

Fusión por incorporación de una sociedad anónima cerrada constituida en Chile que absorbe a una sociedad extranjera con una agencia en Chile.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita confirmar ciertos criterios relacionados con la fusión por incorporación de una sociedad anónima cerrada constituida en Chile que absorbe a una sociedad extranjera con una agencia en Chile.

I.- ANTECEDENTES:

1.- Indica que una sociedad anónima cerrada constituida en Chile, por razones de simplificación y eficiencia en el manejo de sus inversiones, se fusionará con una sociedad relacionada constituida en el extranjero, siendo la sociedad chilena la continuadora.

La sociedad extranjera solo tiene activos en Chile, entre los cuales figura una agencia constituida en Chile. Tanto la sociedad anónima chilena como la agencia en Chile están sujetas al régimen parcialmente integrado de la letra B), del artículo 14, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Según expone, la fusión acarrearía la disolución de la sociedad extranjera y la consecuente extinción de la agencia en Chile, debido a que esta última carece de una existencia separada de su matriz. Indica que de acuerdo al artículo 121, de la Ley N° 18.046 y a diversos pronunciamientos de este Servicio¹, la agencia no es más que una prolongación de la sociedad extranjera sin constituir una persona jurídica distinta, entendiéndose entonces que los actos obrados por la agencia se radican en el patrimonio del mandante, que es la sociedad extranjera.

Agrega que la sociedad extranjera, al crear la agencia en Chile, queda obligada a mantener los registros de rentas empresariales a que se refiere el artículo 14, de la LIR, los que reflejan la situación tributaria de sus rentas generadas en Chile. En otras palabras, los registros de rentas empresariales de la agencia en Chile lo son de la sociedad extranjera, por el hecho de ser esta última la única persona jurídica.

2.- Por lo anteriormente expuesto, solicita confirmar las siguientes conclusiones:

(a) La sociedad anónima chilena continuadora deberá mantener el costo tributario de los activos de la sociedad extranjera.

(b) En la situación descrita, la agencia en Chile puede sujetarse al procedimiento de término de giro simplificado del inciso segundo, del artículo 69, del Código Tributario, cumpliendo con los demás requisitos legales.

(c) Las normas sobre registro de rentas empresariales en caso de la fusión de sociedades sujetas al régimen parcialmente integrado contenidas en el N° 3, de la letra D), del artículo 14, de la LIR, resultan aplicables en la fusión por incorporación que se indica.

II.- ANÁLISIS:

1.- El inciso tercero, del artículo 64, del Código Tributario, dispone que este Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporal, o al servicio prestado, que sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, cuando éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobran en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

El inciso cuarto de la misma norma, exceptúa de la tasación a la división y a la fusión por creación o por incorporación de sociedades, siempre que la nueva sociedad o la subsistente mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida o aportante.

La Circular N° 45, de 2001, que impartió las instrucciones sobre la materia, precisa que si bien las sociedades que se dividen o fusionan pueden traspasar los activos y pasivos a las nuevas sociedades que

¹ Oficio N° 1.276 del 2007 y Oficio N° 2.435 de 2010.

nacen o subsisten al valor financiero por el cual éstos figuran contabilizados en sus registros contables, para no aplicar la facultad de tasación la norma impone como condición indispensable que las sociedades que reciben dichos activos y pasivos mantengan registrados en forma separada el valor tributario de las referidas partidas con el fin de que éstas puedan dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias respecto de dicho valor (como por ejemplo, para los fines de su revalorización, depreciación o determinación del mayor o menor valor que se pueda obtener en el caso de su enajenación a terceros o por cualquiera otra circunstancia).

Dado que el inciso cuarto, del artículo 64, de la LIR, no establece ningún requisito en cuanto al lugar donde debe encontrarse constituida o domiciliada la sociedad que resulte disuelta como consecuencia de la fusión, este Servicio ha indicado que ella también es aplicable en la fusiones trasfronterizas en las que interviene una sociedad domiciliada en el extranjero, siempre que la fusión se ajuste al concepto de fusión establecido en el artículo 99, de la Ley N° 18.046, y se mantenga registrado el valor tributario de los activos y pasivos en la sociedad que sucede a la sociedad extranjera disuelta².

2.- De acuerdo al artículo 99, de la Ley N° 18.046, la fusión por incorporación, produce, entre otras consecuencias, la disolución de la sociedad absorbida extinguiéndose su persona jurídica, adquiriendo la continuadora todos sus activos y pasivos y sucediéndola en todos sus derechos y obligaciones.

La sociedad absorbida que resulta disuelta en la fusión debe dar aviso de término de giro dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso primero, del artículo 69, del Código Tributario. Sin embargo, el inciso segundo de la misma norma, la libera de dicha obligación siempre que la sociedad que subsiste, se haga responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad fusionada en la correspondiente escritura de fusión. Adicionalmente la empresa que desaparece deberá efectuar un balance de término de giro a la fecha de su extinción y la sociedad que subsiste pagar los impuestos correspondientes de la LIR dentro del plazo señalado y los demás impuestos dentro de los plazos legales respectivos, sin perjuicio de la responsabilidad por otros impuestos que pudieran adeudarse.

En el caso que se expone, el hecho que la sociedad continuadora esté constituida y domiciliada en Chile asegura que se cumpla con el requisito legal de hacerse responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la agencia chilena disuelta. Lo anterior siempre y cuando la fusión de la sociedad extranjera se ajuste al concepto de fusión establecido en el artículo 99, de la Ley N° 18.046.

Por otra parte, considerando que las utilidades acumuladas en la agencia disuelta por la fusión por incorporación de su sociedad matriz extranjera se traspasan a la sociedad continuadora constituida y domiciliada en Chile, éstas no quedan sujetas a la tributación contemplada en el artículo 38 bis, de la LIR, afectándose con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, cuando sean retiradas o distribuidas desde la sociedad continuadora, debiendo mantener dicha sociedad el registro y control de las cantidades acumuladas en los Registros de las letras a), b), c) y d), del N° 2, de la letra B), del artículo 14, de la LIR, que provengan de la agencia disuelta, según sus remanentes después de las imputaciones que corresponda efectuar al término el ejercicio comercial en que esta última cesa sus actividades producto de la fusión, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 3, de la letra D), del artículo 14, de la LIR y la Circular N° 49, de 2016.

Como consecuencia de lo anterior, la agencia deberá establecer a la fecha de la fusión, sus resultados tributarios y registros en conformidad con las normas de la LIR, en forma separada e independiente de los resultados de su matriz.

3.- Finalmente, es importante precisar que según lo dispuesto por el artículo 38, de la LIR, los registros de una agencia en Chile, no lo son de su matriz extranjera, debido a que la norma considera a la agencia como una empresa totalmente separada e independiente de su matriz, tanto respecto de las operaciones que lleve a cabo con ella, con otros establecimientos permanentes de la misma matriz, con empresas relacionadas con aquella en los términos del artículo 41 E, o con terceros independientes.

III.- CONCLUSIÓN:

Si la fusión por incorporación que se describe en la presentación en la cual interviene una sociedad extranjera, tiene las mismas características que en Chile conforme a lo establecido por la legislación vigente, en primer término no se aplicará la facultad de tasación del artículo 64, del Código Tributario, siempre que, como lo prescribe el inciso cuarto de dicha norma, la sociedad anónima chilena continuadora

² Oficio N° 840 y N° 362, de 2018; Oficio N° 492 de 2015.

mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad extranjera que desaparece con la fusión.

En segundo lugar, atendido que la sociedad continuadora está constituida y domiciliada en Chile, dicha agencia podrá acogerse al término de giro simplificado, del inciso segundo, del artículo 69, del Código Tributario, si la sociedad anónima chilena continuadora, en la correspondiente escritura de fusión, se hace responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la agencia chilena pagando los impuestos correspondientes de la LIR dentro de los dos meses siguientes al término del giro y la agencia efectúa un balance de término de giro a la fecha de su disolución.

Finalmente, las rentas acumuladas en la agencia y anotadas en los Registros de las letras a), b), c) y d), del N° 2, de la letra B), del artículo 14, de la LIR, se traspasan a la sociedad continuadora en conformidad con lo dispuesto en el N° 3, de la letra D), del artículo 14, de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior, corresponderá a la instancia de fiscalización respectiva verificar que los antecedentes de hecho en que se fundan las conclusiones anteriores sean concordantes con aquellos que concurren en el caso particular que describe; así como comprobar el costo de los activos transferidos o traspasados con motivo de la fusión que señala.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1690 del 21-06-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos