

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 20.780, DE 2014 - LEY N° 20.899, DE 2016, ART. 1 TRANSITORIO, LETRA E), INCISO 3. (Ord. N° 872, de 24-04-2017)

SOLICITA CONFIRMACIÓN DE CRITERIO QUE LA FUSIÓN DE SOCIEDADES NO CONSTITUYE ENAJENACIÓN DE ACCIONES O DERECHOS, Y EN CONSECUENCIA, NO IMPIDE LA APLICACIÓN DE LA TASA VARIABLE DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO SOBRE LAS RENTAS ACUMULADAS EN EL FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES.

I.- ANTECEDENTES.

Expone la situación de una persona natural domiciliada en Chile (en adelante, "MM") que junto a su cónyuge (en adelante, "ZZ") participan desde el año 2010 en una sociedad de responsabilidad limitada denominada MZ Ltda. (en adelante "MZ").

A su vez, MZ posee el 1% en cinco sociedades por acciones (en adelante "SpA"), en las que los accionistas, propietarios del 99% restante, son exclusivamente personas naturales (en adelante, "PP") domiciliadas en Chile. Agrega, que a través de esta estructura el grupo de empresas mantiene sus inversiones en sociedades operativas.

Señala, que con ocasión de la entrada en vigencia de los nuevos regímenes tributarios del artículo 14 de la LIR, los socios y accionistas del grupo están evaluando simplificar su estructura societaria, con el objetivo de acogerse al régimen de renta atribuida.

Para ello, se ha propuesto fusionar las SpA con su accionista común MZ (que se transformará también en SpA), siendo esta última la sociedad absorbente y continuadora legal. No obstante lo anterior, los propietarios de MZ continuarán siendo única y exclusivamente personas naturales residentes en Chile.

Manifiesta el contribuyente que de acuerdo con el artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N°20.899, se establece un régimen transitorio y opcional de declaración y pago de un impuesto sustitutivo por las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de los años 2015 o 2016, con una tasa general del 32%, o una tasa variable en caso de cumplir con ciertos requisitos establecidos en la ley.

Al respecto, uno de los requisitos para acogerse a la tasa variable, consiste en que la sociedad debe estar compuesta exclusivamente por personas naturales, contribuyentes del Impuesto Global Complementario, con anterioridad al 1° de diciembre de 2015, y así también, durante todo el período hasta el ejercicio de la opción.

Señala que la normativa establece que no es posible aplicar la tasa variable, en la determinación y pago del impuesto sustitutivo, cuando se hubieren cedido, a título gratuito u oneroso, una parte o el total de los derechos, cuotas o acciones del contribuyente de IDPC que se acogerá a este beneficio tributario, a contar del 1° de diciembre de 2015, caso en el cual sólo podrán aplicar la tasa general del 32%.

Afirma, que en conformidad con lo expuesto precedentemente, la fusión que se materializará entre MZ y las SpA, no implica la cesión de acciones o derechos de las sociedades absorbidas ni de la absorbente, como tampoco el retiro de alguno de sus socios o accionistas que pudiera dificultar la aplicación de la tasa variable.

Acompaña a su presentación, alguna jurisprudencia de este Servicio donde ha señalado que la fusión por absorción no implica una transferencia de bienes específicos, sino una transmisión de relaciones jurídicas activas y pasivas, con solución de continuidad manifestada en la distribución o canje de nuevos títulos accionarios, acordada por los accionistas de las sociedades respectivas[1].

De esta manera, concluye que la fusión de las SpA con MZ, sólo corresponderá a una transmisión patrimonial, que no limita el derecho que tiene la sociedad continuadora para acogerse al beneficio tributario establecido en el artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780, del impuesto sustitutivo, pudiendo aplicar para la determinación y pago de dicho tributo la tasa variable.

En atención a lo expuesto, solicita confirmar que de verificarse todos los requisitos que la ley establece para la aplicación del impuesto sustitutivo al FUT con tasa variable, especialmente aquél de no existir una cesión de acciones o derechos a título gratuito u oneroso, será posible para MZ acogerse a este beneficio, tanto respecto de su FUT original, como también al FUT obtenido desde las sociedades absorbidas durante el año 2016.

II.- ANÁLISIS.

De conformidad al artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, a contar del 1° de enero de 2016, los contribuyentes sujetos al Impuesto de Primera Categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1° de enero de 2015, y que al término de los años comerciales 2015 o 2016, según corresponda, mantengan un saldo de utilidades pendientes de tributación con los Impuestos Global Complementario o Adicional, podrán optar por pagar un impuesto sustitutivo de los impuestos finales, sobre una parte o el total de dichos saldos de utilidades, aplicando al efecto lo dispuesto en el N° 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014, con determinadas modificaciones.

El referido impuesto sustitutivo es equivalente a una tasa general del 32%, o bien, cumpliendo determinados requisitos, entre los cuales se encuentra que los propietarios, socios comuneros o accionistas de las empresas, comunidades y sociedades, sean exclusivamente personas naturales contribuyentes del impuesto Global Complementario, se aplicará con una tasa equivalente al promedio ponderado, de acuerdo a la participación que cada socio, comunero o accionista mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2015 o 2016, según corresponda, de las tasas más altas del Impuesto Global Complementario que les haya afectado en los 3 últimos años tributarios respectivamente.

No obstante lo señalado precedentemente, el inciso 3°, de la letra e), del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 de 2016, establece que sólo podrá aplicarse la tasa de 32%

cuando se hubiere cedido los derechos, cuotas o acciones respectivas, a contar del 1° de diciembre de 2015.

Ahora bien, efectivamente como señala la jurisprudencia que cita el contribuyente, este Servicio según lo informado por la Superintendencia de Valores y Seguros, ha sostenido que la fusión por absorción no implica una transferencia de bienes específicos, sino una transmisión de relaciones jurídicas activas y pasivas, con solución de continuidad manifestada en la distribución o canje de nuevos títulos accionarios, acordadas por los accionistas de las sociedades respectivas.

En consecuencia, al no existir transferencia o cesión de derechos o acciones por parte de los propietarios de las sociedades involucradas en la fusión, no corresponderá aplicar la restricción en el uso de la tasa variable del impuesto sustitutivo prescrita por el inciso 3°, de la letra e), del artículo primero transitorio, de la Ley N° 20.899 de 2016.

III.- CONCLUSIÓN.

En el caso de la fusión por absorción no existe enajenación o cesión de acciones o derechos por parte de los socios o accionistas de las sociedades fusionadas. Por lo tanto, los contribuyentes que cumplan con los requisitos exigidos por el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 de 2016, podrán optar por pagar el impuesto sustitutivo en base la tasa variable del impuesto sustitutivo, sin verse afectados por la restricción establecida en el inciso 3°, de la letra e), del artículo primero transitorio de la mencionada ley.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI

DIRECTOR (S)

Oficio N° 872, de 24.04.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Oficios N° 791 de 11.03.2002, N° 1479 de 17.05.2005 y N° 664 de 19.03.2007.