

TAX POP - UP

ACTIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

24 de mayo de 2023

TORRETTI
& CIA

Abogados

El material contenido en el presente Tax Pop-UP no constituye una asesoría legal. Este documento solo tiene fines informativos, es de carácter general y no pretende ser exacto ni completo, estando sujeto a las actualizaciones y correcciones pertinentes.

¿Qué entendemos por activos en moneda extranjera?



Cuando hablamos de activos en moneda extranjera, nos referimos a bienes muebles e inmuebles, corporales o incorporeales, adquiridos por un contribuyente con domicilio o residencia en Chile, y que se encuentran situados en el extranjero o, estando situados en Chile, están expresados en moneda extranjera.

Los activos en moneda extranjera pueden ser de propiedad de un contribuyente de Impuesto de Primera Categoría (**IDPC**), o bien, de un contribuyente de Impuesto Global Complementario.

A raíz de la aplicación de la reglas del artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (**LIR**), pueden generarse ciertos cuestionamientos respecto de la corrección (monetaria o por tipo de cambio) aplicable a estos activos.

¿En qué consisten las reglas del artículo 41 de la LIR?



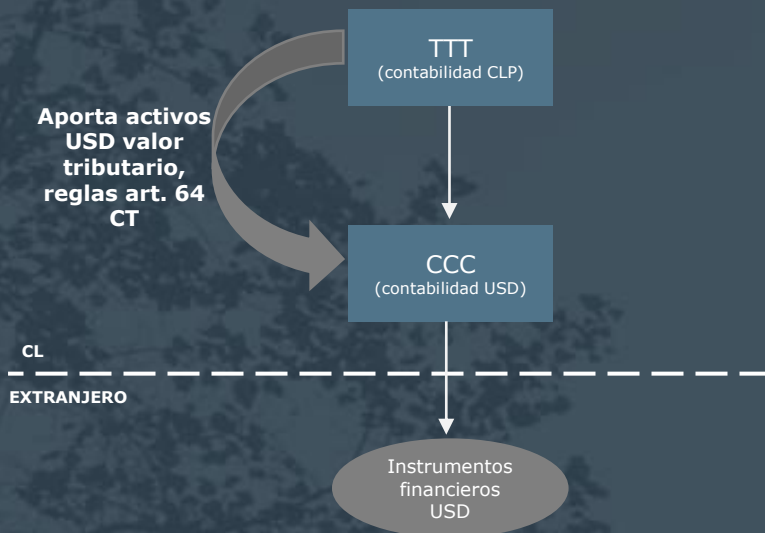
El referido artículo contiene las reglas de corrección monetaria que deben aplicar anualmente los contribuyentes del IDPC que declaran rentas efectivas, sobre la base de un balance general.

Concretamente, la corrección monetaria es un mecanismo destinado a reconocer el efecto inflacionario en un determinado ejercicio comercial, en aquellas partidas de la empresa y clasificadas en activos y pasivos.

REGLAS DE REAJUSTABILIDAD ARTÍCULO 41 LIR	
Partida contable	Factor de actualización
CPT inicial del ejercicio	IPC
Aumentos del capital propio del ejercicio	IPC
Disminuciones del capital propio del ejercicio	IPC
Valor neto inicial bienes físicos del activo inmovilizado	IPC
Valor de adquisición o costo directo bienes físicos del activo realizables	Costo de reposición
Valor de créditos o derechos en moneda extranjera o reajustables	Valor de cotización de la respectiva moneda, o con el reajuste pactado
Valor de existencias de moneda extranjera y monedas de oro	Valor de cotización, tipo comprador
Valor derechos de llave, pertenencias y concesiones mineras y otros derechos	IPC
Monto de gastos de organización y puesta en marcha	IPC
Valor de adquisición acciones en S.A. o en comandita por acciones	IPC
Valor de adquisición derechos en sociedades de personas	IPC
Deudas u obligaciones en moneda extranjera o reajustables	Valor de cotización de la respectiva moneda, o con el reajuste pactado
Bienes no establecidos en artículo 41 LIR	Dirección Nacional SII determina factor, a su juicio exclusivo

SITUACIONES CON ACTIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

CASO N°1



Antecedentes:

- TTT es una sociedad de inversiones constituida en Chile, que determina su renta efectiva sobre la base de contabilidad completa en CLP.
- TTT es dueña de instrumentos financieros en USD.
- CCC es una sociedad de inversiones constituida en Chile, que determina su renta efectiva sobre la base de contabilidad completa en USD.
- TTT es dueña del 100% de las acciones de CCC.
- TTT aumenta capital en CCC, pagándolo en especie mediante el aporte en dominio de los instrumentos financieros que detenta en USD.
- El aporte de los instrumentos en USD se realiza a valor de costo tributario, toda vez que TTT se acoge a las normas de reorganización establecidas en el artículo 64 del Código Tributario.

¿Qué ha señalado el SII respecto del costo tributario de los activos aportados?

Oficio N°549/2017: El SII señala como aspectos relevantes los siguientes:

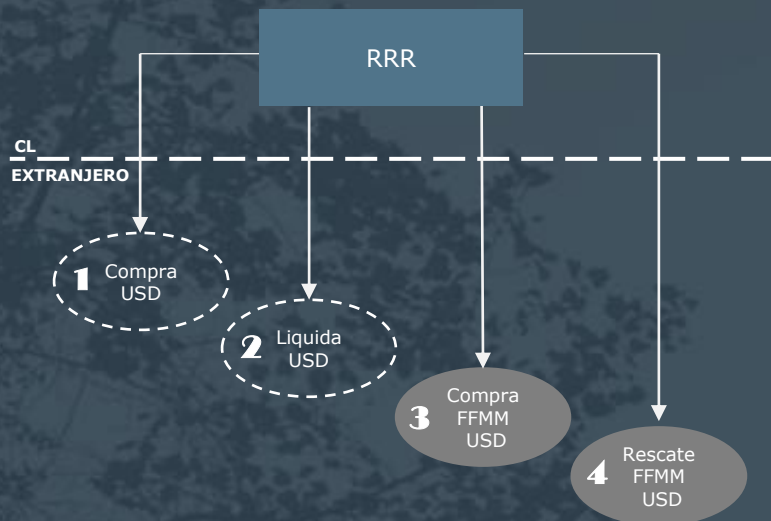
- El valor o costo tributario resulta de la aplicación del artículo 41 B N°3 y la remisión de este al artículo 41 N°4, ambos de la LIR.
- El valor o costo tributario del aporte será: **i)** el valor en que se encuentren registrados dichos activos al comienzo del ejercicio en que se efectúe el aporte; incrementado o disminuido por, **ii)** las nuevas inversiones o retiros de capital realizados en el ejercicio en que se lleve a cabo el aporte a la sociedad que se constituye.
- El valor de los activos al comienzo del ejercicio será aquel que resulte de aplicar las reglas del artículo 41 N°4 de la LIR.

Oficio N°770/2023: A diferencia de lo señalado previamente, el SII interpreta:

- El valor o costo tributario del aporte será: **i)** el valor de adquisición del bien; agregando o deduciendo, **ii)** la variación por tipo de cambio experimentada entre el 1° de enero del ejercicio en que se efectúe el aporte, y la fecha en que se materialice el aporte.
- La sociedad aportante deberá reconocer las diferencias de cambio de la moneda extranjera que se produzcan hasta la fecha del aporte de los títulos, las que afectarán la renta líquida del ejercicio.
- La sociedad receptora del aporte deberá reconocer como costo de adquisición solo el valor de adquisición y depósito inicial más intereses devengados, todo expresado en moneda extranjera.

SITUACIONES CON ACTIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

CASO N°2



Antecedentes:

- RRR compró USD.
- Luego, RRR liquida los USD y adquiere con ellos cuotas de un FFMM en USD.
- Al momento de liquidar los USD para adquirir las cuotas del FFMM, hay un acto de enajenación, y en consecuencia, RRR determinará si debe reconocer algún resultado para efectos tributarios.
- Por último, RRR rescata las cuotas del FFMM en USD. En esta oportunidad, RRR debe determinar el mayor o menor valor que se ha producido en el rescate de las cuotas del FFMM. Para ello, el USD y UF observados en la conversión de los valores deben ser aplicados correctamente.

¿Qué ha señalado el SII respecto la liquidación de moneda extranjera para invertirla en otro instrumento en la misma moneda?

Oficio N°2573/2022: El SII señala como aspectos relevantes los siguientes:

- Hay un acto de enajenación en la liquidación de USD para adquirir instrumentos en la misma moneda. El contribuyente debe reconocer el resultado tributario, distinguiendo:

- Contribuyentes sin contabilidad completa:

i) Convertir USD a CLP según tipo cambio al día de la compra y al día de la venta; y,

ii) Resultado debe reajustarse por IPC según artículo 33 N°4 LIR y, estará sujeto a IDPC con tasa 25% pudiendo utilizarse como crédito en contra impuestos finales.

- Contribuyentes con contabilidad completa:

i) *Compra y venta en el mismo ejercicio:* Mayor valor es igual a valor de la enajenación en CLP, menos el valor de la inversión en CLP;

ii) *Compra y venta en ejercicios distintos:* Mayor valor es igual a valor de la enajenación en CLP, menos el valor de la inversión cuantificada en CLP al término del ejercicio inmediatamente anterior;

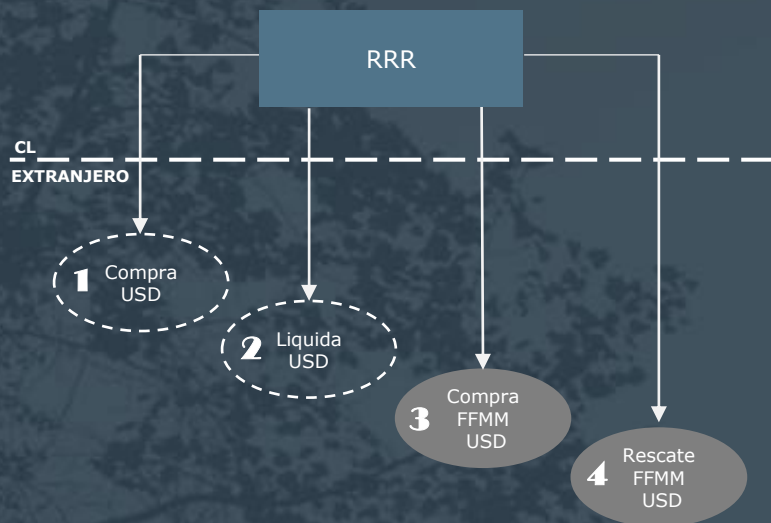
iii) Mayor valor formará parte de RLI según reglas generales; y,

iv) Si al término del ejercicio existen inversiones en moneda extranjera, deben ajustarse conforme al artículo 41 N°5 LIR (variación por tipo de cambio).



SITUACIONES CON ACTIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

CASO N°2 (CONTINUACIÓN)



Antecedentes:

- RRR compró USD.
- Luego, RRR liquida los USD y adquiere con ellos cuotas de un FFMM en USD.
- Al momento de liquidar los USD para adquirir las cuotas del FFMM, hay un acto de enajenación, y en consecuencia, RRR determinará si debe reconocer algún resultado para efectos tributarios.
- Por último, RRR rescata las cuotas del FFMM en USD. En esta oportunidad, RRR debe determinar el mayor o menor valor que se ha producido en el rescate de las cuotas del FFMM. Para ello, el USD y UF observados en la conversión de los valores deben ser aplicados correctamente.

¿Qué ha señalado el SII respecto del tipo de cambio a utilizar para el aporte y rescate del FFMM en moneda extranjera?



Oficio N°1416/2022: El SII señala como aspectos relevantes los siguientes:

- La LIR no incorpora la variable por tipo de cambio para FFMM denominados en moneda extranjera. Es decir, no hay reajustabilidad por tipo de cambio, sino que el mayor o menor valor debe determinarse considerando únicamente la variación de la UF.

- Por lo tanto, las reglas sobre tipo de cambio observado para determinar el mayor o menor valor en el rescate de FFMM es la siguiente:

- A la fecha de aporte:

i) Cantidad aportada en USD se convierte a CLP, según tipo cambio día del aporte; y,

ii) Cantidad en CLP se convierte a UF, según UF día del aporte.

- A la fecha del rescate:

i) Cantidad rescatada se convierte a CLP, según tipo cambio a la fecha del aporte;

ii) Cantidad en CLP se convierte a UF, según UF fecha rescate; y,

iii) Con esos antecedentes se determina el mayor o menor valor en el rescate.

¿Contradicción entre Oficio N°1416/2022 y N°2573/2022?

A través del Oficio N°1230/2023, el SII señala que los oficios en cuestión no son contradictorios pues abordan materias diferentes.

Adicionalmente, el Oficio N°1230/2023 hace aplicable el criterio contenido en el Oficio N°1416/2022 a las cuotas de fondos de inversión. Cabe tener presente que no distingue entre fondos de inversión privados o públicos, y en términos generales se refiere a las cuotas de "fondos de inversión".

TAX POP - UP

ACTIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

24 de mayo de 2023

TORRETTI
& CIA

Abogados

El material contenido en el presente Tax Pop-UP no constituye una asesoría legal. Este documento solo tiene fines informativos, es de carácter general y no pretende ser exacto ni completo, estando sujeto a las actualizaciones y correcciones pertinentes.