

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO CUARTO N° 4 – CÓDIGO
TRIBUTARIO – ART. 4 BIS Y SIGUIENTES, ART. 8 N° 17 – CIRCULARES N° 24 DE 2008
Y N° 53 DE 2020
(ORD. N° 2183, DE 09.08.2023)**

Crédito incobrable en contra de una empresa extranjera que se disuelve.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad de rebajar como gasto un crédito incobrable en contra de una empresa extranjera que se disuelve y liquida.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, XXX es una sociedad anónima constituida bajo las leyes de Chile cuyo giro consiste en la producción y financiamiento de espectáculos como obras de teatro y producciones de similares características, cuyos accionistas, AAA y BBB, son personas naturales, sin domicilio ni residencia en Chile, que poseen el 50% de las acciones de la sociedad.

La sociedad, agrega, pertenece a un grupo con presencia en diferentes países, destacando para estos efectos la existencia de entidades legales dedicadas al giro de la producción y financiamiento de espectáculos. En el desarrollo de su negocio, el conglomerado constituyó una sociedad bajo las leyes de España (LLL SA), cuya estructura es idéntica a la de la sociedad constituida en Chile.

Señala que, con el objetivo de financiar la operación de la sociedad en España y, en particular, para financiar una obra que estaba montando LLL SA, la sociedad en Chile realizó un préstamo por la suma de USD 1.000.000.

Expone que dicho préstamo fue otorgado conforme con la normativa vigente tanto en Chile como en España, estableciéndose respecto de la operación todas las condiciones que una transacción similar entre partes no relacionadas tendría. De este modo, en Chile se pagó el Impuesto de Timbres y Estampillas y se realizó la declaración jurada de precios de transferencia mediante la presentación del formulario N° 1907.

Indica que LLL SA montó y presentó el espectáculo en España, el cual no tuvo el éxito esperado, por lo que la sociedad española no pudo recuperar la inversión realizada para el montaje y financiado en parte a través del préstamo, quedando en una situación de pérdida financiera y fiscal de acuerdo con la legislación de dicho país. Esto, adicionado al hecho que la sociedad española no realizó otros montajes y/o producciones, provocó que ésta acumulara una pérdida bastante superior a la suma inicialmente entregada por XXX en virtud del préstamo y a los aportes de capital realizados por sus accionistas.

Ahora bien, dado que la obra montada por la sociedad LLL SA fracasó y no se consideraban nuevos proyectos, sus accionistas decidieron disolverla y liquidarla, dando término a su existencia legal, cumpliendo toda la normativa societaria y tributaria española para tales efectos.

Por lo anterior, solicita confirmar la aplicación del criterio contenido en el Oficio N° 836 de 2008, en el sentido que XXX podrá rebajar el crédito antes referido como un gasto, cumpliendo con la normativa legal vigente y los pronunciamientos en esta materia y, en particular, confirmar que:

- 1) XXX podrá rebajar el crédito incobrable como gasto, toda vez que se verifican los requisitos contenidos en el N° 4 del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), debiendo ser reconocido el gasto una vez ocurrida la disolución y liquidación de la sociedad LLL SA, momento en el cual, según la legislación española, dejó de existir su personalidad jurídica.
- 2) Tras el proceso de disolución y liquidación de la sociedad española, y debido a que legalmente esta ya no existe, sin que se mantenga algún tipo de responsabilidad legal por parte de sus representantes y/o accionistas, no se generarán efectos impositivos en Chile que deriven de su situación de insolvencia.

II ANÁLISIS

El N° 4° del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR permite deducir como gasto los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

Las instrucciones generales sobre la exigencia de haber “agotado prudencialmente los medios de cobro” fueron impartidas mediante la Circular N° 24 de 2008, complementadas mediante la Circular N° 53 de 2020¹, precisando que son aplicables al castigo de deudores incobrables todos los requisitos generales del gasto establecidos en el inciso primero del artículo 31 de la LIR, excepto el requisito de encontrarse pagados o adeudados dada la naturaleza de este gasto².

En cuanto a la necesidad del gasto, es menester que la cuenta por cobrar que se castiga provenga de una operación vinculada al interés, desarrollo o mantención del giro o negocio, para cuyo efecto debe considerarse su razonabilidad³, analizándose en forma especial aquellas operaciones efectuadas entre partes relacionadas⁴.

Sobre este punto, a modo meramente ejemplar, es relevante verificar si el préstamo efectivamente se vincula con el giro de XXX, si tuvo en vista los riesgos inherentes a la operación realizada considerando por ejemplo la solvencia y monto en que la sociedad receptora limitó su responsabilidad, la tasa de interés pactada, el plazo y forma de devolución del préstamo, la existencia de garantías que aseguren el pago, entre otras.

Por otra parte, en relación con la exigencia de agotar prudencialmente los medios de cobro y atendida la cuantía del préstamo, se deben considerar los requisitos indicados en la letra C del apartado tercero de la Circular N° 24 de 2008.

Luego y respecto de la consulta 1) del Antecedente, se informa que la verificación de los requisitos referidos precedentemente así como de los presupuestos descritos en su consulta se encuentran entregadas a las respectivas instancias de fiscalización, sin perjuicio que la operación pueda ser revisada como indica el párrafo final del presente Análisis.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, considerando que LLL SA es una sociedad constituida en el extranjero, cuyos accionistas no están domiciliados ni son residentes en Chile y que, de lo expuesto en su presentación, no se identificaría ninguna relación o vínculo adicional con nuestro país, en principio no se advierten implicancias tributarias con efecto en Chile.

Con todo, fuera de las exigencias relativas al gasto en cabeza de XXX, las circunstancias particulares del caso podrían ser revisadas a la luz de la norma antielusiva general establecida en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario. A modo de ejemplo, en la instancia de fiscalización se podrá revisar, entre otros aspectos, los flujos correspondientes al préstamo, destino, y debido informe al Banco Central, política de dividendos de la sociedad XXX, proporción del préstamo frente a las utilidades de la acreedora, análisis de riesgo crediticio de la sociedad española, efectividad del negocio en España, etc.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) En principio, y cumpliendo las exigencias legales, se podría deducir como gasto el crédito incobrable, sujeto a la revisión de las respectivas instancias de fiscalización.
- 2) Para los socios no domiciliados ni residentes en Chile, de una sociedad constituida en el extranjero que se disuelve, en principio no se advierten implicancias tributarias adicionales con efecto en Chile, sin perjuicio que la operación pueda ser revisada a la luz de la norma general antielusiva.

¹ Con motivo de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210.

² Apartado 3.4.3. de Circular N° 53 de 2020.

³ Apartado 1.1. de Circular N° 53 de 2020.

⁴ Conforme al N° 17 del artículo 8° del Código Tributario. Relación que se reconoce en su consulta, advirtiéndose, solo de lo expuesto en su presentación, aplicable la hipótesis contemplada en la letra e) de la norma citada.

HÉRNAN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2183, del 09.08.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos