

CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 26 BIS – (ORD. N° 3387, DE 30.11.2021)

Consulta en materia de elusión si a la fusión internacional que expone le afectan las disposiciones de los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita un pronunciamiento sobre la aplicación de los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter del Código Tributario a la fusión internacional en los términos que a continuación se exponen:

I. ANTECEDENTES

Expone que un cliente ("Cliente") es una sociedad de responsabilidad limitada, constituida y domiciliada en Chile (SRL Chile), quien posee la totalidad de los derechos o acciones sobre una sociedad constituida en el extranjero (Sociedad A).

Agrega que la Sociedad A obtiene como única renta los intereses derivados de una cuenta por cobrar contra una sociedad extranjera no relacionada, ni controlada por contribuyente domiciliado o residente en Chile.

Parte de la cuenta por cobrar fue cedida a la Sociedad B -entidad no relacionada a Sociedad A- la que también se encuentra constituida y domiciliada en el extranjero, y afirma que la cesión fue acordada bajo condiciones de mercado, debidamente respaldadas; y además que no fueron modificadas ninguna de las condiciones ni plazos del crédito original.

No obstante, señala que, dentro de las condiciones de la cesión del crédito, la Sociedad A se reservó el derecho de usufructo sobre el crédito cedido, el cual se extinguiría una vez que el deudor pague la totalidad del capital adeudado a la Sociedad B.

Con posterioridad, la Sociedad B cedió la cuenta por cobrar a una tercera sociedad extranjera, no relacionada con la Sociedad A, ni controlada por contribuyentes domiciliados o residentes en Chile.

Bajo este escenario, señala que se pretende fusionar la Sociedad A con la Sociedad B, la que genera efectos jurídicos y económicos equivalentes a los generados en una fusión en Chile.

La fusión tiene por objeto facilitar el proceso de redomiciliación de la sociedad absorbente en una jurisdicción OCDE, ya que con la fusión se simplificaría tal proceso desde el punto de vista procedimental y de costos asociados.

Por otro lado, advierte que, de acuerdo a la relación de canje que se pactará, la Sociedad A seguirá siendo una sociedad controlada por la SRL Chile, por lo que continuará reconociendo en Chile la obtención de rentas pasivas obtenidas de acuerdo al artículo 41 G de la LIR, ya sea por los intereses obtenidos a causa del usufructo sobre la parte de la cuenta por cobrar cedida; como también por los intereses que reciba en virtud de la parte de la cuenta por cobrar que no fue cedida.

Debido a lo anterior, el consultante solicita confirmar que la fusión internacional que se pretende, no constituye un acto calificable de abuso o simulación en el marco de la Norma General Anti elusiva.

La consulta es realizada en carácter de no vinculante, y al amparo de lo dispuesto en los artículos 6 letra A) N°2 y 26 bis, ambos del Código Tributario.

II. ANÁLISIS

En el caso particular, por tratarse de una consulta no vinculante, el presente oficio sólo contendrá un pronunciamiento general sobre los efectos eventualmente elusivos o no de la fusión consultada, sin comprender en ese análisis los actos previamente ejecutados, según expone el consultante en su presentación.

Este Servicio ha señalado en la Circular N° 65 del año 2015 que la legislación nacional, cautela el legítimo derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades, actos o negocios afectos a impuestos de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando, además, que no toda ventaja tributaria lograda por el contribuyente constituye elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario.

Respecto a la fusión internacional pretendida entre la Sociedad A y la Sociedad B, cabe advertir que el consultante únicamente fundamenta esta alternativa en la circunstancia de por medio de la fusión de ambas sociedades se facilitaría el proceso de redomiciliación y los costos asociados, sin detallar ni explicar tal afirmación.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe advertir que la realización de una fusión de sociedades formaría 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- la fusión internacional expuesta no sería un acto o negocio que, por sí solo, pueda ser considerado elusivo 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 -que no se especifican en la consulta- puedan modificar tal conclusión. Por lo demás, de acuerdo a lo afirmado por el consultante, la reorganización pretendida no afectaría la aplicación de la norma de control contenida en el artículo 41 G de la LIR, ya que, tras la fusión, la SRL Chile mantendrá el control sobre la Sociedad A, debiendo continuar con el reconocimiento de las rentas pasivas que obtenga de la sociedad controlada (Sociedad A).

Así, ante un escenario de fiscalización por parte del Servicio -dentro del marco de aplicación de la norma general antielusiva o una norma especial- se verificará, por ejemplo, si existe relación entre las sociedades que se fusionan y la SRL Chile, y/o sus dueños o socios; la relación de canje que se establezca en el proceso de fusión; el porcentaje de participación que adquieren los socios de la sociedad absorbida, y, consecuentemente, la participación social que mantendrá la SRL Chile en la sociedad continuadora; que tras la reorganización pretendida no se afecte la aplicación de la norma de control contenido en el artículo 41 G de la LIR, respecto al reconocimiento en Chile de las rentas pasivas que obtenga de la Sociedad A; el precio al cual se cedió parte de la cuenta por cobrar de la Sociedad A a la Sociedad B; las condiciones pactadas tanto para el crédito como para la cesión del mismo; si se pagó el precio por la cesión del crédito o éste se encuentra pendiente de pago, y cuál es el saldo pendiente de pago de corresponder; los costos que se evitarían o disminuirían producto de la fusión, así como también de qué forma se simplificaría el procedimiento de redomiciliación; y en general, si existen razones económicas relevantes que justifiquen la ejecución del acto o negocio mencionado por el consultante, razones que deberán ser acreditadas por el contribuyente y deberán decir relación con la operación ejecutada.

III. CONCLUSIONES

La fusión internacional descrita por el consultante sería 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. Por lo que, la mencionada operación -en principio- no sería, por sí sola, un acto o negocio que pueda ser considerado elusivo en los términos señalados en los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario, lo que no obsta a que las razones detrás de la fusión; y las circunstancias concretas del caso -que no fueron especificadas en la consulta- puedan modificar la conclusión anterior. Especialmente, en lo que dice relación con la aplicación del artículo 41 G de la LIR, en el sentido que, tras la fusión internacional referida, la SRL Chile continúe reconociendo las rentas pasivas que obtenga de la sociedad controlada (Sociedad A).

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR
Oficio N° 3387 de 30.11.2021
Subdirección Fiscalización
Oficina Análisis de Elusión