

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 58, N°1 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64 - CIRCULAR N° 45, DE 2001. (Ord. N° 2410, de 06-11-2017)

INHIBICIÓN DE LA FACULTAD DE TASACIÓN, EN EL APOORTE DE ACCIONES DE UNA SOCIEDAD CONSTITUIDA EN CHILE.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta la aplicación de lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, norma que impide a este Servicio ejercer la facultad de tasación.

I.- ANTECEDENTES.

Expone la existencia del siguiente grupo societario (el “Grupo”):

Al respecto, indica que TMCH y TCH son sociedades operativas, que se dedican, entre otras actividades, al negocio de la telefonía móvil y fija, respectivamente.

Sostiene que el Grupo requiere privilegiar la mantención de sus flujos dentro del país por concepto de dividendos, a fin de continuar con un extenso plan de inversiones en Chile que describe en su presentación, todas las cuales requerirán de capitalizaciones por parte de ITIHSA, sociedad cuya fuente de ingresos está constituida por los dividendos que le son distribuidos por su participación en las sociedades operativas domiciliadas en Chile. Sin embargo, expone la necesidad de que ITIHSA aumente sus flujos por tal concepto mediante el aumento de su participación en estas últimas sociedades, con el fin de servir adecuadamente sus compromisos, y de mejorar su posición financiera con miras a la obtención de financiamiento de parte de terceros no relacionados, ya sea por vía de la emisión de bonos o efectos de comercio o mediante la obtención de créditos bancarios en Chile o en el extranjero. Indica que aun cuando ITIHSA sea el único accionista con domicilio en Chile de TMCH, en caso de que esta última acuerde una distribución de dividendos, deberá efectuar dicha distribución a todos sus accionistas. Por tal razón, el Grupo ha decidido que la sociedad residente en España TCHH SL, proceda al aporte de sus acciones de la sociedad chilena TMCH, a ITIHSA, también chilena.

Mediante la reorganización descrita se perseguiría mantener los flujos en nuestro país, por concepto de dividendos generados por las sociedades operativas del Grupo, y asimismo, con tales flujos, permitir que ITIHSA pueda; i) reunir los recursos necesarios para aportar el capital que se requiera a fin de llevar adelante sus inversiones en el país; ii) aplicar dichos fondos al pago del crédito externo que mantiene en la actualidad y iii) mejorar su posición financiera a fin de obtener financiamiento de terceros no relacionados para, a su vez, realizar dichos proyectos y/o pagar los pasivos que mantiene con una entidad extranjera.

En síntesis, la reorganización consistirá en el aporte del 35,12% de las acciones de TMCH, por parte de TCHH SL, a ITIHSA, de manera que esta última sociedad reúna el 99% de las acciones de TMCH. Como consecuencia de ello, se disminuiría la participación de sociedades extranjeras en la propiedad de TMCH, permitiendo, en consecuencia, mantener en Chile el 99% de los futuros flujos dinerarios recibidos por concepto de dividendos recibidos, en Chile.

Al respecto, señala que el aporte de bienes, como es el caso del aporte de las acciones de TMCH, por parte de TCHH SL, a ITIHSA, constituirá una enajenación, la que, por regla general, debe efectuarse a valor de mercado.

De acuerdo con el artículo 64 del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos se encuentra facultado para tasar el valor en que sean efectuadas las enajenaciones, si se determina que el precio es notoriamente inferior a los corrientes en plaza o a los que normalmente se cobran en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

No obstante lo anterior, por aplicación del inciso quinto del mismo artículo, el aporte puede ser efectuado a valor tributario (no generando, en consecuencia, un mayor valor afecto a impuestos), sin que sea posible aplicar la facultad de tasación anterior: cuando dicho aporte de activos resulte de un proceso de reorganización empresarial que, cumpliendo ciertos requisitos, obedezca a una legítima razón de negocios.

A su juicio, afirma que, en caso de llevarse adelante la reestructuración descrita anteriormente, TCHH SL se encontrará en condiciones de cumplir con todos y cada uno de los requisitos objetivos contemplados en el inciso 5°, del artículo 64 del Código Tributario, para efectos de que la misma sea considerada una reorganización de un grupo empresarial bajo la referida norma. Postula que en lo relativo al requisito de una "legítima razón de negocios", este concurriría en la reorganización esbozada, por cuanto tiene las finalidades de negocios descritas, todas objetivas y verificables por el órgano fiscalizador.

En base a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas en esta presentación, solicita confirmar que: i) lograr el financiamiento de nuevas inversiones en el país; (ii) pagar sus pasivos externos y (iii) mejorar su posición financiera con la finalidad de obtener financiamiento no relacionado vía emisión de bonos, efectos de comercio o créditos bancarios; son elementos objetivos que, de verificarse, implicarán la existencia de una legítima razón de negocios al momento de efectuar el aporte a valor tributario de las acciones de TMCH a ITIHSA, de acuerdo con lo prescrito en el inciso quinto, del artículo 64 del Código Tributario.

II.- ANÁLISIS.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, este Servicio se encuentra inhibido de ejercer la facultad de tasación contemplada en esa norma, cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, en que subsista la empresa aportante, sea esta, individual, societaria, o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la LIR, que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad y que no originen 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 relación con esta norma, este Servicio ha señalado reiteradamente, que la referida inhibición para el ejercicio de la facultad de tasación, opera solo en la medida de que los efectos tributarios de la reorganización descrita en la norma, se produzcan y agoten íntegramente en el país. Al respecto, es posible señalar que este requisito se cumpliría en

el caso expuesto en su consulta -el cual es similar al descrito en el Oficio N.º 4.849 de 2005-, dado que se trata del aporte de acciones de una sociedad a otra, ambas constituidas en el país, no obstante, el aportante sea un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile.

En cuanto al alcance de lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, este Servicio expresó mediante la Circular N.º 45 del año 2001, que existe reorganización para los efectos de lo dispuesto en dicha norma, cuando exista una legítima razón de negocios que la justifique y no una forma para evitar el pago de impuestos, como puede ser el aporte a una sociedad existente que registra una pérdida tributaria y los bienes respectivos fuesen vendidos por ésta última dentro del período de revisión a un mayor valor absorbido por dicha pérdida.

Al respecto, es necesario reiterar que el cumplimiento del requisito de la legítima razón de negocios, así como de aquellos otros contemplados en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, solo pueden verificarse en la respectiva fiscalización, dentro de los plazos de prescripción, sin que pueda ser posible estimarlos *ex ante*. Con todo, de los antecedentes que describe en su presentación, si bien el requisito de existir una legítima razón de negocios parecería cumplirse en la necesidad de financiar los diversos negocios proyectados, no se aclara la concurrencia de otros requisitos, como el de que la sociedad ITIHSa, receptora de las acciones en TMCH SA, efectivamente forme parte del grupo empresarial de la sociedad aportante, y de que el aporte señalado se efectuará mediante un aumento de capital, constando en la respectiva junta de accionistas los valores asignados. De no poder acreditarse tales requisitos, este Servicio se encontrará plenamente facultado para tasar el aporte de las acciones, de acuerdo a las reglas generales.

III.- CONCLUSIÓN.

El aporte de acciones efectuado con el objeto de que la sociedad receptora adquiera en virtud de ellas una mayor liquidez para lograr el financiamiento de las nuevas inversiones señaladas, así como para pagar sus pasivos externos y mejorar su posición financiera, constituiría una legítima razón de negocios. Sin embargo, la concurrencia de las circunstancias anteriores, que el contribuyente señala en su consulta, y la de los demás requisitos que el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario contempla como necesarios para que este Servicio se encuentre inhibido de tasar, deben acreditarse en la respectiva etapa de fiscalización, dentro de los plazos de prescripción.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N.º 2410, de 06.11.2017
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos