

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 31, N°9 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART.8 BIS - LEY N° 19.880, ART. 17, LETRA C) - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 3 TRANSITORIO, NUMERAL XIX - RESOLUCIÓN EXENTA N° 111, DE 2014 - CIRCULAR N° 1, DE 2015. (ORD. N° 2079, DE 20.07.2016) (ORD. N° 2079, DE 20.06.2016)

INICIO DE PROCESO DE FUSIÓN DE SOCIEDADES.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio que confirme la aplicación del numeral XIX del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, en relación al proceso de fusión que describe en su presentación.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que en cumplimiento de un modelo y estructura de inversión que describe, proyecta efectuar una fusión propia de dos sociedades constituidas en Chile, A y B, en términos tales que se producirá la disolución de otra sociedad, a la que denomina "Compañía Objetivo", también constituida en el país, cuyos únicos propietarios son A y B, por reunirse la totalidad de las acciones en una sola mano.

Indica que la fusión señalada anteriormente generará una diferencia entre el costo de adquisición de las acciones de la Compañía Objetivo y el patrimonio tributario de la misma (en adelante "goodwill"), el cual debe tratarse, para efectos tributarios de conformidad a lo establecido en el artículo 31 N°9 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a su entender, de acuerdo a la norma vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, por haberse iniciado el proceso de fusión con anterioridad a esa fecha, de acuerdo a lo prescrito en el numeral XIX del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780.

Agrega, que durante el año 2014 se presentaron al Servicio de Impuestos Internos las declaraciones juradas y antecedentes para acreditar el inicio del proceso de fusión de las empresas A y B, de conformidad con lo dispuesto en la Ley N°20.780 y las instrucciones del Servicio.

Solicita en definitiva, confirmar que el goodwill generado en la operación que describe, en lo que exceda el valor que debe distribuirse entre todos los activos no monetarios se considerará como un gasto diferido y deberá deducirse en partes iguales por el contribuyente en un lapso de diez ejercicios comerciales consecutivos, contado desde aquel en que éste se generó, esto es, según el texto vigente del artículo 31 N° 9 de la Ley sobre Impuesto a la Renta al 31 de diciembre de 2014.

II.- ANÁLISIS.

1.- Con los antecedentes expuestos en su presentación, no es posible confirmar el criterio solicitado para este caso concreto, toda vez que faltan antecedentes sobre la operación. En efecto, el consultante sólo señala que se efectuará una fusión propia entre dos sociedades, sin indicar si se trata de una fusión por creación o por incorporación.

Tampoco indica cuál o cuáles serían los actos que habrían dado inicio a la fusión de las sociedades A y B, limitándose a señalar que presentó los antecedentes a este Servicio en declaración jurada efectuada en el año 2014, pero sin individualizar la referida declaración con fecha exacta y RUT de la empresa declarante. Al respecto, debe tenerse

presente que si bien, el artículo 8 bis del Código Tributario y el artículo 17 letra c) de la Ley N°19.880, eximen al contribuyente de la obligación de presentar documentos que ya se encuentren acompañados al Servicio, es imprescindible su completa y correcta individualización para poder obtener acceso a dichos antecedentes y evaluar su contenido.

2.- Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que en principio, todo goodwill proveniente de fusiones que se lleven a cabo desde el 1° de enero de 2015 en adelante, se regirá por lo dispuesto en el N°9, del inciso cuarto, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a partir de la misma fecha recién señalada, por disponerlo así la letra b), del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780.

3.- No obstante lo anterior, el numeral XIX del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780 estableció una excepción a la entrada en vigencia de la modificación señalada, en el siguiente sentido: “Lo dispuesto en la letra h), del número 15, del artículo 1° de esta ley, que rige a contar del primero de enero de 2015, afectará las diferencias que se determinen en fusiones que se efectúen a partir de esa fecha. Con todo, aquellos procesos de fusión, en los términos del artículo 31 N°9 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que se hayan iniciado con anterioridad a dicha fecha, podrán concluirse hasta el 1° de enero de 2016. Para acreditar el inicio del proceso de fusión, el o los contribuyentes deberán presentar una declaración jurada ante el Servicio de Impuestos Internos hasta el 31 de diciembre de 2014, acompañando los antecedentes que dicho Servicio requiera para tales fines”.

De acuerdo a esta norma transitoria, para que se produzcan los efectos de la excepción señalada y se apliquen al goodwill, determinado conforme a la Ley e instrucciones de este Servicio, las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, se requiere copulativamente que:

- a) El proceso de fusión se haya iniciado con anterioridad al 1° de enero de 2015;
 - b) La fusión se concluya a más tardar el 1° de enero de 2016; y
 - c) Se haya presentado al Servicio de Impuestos Internos una declaración jurada acompañando los antecedentes que acrediten la fecha de inicio del proceso de fusión.
- La Circular N°1 de 2015, de este Servicio, estableció al respecto que “Para estos efectos, se entiende que se ha “iniciado un proceso de fusión”, cuando, debidamente representadas, entre todas las empresas o sociedades que se fusionan se ha suscrito un acuerdo en tal sentido”.

Por su parte, la Resolución Exenta N°111 de 2014 de este Servicio, determinó la información que el contribuyente debía proporcionar al efectuar la declaración jurada de inicio del proceso de fusión e indicó a modo meramente ejemplar, una serie de antecedentes que servirían para acreditar la fecha de inicio de tal proceso, teniendo los Directores Regionales respectivos la facultad de aceptar otros documentos de acreditación siempre que éstos contengan una fecha cierta.

III.- CONCLUSIÓN.

No puede determinarse si se aplica al caso concreto consultado la norma de excepción contenida en el numeral XIX del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, en relación al proceso de fusión que describe, atendida la falta de antecedentes

necesarios para aquello. Dichas circunstancias deberán verificarse en la instancia de fiscalización respectiva, cuando así corresponda de acuerdo a las facultades generales con que cuenta este Servicio.

En todo caso, se hace presente que las instrucciones específicas sobre la materia se encuentran contenidas en la Circular N°1 de 2015, y que mediante la Resolución Exenta N°111 de 2014, se estableció el procedimiento para la acreditación del inicio de un proceso de fusión, consistente en términos generales, la presentación de una declaración jurada ante este Servicio hasta el 31 de diciembre de 2014, acompañada de los antecedentes correspondientes.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N°2079, de 20.07.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos