

EXTRACTO RESPUESTA A CONSULTA VINCULANTE ARTÍCULO 26 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional una presentación mediante la cual la consultante solicita un pronunciamiento que confirme que los actos que componen la reorganización empresarial que describe, obedecen a una legítima razón de negocios, para efectos de dar cumplimiento a los requisitos del artículo 64 del Código Tributario y el artículo 38 de la ley sobre Impuesto a la Renta.

1. ANTECEDENTES

La consultante –Sociedad A SpA- es parte de un grupo empresarial que desarrolla sus operaciones en distintas partes del mundo. Señala que el grupo mantiene su casa matriz y cede principal en XXXX, quien a su vez –por medio de otras estructuras- mantiene actualmente inversiones en Chile.

Señala que la inversión en Sociedad A SpA se encuentra –principalmente- en manos de Sociedad B, situada en YYYY, de la que a su vez es dueña Sociedad C constituida en ZZZZ, y de ésta última sociedad es dueña Sociedad D, la casa matriz constituida en XXXX.

Luego agrega que, como es sabido, YYYY ha sido durante mucho tiempo una jurisdicción amigable y eficiente para llevar a cabo negocios, y por lo mismo diversas compañías han establecido oficinas regionales en la mencionada jurisdicción. Sin embargo, en el último tiempo se ha desarrollado una creciente inestabilidad, política, económica y social en YYYY, a lo que se suma una tensa relación entre XXXX e YYYY.

Producto de lo anterior, se pretende llevar a cabo una reorganización empresarial que consiste en: a) Distribución de dividendo pagado en especie por parte de Sociedad C a Sociedad D, a través de la transferencia de las acciones en Sociedad B a valor equivalente a costo tributario; b) Constitución de nueva sociedad en XXXX, llamada Sociedad E; c) La nueva sociedad establece una agencia en Chile; d) Aumento de capital en nueva Sociedad E, y aporte a costo tributario por parte de Sociedad B de las acciones en Sociedad A SpA; e) Disolución y liquidación de Sociedad B.

La consultante señala que luego de la reestructuración se conseguirían: i) permitir que el grupo reduzca su presencia en YYYY; y, ii) permitir que Sociedad A SpA sea de propiedad directa de una entidad constituida en XXXX, donde se ubica también la casa matriz del grupo.

2. ANÁLISIS

(i) Distribución de dividendos en especie por parte de Sociedad C.

Sociedad C distribuirá un dividendo pagado en especie a través de la transferencia de las acciones que posee en Sociedad B. El valor de la enajenación de tales acciones sería el equivalente al costo tributario. Como consecuencia de este acto, Sociedad D pasaría a tener la propiedad directa sobre Sociedad B.

Desde el punto de vista normativo, esta distribución de dividendos materializada en especie se encontraría sujeta a lo dispuesto en el artículo 10 de la LIR. Sin embargo, el inciso final del artículo 10 de la LIR libera de tributación con IA, a las enajenaciones ocurridas en el exterior efectuadas en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, cuando dicha reorganización no haya generado renta o un mayor valor para el enajenante determinada en cualquiera de las formas dispuestas en el artículo 58 N°3 de la LIR.

La norma de excepción requiere la concurrencia de dos requisitos copulativos para que la enajenación referida no sea considerada como un hecho gravado con IA:

i) Que la enajenación de activos efectuada en el exterior, se realice en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, según éste se define en el artículo 96 de la Ley N° 18.045.

ii) Que no se haya generado en la operación una renta o mayor valor para el enajenante, determinado éste de acuerdo a cualquiera de las modalidades establecidas en el N° 3, del artículo 58 de la LIR.

De acuerdo a los antecedentes acompañados a la consulta, la operación se ampararía en la norma de excepción del inciso final del artículo 10 de la LIR, y no se gravaría con IA al efectuarse la enajenación en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, siempre que en dicha operación no genere renta o un mayor valor para el enajenante, circunstancias que deberán ser verificadas en la instancia de fiscalización correspondiente, una vez que se materialice la operación.

(ii) Sociedad B constituye sociedad en XXXX denominada Sociedad E.

El objetivo de la creación de esta sociedad sería servir para la realización de los siguientes pasos de la reorganización. Este acto no genera consecuencias impositivas en Chile.

(iii) Sociedad E establece una agencia en Chile.

Al igual que el paso anterior, tiene como propósito servir a las siguientes etapas que componen la reorganización, y no genera consecuencias impositivas en Chile.

(iv) Sociedad B aporta a costo tributario las acciones de Sociedad A SpA a Sociedad E, las que en el mismo acto se asignan a la agencia en Chile.

Aumento de capital en Sociedad E, pagado en especie con el aporte de las acciones de Sociedad A SpA, las que en el mismo acto serían aportadas en la agencia en Chile, a consecuencia de su aumento de capital.

El inciso quinto del artículo 64 Código Tributario inhibe a este Servicio de ejercer sus facultades de tasación en el caso 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 ésta individual, societaria o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), siempre que se cumplan los requisitos que establece.

Ahora bien, tratándose específicamente de una asignación de activos efectuados entre una matriz extranjera a su agencia, en Chile –como es el caso- este Servicio ha indicado¹ que podrá ser objeto de tasación en los términos de lo dispuesto en el inciso 3°, del artículo 64 del Código Tributario, por disponerlo expresamente el inciso 3° del artículo 38 de la LIR.

Sin embargo, la referida norma legal agrega que cuando se trate de la asignación de acciones o derechos sociales en sociedades constituidas en el país, efectuada por la matriz extranjera a su establecimiento permanente en Chile, este Servicio no podrá ejercer la facultad de tasación referida en la operación de asignación respectiva, siempre que tal asignación cumpla con los siguientes requisitos:

- (i) Que obedezca a una legítima razón de negocios.
- (ii) Que no origine un flujo efectivo de dinero para la matriz extranjera; y,
- (iii) Que la asignación de las acciones o derechos sociales, sea efectuada y registrada en la contabilidad del establecimiento permanente en Chile, al valor contable o tributario en que dichos activos estaban registrados en la matriz en el exterior.

De lo expuesto por el contribuyente, y los antecedentes acompañados a la consulta, se observa que: (i) las operaciones que se pretenden llevar a cabo, se efectuarán en el contexto de una reorganización empresarial del grupo, cuyos efectos se producen y concluyen en Chile; (ii) Sociedad B subsistiría luego de la operación; (iii) el aporte supondría un aumento de capital social en Sociedad E y su agencia en Chile; (iv) el aporte no supondría un flujo efectivo para Sociedad B; (v) las acciones de Sociedad A SpA se mantendrían registradas a su valor tributario en Sociedad E y en la agencia

¹ Oficio N° 1756 de 2015.

en Chile; y, (vi) de acuerdo a lo expuesto por la consultante, toda la operación respondería a una legítima razón de negocios.

Respecto a este último punto, se debe tener presente que la consultante expone -a fin de acreditar la existencia de una legítima razón de negocios- la situación política, social y económica que está sufriendo YYYY, como también, la tensa relación de YYYY con XXXX, país donde el grupo empresarial tiene establecida su casa matriz.

Por lo que, dadas las circunstancias descritas, y las condiciones en que se llevará a cabo la reorganización, la que no implica ninguna enajenación a un tercero, sino que tiene efectos únicamente al interior del grupo, se estima que existe una "*legítima razón de negocios*". En consecuencia, si ejecutada la reestructuración se verifican las circunstancias señaladas, este Servicio se encontrará inhibido de ejercer su facultad de tasación contemplada en el artículo 64 del Código Tributario y 38 de la LIR.

No obstante, resulta necesario advertir que, si variaran sustantivamente los antecedentes de hecho o derecho en que se ha fundado la consulta, la respuesta entregada por este Servicio –en virtud del inciso penúltimo del artículo 26 bis del Código Tributario- no lo obligará pudiendo en tal caso revisar la reestructuración expuesta, de acuerdo a los procesos habituales de fiscalización.

(v) Disolución de Sociedad B.

Todos los activos y pasivos pasarían a su único propietario y controlador, quien es Sociedad D, establecida en XXXX. Como efecto de lo anterior, se generaría una transferencia directa de las acciones de Sociedad E y, en consecuencia, una transferencia indirecta de la propiedad sobre el capital de la agencia en Chile y de las acciones de Sociedad A SpA.

Normativamente, la disolución podría quedar amparada en la hipótesis de excepción contemplada en el inciso final del artículo 10, y no se gravaría con IA al efectuarse la enajenación en el contexto de una reorganización del grupo empresarial, siempre que en dicha operación no se genere renta o un mayor valor para el enajenante, circunstancias que deberán ser verificadas en la instancia de fiscalización correspondiente, una vez que se materialice la operación.

3. CONCLUSIÓN

De conformidad a lo expuesto, y analizados los antecedentes acompañados por el contribuyente a su presentación, se concluye que los actos que pretende sean ejecutados en el contexto de la reorganización empresarial presentada, obedecen a una legítima razón de negocios, para efectos de lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario y el artículo 38 de la LIR, lo que inhibirá la facultad de tasación que tiene este Servicio en virtud de lo dispuesto en tales artículos. Sin embargo, sólo una vez materializada la operación, se deberá verificar la concurrencia de las circunstancias de hecho y derecho descritas en los párrafos anteriores.

Dado que este pronunciamiento podrá oponerse en una fiscalización futura, se hace presente que, en esa instancia se verificará que no hayan variado sustantivamente los antecedentes de hecho o de derecho que se tuvieron a la vista para la respuesta a la reestructuración societaria descrita, pudiendo ejercerse para ello todas facultades de fiscalización disponibles. De mediar diferencias se aplicará lo dispuesto en el inciso penúltimo del artículo 26 bis del Código Tributario.