

Tratamiento tributario de reestructuración que comprende la creación de una sociedad de apoyo al giro. Consulta no vinculante artículo 26 bis del Código Tributario.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la reestructuración de un grupo familiar mediante la constitución de una sociedad que tendrá por objeto apoyar el desarrollo del giro de las demás.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un grupo familiar formado por múltiples empresas cuenta entre ellas a DDD SpA., sociedad que desarrolla el giro comercial hace algunos años y cuyas acciones sólo pertenecen a los padres de familia.

Por su parte, los padres tienen participación en otras sociedades destinadas a apoyar el giro de DDD SpA. y de otras empresas no relacionadas, con la particularidad que en alguna de ellas sus hijos tienen participación minoritaria y justificada según aportes de capital efectivos. Sin perjuicio de lo anterior, los servicios administrativos y contables de las sociedades en las que los padres tienen participación mayoritaria eran hasta ahora externalizados a terceras personas.

En este contexto, los hijos están interesados en constituir una empresa en Chile (NNN SpA.) cuyo objetivo será facilitar, sólo a las empresas del grupo familiar, la ejecución de sus negocios a través de la prestación de una serie de servicios de la más variada índole, pudiendo realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena. Para ello, los administrativos, equipo gerencial y contable que mantiene la empresa DDD SpA. será traspasado a la empresa NNN SpA., ya que posee las características necesarias y atingentes a las funciones que se desean consolidar en esta última sociedad.

Por su parte, NNN SpA. será administradora de los fondos de las empresas del grupo, en representación y por cuenta y riesgo de estas últimas, en calidad de mandataria civil. Cabe destacar que las compañías mandantes proporcionarán los flujos que se destinarán a realizar inversiones en instrumentos de renta fija o variable en la medida que éstos permitan su rescate en condiciones y plazos suficientes para hacer frente a las obligaciones contraídas por dichos mandantes con terceros.

Al respecto, consulta lo siguiente:

- 1) Si la creación de la nueva empresa NNN SpA., junto con el traspaso de los trabajadores de la empresa DDD SpA. y los servicios a realizar se encuentran dentro de la economía de opción y la legítima razón de negocios.
- 2) Si las operaciones de crédito por cuenta de terceros que realizará DDD SpA. [sic] podrían estar afectas al correspondiente impuesto de timbres y estampillas (ITE), y en qué casos no estaría afecta al referido impuesto.
- 3) Si las operaciones de agencia de negocio estarán exentas de IVA, considerando que solo prestarán servicios a las empresas donde tengan participación los padres y/o los hijos.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, y respecto de lo formal, es pertinente señalar con relación a la primera consulta que si bien ésta fue realizada al amparo de lo dispuesto en el artículo 6 letra B) N°1 del Código Tributario, atendido el tenor de la presentación, se trata de una consulta no vinculante, de acuerdo a lo instruido en el resolutivo 1° de la Resolución Exenta N°69 de 2016, emitida por este Servicio y por tal razón, el presente oficio sólo contendrá un pronunciamiento general sobre los efectos eventualmente elusivos o no de las operaciones que pretende llevar a cabo.

Al respecto, la consultante –en términos generales- fundamenta la reorganización que propone en la necesidad de concentrar en una sola entidad los servicios administrativos y contables que se prestarán a las sociedades del grupo familiar, ello con el propósito de facilitar la ejecución de sus negocios a través de la prestación de una serie de servicios de diversa índole, pudiendo realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena. Sin embargo, no especifica otras circunstancias, como, por ejemplo, el detalle de los servicios que prestara NNN SpA o la proporción en que se asignarán los pagos por dichos servicios, o cuáles serán los recursos y capacidades técnicas de NNN SpA para asumir las actividades que proyecta ejecutar, o quiénes controlan y administran las sociedades operativas del grupo que serán

beneficiarias de los servicios de administración de fondos que NNN SpA planea prestar.

Respecto a la creación de la nueva empresa NNN SpA., junto con el traspaso de los trabajadores de la empresa DDD SpA. y los servicios que la primera prestará a otras sociedades del grupo, se tiene que tales operaciones, formarían parte del legítimo derecho de opción de los contribuyentes a organizar sus actividades, negocios o actos afectos a impuestos de la forma que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando que los contribuyentes no tienen la obligación de optar por aquella alternativa que sea más costosa desde el punto de vista impositivo. Por lo que, en principio, las operaciones expuestas no constituirían actos o negocios que puedan ser considerados elusivos en los términos dispuestos en los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso –no informadas en la presentación– puedan modificar tal conclusión.

En razón de lo expuesto, ante un escenario de fiscalización por parte del Servicio, dentro del marco de aplicación de la norma general antielusiva, se constatará en general, si existen razones económicas relevantes que justifiquen la ejecución de los actos o negocios mencionados por la consultante, las que deberán ser acreditadas por el contribuyente, así, por ejemplo, se verificará si esta sociedad actúa como una unidad de negocio para efectos de cumplir con el desarrollo de su giro, contando tanto con los recursos financieros y humanos para su ejecución, como también con las capacidades técnicas para aquello; asimismo, con el objeto de constatar la prestación efectiva de los servicios de administración de fondos por parte de NNN SpA, se verificará, entre otras circunstancias, que las personas que controlan y administran NNN SpA sean diferentes de las que controlan y administran las sociedades operativas del grupo y el cumplimiento de las obligaciones de los intervinientes, que surjan de la prestación de servicios por parte de NNN SpA a las sociedades del grupo familiar.

Por otra parte, respecto de la eventual existencia de una legítima razón de negocios, se informa que dicho concepto se emplea en el contexto del inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, que inhibe a este Servicio de ejercer sus facultades de tasación en el caso del aporte de activos de cualquier clase en el marco de un proceso de reorganización empresarial donde subsista la empresa aportante, implique un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad y que no origine flujos efectivos de dinero para el aportante, siempre que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante.

En cuanto a la segunda consulta, se informa que el artículo 1°, N° 3, del Decreto Ley N° 3.475 de 1980, Ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas, establece como hecho gravado general *“cualquier otro documento, incluso aquellos que se emitan de forma desmaterializada, que contenga una operación de crédito de dinero”*¹.

Luego, considerando la reiterada jurisprudencia de este Servicio², conforme a la cual el ITE es un impuesto esencialmente documental – por cuanto lo gravado no es la operación de crédito de dinero en sí misma sino el documento que da cuenta de ella (lo que implica que sea suscrito por ambas partes) – resulta indiferente para configurar tal hecho gravado si el documento en cuestión es suscrito por una de las partes en su propio nombre o en representación de otra.

Por otro lado, la provisión de fondos entregados por el mandante a título de mandato civil (con representación), no configurará un hecho gravado con el impuesto en cuestión en la medida que no envuelva una operación de crédito de dinero u otro hecho gravado con impuesto de timbres y estampillas³.

Respecto de la tercera consulta, según reiterada jurisprudencia de este Servicio⁴, las agencias de negocios se caracterizan por tratarse de empresas que suponen una organización estable y cuyo objetivo es facilitar a sus clientes la ejecución de sus negocios, a través de la prestación de una serie de servicios de la más variada índole, tanto civiles como mercantiles, y pudiendo realizar por sí mismas las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena. Adicionalmente, se ha interpretado que, para estar en presencia de una agencia de negocios, debe tratarse de una empresa abierta al público, esto es, que ofrezca sus servicios al mercado.

¹ Conforme al artículo 1° de la Ley N° 18.010, constituyen operaciones de crédito de dinero aquellas por las cuales una de las partes entrega o se obliga a entregar una cantidad de dinero y la otra a pagarla en un momento distinto de aquel en el que se celebra la convención.

² Oficios N° 243 de 2020 y N° 3558 de 2006, entre otros.

³ Oficios N° 243 de 2020 y N° 688 de 2005.

⁴ Oficios N° 1711 de 2016, N° 961 de 2018, N° 1124 de 2018, N° 243 de 2020 y N° 1035 de 2021.

En consecuencia, en tanto NNN SpA. no se encuentre abierta al público y solo preste sus servicios a las sociedades del grupo familiar, sus ingresos se clasificarán en el N° 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), por lo que no se encontrarán afectos a IVA.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) La creación de la nueva empresa NNN SpA, junto con el traspaso de los trabajadores de la empresa DDD SpA y los servicios que se prestarán se enmarcan dentro del legítimo derecho de opción de los contribuyentes a organizar sus actividades, negocios, o actos afectos a impuestos de la forma que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan. Por lo que las operaciones consultadas, en principio, no constituirían actos o negocios que puedan ser considerados elusivos en los términos señalados en los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario, lo que no obsta a que las circunstancias concretas del caso puedan modificar esta conclusión.
- 2) En la medida que los documentos contengan una operación de crédito de dinero, dichos se gravarán con el impuesto de timbres y estampillas (salvo que sea aplicable alguna exención).

La provisión de fondos que reciba NNN SpA por parte de los mandantes para el cumplimiento del encargo no se gravará con dicho impuesto en la medida que no envuelva una operación de crédito de dinero u otro hecho gravado con impuesto de timbres y estampillas.

- 3) Si no se trata de una sociedad abierta al público, los servicios que prestará NNN SpA. a las empresas del grupo familiar no se encontrarán gravados con IVA, clasificándose sus rentas en el N° 5 del artículo 20 de la LIR.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR
Oficio N° 1414 de 28.04.2022
Subdirección Fiscalización
Oficina Análisis de Elusión