

**CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 4° BIS, ART. 4° TER, ART. 4° QUÁTER, ART. 64
(OFICIO RESERVADO N° 93, DE 10.12.2024)**

Extracto respuesta a consulta vinculante artículo 26 bis del Código Tributario.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional la presentación indicada en el antecedente, mediante la cual la consultante solicita un pronunciamiento que confirme, de conformidad al artículo 26 bis del Código Tributario, si las operaciones, actos, contratos o negocios que se describen en la presentación son o no susceptibles de ser calificadas como elusivas, sea abuso o simulación, conforme a lo establecido en los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del Código Tributario, además de pronunciarse respecto a la facultad de tasación del artículo 64 del mismo cuerpo normativo.

I. ANTECEDENTES

AAA es una sociedad anónima cerrada cuyo giro principal es la comercialización de gas licuado envasado en cilindros y en tanques a granel a hogares, comercios e industrias a lo largo de todo el país. Por su parte, BBB es una sociedad cuya propiedad corresponde en un XX% a AAA y en un XX% a CCC, esta última, propiedad en un XX% de AAA.

BBB en tanto, presta servicios de recepción, almacenamiento y despacho de gas licuado, propano, butano, propileno y otros combustibles limpios, a cualquier tercero que los solicite, sin perjuicio que su principal cliente es AAA, quien le ha encargado la administración, operación y mantenimiento de un terminal marítimo y una planta situados en territorio nacional, ambos de su propiedad, junto con la respectiva concesión marítima, en adelante "los activos".

Así, con el objeto de que se pueda efectuar una administración más eficiente, centralizada y alineada con los servicios que presta cada sociedad, junto con el interés de AAA de que su organización societaria refleje de la mejor forma su operación actual y futura, es que esta última se encuentra analizando radicar los activos en BBB, de forma tal que sea esta sociedad la que detente la propiedad de los mismos y con ello, facilitar y potenciar el crecimiento y expansión de las operaciones de esta última empresa.

Se pretende llevar a cabo un proceso de reorganización a través del cual AAA mediante un aumento de capital aporte a valores tributarios los activos a BBB.

En este sentido, solicita confirmar que a la reorganización descrita no le resultan aplicables las normas especiales para evitar la elusión contenidas en el artículo 64 del Código Tributario, por cuanto se verifican cada uno de los requisitos que establece el inciso quinto de la norma¹ y por ende, el Servicio se encuentra inhibido de ejercer su facultad de tasación, así como el hecho de que la reorganización tampoco es susceptible de ser calificada como abuso o simulación de acuerdo con los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quáter del Código Tributario.

II. ANÁLISIS

Dado que el caso expuesto se subsume en el artículo 64 del Código Tributario, la figura se analiza en el marco de dicha disposición legal.

Al respecto, el inciso décimo del artículo 64 del Código Tributario, según su texto vigente a contar del 01.11.2024², contiene una excepción a la facultad de tasación del Servicio de Impuestos Internos respecto de cualquier tipo de reorganizaciones empresariales, tales como el aporte de activos de cualquier clase, asignados dentro del territorio nacional, en la medida que dichas reorganizaciones cumplan con los siguientes requisitos –fijados en los incisos décimo y undécimo del artículo ya referido–:

- 1) Que se mantenga el costo tributario de los activos en la sociedad que recibe el aporte de uno o más activos;
- 2) Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;

¹ Conforme con el texto del artículo 64 del Código Tributario vigente a la fecha de presentación de esta consulta.

² Conforme con la disposición transitoria final de la Ley N° 21.713, que dicta normas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro del pacto por el crecimiento económico, el progreso social y la responsabilidad fiscal, las modificaciones establecidas que no tengan una fecha especial de vigencia entrarán en rigor a contar del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Diario Oficial. Luego, habiéndose publicado la Ley el día 24 de octubre de 2024, el nuevo artículo 64 entró en vigor a contar del 1° de noviembre de 2024.

3) Obedezcan a una legítima razón de negocios, entendida según los términos establecidos en el inciso décimo cuarto del artículo 64.

En el caso particular, teniendo en cuenta que las operaciones que se pretenden llevar a cabo se efectuarán en el contexto de una reorganización empresarial, y que los activos se encuentran dentro del territorio nacional, respecto de los requisitos enumerados, se puede señalar lo siguiente:

En relación con el requisito del numeral 1), en esta instancia, no fue posible verificar el valor tributario de los activos que serían objeto del aporte y, en consecuencia, no fue posible verificar el cumplimiento de tal requisito.

En cuanto al requisito del numeral 2), de acuerdo con lo señalado en su presentación, no se originarían flujos de dinero para los aportantes, sin perjuicio que esta circunstancia deberá ser verificada en el acto que finalmente materialice el aumento de capital respectivo.

En relación con el requisito del numeral 3), y al tenor de lo dispuesto en el inciso décimo cuarto, para efectos del artículo 64, se entenderá por legítima razón de negocios, entre otras, aquella que tenga por finalidad mejorar o facilitar las condiciones del negocio, así como obtener ventajas competitivas; financiamiento; la eliminación o mitigación de costos o riesgos; aumentar la capacidad productiva o de presencia en el mercado; optimizar la administración o cualquier otra finalidad similar a las anteriormente señaladas y que, en cualquier caso, sea distinta a la meramente tributaria.

Luego, para determinar si el aporte en cuestión obedece a una legítima razón de negocios, se analizaron los objetivos que la consultante expone para llevar a cabo la reorganización, esto es, permitir una mejor administración de las líneas de negocio reflejando de mejor manera los resultados correspondientes a cada unidad generadora de ingresos del grupo, y disminuir una serie de ineficiencias de diversa índole que describe en su presentación.

En atención a todo lo expuesto precedentemente, que dice relación a los objetivos declarados y acreditados por el consultante para llevar a cabo la reorganización, se estima que ésta responde a una legítima razón de negocios, en los términos del inciso décimo cuarto y para los efectos del inciso décimo, ambos del artículo 64 del Código Tributario.

III. CONCLUSIÓN

(i) En relación con la reorganización empresarial planteada, consistente en el aporte de los activos por parte de AAA a BBB, se constata que los objetivos declarados por el consultante obedecen a una “legítima razón de negocios”.

(ii) Sin embargo, no fue posible verificar en la presente instancia que los aportes serían efectuados a valor tributario, por lo que de no cumplirse con aquello al momento de materializarse la reorganización, este Servicio podrá de todas formas ejercer su facultad de tasación sobre los aportes.

(iii) Sin perjuicio que el caso analizado se subsume bajo lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, tampoco se observa la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.

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 reorganización empresarial descrita, así como especialmente, deberá verificarse el valor tributario de los activos, 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.

Se hace presente que el análisis de la presente consulta y su carácter vinculante se encuentra directamente relacionado con la consultante y el caso planteado en su presentación.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio Reservado N° 93, de 10.12.2024
Subdirección de Fiscalización
Depto. de Normas Generales Antielusión