

Impuesto sustitutivo del artículo 10 de la Ley N° 21.681, en el caso de fusión de empresas.

De acuerdo con su presentación, la sociedad XXX (sociedad absorbida) y la sociedad YYY (sociedad absorbente) fueron objeto de una fusión por incorporación de la sociedad absorbida (y por tanto disuelta) en la sociedad absorbente (adquiriendo todos los activos y pasivos de la absorbida)¹.

Agrega que, antes de la fusión, ambas sociedades se encontraban sujetas al mismo régimen tributario, de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR); y la sociedad absorbida mantenía un saldo en el registro de RAI² al 31 de diciembre del 2023, mientras que la sociedad absorbente no tenía saldo de RAI a dicha fecha.

Tras señalar que, la sociedad absorbente se encuentra evaluando la posibilidad de acogerse a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley N° 21.681, solicita confirmar que las rentas registradas en el RAI mantenidas al 31 de diciembre de 2023 por la sociedad absorbida y traspasadas producto de la fusión a la sociedad absorbente pueden sujetarse al pago del impuesto sustitutivo de impuestos finales (ISIF), ejerciendo dicha opción la sociedad absorbente.

Al respecto, se informa que conforme al artículo 10 de la Ley N° 21.681, el régimen opcional, está reservado exclusivamente para los contribuyentes de la primera categoría que tributen sobre la base de un balance general según contabilidad completa que, al término del año comercial 2023, mantengan un saldo de utilidades tributables acumuladas contenidas en el registro RAI a contar del 1° de enero de 2017 y que, en su condición de tales, mantiene pendiente su tributación con impuestos finales.

Para la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023 debidamente actualizado, se le descontarán las imputaciones ocurridas durante el ejercicio 2024 y/o enero 2025, previas a la fecha en que se haga efectiva la opción, también debidamente actualizadas.

En efecto, al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023 que se mantenía pendiente de tributación con impuestos finales a la fecha de fusión en la sociedad absorbida y traspasado mediante el proceso de fusión a la sociedad absorbente, se le deberán realizar los ajustes pertinentes para determinar el monto que en definitiva aún continúa pendiente de tributación con impuestos finales en la fecha en que se ejerza la opción por el ISIF³. Dentro de estos ajustes, se debe considerar el efecto que tuvo la fusión en las rentas registradas en el RAI de la sociedad absorbida, a partir de la determinación del capital propio tributario y saldo de RAI de la sociedad absorbente⁴.

En consecuencia, no se vislumbra inconveniente para que, en el caso de la fusión de empresas, la sociedad absorbente pueda sujetarse al pago del mencionado impuesto por las utilidades acumuladas contenidas en el registro RAI al 31 de diciembre de 2023 que se mantenían pendientes de tributación con impuestos finales a la fecha de fusión en la sociedad absorbida, mientras se mantengan en dicha condición como parte del saldo RAI de dicha sociedad a la fecha en que se ejerza la opción.

**JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR**

Oficio N° 141, del 23.01.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

¹ En razón a la naturaleza jurídica especial de las sociedades fusionadas, y conforme al artículo 127 de la Ley N° 18.046, la fusión se encontraba sujeta a la autorización de la Comisión del Mercado Financiero (CMF), produciendo sus efectos a partir de la fecha de la respectiva resolución. Dicha autorización fue materializada durante el año 2024.

² Registro de rentas afectas a impuestos finales determinado según lo dispuesto en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

³ Ver letra b) del apartado 4. de la Circular N° 34 de 2024.

⁴ Como señala la consulta, la sociedad absorbente no contaba con saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023, antecedente del cual se desprende que dicha empresa tendría pérdidas tributarias. Por tanto, al tratarse de una fusión por incorporación, a nivel de capital propio tributario de la sociedad absorbente se tendrá una compensación entre las pérdidas tributarias y el saldo RAI de la sociedad absorbida, que conducirá ya sea a un menor monto de saldo RAI o incluso su eliminación, atendiendo los montos involucrados.