



# TAX & LEGAL TAX NEWS

Nuevos casos elusivos

Accionista frente al termino de giro

Compra posición en contrato de arrendamiento con opción de compra

Distribución utilidades (en Régimen Atribuido) en base a criterios de desempeño

ITE en canje de bonos

Saldos registros empresariales en división

2018 Diciembre



## NUEVOS CASOS ELUSIVOS

**El SII actualizó el catálogo de esquemas elusivos ampliando de 28 a 43 los casos ahí incluidos. Con un fuerte foco en las reorganizaciones empresariales dentro de los nuevos 15 esquemas, se encuentran:**

### 01 Reorganización de empresarial familiar

Contribuyente persona natural que actúa como empresario individual, aporta a valor tributario los derechos sociales y acciones que posee en diversas sociedades a una empresa conformada por miembros de su grupo familiar.

El acto se considera elusivo si la operación no tiene legítimas razones de negocio tales como: (i) una causa y objeto amparado en el derecho, (ii) cumplan con la forma y requisitos establecidos por la ley, (iii) persigan un fin empresarial, y (iv) que los antecedentes sean debidamente acreditados.

### 02 Reorganización empresarial para no generar badwill tributario

División de la sociedad A, accionista de la sociedad B, a través de la cual nace la sociedad C, asignándose como activo toda la participación que la primera sociedad tenía en B. Posterior fusión de las sociedades A y B, disolviéndose B sin generar un resultado tributario.

Se enumeran una serie de elementos de análisis para efectos de determinar si dentro de esta transacción se aprecian o no razones económicas distintas al beneficio tributario, caso en el cual podría resultar aplicable la norma general anti elusión, toda vez que la reorganización no obedecería a un objetivo empresarial o de negocios si no que a disminuir la carga tributaria del contribuyente.

Según se desprende de la lectura del caso el contribuyente tiene la opción de evitar la generación de un badwill tributario y debe tributar como consecuencia de una reorganización intragrupo.

### 03 Reorganización empresarial con objeto de evitar impuesto al mayor valor por venta de inmuebles

Este esquema se configura sobre una reorganización para asignar un inmueble rural a una sociedad, la que luego se fusiona con otra, para evitar impuesto a ganancias de capital por venta ubicada en un lugar con cambio de plan regulador.

Establece la ilegitimidad existente en las reorganizaciones empresariales realizadas con el único fin de asignar bienes que serán enajenados como activo subyacente posteriormente, eludiendo así el impuesto correspondiente (tasa 10% por el mayor valor que se habría obtenido de enajenar directamente el inmueble).

## 04 Reorganización empresarial genera extinción de deudas intragruppo y devoluciones fiscales

Reorganización empresarial intragrupo en que mediante operaciones intragrupo, se extinguen créditos originados entre empresas relacionadas.

Se expone la situación en que la sociedad A se divide, dando origen a la sociedad B, asignándole utilidades retenidas, además de una serie de cuentas por cobrar contra la sociedad C. Posteriormente, B y C se fisionan, confundiéndose las cuentas por cobrar mencionadas. A juicio del SII, la utilización del esquema evitaría la aplicación del Impuesto de Primera Categoría sobre los incrementos de patrimonio en la sociedad absorbente.

## 05 Fusión inversa internacional

Reorganización empresarial internacional, consistente en una fusión inversa por incorporación, con lo cual se podrían incrementar los costos tributarios de acciones o derechos sociales.

Por medio de esta fusión inversa en un país de baja tributación con el fin de incrementar costos tributarios se buscaría disminuir la carga tributaria del contribuyente al momento de enajenar las acciones o derechos sociales correspondientes.

El SII plantea una serie de elementos para evaluar y considerar en una eventual fiscalización tales como país de residencia de las sociedades, si constituirían una política de empresas, determinar la finalidad de la reorganización entre otras.

## 06 Contrato de asociación o cuentas en participación entre sociedades resultantes de proceso de división

Contrato de asociación o cuentas en participación entre sociedades que surgen de proceso de reorganización empresarial.

Una sociedad que se divide asigna a la nueva sociedad, cuentas por cobrar y por pagar sin ser esta una sociedad que realice actividades comerciales para posteriormente suscribir entre ellas un contrato de asociación o de cuentas en participación en que la sociedad continuadora aporta los bienes actuando como gestor y la nueva aportando el know-how.

Ante esto se menciona que se podría estar utilizando esta figura en el marco de una planificación tributaria elusiva pudiendo por tanto el SII evaluar una eventual fiscalización tomando en cuenta el grado de relación entre los contratantes, efectividad del aporte, entre otros.

07

## Arriendo de inmueble de alto valor comercial sin generar impuestos

Persona natural sin beneficio tributario que lo exima del pago de impuesto a la renta, desea arrendar un bien inmueble de alto valor, pero sin generar impuestos.

El SII puede recalificar la naturaleza del contrato de comodato celebrado por las partes, cuando de las obligaciones se demuestra que estas no conciben con el carácter de gratuito del mismo, buscando por tanto evitar la aplicación del Impuesto de Primera Categoría y /o del IVA, pudiendo aplicar la norma general anti elusiva.

08

## Transferencia de nuda propiedad de derechos sociales o acciones de sociedad controladora de inversiones familiares

Transferencia de nuda propiedad de gran parte de derechos sociales o acciones de sociedad controladora de empresa familiar por líder o líderes familiares a sociedad controlada por miembros del mismo grupo familiar.

En el caso se estaría frente transferencias de propiedad desde y hacia sociedades familiares para obtener ventajas impositivas, ya sea a nivel de Impuesto a la Renta o de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, según corresponda, pudiendo por lo tanto el SII iniciar el proceso de fiscalización que corresponda, con el objeto de determinar la correcta tributación de los partícipes.

09

## Contrato de arriendo con opción de compra suscrito con empresa relacionada en el extranjero

Contrato de arriendo con opción de compra sobre un bien de capital importado, entre partes relacionadas, que genera gastos elevados y una tasa efectiva reducida de Impuesto Adicional del 1,75% sobre las remesas

En el caso del esquema un contribuyente nacional se beneficiaría deduciendo de su renta bruta cuotas de arriendo pagadas más allá del vencimiento del plazo original de la opción de compra, al mismo tiempo un contribuyente extranjero se beneficiaría de una tasa menor de IA sobre la remesa de utilidades.

Ante esto, el SII establece que en aquellos casos en que los gastos no conciben con el giro, modelo de negocios o bien generan costos injustificadamente elevados deberá el contribuyente probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto.

## 10 Utilización de cuentas corrientes mercantiles como método de distribución de utilidades

El esquema analizado es una suscripción de diversas cuentas corrientes mercantiles entre una sociedad y empresas relacionadas, todas pertenecientes al mismo grupo empresarial.

En todo contrato de cuenta corriente mercantil deben las acreencias y débitos registrados en esta cuenta, efectuarse en virtud de las relaciones comerciales permanentes que se mantienen y llevan a cabo entre los comerciantes para extinguir obligaciones derivadas de ellas "sin contraprestación recíproca y sin aplicación a un empleo determinado".

Frente a esto el SII verificará que existan efectivamente relaciones comerciales permanentes entre las partes, sin que estas comprendan en realidad sólo movimientos de flujo desde una de las partes.

## 11 Enajenación de activo fijo dentro de una universalidad

Venta de bienes pertenecientes al activo fijo, respecto de los cuales se tuvo derecho a crédito fiscal, mediante la enajenación de ellos dentro de una universalidad, con lo cual se evitaría el Impuesto al Valor Agregado.

Ante esto, el SII puede determinar que los bienes realmente no componen una universalidad o que entre ellos no existe un vínculo común, destino o finalidad gravándose por ende con IVA.

El Servicio revisará si efectivamente en esta universalidad los bienes sean inseparables a la universalidad para cumplir con el propósito de esta, verificará a su vez el tiempo transcurrido entre la adquisición del activo fijo, utilización del crédito y posterior vena de la universalidad y por último, determinar el destino o uso real que el contribuyente le dio al activo.

## 12 Aumento de costo de bien inmueble mediante reorganización empresarial

El esquema que se analiza es un reparto de utilidades por medio de la cesión de cuentas por cobrar entre compañías relacionadas, operando el modo de extinguir de la confusión, para posteriormente fusionar sociedades y aumentar indebidamente el costo tributario de un inmueble.

El esquema descrito evitaría la aplicación del Impuesto de Primera Categoría y/o Impuestos Finales y generaría un aumento del costo tributario del inmueble indebido.

## 13 Préstamos otorgados a sociedad relacionada en el exterior

Se analizan préstamos desde una sociedad no operativa en Chile a su matriz en el extranjero para disminuir capital.

La sociedad residente en Chile suscribe una serie de mutuos con su matriz extranjera, la cual luego decide llevar a cabo una disminución de capital por un monto similar al de los mutuos suscritos. Al presentar la sociedad mutuante un resultado tributario negativo, por lo que se procede a compensar la disminución de capital con los mutuos existentes.

El SII pone énfasis en revisar la política de remesas al exterior y ver si esta es consistente en el tiempo, sin existir reparto de utilidades, sino solo flujos al extranjero a título de préstamos, situación ante la cual podría estarse ante una planificación tributaria elusiva así como poner atención a la estructura patrimonial especialmente en las pérdidas.

En este esquema se estaría evitando la aplicación de impuesto a las remesas de utilidades aplicándose la de mutuos de dinero y por tanto disminuyendo la carga tributaria del contribuyente extranjero.

## 14 Reparto o distribución de utilidades en proporciones distintas a lo señalado en estatuto social

El reparto analizado se basa en un acuerdo de estatuto social pero que no sigue una justificación económica razonable.

Estos repartos basados en la autonomía de la voluntad deben tener una razón económica o jurídica que justifiquen la forma de distribución elegida por los socios, debiendo tomar en cuenta la cuantía, riesgos, activos aportados, actividades desarrolladas, grado de relación familiar y carga impositiva que soportaría cada socio.

Si además a esto se origina un desembolso efectivo desde la sociedad a uno de los propietarios a título de utilidades se podría iniciar una fiscalización por parte del SII toda vez que se estaría evitando la aplicación del IGC o disminuiría la obligación tributaria.

## 15 Uso de bien social aportado a una fundación

Una sociedad dueña de un bien inmueble destinado a casa habitación, constituye entidad sin fines de lucro aportando inmueble con el fin de que uno de los socios de la sociedad lo utilice en provecho propio evitando la aplicación del impuesto establecido en el artículo 21 inciso tercero de la LIR.

Se analizará la real ejecución del fin fundacional y ver si se guarda correlación el inmueble aportado con el fin de la fundación y si efectivamente es utilizado para el uso personal del socio o no. También será importante considerar si los socios son contribuyentes de Impuestos Finales y si participan miembros de su grupo familiar.



## ACCIONISTA FRENTE AL TÉRMINO DE GIRO

**El SII ratificó el criterio acerca de la situación tributaria de un accionista de una sociedad por acciones que termina su giro. Al respecto, el SII concluye que se puede reconocer como gasto necesario para producir la renta, la diferencia entre el valor tributario de la inversión registrada en la sociedad de personas y la suma del valor tributario de los bienes adjudicados con motivo de la liquidación y posterior término de giro, siempre y cuando se cumplan los requisitos generales establecidos en el artículo 31 de la LIR para la aceptación de gastos.**

## COMPRA POSICIÓN CONTRACTUAL EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO CON OPCIÓN DE COMPRA

**Frente a la consulta de un contribuyente frente al tratamiento tributario que debe darle al desembolso que efectuó para adquirir la posición contractual en un contrato de arrendamiento con opción de compra. La autoridad tributaria manifiesta que dentro de los derechos y obligaciones adquiridos con este objeto, se encuentra un derecho personal, el cual debe ser considerado como una inversión efectiva correspondiente a un activo intangible, el cual sólo podrá deducirse cuando se enajene dicho derecho o este pierda la calidad de activo intangible.**

## DISTRIBUCIÓN UTILIDADES (EN RÉGIMEN ATRIBUIDO) EN BASE A CRITERIOS DE DESEMPEÑO

**Frente a la consulta efectuada, el SII se refiere a la forma de distribuir las utilidades de una sociedad acogida al régimen atribuido, en la cual, en virtud del rubro de la sociedad y la forma en que ésta presta servicios, se ha pactado una fórmula para distribuir utilidades basada en parámetros relacionados con el trabajo, la habilidad y el liderazgo de cada uno de los socios.**

De acuerdo a la regla de atribución de utilidades, el SII señala que se deberá estar en primer lugar a la autonomía de la voluntad, es decir a lo establecido en el pacto social, requiriéndose por lo tanto: a) que se estipule en el contrato social el porcentaje de reparto o los criterios que servirán de base para efectuarlo;

b) que si sólo se especifican los criterios para determinar el reparto, exista un acuerdo de distribución extra estatutario y; c) que lo anterior sea informado al SII, en forma y plazo.

Sólo en caso que no pueda aplicarse lo anterior, las rentas se atribuirán en la misma proporción en que se suscribió y pagó efectivamente el capital de la sociedad.

## ITE EN CANJE DE BONOS

**El SII se pronunció respecto de la posibilidad de gravar con ITE la emisión de una nueva serie de bonos de una sociedad, cuyo fin era ofrecerlos como canje respecto de bonos previamente emitidos a los mismos tenedores, los que ya habían pagado la tasa máxima de este impuesto. Respecto a lo anterior el SII concluye que toda vez que no se originen nuevos pasivos y se mantengan las mismas condiciones de los bonos originales, no se constituirá un hecho gravado con ITE. A contrario sensu, en caso de no cumplir con estos requisitos, la emisión de nuevos bonos estará gravada con ITE.**

## SALDOS REGISTROS EMPRESARIALES EN DIVISIÓN

### **La autoridad tributaria confirma diversos criterios**

Entendiendo que a) toda vez que el patrimonio financiero sea positivo y el CPT negativo, la división podrá ser jurídicamente factible, debiendo los saldos mantenerse en la sociedad continuadora, salvo los saldos que se encuentra en el registro DDAN (Diferencia de depreciación entre la depreciación acelerada y la normal), el que deberá ser asignado a la sociedad en que se radiquen los activos que originaron dicha diferencia, b) en cuanto se trate de una sociedad cuyo patrimonio financiero es positivo y CPT negativo podrá asignarse activos que implique un CPT positivo, y pudiendo por tanto hacerse más negativo el de la sociedad continuadora, pero no podrá esta operación alterar de modo alguno el resultado tributario que se tenía anterior al proceso de división y c) en aquellos casos en que el patrimonio financiero es negativo y posee CPT positivo, no se podrá darse la figura de la división.



## CONTACTO

**Francisco Lyon**

Socio Líder Tax & Legal  
T: +56 2 2997 1401  
E: flyon@kpmg.com

**Andrés Martínez**

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971412  
E: avmartinez@kpmg.com

**Alberto Cuevas**

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971401  
E: albertocuevas@kpmg.com

**Gloria Mardones**

Socia Global Management Tax  
T: +56 2 2997 1412  
E: gmardones@kpmg.com

**Rodrigo Ávalos**

Socio Global Management Tax  
T: +56 2 2997 1401  
E: rodrigoavalos@kpmg.com

**Mauricio López**

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971412  
E: mauriciolopez@kpmg.com

**Pedro Castro**

Socio Global Management Tax  
T: +56 2 29971401  
E: pedrocastror@kpmg.com

**Luis Seguel**

Socio Dispute Resolution and  
Controversy Services  
T: +56 2 2997 1412  
E: lseguel@kpmg.com

**Francisco Ramírez**

Socio Tax M&A  
T: +56 2 2997 1411  
E: framirez@kpmg.com

**Rodrigo Stein**

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971412  
E: rodrigostein@kpmg.com

**Juan Pablo Guerrero**

Socio Transfer Pricing  
T: +56 2 29971412  
E: jguerrero1@kpmg.com

## KPMG EN CHILE

**Santiago**

Isidora Goyenechea 3520  
Piso 2, Las Condes  
T: +56 2 2997 1000  
E: contacto@kpmg.com

**Viña del Mar**

Edificio Libertad  
Av. Libertad 269  
Of. 1201, Piso 12  
T: +56 2 2997 1581

**Concepción**

Edificio Bío Bío Centro  
Av. Autopista 8696  
Of. 513, Hualpén  
T: +56 2 2997 1591

**Valdivia**

Independencia 491  
Oficina 309  
Edificio Paseo Libertad  
T: +56 2 2997 1570

**Puerto Montt**

Edificio La Construcción  
Quillota 175  
Of. 505, Piso 5  
T: +56 2 2997 1361