

EXTRACTO RESPUESTA A CONSULTA VINCULANTE ARTÍCULO 26 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional una presentación mediante la cual la consultante solicita un pronunciamiento que confirme que los actos, contratos, negocios u operaciones que describe, considerados individualmente o en su conjunto, no califican como elusivos en los términos de los artículos 4 bis, ter y quáter del Código Tributario, sino que responden al ejercicio del derecho de economía de opción que reconoce la propia ley tributaria.

I. ANTECEDENTES

El consultante expone que el grupo familiar que se reorganizará, está compuesto por XXX hermanas que son propietarias, a través de sus sociedades personales de inversión, de Sociedad A Ltda. constituida en Chile, que actúa como sociedad holding del grupo familiar, que mantiene inversiones principalmente en instrumentos financieros y bienes raíces, además, posee un porcentaje mayoritario de participación en la sociedad chilena Sociedad B Ltda., que recibió autorización de este Servicio para llevar contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica y actualmente, mantiene inversiones en moneda extranjera y una participación mayoritaria en Sociedad SCS, sociedad en comandita simple, constituida y domiciliada en Luxemburgo y que también es propietaria de una cartera de inversiones. Agrega que el padre de las XXX hermanas, mantiene un porcentaje menor de participación directa en Sociedad A Ltda., en Sociedad B Ltda. y en Sociedad SCS.

El consultante plantea que pretende llevar a cabo una reorganización empresarial para mantener una inversión directa sobre las sociedades del grupo que manejan los activos financieros locales y extranjeros, respectivamente, sin estructuras intermedias, radicando los beneficiarios efectivos finales en los vehículos de inversión, conforme a los estándares internacionales exigidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), lo que permitirá que los beneficiarios finales dispongan de sus inversiones; lograr una clara diferenciación entre las líneas de negocio, separando las inversiones desde un punto de vista de riesgo país, activo subyacente y conforme a su moneda funcional, coincidente con la realidad económica y contable de las inversiones realizadas; y evitar costos de administración.

Añade que la reorganización planteada comprenderá los siguientes pasos: **a)** Paso uno: fusión inversa de Sociedad A Ltda. en Sociedad B Ltda.; **b)** Paso dos: división de Sociedad B Ltda. manteniendo en la continuadora –“Sociedad B Ltda.”– la participación en Sociedad SCS y asignando a la sociedad que nace de la división –“Nueva Sociedad B Ltda.”– la totalidad de las inversiones ubicadas en Chile; **c)** Paso tres: fusión inversa internacional de Sociedad B Ltda. en Sociedad SCS, en virtud de la cual la matriz chilena será absorbida por su filial luxemburguesa; y finalmente; **d)** Paso cuatro: división de las sociedades personales de inversión de las XXX hermanas, manteniendo las sociedades continuadoras las inversiones locales y asignando a las sociedades que nacerán de la división, la totalidad de la participación en Sociedad SCS, añade que las nuevas sociedades, solicitarán al Servicio autorización para llevar contabilidad en moneda extranjera.

El consultante estima que los actos, contratos, negocios u operaciones que forman parte de la estrategia diseñada no configuran elusión, pues no disimulan la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, así como tampoco califican como abuso o simulación. No obstante lo anterior, advierte que la implementación de la reorganización que propone, podría acarrear como externalidad la postergación de cierta carga tributaria en lo que se refiere a ingresos pasivos obtenidos en el extranjero por Sociedad SCS, pues la estructura proyectada no satisfará las hipótesis de “control” que establece la norma contenida en el artículo 41 G de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no siendo aplicable las disposiciones de dicha norma legal a los socios domiciliados en Chile de Sociedad SCS.

II. ANÁLISIS

De acuerdo con los antecedentes presentados y los que obran en poder de este Servicio, se advierte que la estructura propuesta hará inaplicable el artículo 41 G de la LIR, por cuanto no se verificarán las hipótesis de control que establece esa norma, consecuentemente, las rentas pasivas generadas por Sociedad SCS deberán computarse en Chile conforme a la regla general establecida en el artículo 12 de la LIR, esto es, sobre base líquida percibida, situación que podría ocasionar el diferimiento de la obligación tributaria vinculada a las rentas pasivas percibidas o devengadas por Sociedad SCS, en la medida que los nuevos socios de la sociedad luxemburguesa –ninguno de los cuales controlará a esta sociedad– posterguen indefinidamente el pago de impuestos vinculados a las rentas pasivas obtenidas por su filial extranjera.

Asimismo, se observa que no serán aplicables a la división de Sociedad B Ltda. (Paso dos) y a las divisiones de las sociedades de inversión de las XXX hermanas (Paso cuatro) las facultades de tasación del Servicio contempladas en el inciso 3° del artículo 64 Código Tributario, ya que la distribución del patrimonio de las sociedades escindidas no constituye propiamente transferencia o transmisión de bienes.

Del mismo modo, respecto de la fusión inversa local de Sociedad A Ltda. en Sociedad B Ltda. (Paso uno) y la fusión inversa internacional de Sociedad B Ltda. en su filial extranjera Sociedad SCS (Paso tres), se advierte que este Servicio también quedará inhibido de tasar los traspasos de activos efectuados a consecuencia de dichas fusiones, ya que en ambas operaciones, las sociedades absorbentes mantendrán registrados los valores tributarios que tenían los activos y pasivos de la sociedad absorbida, y además, en el caso de la fusión inversa transfronteriza, el tratamiento legal y tributario de esta operación en Luxemburgo compartiría las mismas características del tratamiento que corresponde dar a la fusión en Chile.

Respecto de esta última operación, tampoco este Servicio podrá aplicar las facultades que tiene en materia de Precios de Transferencia, establecidas en el artículo 41 E de la LIR, pues en el caso particular de la fusión inversa internacional de Sociedad B Ltda. en Sociedad SCS, no se verificará el traslado de bienes o actividades susceptibles de generar rentas gravadas en Chile, que constituye el presupuesto fáctico de aplicación de la norma.

Conforme a lo señalado, dado que la reorganización que se consulta excluye la aplicación de lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR y de las normas de control establecidas en el artículo 41 E del mismo cuerpo legal y en el inciso 3° del artículo 64 del Código Tributario, en los términos ya indicados, procede evaluar el conjunto o serie de actos y negocios jurídicos incluidos en la reorganización consultada, en el marco de la norma general anti elusiva, con el propósito de determinar si aquellos actos cumplen con los objetivos declarados por el solicitante y si éstos obedecen a razones económicas y jurídicas que excedan las meramente tributarias. Lo anterior, considerando que no toda ventaja tributaria, lograda por el contribuyente, constituye elusión, sino que, es la discordancia entre las razones económicas entregadas y los actos y negocios jurídicos que se ejecutarán, lo que entregará las variables para determinar si se está en presencia de una reorganización societaria elusiva.

Analizados los antecedentes aportados por el contribuyente en su presentación, se advierte que el consultante no acreditó que la suma de actos y negocios jurídicos produzcan los objetivos declarados por él, pues no se acreditó que tales actos permitan a los beneficiarios finales mantener una estructura de inversión directa, en cumplimiento de las recomendaciones de la OCDE sobre determinación de beneficiario efectivo final de las operaciones, en tanto, bajo la estructura proyectada, los beneficiarios efectivos finales mantendrán sus inversiones de manera indirecta, a través de dos sociedades, una de ellas domiciliada en una jurisdicción distinta de la jurisdicción en la cual opera la sociedad que realizará las transacciones (Sociedad SCS), por ende, donde se realizará la evaluación del riesgo, por lo que la observancia de las recomendaciones de la OCDE sobre Transparencia y Beneficiario Efectivo Final, se traducirá en identificar a las personas naturales domiciliadas en Chile que controlan las sociedades de inversión también chilenas que, a su vez, son

dueñas de la sociedad luxemburguesa, situación que no difiere importantemente de las gestiones que el grupo realiza en la actualidad para este propósito.

Tampoco se acreditó que la malla societaria post reorganización, limitará la exposición al riesgo de mercado, riesgo país y riesgo cambiario que deben soportar las sociedades donde actualmente se encuentran radicadas las inversiones del grupo, pues la consulta no detalla los actuales niveles de exposición a estos riesgos, ni las causas que generarían esa exposición, ni cómo estos riesgos se vinculan a la estructura societaria actual, tampoco se explica cómo la estructura proyectada incidirá en una menor exposición a los riesgos que menciona. A mayor abundamiento, dado que la reorganización consultada, no plantea modificar la composición de las inversiones de la sociedad luxemburguesa Sociedad SCS, es posible concluir que, bajo la estructura que se proyecta, esta sociedad mantendrá sus actuales niveles de exposición a los riesgos señalados. Por su parte, en cuanto a las sociedades locales y su exposición al riesgo cambiario, respecto del cual se tiene mayor información, se advierte que, bajo la estructura vigente, este riesgo se encontraría adecuadamente cubierto, pues según indica el consultante, actualmente las inversiones locales se encuentran radicadas en Sociedad A Ltda. y las inversiones en el extranjero se encuentran radicadas en Sociedad B Ltda., que cuenta con autorización para llevar su contabilidad en dólares, de acuerdo a lo señalado por el contribuyente.

Del mismo modo, tampoco se acredita que la estructura societaria propuesta implique una simplificación de la malla que evitará los costos de administración que conlleva la estructura actual, en tanto no se aportaron antecedentes sobre el funcionamiento de la actual estructura de administración y gestión de las inversiones que permitan correlacionar los actuales gastos por asesorías atribuibles a la estructura vigente de administración con las inversiones del grupo, y antecedentes que expliquen las razones que posibilitarán el importante ahorro en asesorías legales, contables, tributarias y de remuneraciones que el consultante cuantifica en su presentación, máxime si la nueva estructura considera un número mayor de sociedades y que varias de ellas llevarán contabilidad en dólares.

En síntesis, dado que el consultante no ha demostrado que el conjunto de actos o negocios jurídicos que plantea en su consulta cumplirán las finalidades jurídicas y económicas declaradas, tampoco si éstas son relevantes o si exceden los efectos meramente tributarios, considerando que la estructura proyectada hace inaplicable el artículo 41 G de la LIR y que los actos y negocios analizados, excluyen la aplicación de las facultades de este Servicio contenidas en el inciso 3° del artículo 64 del Código Tributario y en el artículo 41 E de la LIR, no es posible afirmar que la reorganización expuesta, se enmarca dentro de la legítima opción de conductas o alternativas contemplada en el inciso 2° del artículo 4° ter del Código Tributario.

III. CONCLUSIÓN

De acuerdo con los antecedentes presentados, se estima que el conjunto de actos o negocios jurídicos que plantea en su consulta no acreditan las finalidades jurídicas y económicas declaradas, tampoco si son relevantes o si exceden los efectos meramente tributarios determinados, de modo que la reorganización expuesta no puede subsumirse en la legítima opción de conductas o alternativas contemplada en el inciso 2° del artículo 4° ter del Código Tributario.

Asimismo, y por los motivos expuestos en el Análisis precedente, se concluye que el conjunto de actos o negocios jurídicos presentados es susceptible de ser calificado como elusivo en los términos de los artículos 4 bis, ter y quáter del Código Tributario.