bajo el régimen del artículo 14, letra B) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), vigente hasta el 31.12.2019 y sus accionistas son tres sociedades de responsabilidad limitada.

Señala que la sociedad cuenta con utilidades retenidas y con un activo fijo de propiedad de la misma sociedad. El monto de las utilidades retenidas supera el valor contable del inmueble.

La propiedad fue adquirida por contrato de compraventa en diciembre del año 2011, para uso de la sociedad, y destinada como oficina y casa matriz (sin ánimo de venderla y/o enajenarla). Está contabilizada en la empresa como activo fijo, a su valor de adquisición, más la revalorización correspondiente, descontada la depreciación anual. Al momento de comprarla pagó IVA a la inmobiliaria vendedora, aprovechando el IVA como crédito fiscal.

Desde el año 2017 inclusive, la sociedad ha registrado pérdidas en sus ejercicios comerciales, pero cuenta con utilidades retenidas susceptibles de distribuir a sus accionistas, mediante la transferencia del dominio del inmueble bajo la modalidad de dividendos. Agrega, que esta modalidad está expresamente contemplada en el artículo 140 del Reglamento de la Ley N° 18.046.

Entendiendo que la distribución de utilidades vía transferencia del dominio de la propiedad inmueble a las tres accionistas es una enajenación, consulta lo siguiente:

- 1) Qué valor debe considerarse en la enajenación del inmueble. Dicho de otra forma, el valor de transferencia de la propiedad por pago de dividendos debe ser el contable o el de mercado;
- 2) Si la transferencia debe hacerse a valor de mercado, qué criterios acepta este Servicio como herramienta para hacer esa valoración;
- 3) Si la transferencia fuere a valor de mercado, qué cantidad debe rebajar la sociedad, de los registros empresariales, el valor libro o el valor de mercado; y
- 4) Si el traspaso de la propiedad devenga o no pago de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Consulta esto porque el pago del dividendo mediante la enajenación de la propiedad no es una compraventa propiamente tal. Así, si bien la sociedad aprovechó el IVA crédito fiscal luego de comprar la propiedad, como la operación no se enmarca en una compraventa, surge la duda si esta forma de distribuir las utilidades retenidas debe ir acompañado de una factura afecta a IVA, y si las tres sociedades accionistas debieran pagar ese impuesto por recibir el inmueble como dividendo.

II ANÁLISIS

Antes de responder las consultas planteadas se precisa que el régimen de imputación parcial de créditos que, hasta al 31 de diciembre de 2019, estaba contenido en el artículo 14, letra B), de la LIR, tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210, norma que simplifica el sistema tributario², a partir del 1 de enero de 2020 se encuentra contenido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, con algunas modificaciones.

¹ Se entiende, referido a la renta efectiva determinada con contabilidad completa.

² Un ejemplo de simplificación, es que el tipo social (una S.A. en este caso) deja de ser relevante para calificar el régimen que corresponde al contribuyente. Ver Oficio N° 1407 de 2020.

Luego, con el objeto de mantener los antecedentes de la presentación, el tratamiento tributario que se desarrolla a continuación supone que la sociedad consultante continuará acogida al régimen de imputación parcial de créditos.

Precisado lo anterior, y considerando que en el caso consultado los accionistas de la sociedad anónima son, a su vez, contribuyentes de primera categoría, cuando estas empresas perciban dividendos afectos a los impuestos finales se aplicará la exención que establece el N° 1 del artículo 39 de la LIR y el crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) a que tengan derecho dichas cantidades, se incorporará al saldo acumulado de crédito (SAC) a que se refiere la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Ahora bien, cuando el pago de dividendos se efectúa mediante la transferencia en dominio de un activo fijo de propiedad de la sociedad, esta empresa enajena dicho activo, correspondiendo a las partes fijar el precio de la operación.

No obstante, conforme lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, este Servicio podrá tasar ese precio cuando este sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

En la respectiva instancia de fiscalización el contribuyente podrá acreditar el precio de la enajenación por todos medios legales, entre ellos, la tasación comercial efectuada por una entidad bancaria, por un tasador o por una empresa o profesional del rubro inmobiliario, o tasaciones comerciales o publicaciones de ventas de inmuebles de características y ubicaciones similares en la localidad respectiva.

Por otra parte, la sociedad enajenante deberá deducir en el respectivo registro tributario de las rentas empresariales a que se refiere el N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, sea este RAI, DDAN o REX, según corresponda, una cantidad representativa del dividendo distribuido. Esto es, el monto equivalente al precio de enajenación del activo.

Adicionalmente, la sociedad deberá rebajar de sus registros contables el valor del activo, el cual, en el caso consultado, será su valor de adquisición más la revalorización correspondiente, descontada la depreciación anual. Asimismo, si producto de la enajenación se genera una utilidad al deducir del precio de enajenación del activo su valor contable, la sociedad anónima deberá reconocer dicho ingreso tributario dentro de los ingresos del ejercicio.

Finalmente, en relación al IVA, el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), incorpora dentro del concepto de “venta” toda convención independiente de la designación que le den las partes que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la misma ley equipare a venta. A su vez, el artículo 8°, letra m), de la LIVS, grava con IVA, entre otras hipótesis, la venta de bienes corporales inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, excluido el valor del terreno, siempre que el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal, en su adquisición o construcción.

En la medida que, de acuerdo a su presentación, la sociedad transferirá a sus socios personas jurídicas el inmueble de su propiedad – que forma parte del activo fijo – como pago o distribución de dividendos, dicho acto constituirá una venta gravada con IVA de conformidad con la letra m) del artículo 8°, en concordancia con el N° 1, del artículo 2°, ambos de la LIVS, por tratarse de la transferencia de dominio a título oneroso de un inmueble construido que forma parte del activo fijo de la empresa, respecto del cual la empresa tuvo derecho a crédito fiscal en su adquisición.

III CONCLUSION

Conforme a lo expuesto precedentemente, y respondiendo las consultas planteadas, se informa lo siguiente:

- 1) La transferencia en dominio de un inmueble del activo fijo de una sociedad, efectuada en pago de dividendos, se efectúa al valor que acuerden las partes, sin perjuicio de la facultad del Servicio de tasar el precio de la operación conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario.

- 2) Para acreditar el monto de la enajenación el contribuyente podrá utilizar todos los medios de prueba, entre ellos, las tasaciones y publicaciones indicadas en el Análisis.
- 3) La sociedad enajenante deberá rebajar de los registros tributarios de las rentas empresariales que corresponda, regulados en el número 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, el valor de enajenación del activo.
- 4) En el presente caso, la transferencia de dominio de un inmueble construido que forma parte del activo fijo de la empresa, efectuada en pago de dividendos, se encuentra gravada con IVA de conformidad con la letra m) del artículo 8° de la LIVA.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1760 del 21-08-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Indirectos