

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 38 BIS
(ORD. N° 2146 DE 29.09.2020).**

Efectos tributarios de la disolución y liquidación de una sociedad anónima.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento acerca de los efectos de la disolución y liquidación de una sociedad, contribuyente del impuesto de primera categoría, obligado a determinar sus resultados según contabilidad completa.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, AAAAA adquirió el 99% de las acciones de la sociedad chilena BBBBB, sociedad elaboradora y distribuidora de productos alimenticios.

La adquisición de las acciones se materializó mediante compra a un tercero no relacionado y ambas sociedades se encuentran acogidas al régimen de tributación semi-integrado dispuesto en el artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR).

Agrega, que la actual estructura de control de las inversiones en Chile, en la que existe una filial BBBBB y una matriz (AAAAA), ambas con plantas elaboradoras de productos, equipo administrativo y procesos operativos y comerciales distintos, está generando una serie de ineficiencias para el grupo, por lo que la administración considera adecuado simplificar la actual estructura societaria mediante la disolución y término de giro de BBBBB, según lo dispone el artículo 38 bis de la LIR, operación que, con base a la normativa legal e instrucciones emitidas por este Servicio sobre la materia, generará consecuencias tributarias relevantes, respecto de las cuales solicita confirmación, según lo siguiente:

- 1) Si BBBBB registra rentas afectas a impuestos finales al momento de su disolución, estará afectada al impuesto a la renta aplicable en dicho acto, de tasa 35%, entendiendo que tales cantidades fueron efectivamente retiradas o distribuidas en dicho acto. En caso que no registre tales rentas, esta disolución no implicará un evento tributable para dicha entidad.
- 2) En caso que el costo tributario que AAAAA registre en BBBBB sea superior al patrimonio que se adjudicará desde dicha entidad al momento de su disolución, según la norma dispuesta en el artículo 38 bis de la LIR, la primera deberá reconocer, por dicho acto, una pérdida que podrá ser deducida para efectos tributarios puesto que cumplirá con todos los requisitos que dispone la ley, y aplicables a este caso, como también en las instrucciones del Servicio, para su correcta deducibilidad.

II ANÁLISIS

Como cuestión previa, es necesario informar que la Ley N°21.210, que moderniza la legislación tributaria¹, introdujo diversas modificaciones a la LIR.

Entre otras modificaciones, se reemplazó el artículo 14 de la LIR², disponiéndose que los contribuyentes que, al 31.12.2019, se encontraban acogidos a los regímenes generales de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR, vigente a esa fecha, se entenderán acogidos de pleno derecho al nuevo régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 01.01.2020, salvo aquellos que cumplan los requisitos del régimen Pro Pyme contenido en el número 3 de la letra D) del referido artículo 14, acogidos de pleno derecho a dicho régimen³. Estas últimas empresas, pueden optar por el régimen transparente para Pymes establecido en el número 8 de la letra D) del mismo artículo 14 ya señalado⁴.

También se reemplazó el artículo 38 bis de la LIR⁵, con vigencia a partir del 01.01.2020⁶, por lo cual, considerando la fecha de su consulta y el hecho que, según la misma, no se ha efectuado el término de giro y liquidación, el presente análisis discurre sobre la base de la normativa vigente a contar del 01.01.2020, aplicable a su caso.

Precisado lo anterior, a continuación, se exponen los aspectos relevantes del artículo 38 bis, para efectos de responder su consulta:

¹ Publicada en el Diario Oficial el día 24 de febrero de este año.

² Conforme al N° 7 del artículo segundo de la Ley N° 21.210

³ Artículo noveno transitorio de la Ley N°21.210.

⁴ Conforme al N° 3 del artículo décimo cuarto transitorio de la Ley N° 21.210.

⁵ Conforme al N° 18 del artículo segundo de la Ley N° 21.210.

⁶ Artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.210.

- a) El N° 1 del artículo 38 bis de la LIR establece que las empresas que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en ella.

El párrafo tercero del N° 1 establece que estas empresas tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%, solo respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa. Contra este impuesto, podrá deducirse la proporción que corresponda del saldo de créditos registrados en el registro SAC aplicando, cuando corresponda, la obligación de restitución conforme a los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR.

Lo anterior, sin perjuicio de la opción de reliquidar el impuesto global complementario que contempla el N° 3 del artículo 38 bis de la LIR.

Finalmente, el párrafo quinto de este N° 1 dispone que, respecto de la parte de las rentas o cantidades que correspondan a propietarios que consistan en empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) N° 3 del artículo 14, esta deberá considerarse retirada o distribuida a dichos propietarios a la fecha del término de giro, con el crédito que les corresponda proporcionalmente.

- b) Por su parte, el N° 2 del artículo 38 bis de la LIR dispone que las empresas acogidas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, cuyos propietarios tributan con base a retiros, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en ella, indicadas en el N° 1 del mismo artículo 38 bis y tributar según las reglas señaladas en el mismo numeral. Lo anterior, sin perjuicio de la opción de reliquidar el impuesto global complementario que contempla el N° 3 del artículo 38 bis de la LIR.
- c) Seguidamente, el N° 5 del artículo 38 bis de la LIR establece que el valor de adquisición para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los propietarios de las empresas de que trata este artículo, en la disolución o liquidación de las mismas, corresponderá a aquel que haya registrado la empresa de acuerdo a las normas de la LIR, a la fecha del término de giro, considerando el valor determinado conforme al N° 2 del mismo artículo, para las empresas que resulte aplicable. Respecto del valor de adjudicación de los bienes (que a su vez constituye costo tributario) no procede la facultad de tasación del artículo 64 del Código Tributario

En relación a la situación consultada, el párrafo segundo de este N° 5 dispone que, en caso que el valor de los bienes, determinado según el párrafo primero del N° 5, que corresponda adjudicar a las empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) N° 3 del artículo 14, sea menor al valor de la inversión total realizada por dichas empresas en la empresa que realiza el término de giro, la diferencia que se produzca deberá deducirse como un gasto del ejercicio de la empresa adjudicataria.

- d) Finalmente, se hace presente que la empresa que pone término a su giro deberá pagar el impuesto de primera categoría correspondiente al año comercial en que ocurre el término de giro, conforme a las reglas generales aplicadas a los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la LIR⁷.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente, a las normas vigentes a contar del 01.01.2020 y las consultas formuladas en su presentación, se informa lo siguiente:

- 1) Si BBBBB registra rentas afectas a impuestos finales, que son aquellas que se determinan conforme a lo establecido en el N° 1 del artículo 38 bis⁸, al momento de su disolución, estará afectada al impuesto establecido en el artículo 38 bis de la LIR con tasa 35%, entendiendo que tales cantidades fueron efectivamente retiradas o distribuidas en dicho acto, respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa.

Respecto de la parte de las rentas o cantidades que correspondan a propietarios que sean empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) N° 3 del artículo 14, esta deberá considerarse retirada

⁷ Conforme al artículo 69 del Código Tributario.

⁸ O se determina conforme al N° 2 del artículo 38 bis de la LIR, si se tratare de una empresa acogida al régimen Pro Pyme establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

o distribuida a dichos propietarios a la fecha del término de giro, con el crédito que les corresponda proporcionalmente.

Si BBBBB no registra rentas afectas a impuestos finales al momento de su disolución, no resulta aplicable la tributación establecida en el párrafo tercero del N° 1 del artículo 38 bis de la LIR, pero deberá pagar el impuesto de primera categoría correspondiente al año comercial en que ocurre el término de giro.

- 2) En caso que el valor de los bienes – determinado según lo dispuesto en el párrafo primero del número 5 del artículo 38 bis – que corresponda adjudicar a las empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) N° 3 del artículo 14 sea menor al valor de la inversión total realizada por dichas empresas en la empresa que realiza el término de giro, la diferencia que se produzca deberá deducirse como un gasto del ejercicio de la empresa adjudicataria.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2146 del 29-09-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos