



**FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORÍA**

**“ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA
CHILENA, EN FUSIONES DE SOCIEDADES ANÓNIMAS Y DE
RESPONSABILIDAD LIMITADA PARA EL AÑO 2012”**

Tesis para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado de Licenciado en
Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión.

Alumno Tesista: Elizabeth Noemy Salas Ruz.

Profesor Guía: Carlos Vergara Lasnibat.

Valparaíso, Diciembre 2012.

ÍNDICE

	Páginas
RESUMEN	5
CAPÍTULO I	6
MARCO TEÓRICO	6
1. ANTECEDENTES GENERALES.....	6
2. FUSIÓN DE SOCIEDADES.....	8
3. CLASIFICACIÓN DE FUSIONES DE SOCIEDADES	11
3.1. <i>Fusión por Creación</i>	11
3.2. <i>Fusión por Incorporación</i> :.....	11
4. OTRAS CLASIFICACIONES DE FUSIONES.....	12
4.1. <i>Fusión Propia</i> :.....	12
4.2. <i>Fusión Impropia</i> :.....	12
4.3. <i>Fusión Vertical</i> :.....	15
4.4. <i>Fusión Horizontal</i> :	16
4.5. <i>Fusión Conglomerados</i> :	16
4.6. <i>Fusión Tradicional</i> :.....	16
4.7. <i>Fusión Inversa</i> :	16
5. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE UNA FUSIÓN	16
6. ELEMENTOS DE LA FUSIÓN.....	17
6.1. <i>Sobre los Sujetos</i>	18
6.2. <i>Sobre la Cantidad de los Sujetos</i>	18
6.3. <i>Sobre las Especies Sociales</i>	18
6.4. <i>Sobre la Vigencia</i> :.....	18
6.5. <i>Sobre los Acuerdos Previos</i> :.....	18
7. ASPECTOS CONTABLES.	18
7.1. <i>Aplicación del método de adquisición</i>	20
7.2. <i>Costo de la combinación de negocios</i>	21
8. FORMALIDADES DE LA FUSIÓN.	24
9. DIFERENCIAS ENTRE OTRAS FORMAS DE REORGANIZACIÓN SOCIAL.....	26
9.1. <i>Conversión</i> :.....	26
9.2. <i>Transformación</i>	26
9.3. <i>División</i> :	26
CAPÍTULO II	27
RECOPIACIÓN DE ANTECEDENTES Y ESTUDIOS NECESARIOS PARA ANALIZAR LA FACTIBILIDAD DE LA FUSIÓN Y LOS ACUERDOS PRELIMINALES.	27
1. FACTIBILIDAD ECONÓMICA EN UNA FUSIÓN.	29
2. RAZONES POR LAS CUALES SE LLEVA A CABO UNA FUSIÓN.....	34
3. PREPARACIÓN DE LOS BALANCES PRELIMINARES Y LA VALORIZACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS.	35
4. ASPECTOS TRIBUTARIOS A CONSIDERAR EN UNA FUSIÓN.....	38

4.1.	<i>Pérdidas Tributarias</i>	38
4.2.	<i>Fondo de Utilidades Tributables (FUT)</i>	41
4.3.	<i>Partidas del artículo 21 de la Ley Impuesto a la Renta</i>	43
4.4.	<i>Reinversión de Utilidades</i>	48
4.5.	<i>Retiro o distribución de utilidades</i>	49
4.6.	<i>Retiros en exceso</i>	52
4.7.	<i>Partidas del artículo 107 -ex 18 ter-</i>	54
4.8.	<i>Enajenación de Derechos Sociales y Acciones</i>	59
4.9.	<i>Depreciación Acelerada</i>	65
4.10.	<i>Término de giro</i>	67
4.11.	<i>Pago Provisionales Mensuales (PPM)</i>	72
4.12.	<i>Otros Créditos</i>	74
4.13.	<i>Impuesto al Valor Agregado (IVA)</i>	76
CAPÍTULO III		80
FUSIÓN DE SOCIEDADES Y OBLIGACIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS		80
1.	TIPOS DE FUSIONES.....	81
1.1.	<i>Fusión Propia</i>	81
1.1.1.	Fusión por Creación:.....	81
1.1.2.	Fusión por Incorporación o Absorción.....	82
1.1.3.	Características de la fusión Perfecta.....	83
1.2.	<i>Fusión Imperfecta:</i>	84
1.2.1.	Característica de la fusión impropia.....	85
1.3.	<i>Fusión Mixta:</i>	85
1.3.1.	Características de la fusión mixta.....	86
2.	REGISTRO DE LOS ACTIVOS Y PASIVOS EN EL BALANCE FUSIONADO Y SUS EFECTOS.....	87
2.1.	<i>Fusión perfecta</i>	87
2.2.	<i>Fusión imperfecta:</i>	88
3.	OBLIGACIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS.....	90
3.1.	<i>Obligación de Constitución Societaria</i>	91
3.1.1.	Aviso de Inicio de actividades.....	91
3.1.2.	Obtención Rol Único Tributario.....	91
3.1.3.	Tramitación de Inicio de Actividades:.....	91
3.2.	<i>Obligación de Informar Cambios Sociales</i>	92
3.3.	<i>Cambio de socios y participación</i>	93
3.4.	<i>Término de Giro</i>	94
3.5.	<i>Destrucción de documentos timbrados sin emitir</i>	95
3.6.	<i>Timbraje de documentos y libros</i>	95
3.7.	<i>Declaración Jurada 1807</i>	96
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS		98
CONCLUSIONES		110
PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN		112
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN		113
METODOLOGÍA		114

REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA	117
AGRADECIMIENTOS	120
ANEXOS I.....	121
<i>Caso I: Fusión Perfecta (absorción).....</i>	<i>121</i>
ANEXOS II.....	132
<i>Caso II: Fusión Imperfecta (adquisición).....</i>	<i>132</i>
ANEXOS III.....	140
<i>Cuadros comparativos incorporados en el Marco Teórico.....</i>	<i>140</i>
<i>Cuadro 1.....</i>	<i>140</i>
<i>Cuadro 2.1.....</i>	<i>140</i>
<i>Cuadro 2.2.....</i>	<i>141</i>
<i>Cuadro 2.3.....</i>	<i>141</i>
<i>Cuadro 2.4.....</i>	<i>141</i>
<i>Cuadro 2.5.....</i>	<i>142</i>
<i>Cuadro 2.6.....</i>	<i>142</i>
<i>Cuadro 2.7.....</i>	<i>143</i>
<i>Cuadro 2.8.....</i>	<i>143</i>
ANEXOS IV	145
<i>Cuadro 3.....</i>	<i>145</i>
<i>Cuadro 4.....</i>	<i>145</i>
<i>Cuadro 5.....</i>	<i>145</i>
ANEXOS V	146
<i>Formulario 4415.....</i>	<i>146</i>
ANEXOS VI	148
<i>Formulario 3239.....</i>	<i>148</i>
ANEXOS VII	150
<i>Formulario 4416.....</i>	<i>150</i>
ANEXOS VIII	151
<i>Formulario 2121.....</i>	<i>151</i>
ANEXOS IX	154
<i>Formulario 3230.....</i>	<i>154</i>
ANEXOS X	156
<i>Declaración Jurada 1807.....</i>	<i>156</i>

RESUMEN

La reorganización empresarial en Chile ha proliferado a medida que el mundo económico abre las puertas a la búsqueda del sentido de eficiencia en la organización. Es allí que cada día resulta más familiar términos como Fusión de empresas, de las cuales entidades chilenas se han valido de ésta para integrar capitales y potenciar un grupo económico basado en diferentes motivos que los impulsan. El legislador consciente de ello, reguló estos procesos en la Ley N°18.046 de Sociedades Anónimas, pero no precisó un tratamiento Tributario específico para este procedimiento, es por ello que resulta pertinente recoger diferentes textos legales y pronunciamientos emitidos por Servicio de Impuestos Internos, el que por cierto, han sido insuficiente para abordar temas específicos.

Esta Investigación tiene como objetivo analizar la aplicación de la norma tributaria chilena en fusiones de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada para el año 2012. Se busca describir la situación actual relacionada con la fusión de las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, a través de revisión documental, determinando las diferencias y similitudes de las diversas formalidades que acompañan al proceso de fusión de sociedades, se identifican las implicancias tributarias que conlleva el proceso de reorganización para los distintos tipos de fusiones, a través de cuadros comparativos, y finalmente se busca explicar los efectos de la fusión de sociedades, mediante simulación de casos prácticos.

En general, las fusiones son consideradas neutras desde un punto de vista tributario, debido a que los socios o accionistas de las sociedades involucradas no se ven afectos a pago de tributo por considerarse las utilidades tributarias reinvertidas. De cierto modo esta neutralidad escapa de la realidad, por los efectos tributarios que genera, algunos de ellos establecidos por la propia ley, y otros a través de instrucciones administrativas, las cuales fueron objeto de investigación en el presente trabajo. Por consiguiente, la mayor diferencia entre una fusión propia y una impropia es el efecto producido en la determinación de la participación; por una parte los socios se integran a la sociedad mediante el canje de acciones y por el otro caso, debido a que se adquiere los derechos o acciones, los socios no se incorporan a la nueva sociedad produciendo en dicha situación el llamado Goodwill tributario.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

1. Antecedentes Generales

Actualmente las reorganizaciones de sociedades son cada vez más habituales en este mundo globalizado, ya no parece raro abrir la prensa y encontrarse con noticias de grupos empresariales que se dividen o fusionan, o en menor medida, se transforman.

La Fusión de sociedades, por consiguiente es un tipo de reorganización empresarial originada bajo una perspectiva económica. Sin embargo, antes de introducir el concepto de Fusión de Sociedades, es pertinente dejar establecido el significado de reorganización, Sociedades Anónimas y Sociedades de Responsabilidad Limitada, las cuales competen al estudio.

Se entenderá por Reorganización aquella contemplada en el Diccionario de la Real Academia de Lengua Española: “Organizar algo de manera distinta y de forma que resulte más eficaz”.

Por su parte, la definición de Sociedad Anónima la otorga la Ley N° 18.046, en su artículo N°1 “Persona Jurídica formada por la reunión de un fondo común suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio integrada por miembros esencialmente revocables”.

Siguiendo la tónica, Sociedades de Responsabilidad limitada “son sociedades de personas en que sus propietarios (socios), aportan capital (dinero o especies) dentro del plazo pactado libremente en los estatutos sociales, no contemplándose en la normativa legal un plazo máximo para enterarlo. A través de este acto se hacen titulares de derechos sociales, y limitan su responsabilidad hasta el monto aportado” (Manual de consultas Tributarias; 2009: 34)

A lo largo de la historia se observa en los fenómenos de reorganización de empresas, marcadas tendencias que originaron las causas del por qué éstas resultan en la actualidad estrategia plausible de llevar a cabo.

La figura de fusión de empresas emana a finales del siglo XIX y principios del siglo XX en América y en Europa, destacándose en estas fechas las fusiones horizontales y en el mismo sector de la actividad. El desarrollo de los grandes mercados nacionales y la revolución industrial hicieron necesarios el crecimiento de las empresas para aumentar su capacidad y desarrollo, siendo el principal objetivo el aumento de la concentración industrial, que en la medida se convirtió en una estrategia defensiva para el aumento de la competencia. La fortaleza económica permitió la financiación de las fusiones y adquisiciones, a la vez que en esa época el crecimiento del mercado de valores ayudó a que surgiera una nueva forma de organización, la Sociedad Anónima.

La siguiente oleada de periodos de fusiones surge entre 1905-1941 destacando la búsqueda de la economía a escala, para ello, en esta época se emplearon fusiones verticales coexistiendo con las horizontales desarrolladas en los sectores de la industria de los metales primarios, petróleo y productos alimenticios, a consecuencia de las necesidades que conllevó la Primera Guerra Mundial (1914-1918) y comienzos de la Segunda Guerra Mundial (1939-1945).

La tercera etapa de proliferación de las fusiones transcurre entre los años 1940 hasta la década de los 80, en donde se diversificaron las fusiones de conglomerados. Los atributos financieros tomaron un papel preponderante (capacidad para contraer mayores deudas y proporcionar suficiente dinero en efectivo para alimentar nuevas adquisiciones y aumentar los rendimientos de la bolsa). Por su parte en Estados Unidos se toma medidas de restricción a las fusiones horizontales producto del monopolio que produjeron, y con ello el gran despliegue de los conglomerados apuntados al desarrollo de la diversificación empresarial y al abastecimiento de múltiples productos o actividades en diferentes mercados.

Ahora bien, resulta interesante establecer cuáles son las razones que involucran a las sociedades a usar algún tipo de reorganización, sin embargo la respuesta no es única, pues cada una tendrá múltiples razones que varían según la empresa y el sector económico en la que se envuelve. Por ello, se pueden agrupar en conglomerados según el Manual de Reorganizaciones de empresas del Servicio de Impuesto Internos:

- Comerciales: Aprovechamientos de conocimientos técnicos e industriales, adquisición de mayor clientela, posicionamiento en el mercado, mayores ventas a través de marcas más conocidas por el público, entre otras.
- Económicas: Operar con menor personal, disminución de costos, economía a escala, entre otras.
- Financieras: Mayor acceso al financiamiento externo, mejor negociación con sus acreedores, tasas preferenciales, entre otras.
- Tributarias: Pertinentes a nuestra Tesis, reducir cargas tributarias, obtención de devoluciones, postergación de tributación en el tiempo, entre otras.

Cualquiera fuese la razón, hay que tener presente los diferentes tipos y formalidades que acompañan este asunto, al tenor que en nuestra legislación no se encuentra un tratamiento específico para los procesos de fusión de sociedades, sino más bien, disposiciones tributarias dispersa en distintos cuerpos legales, que sumado a encontrar claramente situaciones no abordadas por la legislación, provocan un complejo escenario consecuente con un riesgo de verse involucrado en una contingencia tributaria. Es por ello, que el respectivo estudio se abordará los efectos tributarios que derivan de la fusión de sociedades, tendientes a mostrar con la mayor claridad posible los distintos efectos que se producen para la sociedad y las obligaciones administrativas que conllevan.

2. Fusión de Sociedades

Dentro del ordenamiento jurídico chileno, la fusión de sociedades se encuentra exclusivamente tratada en la Ley N°18.046, respecto de sociedades anónimas. La ley en su artículo 99 señala “La Fusión consiste en la reunión de dos o más sociedades en una sola que las sucede en todos sus derechos y obligaciones, y a la cual se incorporan la totalidad del Patrimonio y accionistas de los entes fusionados”.

Conforme con la definición anterior se desprende que la Fusión transmite tanto derechos reales como personales. Aún con ello el Servicio de Impuestos Internos (desde ahora SII o Servicio), ha creado una categoría de beneficios, rebajas o créditos que no siguen al patrimonio al cual se integraron dichos bienes por considerarlos personalísimos, como las

Pérdidas Acumuladas, Pagos Provisionales Mensuales (PPM), créditos y diferencias de depreciación, contradiciendo el texto expreso de la ley.

Es en este punto donde se entiende que nuestro ordenamiento jurídico sólo se pronunció sobre las sociedades anónimas, y no existe otro texto que señale fusión para las sociedades de personas, es por eso que por su parte el SII ha señalado “nuestro derecho positivo no contiene una regulación legal sistematizada y general sobre el fenómeno de la reestructuración de sociedades, con excepción de las disposiciones contenidas en la Ley N°18.046, de 1981, que en su título IX, se refiere expresamente a la “ División, Transformación y Fusión de sociedades anónimas (..)

Por instrucciones del SII acorde con la doctrina generalmente aceptada sobre la materia, se ha acogido la distinción entre los diversos tipos de cambio o reorganización de la estructura social contemplados en la disposición anterior, extendiéndola a otras sociedades distintas de las sociedades anónimas”. Entonces para el SII, el concepto de fusión se extiende ,al igual que los anteriores, a todo tipo de sociedades ya que así ha sido entendido en el Oficio N° 2.389 de 1997 al disponer que: “la expresión `fusión de sociedades´ también incluye la reunión total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona y así ha sido utilizada por el legislador en las siguientes normas legales de orden tributario : a) artículo 14, letra A, N° 1, letra c) de la Ley sobre Impuesto a la Renta , y b) Artículo 69 del Código Tributario. La aplicación del término fusión, no se restringe sólo a las sociedades anónimas, ya que del texto expreso de las citadas disposiciones se puede apreciar claramente que el legislador no hizo ninguna distinción, utilizando al efecto el vocablo genérico de “sociedades”.

En apoyo a lo anterior, el propio artículo 14, letra A), N° 1, letra c) de la Ley de la Renta, establece que dentro de la expresión “fusión de sociedades” debe comprenderse la reunión del total de los derechos y acciones de una sociedad en manos de la misma persona, lo que denota que al utilizar el término “derecho” se esté refiriendo obviamente a una sociedad de personas”. (Manual de Consultas Tributarias; 2009: 21).

De esta manera, el SII sostiene que la fusión es aplicable a todo tipo societario, lo que resulta indudablemente por la libertad de empresa que impera en nuestro derecho. Sin

embargo, el SII no define si el efecto principal de la fusión en las sociedades anónimas es también aplicable a toda otra reunión de empresas.

La fusión, por lo tanto, es aplicable a diversos tipos de societarios.

Otra definición que se destaca es desde un punto de vista doctrinario "Acto por el cual dos o más Sociedades se identifican en una sola, ya sea que todas las compañías que participan en la operación se disuelvan o formen una nueva (Fusión por creación), o que sólo se a una o algunas y se mantenga una de ellas vigentes, la cual absorbe a la otra u otras que se han disuelto" (Manual de consultas Tributarias; 2009: 23).

Cabe destacar la definición del autor Sergio Barboza Beraún, el cual propone a la fusión como "un mecanismo que implica la concentración de patrimonios de dos o más sociedades jurídicamente independientes, sea de naturaleza civil o mercantil, previa disolución de alguna(s) de ellas. En principio, la estructura tradicional en las fusiones es la creación de una nueva sociedad como consecuencia del aporte global del patrimonio (activo y pasivo) de las empresas involucradas. Esta nueva sociedad desarrollará sus actividades sobre la base del patrimonio neto contable resultante de los aportes de las empresas y, sus accionistas, sean personas naturales o jurídicas, se distribuirán las acciones en proporción al valor que hayan determinado para cada una de ellas en el acuerdo de fusión". (Barboza; 1999: 133.)

Dado la implicancia económica de la fusión se considera que es una modalidad de negocio en la que se juntan dos o más empresas separadas, en una única y universal identidad económica. De esta forma, desarrollan una actividad común, uniendo sus patrimonios.

En sentido económico, el término de fusión de empresas suele abarcar todas las operaciones que conduzcan a una efectiva integración empresarial, bien por vía de la creación de nuevas sociedades, absorción, adquisición mayoritaria de participaciones de capital, compra de activos y pasivos, o cualquiera otro semejante. Con el objetivo de atraer ventajas relacionadas esencialmente con los beneficios que se obtienen por el mejoramiento de la eficiencia económica asociada con la teoría de las economías a escala.

De esta manera, como consecuencia de la concentración se produce una centralización de los poderes de decisión y acumulación de masas financieras, aumentando el tamaño de la empresa hasta la obtención del tamaño óptimo de ésta.

3. Clasificación de Fusiones de Sociedades

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 99 de la Ley N°18.046, se pueden distinguir los siguientes tipos de fusiones, a saber:

3.1. Fusión por Creación: se entiende que “Hay fusión por creación, cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que se disuelven, se aporta a una nueva sociedad que se constituye”.

Este tipo de fusión requiere la extinción de todas las sociedades que intervienen en la fusión para la creación de una nueva sociedad, la cual se constituye con la totalidad de patrimonios y accionistas de la(s) sociedad(es) que se disuelven para este efecto.

3.2. Fusión por Incorporación: se entienden éstas por incorporación o absorción y se da cuando “una o más sociedades que se disuelven, son absorbidas por una sociedad ya existente, la que adquiere todos sus activos y pasivos”.

En otras palabras consiste en la subsistencia de una de las sociedades participante en la fusión, quién mantiene su personalidad jurídica y unifica, bajo su estructura los patrimonios y accionistas o socios de las sociedades que para tal efecto, hayan procedido su disolución.

4. Otras Clasificaciones de Fusiones

Dentro de la legislación se puede desprender otras clasificaciones de fusión como son;

- 4.1. Fusión Propia:** corresponde a la fusión contempladas en la Ley, entendiéndose éstas, las fusiones por creación y absorción explicada en el punto anterior.
- 4.2. Fusión Impropia:** esta figura no regulada por el derecho comercial, pero se encuentra establecida en nuestra Ley de la Renta artículo 14 n° 1 letra C) “Las rentas que se retiren para invertir las en otras empresas obligadas a determinar sus rentas efectivas por medio de contabilidad completa con arreglos a las disposiciones del Título II, no se gravarán con impuesto global complementario o adicional mientras no sean retiradas de la sociedad que recibe la inversión o distribuidas por éstas. Igual norma se aplicará en el caso de transformación de una empresa individual a una de cualquier clase o en la división o fusión sociedades, entendiéndose dentro de ésta última la reunión total de derechos o acciones de una sociedad en manos de una sola persona” asimilando esta adquisición como una fusión. (subrayado propio)

Al respecto la Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) mediante Oficio n° 5.592 del 29.11.1996 informó al Servicio de Impuestos Internos la determinación del título por el cual se adquieren los derechos y obligaciones. Resaltando de este pronunciamiento que esta fusión consiste en la adquisición del cien por ciento de los derechos o acciones de una sociedad, por parte de una sola persona quien adquiere por el solo ministerio de la ley todos los bienes por transmisión, disolviéndose la sociedad adquirida.

Otra reglamentación posterior a la emitida por la SVS, es la del Servicio, que en su facultad de interpretación estableció en la Circular n°2 de 1998 “en el caso de la disolución de una sociedad por reunión del cien por ciento en manos de un solo titular, si bien el título y modo de adquirir es la ley y no una convención, no es menos cierto que se produce una enajenación, esto es, se produce un traspaso de los activos de la sociedad disuelta al adquirente del 100% de las acciones, traspaso que, atendiendo que se genera como consecuencia del término de la existencia de la sociedad, asume la forma de una transmisión de bienes y no una transferencia”.

A mayor abundamiento, el artículo 103 n°2 de la Ley de Sociedades Anónimas, la consecuencia inmediata de este proceso de reorganización, para el caso de las sociedades anónimas, radica en la disolución de éstas en un plazo de 10 días contados desde la fecha de adquisición del 100% de las acciones en manos de una sola persona. En el caso de sociedades de responsabilidad limitada esta disolución se aplica de pleno derecho una vez realizado la escritura pública notariada, publicada un extracto en el Diario Oficial y registrada en el Registro de Comercio.

Conforme a las definiciones expuestas, se debe dejar precisado si estas modalidades de fusiones son afectas a tasación establecida en el artículo 64 del Código Tributario “Asimismo, el Servicio podrá proceder a la tasación de la base imponible de los impuestos, en los casos del inciso 2º del artículo 21 y del artículo 22. Cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporal, o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, el Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.”

Sin embargo, el mismo artículo expone “No se aplicará lo dispuesto en este artículo, en los casos de división o fusión por creación o por incorporación de sociedades, siempre que la nueva sociedad o la subsistente mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida o aportante.”

El Servicio mediante Circular n° 68 de 1996 regula el traspaso de bienes originados por algunas reorganizaciones y la Circular n° 45 de 2001, establece que aún cuando exista una enajenación de los bienes aportados por las sociedades extintas o las absorbidas, este mismo no produce una contraprestación en acciones o derechos sociales. Efectivamente la sociedad transferente no recibe ningún flujo de riqueza por la transferencia de su Patrimonio por lo que no se podría hablar de una ganancia realizada.

Así también lo expone el autor José Sánchez “cada sociedad de las que se fusionan participa en la resultante de la fusión en una proporción tal, que su valor patrimonial no

ha experimentado ninguna variación; y segundo que la participación de cada socio en dicha sociedad resultante no se ha modificado tampoco en relación con la que antes le correspondía en las sociedades disueltas, sigue siendo titular de una misma cantidad de patrimonio, pero esa cantidad se concreta en una parte menor de un patrimonio más amplio.

La conclusión a la que debe llegarse, por tanto, es que en la fusión, ni las sociedades que se fusionan ni los socios obtienen ni realizan ningún beneficio, y es que realmente es así: no gana la sociedad beneficiaria, que a cambio de las acciones que entrega recibe un patrimonio ecuánimemente estimado en función de todos los demás; no ganan las sociedades que se extinguen porque no realizan a su favor ninguna contraprestación en compensación a la aportación de sus patrimonios; a pesar de esta afirmación, no tengo inconveniente en admitir que en el seno de las sociedades que se extinguen se ha podido producir una revalorización de determinados bienes de los que se transmiten en la fusión, pero estas revalorizaciones no benefician a dichas sociedades, pudiendo afirmarse que en el caso de fusión quedan sin concretarse y finalmente, no ganan los accionistas que canjean sus acciones, porque no experimentan una alteración cuantitativa en su patrimonio, y si bien es cierto que sí se produce una alteración cualitativa, ésta no es producto de una decisión individual, sino de una decisión conjunta (...) Además, el canje de acciones no es un cambio, podríamos decir normal.

En cambio, el trueque presuponen por lo común la preexistencia de dos cosas y el deseo de sus propietarios de entregarse recíprocamente una por otra; cada uno de ellos espera, sin duda obtener una mayor satisfacción de la que adquiere, lo que justifica la intervención del Fisco en la operación. En la fusión las cosas no ocurren así: se crean unas acciones para sustituir a otras que se anulan, nunca coexisten, correspondiendo a las nuevas un valor idéntico al que tenían las antiguas; en sentido jurídico estricto podría decirse que no hay enajenación y en estas condiciones difícilmente puede hablarse de la existencia de un beneficio." (Sánchez; 1998: 428-429).

Ahora bien, hay que tener cuidado en lo dispuesto en la Circular nº45 de 2001, respecto a las fusiones impropias, que si bien converge con lo expuesto en la Ley, se debe tener presente cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporeales, que resulte de otros procesos de reorganización de

grupos empresariales, éstos deben obedecer a una legítima razón de negocios que la justifique y no una forma de evitar el pago del impuesto, como puede ser el aporte a una sociedad existente que registra una pérdida tributaria y los bienes respectivos fuesen vendidos por ésta última dentro del período de revisión a un mayor valor absorbido por dicha pérdida, y siempre que dichos procesos de reorganización cumplan los siguientes requisitos establecidos en dicha circular:

- 1) Que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad;
- 2) Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;
- 3) Que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante; y
- 4) Que los valores se asignen en la respectiva junta de accionistas o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

Cumpliendo con los preceptos mencionados y los establecidos en la Ley, se puede soslayar con éxito el ejercicio de la facultad de tasación para una fusión impropia.

Al tenor que el fenómeno de las uniones entre sociedades tiene un origen estrictamente económico cuya finalidad principal es la concentración empresarial, la clasificación de esas uniones dentro del ámbito mismo de los fenómenos económicos.

4.3. Fusión Vertical: Corresponde a la unión de varias empresas que ejecutan diversas etapas en el proceso productivo, produciéndose una complementación de las operaciones. En estas uniones no se persigue, básicamente, el dominio de un mercado, sino robustecer la eficacia de las empresas y aumentar o garantizar sus beneficios por medio de una organización racional y disciplina de producción, con ello se logra reducir los costos de intermediación dentro de un mismo proceso

económico. En simples palabras, corresponden a la integración de sociedades que se encuentren cercanas a la fuente de suministro o próximas al consumidor final.

- 4.4. Fusión Horizontal:** Se presenta entre empresas competidoras que elaboran el mismo producto o prestan los mismos servicios. Se designan las agrupaciones de empresas que tienden, por lo general, a organizar el mercado de sus productos no luchando en competencia, sino más bien, organizando esa misma competencia. Esta modalidad permite a los integrados obtener una posición más sólida dentro del mismo ramo de la actividad económica, produciéndose un efecto colateral que puede llegar a eliminar a los competidores del mismo reglón económico y dar una posición dominante en el mercado.
- 4.5. Fusión Conglomerados:** Se genera cuando las empresas tienen productos en diferentes mercados sin relación alguna, diversificando el ofrecimiento de distinto productos, o bien, de servicios.

Y respecto a la sociedad y sus socios u o accionistas;

- 4.6. Fusión Tradicional:** Esto es cuando en una empresa existe una filial y la casa matriz absorbe a esta.
- 4.7. Fusión Inversa:** Como su nombre lo indica es al revés de la tradicional o sea, la filial absorbe a su matriz.

5. Características Generales de una Fusión

- 5.1.** Disolución o extinción de al menos una de las empresas fusionadas, atendiendo a su clasificación, si es por creación todas las sociedades se disuelven para crear una nueva, en cambio en fusión por incorporación al menos una empresa debe disolverse, la que absorbe a las restantes.

- 5.2.** No hay liquidación de las sociedades que se disuelven. Así lo señala el artículo 99 inciso 4 de la Ley de Sociedades Anónimas. Lo anterior debido a que no existe en la fusión, pago de las deudas, división ni distinción de los bienes de los patrimonios que se fusionan ya que la totalidad de estos como un todo pasan a la sociedad fusionante.
- 5.3.** Se produce una transmisión a título universal de los patrimonios de la sociedad creada o absorbente en un solo acto jurídico, es esta característica el punto más discutible, debido que se considera una transmisión y no una transferencia lo que hace que no se configure el hecho gravado “Venta” con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- 5.4.** Se transmiten los derechos de carácter real y los de carácter personal a excepción de aquellos que la ley ha señalado expresamente como intransmisibles, como los derechos personalísimos.
- 5.5.** La fusión produce una incorporación completa de los accionistas de las sociedades que se disuelven a la sociedad resultante de la fusión. Esta incorporación comprende a la totalidad de los accionistas salvo que se ejerza el derecho a retiro por los socios disidentes o se hable de una fusión imperfecta.
- 5.6.** En la fusión por incorporación se requiere la subsistencia de una de las sociedades que se fusionan (absorbente) y de modificaciones estatutarias en la sociedad subsistente. La sociedad absorbente o subsistente preserva su personalidad jurídica para, de esta forma, incorporar los patrimonios y cuerpos sociales de las restantes sociedades absorbidas.

6. Elementos de la Fusión

Se desprende a partir de la definición comprendida en la Ley N°18.046.

- 6.1. Sobre los Sujetos:** En la mencionada ley se identifica que los sujetos sometidos a fusión son dos o más entidades jurídicas y no personas naturales. Por ende, no se podrá producir una fusión con entes irregulares que no se encuentre reconocido por el ordenamiento jurídico, pues carece de la personalidad jurídica, como son los casos de sociedades de hecho, asociación por cuenta en participación, comunidades, etc.
- 6.2. Sobre la Cantidad de los Sujetos:** Tampoco en la mencionada definición pone un límite sobre la cantidad de las sociedades a fusionarse, lo que si establece es el mínimo requerido, o sea dos entidades jurídicas.
- 6.3. Sobre las Especies Sociales:** Debido a que sólo se refiere a las sociedades anónimas, y en la práctica no son el único tipo societario quienes se fusionan. De la información precedente, se entiende mediante la interpretación y pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos que esta noción es aplicable a sociedades personas reconocidas en el ordenamiento jurídico.
- 6.4. Sobre la Vigencia:** Reconocimiento alusivo a la condición de las sociedades al momento de fusionarse, pues éstas deben encontrarse en el principio de empresa en marcha.
- 6.5. Sobre los Acuerdos Previos:** Es evidente que al surgir la sola idea de fusión, las entidades deben pactar sus términos y condiciones, en donde se hace imprescindible la voluntad de los socios o accionistas, la que se manifiesta de acuerdo a los procedimientos internos fijados por los estatutos sociales, la factibilidad de la fusión y principalmente por el canje de acciones.

7. Aspectos Contables.

Para identificar los aspectos contables, se debe enfocar en los boletines técnicos y las normas internacionales de información financiera, además de distinguir el tipo de fusión correspondiente.

Se distingue la fusión por incorporación de la fusión por creación, ya que la fusión por incorporación denomina a las empresas fusionante como absorbente y absorbida.

Entonces en primera instancia las empresas absorbidas deben realizar el trámite de término de giro ante el Servicio de Impuestos Internos.

Todo radica en los acuerdos de fusión antes de su ejecución donde se puede optar a que la empresa absorbente asuma toda la responsabilidad de las obligaciones de las absorbidas, o sólo se haga cargo de una parte de ellas. Este punto es fundamental para los trámites administrativos, legales y tributarios.

Luego para la fusión por incorporación se debe reconocer un aumento de capital debido a la unión de estos en una distinta empresa. Así para la fusión por creación ya que ella nace a la vida jurídica con el total del patrimonio aportado por las entidades absorbidas.

Entonces como primer punto se debe decidir si modificar o no el plan de cuentas, ya que al fusionarse nace una nueva entidad la cual puede establecer nuevos principios, no obstante, la fusión por incorporación añade derechos y obligaciones de la entidad que es absorbida, pero ésta seguramente contendrá un plan de cuenta disímil a la entidad absorbente, es en este punto en el que se hace necesario una auditoría, para identificar los conceptos utilizados y así poder enlazar las cuentas contables correctas.

De la misma forma se tendrán que identificar las llamadas **cuentas espejos** cuando la fusión es entre distintas formas jurídicas. Como por ejemplo si se fusiona una sociedad anónima con una sociedad limitada, y subsiste la sociedad anónima, las "cuentas obligadas", "las cuentas particulares", "Revalorización de capital propio", de la entidad de responsabilidad limitada se transforma en "Acciones suscritas", "Accionistas" y "Capital" respectivamente en la sociedad anónima.

A continuación de la identificación de cada monto en cada cuenta, se debe establecer la valorización de estos para concretar los ajustes respectivos. Los métodos de Valorización que se proponen según Boletín Técnico N°72, el cual deja derogados los boletines N°42 y 64 que proponían el método de Valor Patrimonial Proporcional (VPP), ahora se denomina Valor Patrimonial (VP), que es el valor de los activos netos ajustados a su valor justo.

El boletín técnico N° 72 señala "las normas internacionales de contabilidad utilizan lo que se denomina el "método de adquisición", diferenciándolo de una "unificación de

intereses". En la realidad chilena, no es muy común encontrarse con situaciones que pudiesen considerarse como unificación de intereses, con la salvedad de determinadas fusiones y, eventualmente, otras situaciones muy excepcionales. Por otra parte, con relación a los procesos de fusión de dos o más empresas, actualmente no existe metodología de contabilidad que trate expresamente esta materia.”

En el párrafo 4 del Boletín Técnico N°72 se indica que “la necesidad de determinar los valores justos a que se ha hecho referencia, necesariamente trae aparejado aspectos objetivos y subjetivos que involucran un grado de variabilidad que puede resultar significativo, por lo que resulta ineludible abordar esta materia. Sin embargo, el aspecto subjetivo se ve substancialmente aminorado por el hecho económico básico que se produce en una transacción de esta naturaleza: se ha pagado un precio y es el comprador quien, en definitiva, distribuye este precio de acuerdo al valor justo de los valores adquiridos, considerando su uso esperado.

En consecuencia, el parámetro básico para efectuar esta determinación debe ser la evaluación efectuada por el propio comprador, como parte del proceso de adquisición, de acuerdo con las normas del presente boletín (Boletín Técnico N°72: 2).

La NIIF 3 señala que “Todas las combinaciones de negocios se contabilizarán aplicando el método de adquisición.

En su párrafo 15 “El método de adquisición contempla la combinación de negocios desde la perspectiva de la entidad combinada que se identifique como entidad adquirente. La adquirente comprará los activos netos y reconocerá los activos adquiridos, los pasivos y pasivos contingentes asumidos, incluyendo aquéllos no reconocidos previamente por la entidad adquirida. La valoración de los activos y pasivos de la adquirente no se verá afectada por la transacción, ni se reconocerán activos o pasivos adicionales de la adquirente como consecuencia de la transacción, puesto que no son sujetos sobre los que recae la misma”.

7.1. Aplicación del método de adquisición

La aplicación del método de adquisición supone los siguientes pasos:

- (a) identificación de la entidad adquirente;

- (b) valoración del costo de la combinación de negocios; y
- (c) distribución, en la fecha de adquisición, del costo de la combinación de negocios entre los activos adquiridos, y los pasivos y pasivos contingentes asumidos (NIIF 3:3).

7.2. Costo de la combinación de negocios

En el párrafo 24 de la NIIF 3, La entidad adquirente valorará el costo de la combinación de negocios como la suma de:

- (a) los valores razonables, en la fecha de intercambio, de los activos entregados, los pasivos incurridos o asumidos y los instrumentos de patrimonio neto emitidos por la adquirente a cambio del control de la entidad adquirida; más
- (b) cualquier costo directamente atribuible a la combinación de negocios.

La fecha de adquisición es aquella en la que la entidad adquirente efectivamente obtiene el control sobre la entidad adquirida. Cuando esto se consiga mediante una única transacción de intercambio, la fecha de intercambio coincidirá con la fecha de adquisición. No obstante, una combinación de negocios puede requerir más de una transacción de intercambio, por ejemplo, cuando se realice por etapas, mediante compras sucesivas de acciones. Cuando esto ocurra:

- (a) el costo de la combinación será la suma de los costos de las transacciones individuales; y
- (b) la fecha de intercambio será la de cada una de las transacciones de intercambio, es decir, la fecha en la que cada inversión individual se reconozca en los estados financieros de la adquirente, mientras que la fecha de adquisición será aquella en que la adquirente obtenga el control sobre la adquirida.

El párrafo 24 establece que tanto los activos entregados como los pasivos incurridos o asumidos por la entidad adquirente, a cambio del control de la entidad adquirida, se valoren por sus valores razonables en la fecha de intercambio. Por tanto, cuando se difiera la liquidación de la totalidad o una parte del costo de una combinación de negocios, el valor razonable del componente aplazado se determinará descontando los importes a pagar para calcular su valor actual en la fecha de intercambio, teniendo en cuenta

cualquier prima o descuento en el que probablemente se incurra en el momento de la liquidación (NIIF 3: 4).

A renglón seguido se deberá aprobar los Balances Auditados antes de la fusión, para tal efecto es pertinente destacar los aspectos contables para la generación de este estado financiero básico. Ahora bien, este proceso se definirá según si los entes fusionados poseen relaciones intercompañías. Si no fuese ese el caso, la contabilización se producirá por la simple suma línea por línea de las cuentas respectivas de los Balances, por consiguiente, no se generarían bajo ninguna circunstancias incrementos de Patrimonio.

Si en el caso de existir cuentas de empresas relacionadas, éstas deben ser eliminadas, como por ejemplo las cuentas de transferencias financieras, transferencias comerciales, inversiones entre empresas.

La problemática actual que puede ocurrir es entre empresas armonizadas con IFRS y las que no. Lo que genera todo un proceso de conversión adicional al de fusión. Donde la empresa que no tiene sus Estados Financieros bajo la normativa internacional debe revalorizar todos sus activos y pasivos según las NIC que la afecten.

En las fusiones organizacionales cuando son producidas por la reunión del 100% de las acciones en una sola mano, o bien en una fusión tradicional, resulta común que se produzca una diferencia entre el valor de adquisición de las acciones y el patrimonio contable de la sociedad absorbida, comúnmente denominada "Goodwill".

Cabe mencionar lo que ha expresado el Colegio de Contadores de Chile, a cuyo respecto en el diccionario contable define al Goodwill como, "el prestigio alcanzado por una empresa por distintos conceptos, prestigio que tiene un valor que es difícil de establecer". Otra visión del Goodwill, ahora desde una óptica estrictamente etimológica del anglicismo, entiende que ésta figura responde al "buen nombre de una empresa, llave, plusvalía, o derecho de clientela"

Entonces se define como el exceso del costo de la compra, por sobre su participación en el valor justo de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables que se haya reconocido.

Representa el pago realizado por la adquirente como anticipo de los beneficios económicos futuros de activos que no hayan podido ser identificados individualmente para ser reconocido por separado.

Sintetizando el Goodwill se produce cuando el precio de compra difiere del valor justo de los activos netos identificables, entonces se tiene;

- Valor Pagado = Valor Justo Activos Netos Identificables Adquiridos + Goodwill positivo.
- Valor Pagado = Valor Justo Activos Netos Identificables Adquiridos - Goodwill negativo.

Tomando en consideración;

- ❖ El Goodwill negativo se reconoce como Resultado, o sea utilidad.
- ❖ El Goodwill positivo se reconoce como un Activo no amortizable, Pero si se puede aplicar la NIC 36, "Deterioro del Valor de Activos".

En los tiempos de PCGA , se realizaba un balance consolidado extra contable donde se sumaba línea a línea , los rubros de los activos , pasivos y patrimonio, ajustando las cuentas en común como inversiones asociadas con la misma empresa fusionada, y como contra cuenta se eliminaba el patrimonio de la empresa absorbida. Con IFRS se realiza el mismo balance consolidado pero este ya no es extracontable, sino obligatorio.

Uno de los temas complicados dentro del aspecto contable, es el canje de acciones. El cual se puede definir como el procedimiento contable empleado en algunas fusiones o absorciones en las que en vez del pago en efectivo, existe un intercambio de acciones de la empresa. Para expresar este método también se emplea el término consolidación de cuentas. En el cual, no existe una fórmula para indicar cuál es el porcentaje de participación ni la cantidad de acciones de los socios y accionistas resultantes en la fusión. Lo que se busca es poder entregar una metodología adecuada que refleje de la mejor manera la determinación de éste.

8. Formalidades de la fusión.

El nuevo reglamento de Sociedades Anónimas D.L. N°702 incorpora, a contar de su entrada en vigencia el 4 de Octubre del 2012, un nuevo requisito indispensable para la fusión de sociedades, el cual establece que el directorio debe poner a disposición de los accionistas los antecedentes en una fecha no posterior a la del primer aviso de citación. Los antecedentes señalados son:

- El acuerdo de fusión o el o los documentos en que conste los términos y condiciones de la fusión que se propone, lo que debe contener, la individualización de las sociedades que participan en la fusión, las modificaciones a los estatutos o los nuevos estatutos, la relación de canje de acciones o derechos sociales y la base de determinación de dicho canje de acciones o derechos sociales.
- Los balances auditados de las sociedades que participan que se utilizarán para la fusión, los que podrán ser el último balance anual aprobado (si este no supere el primer trimestre de año), si éste fuera el caso, se deberá confeccionar nuevos balances en una misma fecha, los cuales no podrán ser anteriores a 6 meses a la junta de accionistas.
- Los informes periciales.

Adicionalmente “Deben ser aprobados los Balances Auditados e informes periciales que procedieron las sociedades con el objeto de Fusión y los estatutos de la sociedad creada o absorbente, por parte de la Junta General de Accionistas, en su caso, el directorio de ésta deberá distribuir directamente las nuevas acciones entre los accionistas de aquéllas, en la proporción correspondiente” según lo establecido en el artículo 99 inciso 5 de la Ley N°18.046.

En complementación al inciso anterior, el nuevo reglamento de Sociedades Anónimas establece en su artículo 156 la designación de un perito independiente que deberá emitir un informe sobre el valor de las sociedades que se fusionan y la relación de canje de las acciones o derechos sociales. Dicho informe deberá incluir el balance pro forma que represente a la sociedad absorbente o la nueva sociedad, presentado por la suma de las cuentas de activo, pasivo y patrimonio de las sociedades que se fusionan.

Los peritos encargados podrán obtener la información de las sociedades participantes y documentos que crean útiles para la emisión de su informe. Señalando en dicho informe, los métodos seguidos para establecer la relación de canje.

En ningún caso el accionista, a menos que consienta en ello, podrá perder su calidad de tal con motivo de canje de acciones, fusión, incorporación, transformación o división de una sociedad anónima.

Para el caso de sociedades de personas, es preciso considerar que la fusión constituye un acto jurídico entre los socios y no entre sociedades o personas jurídicas. Por esto, es que son los socios quienes acuerdan por cuenta separada cuáles serán las condiciones en que se hará la fusión y los estatutos de la sociedad absorbente, el que deberá adoptarse por el concurso total de los derechos sociales.

Por su lado, en las sociedades anónimas, los acuerdos deben ser aprobados por las dos tercias partes de las acciones emitidas con derecho a voto. Para tal efecto se entenderá con derecho a voto según lo estipulado en el artículo 21 de la Ley N°18.046. “Cada accionista dispondrá de un voto por cada acción que posea o represente. Sin embargo, los estatutos podrán contemplar series de acciones preferentes sin derecho a voto o con derecho a voto limitado (...). Las acciones sin derecho a voto o con las de derecho a voto limitado, en aquellas materias que carezcan igualmente de derecho a voto, no se computarán para el cálculo de los quórum de sesión o de votación en la junta de accionistas.....”

Dentro de las condiciones que deben pactar los socios para que se lleve a efecto la fusión, son principales para concretarla, éstos deberán consensuar a base de estudios pertinentes la factibilidad de llevarla a cabo y los balances preliminares que servirán de base para la determinación de la participación social en la sociedad absorbente o nueva sociedad. Estos acuerdos deberán constar en escritura pública cuyo extracto deberá publicarse en el Diario Oficial e inscribirse en el Registro de Comercio, dentro de un plazo de 60 días contados desde la fecha de la escritura pública.

Luego de cumplir con los aspectos legales de la fusión, se procederá a cumplir con las obligaciones administrativas constadas por parte del Servicios para su perfeccionamiento, las cuales, si no se llevan a tiempo en el plazo estipulado en la Resolución N°55 de 2003

acarrearía sanciones por parte del ente fiscalizador, además del poder de ejercer una fiscalización dispuesta por el artículo 59 del Código Tributario.

9. Diferencias entre otras formas de Reorganización Social

Es presumible que la Fusión de Sociedades no es la única forma de reorganización social existente en Chile. Es así, dentro de la Reorganización existe diversos métodos como:

- 9.1. Conversión:** En el derecho chileno no existe la definición de conversión, la Ley tributaria utiliza el vocablo de “transformaciones” y en otras la voz de “conversión”. A entender “ La conversión es un acto por el cual una persona natural, propietaria de una empresa unipersonal, decide desarrollar su giro o actividad social, a través de la organización de una sociedad, cualquiera que la ley contempla, que se constituye al efecto” (Manual de Consultas Tributarias (2009): Pág.44)
- 9.2. Transformación:** Según el artículo 96 de la Ley N°18.046 “es el cambio de especie o tipo social de una sociedad, efectuado por reforma de sus estatutos, subsistiendo su personalidad jurídica.” Por su parte, el artículo 8 n°13 del Código Tributario lo define como “ Es el cambio de especie o tipo social efectuado por reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la personalidad jurídica”
- 9.3. División:** Según el artículo 94 de la Ley N°18.046 “Consiste en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más sociedades anónimas que se constituyan al efecto, correspondiéndole a los accionistas de la sociedad dividida, la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades que aquella que poseían en la sociedad que se divide.”

CAPÍTULO II

RECOPIACIÓN DE ANTECEDENTES Y ESTUDIOS NECESARIOS PARA ANALIZAR LA FACTIBILIDAD DE LA FUSIÓN Y LOS ACUERDOS PRELIMINALES.

Como ya se estableció en el capítulo anterior, al introducirnos en conceptos y especificaciones de la Fusión de sociedades, este fenómeno de reestructuración conlleva acuerdos societarios, formalidades legales y obligaciones administrativas de índole tributarias para poder perfeccionarla.

Atendiendo a los acuerdos societarios, son en aquella etapa de Fusión donde los socios-accionistas aprueban los estatutos de la sociedad creada o absorbida y la determinación de la participación social en la absorbente, a través del canje de acciones o relación de participaciones sociales.

El éxito de una reorganización, no se basta con establecer contactos y lazos de confianza, sino que determinar qué estrategia se concretará, es decir, establecer qué tipos de fusión se utilizará, una por creación o por absorción, y si fuese esa última, cuál será la sociedad absorbente; o si no fuese ése el caso, determinar si es más factible realizar una fusión impropia a través de la adquisición del 100% de la sociedad.

Resulta imprescindible que al momento de analizar los distintos procesos de reestructuración empresarial ha de hacerlo desde un punto de vista Tributario, determinando una adecuada planificación en partidas del artículo 21, Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) / Fondo de Utilidades No Tributarias (FUNT) de las sociedades involucradas, Excesos de retiros si proceden, Pérdidas Tributarias, Reinversión, entre otras. Fundado en que la decisión del empresario debe ser realizada no sólo desde los objetivos propiamente económicos-financieros, sino que también de las consecuencias fiscales que repercuten en el patrimonio de la sociedad como el de sus propietarios, factor incidente en la aprobación de los acuerdos.

El acuerdo base sería el comienzo de las negociaciones. Durante esta etapa se conviene sobre:

- La conveniencia de la fusión, los motivos que la originan y las finalidades que persigue.
- La forma en que se confeccionarán los balances preliminares. Se acordará la fecha de cierre, los criterios de valuación que deberá aplicar el auditor al realizarlo y las bases para su confección, entre otros.
- Adecuada planificación de ciertas partidas que provocan contingencias tributarias.

1. Factibilidad Económica en una fusión.

Antes de introducirnos en los aspectos tributarios al momento de determinar qué tipo de fusión ha de ser aplicable, es pertinente dejar establecido que el primer proceso que se ha de llevar a cabo es la cuantificación de los beneficios económicos que atraería esta reorganización, pues uno de los principales causales de estos fenómenos es maximizar el valor de las sociedades.

En general desde el punto de vista económico es atractivo fusionarse si dos o más empresas valen más juntas que separadas, es decir si con ello se produce un efecto sinérgico.

Se entenderá como efecto sinérgico cuando el valor conjunto de las empresas es superior a las sumas de los valores individuales; es decir, cuando el precio de compra es inferior al valor actualizado de los flujos de caja que se espera se produzcan cuando la empresa ya se encuentre en poder de los compradores o se alcance la combinación de negocios entre iguales. Si es así, el valor de mercado de las dos empresas fusionadas será superior al valor de mercado de las dos empresas consideradas individualmente.

Desprendiendo de la definición de sinergia se expresa que “se alcance la combinación de negocios entre iguales” se expone que muchas veces este efecto puede constituir una ilusión, pues no existe efecto sinérgico en dos empresas en la medida que se da una unión entre una sociedad de lento crecimiento y una de rápido crecimiento, aunque con ello se determine ganancia al momento de fusión, pues si se transan en la bolsa las acciones de la empresa de crecimiento rápido se cotizarán a mayor valor que la otra. Por ende, significaría que al momento del intercambio de acciones, en la sociedad con bajo crecimiento sus acciones equivaldrían a una menor cantidad que el de la otra sociedad.

Lo complejo de esta situación es determinar la valorización de la sociedad, este proceso a través de ciertas reglas y técnicas busca establecer una estimación del valor de la sociedad. Este valor es la cantidad de dinero líquido que una entidad puede generar, es decir, dependerá de los flujos de efectivo que pueda producir en el futuro.

Para poder determinar el valor real de la empresa, se debe aplicar métodos de valorización que permitan conocer el valor real y el precio de sus acciones si procede.

Actualmente los métodos más utilizados en la economía son:

- Método de flujo de caja descontado (FCD).
- Métodos de múltiplos comparables.

El siguiente cuadro realiza una comparación entre los dos métodos, y las principales características de la utilización de ellos.

Cuadro 1.

Concepto	Método de flujo de caja descontado	Métodos de múltiplos comparables
Definición	<p>Este método se define como el flujo generado por una sociedad, que se obtiene luego del pago de impuestos, y que constituye el monto que se encuentra a disposición de los accionistas o dueños para afrontar el pago de utilidades que les competen.</p> <p>La base de éste es la relación de un valor de activo, sociedad o proyecto con el valor presente de los flujos de caja esperados por los mismos. Con ello, los tópicos importantes tendrán relación a establecer el flujo de caja que genere a partir del desarrollo del proyecto de inversión, y la tasa de descuento ajustada al</p>	<p>Este método también denominado método de los multiplicadores, consiste en suponer que la sociedad que se valora va a tener unos ratios similares a los de las sociedades parecidas a ella que son denominadas “comparables”.</p> <p>Estas sociedades comparables son aquellas que guardan cierto parecido a la sociedad a valorar en cuanto a su tamaño, productos, mercado, flujos de caja, apalancamiento financiero y el riesgo que enfrentan. Con ello, se puede definir un valor relativo al del mercado e identificar información relevante de la sociedad, aparte de</p>

	riesgo de inversión.	basarse los cálculos en modelos estadísticos del mercado.
Características	Bajo esa primicia el inversionista podrá conocer el valor futuro de la sociedad a valor presente, es decir, podrá conocer la cantidad de liquidez que la potencial empresa en fusión generará y el margen que el inversionista obtendrá para el reparto o distribución de utilidades, ventaja por el cual, el inversionista o la sociedad podrá determinar el periodo de recuperación de la inversión basándose en los estados financieros de la misma sociedad a fusionar.	A diferencia con el otro método de cálculo, éste no permite mostrar una proyección al futuro, pues se basa en información estática que se determina en un momento del tiempo.
Elementos	<p>Horizonte de planeamiento: el cual está constituido por el período de tiempo.</p> <p>Proyección económica y financiera: es la proyección que se realiza tomando como base el análisis de los ingresos de la sociedad, el análisis de los costos y gastos, el plan de inversiones a realizar y el capital del trabajo. En otras palabras, se calculará la tasa</p>	

	<p>de crecimiento a perpetuidad de los flujos, lo cual definirá el valor residual del negocio. Esto estará en función del conocimiento del negocio, el análisis de las proyecciones y el análisis de procesos de sociedades de similares características, las perspectivas macroeconómicas, los planes de expansión de los negocios, entre otros.</p> <p>Valor residual: Es el valor de los flujos de caja que se extienden más allá del horizonte de planeamiento.</p> <p>Tasa de Descuento: La tasa de descuento a ser calculada deberá tener en cuenta el riesgo de mercado de la industria específica, las perspectivas financieras y de riesgo de la Sociedad, el costo de capitales alternativos, entre otros. Para estos efectos se considerará el método CAPM (Capital Asset Pricing Model). Con ellos se podrá tomar en cuenta los siguientes factores: Riesgo País, Medida de riesgo de mercado (Beta),</p>	
--	---	--

	<p>Rendimiento esperado del accionista, Prima libre de riesgo, etc.</p> <p>Activos redundantes y deuda financiera: se deberán agregar todos los activos redundantes y detraer la deuda financiera.</p>	
--	---	--

Fuente: Elaboración propia basado en el artículo de Walter Aguirre

En relación con los métodos expuestos precedentemente, en el caso de una adquisición (fusión imperfecta), habiendo obtenido el valor real de la sociedad, los inversionistas-sociedad se encontrarán en capacidad de negociar el precio de la misma. Para el caso de una fusión, habiendo obtenido el valor real de las sociedades participantes, los inversionistas se encontrarán en mejor situación a efectos de determinar la relación de canje de las acciones que se generarán de dicho proceso.

A modo de ejemplificar sociedad A adquirirá el 100% de la sociedad B (fusión imperfecta).

Pues entonces vale la pena fusionarse si:

$$\text{Soc. AB} > \text{Soc. A} + \text{Soc. B}$$

Para determinar si existen ganancias en esta fusión se debe saber, en el caso más sencillo, el costo de adquisición en efectivo.

$$\text{Costo} = \text{Pago en efectivo} - \text{Soc. B}$$

La idea de fusión es adecuada si el valor de las empresas después de la Fusión es mayor que las empresas anteriores más el pago de la empresa adquirida.

Si la ganancia se representa por:

$$\text{Ganancia} = \text{Soc. AB} - (\text{Soc. A} + \text{Soc. B})$$

Existe justificación de fusionarse si **Ganancia > Costos**

Si bien las fusiones implican un profundo estudio financiero, es imperioso y determinante que exista una gran complementación de tipo administrativo para que se obtengan beneficios reales. Exige la elaboración de un plan de evolución programada que abarque sus implicaciones, las posibilidades de expansión y los estudios de factibilidad; además, se requiere una visión clara del ente integrado analizado como empresa individual con los cambios fundamentales que se presentan y los riesgos que se corren. Para las actividades que se deben cumplir se debe establecer un orden de prioridades con una secuencia debidamente analizada y estructurada mediante un plan de generación de valor.

2. Razones por las cuales se lleva a cabo una fusión.

Desde el punto de vista de las sociedades que se fusionan, existen variadas consideraciones que pueden ser la base para tomar la decisión respecto de qué tipo de reorganización en materia de fusión realizar, ellas son las que se refieren a la administración, comerciales, económicas, a los impuestos, entre otras.

Administrativas: Las consideraciones administrativas son variadas, pero pueden señalarse como principales problemas de una dirección débil, disputas internas, muerte o retiro del personal clave, etc. Esto ocurre con más frecuencia entre las empresas familiares, las cuales, por su estilo de mando y estructura de dirección, se derrumban cuando faltan las personas clave por no contar con una debida segregación de funciones.

Económicas: Las fusiones se originan para alcanzar una alta competencia y productividad cuando se efectúan inversiones verticales o complementarias en la producción y operación con alta especialización y alianzas estratégicas para buscar nuevos desarrollos, tecnología de punta, franquicias o incrementar el capital con nuevos accionistas para mejorar la estructura financiera y poder ser competitivos en mercados.

En un sentido amplio, las fusiones son básicamente una forma de expansión de los negocios y, por lo tanto, desde el punto de vista de la compañía adquirente, pueden tener como objetivo la ampliación de la capacidad en líneas de productos o de una integración hacia atrás en busca de materias primas básicas, o bien hacia adelante, para incrementar el grado de elaboración de los productos finales o diversificación de actividades actuales. Su objetivo también puede ser eliminar competencia o tal vez incrementar los rendimientos por reducción de costos o mejoras en la habilidad o eficiencia de operación.

Por último en las fusiones generalmente se reducen los gastos fijos porque se elimina personal y gastos que están duplicados.

Impuestos: Las fusiones pueden tener como razón la mejora de la carga tributaria que mantienen las empresas, extinción de ciertas situaciones tributarias, aplazamiento del pago del tributo, adquisiciones de ciertos derechos, entre otras. Este punto de interés en el estudio se llevará a cabo mediante los aspectos tributarios a considerar en una fusión.

3. Preparación de los Balances preliminares y la Valorización de activos y pasivos.

El nuevo Reglamento de sociedades anónimas y la ley de sociedades anónimas incluye la preparación de balances preliminares previo a la fusión, considerando como paso la preparación del informe pericial, dado que sobre las cifras que surjan de ellos se llevará a cabo el compromiso previo y el respectivo canje de acciones, si es que procede según el tipo de Fusión.

Durante esta etapa es importante la tarea que realiza el auditor, quien deberá indicar a través de su informe que estos estados financieros preliminares muestran la realidad económica y financiera de las empresas a la fecha de su emisión. Deberá además evaluar si sus cifras son razonables para efectuar la relación de cambio de las participaciones sociales, cuotas o acciones. Pues no habrá fusión si las partes no se ponen de acuerdo respecto de la paridad de cambio que aplicarán a sus aplicaciones sociales.

Estos balances, si es que tuviesen que confeccionarse, deberán haber sido cerrados en igual fecha. La finalidad de éstos es la debida valuación de los activos y ponderación de los pasivos exigibles de las sociedades, conforme a criterios similares para la fusión. Además estos balances se utilizarán para establecer el patrimonio de la sociedad continuadora y el número de acciones que esta última deberá entregar a los socios de las entidades disueltas.

Se expondrán los estados contables de cada una de las empresas que se fusionan, de estos estados contables surgirá el valor real del patrimonio neto de cada sociedad y, consiguientemente, la participación accionaria o social, que cada socio tendrá en la sociedad fusionada o incorporante.

Nada dice la ley respecto de la valorización de las partidas de los balances individuales de cada empresa. Si bien es cierto, desde el punto de vista contable las sociedades se pueden regir según su tipo de contabilidad, es decir PCGA Boletín Técnico N° 72 o IFRS NIIF 3. Sin embargo, ha de tenerse en cuenta que los resultados financieros y tributarios de las empresas en general, son el producto de factores diferentes.

De esta forma, los resultados financieros se regulan de conformidad con las normas generales de contabilidad y a las exigencias propias de información que puedan establecer una serie de organismos, tales como la Superintendencia de Valores y Seguros u otros.

En cambio, los resultados tributarios deben determinarse y utilizarse de acuerdo a las condiciones y oportunidades establecidas por la Ley de Impuesto a la Renta.

La valorización de la fusión, va a perfeccionarse de acuerdo a lo que decida la junta de accionista o los socios. Para tales efectos, se podrá optar por las siguientes valorizaciones:

- Valor Justo - Económico.
- Valor contable - Financiero.
- Valor Tributario.

Cuando en el proceso intervienen sociedades anónimas abiertas, la determinación de la participación de los accionistas de la sociedad fusionada depende de los valores económicos de cada compañía determinado por expertos. Por otro lado, cuando la fusión se produce entre sociedad que no son abiertas, la relación de propiedad depende exclusivamente de la negociación de las partes y de las condiciones que ellos fijen y acepten mutuamente.

Cabe destacar que cualquier sea la valorización de las partidas de activos y pasivos, el Servicio de Impuestos Internos (SII) ha dejado claro su posición mediante diferentes Oficios que hacen alusión al tema, considerando que independientemente de los criterios utilizados para la valorización de las sociedades, ya se trate de criterios contables, tributarios, económicos u otros, el Servicio no corresponde emitir pronunciamiento ni tasar los valores asignados a las diferentes entidades participantes en la fusión ni tampoco respecto de la proporción fijada para el canje de las acciones. Debe tenerse en consideración asimismo que, si dichos activos y pasivos se traspasan a valores financieros distintos a los tributarios, la sociedad fusionante o absorbente deberá llevar un adecuado registro de los valores tributarios, con el fin de que esta última sociedad pueda dar cumplimiento a las obligaciones respectivas establecidas en la Ley de la Renta en relación a tales activos y pasivos, en atención a que como lo ha señalado el Servicio en anteriores pronunciamientos, dichos valores son los únicos válidos para efectos de determinar la Renta Líquida Imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría.

Así, pueden presentarse diferencias entre los resultados financieros y tributarios desde una perspectiva de la normativa fiscal, que responde no sólo al objetivo de recaudación de las fuentes fiscales, sino que también se ocupa inicialmente y fundamentalmente, en impedir ciertas posibilidades de evasión, antes que determinar las consecuencias

emanadas de su naturaleza jurídica. Por ende, deberán confeccionarse balances de ocho columnas y así poder determinar Renta Líquida Imponible, Fondo de Utilidades Tributables y no Tributables (FUT Y FUNT) a la fecha de la fusión y Capital Propio Tributario, para así vislumbrar todas las posibilidades que otorga la planificación tributaria en estos tipos de reorganizaciones.

4. Aspectos Tributarios a considerar en una fusión.

En términos generales, la fusión no afecta en gran manera a la sociedad a nivel de renta empresarial, debido a que las normas sobre base imponible, tipo de impuesto y tasa de impuestos siguen siendo los mismos. Así por ejemplo, la sociedad seguirá afectada al Impuesto de Primera Categoría con tasa de 20% (Año Tributario 2013) sobre sus rentas percibidas o devengadas, las cuales continuarán determinándose de conformidad a los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Sin perjuicio de algunas diferencias tributarias que se originen por fusiones de diferentes personas jurídicas o por potenciales efectos tributarios que acarrea este tipo de reorganización en diferentes partidas. Es por ello, que previa fusión se hace imprescindible barajar un análisis de las partidas, una planificación tributaria y dar a conocer los potenciales efectos que pueden producir algunas de ellas, que afectan a los objetivos de maximización del valor de la empresa, pues a base de esto, se logra prevenir contingencias tributarias no deseadas.

4.1. Pérdidas Tributarias

Las pérdidas financieras no necesariamente coinciden con las pérdidas tributarias. Éstas son un saldo negativo determinado conforme a las normas tributarias para la determinación del Impuesto a la Renta.

En nuestro derecho común las pérdidas de arrastre se encuentran reflejadas en el artículo 31 N°3 de la LIR, determinando su deducción en la base de la Renta

Líquida Imponible de la empresa, debidamente ajustado según el índice del precio al consumidor (IPC).

En un proceso de reorganización la clave está en la sociedad a elegir para su ejecución, y si una de las empresas tiene pérdidas tributarias, no hay que olvidar que los créditos tributarios son personalísimos y sólo pueden ser usados por la sociedad que los generó, es por ello que las pérdidas tributarias reflejadas en los registros de la sociedad absorbida no podrán ser reconocidas por la empresa absorbente, perdiendo el beneficio a devolución de éste, si no es realizado por la sociedad que los suscitó. Además en estos casos, y como el proceso se informa al Servicio de Impuestos Internos, lo normal es que se active una fiscalización, en especial de las pérdidas.

Así lo ratificó el Servicio en el Oficio n° 4.697 de 1980 que indica textualmente “no es posible traspasar parte de las pérdidas acumuladas a la nueva sociedad en formación, por cuanto éstas no constituyen bienes tangibles ni intangibles como es el caso de las activos y pasivos, sino que se trata de una cuantificación a título informativo del resultado de la gestión financiera de la empresa aportante que ha gravitado definitivamente sobre su patrimonio. De allí que no pueda ser susceptible de transferencia (....). La norma contenida en el N°3 del artículo 31 de la ley, debe entenderse sólo como un beneficio tributario exclusivo del contribuyente que ha experimentado la referida pérdida y no posee la calidad de un ‘derecho’ o ‘crédito’ traspasable del patrimonio de un ente a otro”

Ahora bien, el punto referido a las pérdidas tributarias, son las que se originen en el ejercicio respectivo al término de giro que deba hacer la sociedad absorbida, pues si ésta determina una pérdida tributaria y en el Fondo de Utilidades Tributarias mantiene utilidades a disposición para que absorba la pérdida, la sociedad al momento de término de giro podrá solicitar devolución por concepto de Pago Provisional por Utilidades Absorbidas (PPUA), cumpliendo las disposiciones contenidas en el artículo 97 LIR. Mientras que, la sociedad sucesora (absorbente) tiene la calidad a título universal de las sociedades disueltas, en todos los bienes, derechos y obligaciones, haciéndose dueña de todo el patrimonio de las sociedades fusionadas. Es decir, por el sólo ministerio de la Ley, reemplaza a

éstas en todas sus relaciones activas y pasivas, en razón de lo cual debe entenderse investida de la capacidad para percibir las devoluciones de impuestos que éstas (absorbidas) hayan solicitado oportunamente.

Cabe señalar que nada obsta a que una empresa con pérdidas tributarias, pueda con motivo de una Fusión empresarial, absorber a otra sociedad que tengan utilidades tributables acumuladas en dicha oportunidad, las cuales conforme a lo dispuesto en el artículo 14, letra A), N° 1, letra c), se entenderán reinvertidas en la sociedad continuadora, causándose la absorción de dichas utilidades por las pérdidas tributarias señaladas, con el sucesivo derecho a solicitar la devolución del pago provisional correspondiente al Impuesto de Primera Categoría pagado sobre las utilidades absorbidas.

Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, ha concluido que la recuperación vía pago provisional que la empresa absorbente tiene derecho a realizar del Impuesto de Primera Categoría pagado por las utilidades de las sociedades absorbidas, constituye para la sociedad absorbente un ingreso que forma parte de su propia Renta Imponible de Primera Categoría y por esta vía pasa a formar parte de las utilidades tributables a registrar en el FUT afectas a los impuestos finales, ya sea Impuesto Global Complementario o Adicional según corresponda. Esto teniendo presente que la recuperación de PPUA, puede generarse por utilidades propias y/o ajenas registradas en el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT), bajo esa primicia se señala que el Impuesto de Primera Categoría recuperado en estas circunstancias, provienen de utilidades de otras empresas (ajenas), por lo tanto, la empresa con esta recuperación se ve beneficiada por una cantidad que no le ha implicado ningún desembolso de su parte, constituyendo esto un ingreso tributable que debe formar parte de la Renta Líquida Imponible y posterior reconocimiento al registro de Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) afecta a impuestos finales, entendiéndose que no es procedente que en tal figura jurídica existe un solo contribuyente y las utilidades no provengan de otra empresa debido a que se ha establecido que la recuperación se efectúa producto de participaciones sociales o accionarias, reinversiones de utilidades o de reorganización de empresas como es el caso.

Sin embargo, ante esta eventual devolución ha sido punto de discrepancias para contribuyentes que han llegado aún más lejos defendiendo su postura, es así como por medio de pronunciamientos de sentencias judiciales de la Corte Suprema del 31.05.2006, rol 3.573-2005, y Corte Suprema 14.06.2011, rol 1.201-2009, se ha sostenido que el criterio mantenido por el organismo fiscalizador es errado, en cuando las utilidades absorbidas provengan de una empresa distinta a la que tiene la pérdida, incluso en el caso de fusión de sociedades, el pago provisional recuperado no debe tributar con el Impuesto de Primera Categoría, pues no ha existido incremento de patrimonio en los términos del Artículo N° 2, N° 1 de la Ley de la Renta.

4.2. Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

Este registro contemplado en el artículo 14 N°3 de la Ley de la Renta, presenta sin duda una de las divergencias en la modalidad de tributación de las empresas, pues éste ostenta diferencias sustanciales en su determinación, es por ello que al momento de consensuar cuál sociedad es más óptima de subsistir o en su caso crear, el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) es relevante.

En la fusión de sociedades, el punto importante de este registro control radica en aprovechar los créditos, ya sea por pérdidas acumuladas, las que son de carácter personalísimo y en beneficio del contribuyente que las genera, como así también la reinversión.

En cuanto a las utilidades acumuladas en el registro FUT, atendiendo a la naturaleza jurídica y propia de la fusión de sociedades, se puede determinar como principio, que las utilidades tributables de las sociedades que se fusionan no son retiradas por sus accionistas-socios, por consiguiente, tales utilidades que la sociedad no distribuya no estarán afectas a los impuestos finales entendiéndolas por la Ley como reinvertidas, en el caso de una fusión por incorporación, en la nueva sociedad que se crea, en el caso de una fusión por creación y en la sociedades adquirida en una fusión impropia. Así mismo, estas utilidades mantendrán su antigüedad (manteniendo su año de origen dentro del ejercicio de

percepción) y créditos por concepto del impuesto a la Renta de Primera Categoría cuando éstas hayan sido efectivamente enterados. El mismo criterio se utilizará para las utilidades no tributables consignadas en la columna del Fondo de Utilidades No Tributarias (FUNT), las que mantienen su calidad, así como también los valores registrados en el fondo de diferencia entre depreciación normal y acelerada.

Tales utilidades en las situaciones previstas, se afectarán con los impuestos personales mencionados en la oportunidad en que sean retirados de las empresas o sociedades nuevas o subsistentes a las cuales se aportaron, o distribuidas por éstas.

Por ello, la finalidad que persigue este mecanismo de reinversión en el proceso de fusión de sociedades, radica principalmente en una primicia de continuidad, ya que los socios o accionistas de las sociedades que desaparecen en el proceso, se incorporan de pleno derecho a la sociedad absorbente, por lo tanto es improcedente gravar con impuestos finales esta operación, ya que el objetivo de ésta es reorganizar los patrimonios sociales y por ende las utilidades acumuladas, de las cuales los socios o accionistas tienen derecho, en una entidad distinta. En simples palabras, si una sociedad que se fusiona tiene FUT positivo se traslada a la sociedad fusionante a modo de reinversión.

Por el contrario, si la empresa ha imputado pérdidas y el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) es negativo, éste no puede ser aprovechado en la sociedad que se crea producto de la fusión o en la sociedad absorbente.

“Por otro lado, se debe considerar la situación de aquellas empresas que nacen o subsisten en una fusión y que no determinan su renta por medio de contabilidad completa, como lo exige la letra c) del N° 1 de la letra A del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Así por ejemplo, si la sociedad que nace o subsiste se encuentra sometida a un régimen de renta presunta, las utilidades tributables de la sociedad que se disuelve o desaparece deben entenderse retiradas y sometidas a tributación.” (Manual de Consultas Tributarias; 2009: 63)

4.3. Partidas del artículo 21 de la Ley Impuesto a la Renta.

En la medida que ocurriese una Fusión entre una Sociedad Anónima y una Sociedad de Responsabilidad Limitada, la cual afecta la tributación tanto de la empresa como de sus propietarios, con la nueva Reforma Tributaria la tributación de las sociedades respecto de las partidas del artículo 21 se verán homologadas de la siguiente forma:

Cuadro 2.1.

Detalle	Ley de de Impuesto a la Renta	Reforma Tributaria
Tributación	Las Sociedades de Responsabilidad Limitada respecto de sus empresarios individuales y las sociedades que determinen la renta imponible sobre la base de la renta efectiva demostrada por medio de contabilidad, deberán considerar como retiradas de la empresa, al término del ejercicio, independiente del resultado tributario del mismo , todas aquellas partidas señaladas en el N° 1 del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, con excepción de los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores y los préstamos que las	Con la nueva reforma tributaria se produce una homologación de los Gastos rechazados contemplados en el artículo 21 de la LIR, en donde se les aplicará un impuesto único de 35% a todas las empresas (sin distinción de sociedades anónimas ni de responsabilidad limitada) cuando éstos no puedan ser atribuibles a un socio como retiro encubierto. En caso contrario, si tales gastos pueden atribuirse a un socio o accionista quedarán afectos al Impuesto Global Complementario o Adicional, más una multa del 10% por el valor de dicho gasto.

	<p>sociedades de personas efectúen a sus socios personas naturales o contribuyentes del impuesto adicional que no sean personas naturales, cuando en este último caso el Servicio de Impuestos Internos determine que el préstamo es un retiro encubierto de utilidades tributables, los cuales tendrán el mismo tratamiento tributario de los retiros, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del N° 1 del Artículo 54 (...) Igualmente se considerará retiro el beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, por el empresario o socio, por el cónyuge o hijos no emancipados legalmente de éstos, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva.</p> <p>Para el caso de Sociedades Anónimas será la misma sociedad quien frente a la ley, será responsable o sujeto pasivo de la tributación, en este caso con el impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, con tasa 35%, considerando que sólo ese impuesto grava dichos montos,</p>	<p>Ley N° 20.630 del 2012, establece expresamente que las partidas calificadas como retiros presuntos no se deducirán de las cantidades que se encuentren afectas a los impuestos global complementario o adicional, es decir, de las utilidades acumuladas en el registro FUT. Esto significa que se inducirá a una mayor tributación para los contribuyentes que han incurrido en la figura del retiro presunto, porque anteriormente estos retiros se trataban como retiros efectivos encubiertos y, consecuentemente, deducibles del FUT. Luego, las utilidades tributables acumuladas en este registro seguirán disponibles para soportar la imputación de los retiros efectivos, oportunidad donde se gravarán con los impuestos personales o en su defecto con el impuesto único de término de giro establecido en el artículo 38 bis de la Ley de la Renta.</p> <p>También esta disposición</p>
--	---	---

	<p>deberán desagregarse a la base de la Renta Líquida Imponible.</p>	<p>ordena a las empresas a efectuar una retención anual sobre dichas sumas del 35%, cantidad que no cubrirá toda la obligación tributaria, si consideramos el incremento del impuesto Adicional en un 10% del retiro presunto, diferencia que se liquidará cuando el socio presente su declaración anual de impuestos a la renta.</p>
<p>Partidas consideradas Gastos Rechazados</p>	<p>Entre estas partidas se encuentran las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos no emancipados, bienes susceptibles de uso y goce como vehículos en general (automóviles, stations wagons, y similares, jeeps, furgones, camionetas, lanchas, motos, etc.); bienes inmuebles (casa-habitación, casas de veraneo, oficinas, bodegas, estacionamientos, etc.); otros bienes corporales (maquinarias, herramientas, computadores, impresoras, muebles, instalaciones, etc.) o bienes incorporeales (derechos reales, derechos de marca y patentes, derechos de líneas telefónicas, etc.), como así mismo, los desembolsos en combustibles,</p>	<p>Entre estas partidas se encuentran las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos no emancipados, bienes susceptibles de uso y goce como vehículos en general (automóviles, stations wagons, y similares, jeeps, furgones, camionetas, lanchas, motos, etc.); bienes inmuebles (casa-habitación, casas de veraneo, oficinas, bodegas, estacionamientos, etc.); otros bienes corporales (maquinarias, herramientas, computadores, impresoras, muebles, instalaciones, etc.) o bienes incorporeales (derechos reales, derechos de marca y patentes, derechos de líneas</p>

	<p>lubricantes, reparaciones, seguros y en general todos los gastos por mantención y funcionamiento . Las remuneraciones por sobre el máximo de sueldo empresarial o bien cuando no se cumplen los requisitos para calificarlos como tal y los desembolsos indocumentados, etc. Estas partidas para efectos de Primera Categoría deben agregarse a la base de la Renta Líquida Imponible de la empresa cuando ellos hayan sido deducidos indebidamente, gravándose dichas sumas a nivel de dueños. Los cuales según la misma disposición deberán ser imputadas al FUT siguiendo el mismo tratamiento de los retiros, es decir, se deducen de las utilidades tributables que están retenidas en la contabilidad del contribuyente. De esta forma, es procedente su deducción y su derecho a gozar del crédito por el Impuesto a la Renta que pagaron las utilidades a las cuales fueron imputadas.</p>	<p>telefónicas, etc.), como así mismo, los desembolsos en combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros y en general todos los gastos por mantención y funcionamiento . Las remuneraciones por sobre el máximo de sueldo empresarial o bien cuando no se cumplen los requisitos para calificarlos como tal y los desembolsos indocumentados, etc. En caso que cualquier bien de la empresa o sociedad sea entregado en garantía de obligaciones, directas o indirectas, del propietario, socio o accionista cuyas deudas hayan sido garantizados de esta forma.</p>
--	---	--

<p>Presunción</p>	<p>Para determinar la presunción del artículo precedente se deberá determinar a los bienes que trate, si éstos son muebles se les aplica un 10% del valor neto, mientras que a los inmuebles, el 11% del avalúo fiscal vigente al 01 de enero del año que corresponde declarar. Para el caso de automóviles que se encuentren destinados al uso personal de los destinatarios se les aplicará un 20% del valor libro como retiro presunto anual mínimo.</p>	<p>Para determinar la presunción del artículo precedente se deberá determinar a los bienes que trate, si éstos son muebles se les aplica un 10% del valor neto, mientras que a los inmuebles, el 11% del avalúo fiscal vigente al 01 de enero del año que corresponde declarar. Para el caso de automóviles que se encuentren destinados al uso personal de los destinatarios se les aplicará un 20% del valor libro como retiro presunto anual mínimo.</p>
<p>Efecto en Fusión</p>	<p>Cuando se trata de una sociedad anónima que se fusiona en una limitada, los gastos rechazados que se determinan a la fecha de la fusión pagarán el impuesto a la fecha del término de giro con tasa del 35% correspondiente. Por el contrario, si se fusiona una sociedad limitada en una sociedad anónima la declaración jurada 1893 deberá ser presentada por la sociedad que subsiste, en este caso la anónima a nombre de la sociedad que fue absorbida (limitada).</p>	<p>Para cualquiera de las sociedades que se vean involucradas en este caso, los gastos rechazados se pagarán a la fecha de término de giro con una tasa del 35%. Si el gasto es aludido a un socio, propietario o accionista se verán afectos a impuesto finales y se les aplicará un multa del 10% del valor de la partida.</p>

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de la Renta artículo 21 y Ley N° 20.630 artículo 1 n° 8.

4.4. Reinversión de Utilidades

La Fusión de sociedades que se realice entre Sociedad Anónima y Sociedad de Responsabilidad Limitada, se ve afectada como receptora de utilidades tributables reinvertidas de parte de sus accionistas que a su vez sean socios de otras sociedades de personas, de conformidad a las normas del artículo 14 letra A) N° 1, letra c) de la LIR.

Cuadro 2.2

Detalle	Sociedad Anónima	Sociedad Responsabilidad Limitada.
Diferencia Tributaria	En las sociedades anónimas sólo se puede reinvertir en la adquisición de acciones de pago de primera emisión, siendo improcedente la incorporación de las utilidades reinvertidas en el fondo de utilidades tributables, sino que estas utilidades son administradas en un anexo especial en el libro FUT, para el control de la enajenación de las acciones de pago adquiridas con utilidades reinvertidas, oportunidad donde se devengarán los impuestos personales para su enajenante.	Las sociedades de responsabilidad limitada pueden ser receptoras de reinversiones que representen aumentos efectivos de capital, como lo son aportes en dinero efectivo, aportes en existencias, aportes de activos fijos, entre otros. Además, deben incluirse en el fondo de utilidades tributables dichas reinversiones, conforme a las características tributarias informadas por las empresas fuentes.
Fusión	Si la Fusión es de sociedad anónima a sociedad de responsabilidad limitada, y la sociedad durante su vigencia como sociedad anónima había	Si se produce una fusión de sociedad de responsabilidad limitada a una sociedad anónima, esta última deberá registrar en el anexo especial

	<p>recibido utilidades reinvertidas y que estaban siendo controladas en el anexo especial señalado en el párrafo anterior, las utilidades ahí controladas deberán incorporarse al registro FUT, debido a que la sociedad de responsabilidad limitada no debe mantener este registro, porque tal obligación sólo afecta a las sociedad anónimas y además las acciones ya no existen, sino que éstas han sido reemplazadas por derechos sociales.</p>	<p>al FUT, las reinversiones que la limitada registraba a la fecha de la reorganización, pues al antónimo con la situación anterior, los derechos sociales pasan a transformarse en acciones.</p>
--	---	---

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de la Renta artículo 14 letra A) n° 1, letra c).

4.5. Retiro o distribución de utilidades

Los retiros o distribuciones de utilidades realizados antes de la fusión deben ser imputados a las utilidades acumuladas para determinar saldo de Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) a fusionar y declarados por el socio o accionista en su Impuesto Global Complementario o Adicional, en su declaración anual de impuestos otorgándose el crédito por Impuesto de Primera Categoría con la tasa que corresponda.

Este factor toma provecho ante una eventual fusión, pues al momento de distribución de dividendos, éstos se imputarán a las utilidades retenidas o acumuladas que tenga hacia ese entonces la sociedad. Con ello se logra que el Patrimonio Tributario de la empresa adquirida disminuya y en el caso de fusión impropia o por adquisición del 100% de los derechos sociales-acciones, se procederá al cálculo de *Goodwill Tributario*.

Atendiendo a la promulgación y aprobación de la reforma tributaria impulsada, el siguiente cuadro comparativo dilucidará el cambio que trajo esta reforma en comparación con la actual Ley de la Renta.

Cuadro 2.3.

Detalle	Ley de Impuesto a la Renta	Reforma Tributaria
Goodwill	<p>No contemplada en la Ley de la Renta, este ítem fue controlado mediante oficios del SII.</p> <p>Debe entenderse que se estará en presencia de un Goodwill tributario, cuando el valor pagado por la sociedad absorbente o el valor de aporte de la sociedad que es absorbida, es mayor al capital propio tributario de dicha sociedad, vale decir, cuando la adquirente paga más de lo que vale el patrimonio tributario de la adquirida, logrando con ello una mayor asignación a distribuir entre los activos no monetarios que la empresa posea, los cuales al momento de su realización, se llevarán como gasto del ejercicio en la Renta Líquida Imponible, o bien en el caso de no poseer estos tipos de activos, como un intangible amortizable por 6 periodos.</p>	<p>Contemplado en el artículo n° 31 n° 9 de la Ley N°20.630, se debe entender que se está en presencia de un Goodwill Tributario cuando en el caso que la cantidad pagada es mayor que el capital propio tributario de la sociedad absorbida, la diferencia deberá ser agregada en proporción a los activos no monetarios de la compañía hasta su valor mercado. Si existieran diferencias generadas de dicha operación, éstas deberán considerarse como un gasto diferido, siendo amortizados para efectos tributarios en 10 ejercicios comerciales.</p>

<p>Goodwill negativo ○</p> <p>Badwill</p>	<p>No contemplada en la Ley, se produce cuando el valor pagado por la sociedad absorbente o el valor de aporte de la sociedad que es absorbida, es menor al capital propio tributario de dicha sociedad, vale decir, cuando la adquirente paga menos de lo que vale el patrimonio tributario de la adquirida. Distribuyendo este Badwill disminuyendo el valor tributario de todos los activos no monetarios de la sociedad sin tope.</p> <p>En caso en que no existan activos no monetarios en la sociedad esta diferencia debe reconocerse contablemente como un activo diferido y llevarse a resultado en montos proporcionales iguales en un periodo máximo de 6 años.</p>	<p>Contemplado en el artículo n° 15 de la Ley N°20.630, se está en presencia de un Goodwill negativo si la cantidad pagada es menor que el capital propio tributario de la sociedad absorbida, la diferencia deberá ser deducida de los activos no monetarios de la sociedad hasta la concurrencia de su valor de mercado. Si existieran diferencias generadas de dicha operación, éstas deberán considerarse como un ingreso diferido, siendo amortizados para efectos tributarios en 10 ejercicios comerciales.</p>
--	--	---

Fuente: Elaboración propia en base a oficios y Ley N° 20.630 artículo 1 n° 4 y n° 9 letra b).

Este Goodwill y su asignación se procederán a revisar con mayor detenimiento en los siguientes capítulos.

4.6. Retiros en exceso.

De conformidad al inciso final de la letra b) del N° 1, letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta “Los retiros o remesas que se efectúen en exceso del fondo de utilidades tributables, que no correspondan a cantidades no constitutivas de renta o rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional, se considerarán realizados en el primer ejercicio posterior en que la empresa tenga utilidades tributables determinadas en la forma indicada en el número 3, letra a), de este artículo. Si las utilidades tributables de ese ejercicio no fueran suficientes para cubrir el monto de los retiros en exceso, el remanente se entenderá retirado en el ejercicio subsiguiente en que se produzcan utilidades tributables y así sucesivamente. Para estos efectos, el referido exceso se reajustará según la variación que experimente el índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se efectuaron los retiros y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se entiendan retirados para los efectos de esta letra.”

Debe entenderse entonces, que existe "exceso de retiro", cuando al imputarse los retiros efectivos del ejercicio, éstos exceden las utilidades tributables existentes en el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT), sin considerar en el presente caso, si el contribuyente pueda registrar en el FUNT cantidades no constitutivas de renta o rentas exentas del impuesto Global Complementario o Adicional, susceptibles de ser retiradas.

Esta norma alude a una diferencia en tributación respecto a las diferentes personas jurídicas, las cuales se analiza en el siguiente cuadro comparativo.

Cuadro 2.4.

Detalle	Sociedad Anónima	Sociedad de Responsabilidad Limitada.
Exceso de Retiro	En el caso de las sociedades anónima, la ley establece que los accionistas pagarán los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, sobre las cantidades que a cualquier título les distribuya la sociedad respectiva, o en conformidad con lo dispuesto en los artículos 54, número 1º y 58, número 2º, de la Ley de la Renta.	Esta norma como ya mencionada, se hace aplicable sólo a las sociedades de personas, quienes gozarán de esta prórroga del pago de impuestos finales, quedando dichos excesos de retiros registrados en el Fondo de Utilidades Tributables hasta la ocurrencia de utilidades.
Fusión	No es aplicable.	La diferencia tributaria entre sociedades de capital y de persona subyacen de interés en el caso de los retiros en exceso que se determinen en la sociedad de persona que es objeto de una fusión, ya sea por incorporación o por creación, pues los retiros en exceso no se afectarían con ninguna tributación, en la medida que no correspondan a utilidades tributables de aquellas que no se han pagado los impuesto de acuerdo a la LIR. La causa radica básicamente al criterio profesional que se ha tomado

		al respecto, consensuando que al extinguirse la persona jurídica que los originó, deja de existir con ello dichos importes, al igual como ocurre en los derechos personalísimos. De lo anterior mencionado, no existe un pronunciamiento del Servicio de Impuesto Internos sobre la materia.
--	--	--

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de la Renta artículo 14 letra A) n° 1, letra b).

Aún con ello, para todo proceso de reorganización se deberá presentar la Declaración Jurada n° 1.807, por parte de la sociedad subsistente, creada o adquirente en el proceso de fusión, y anotar en la columna “exceso de retiro” los montos de retiro efectuado por los socios o propietarios de las sociedades disueltas, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de fusión.

4.7. Partidas del artículo 107 -ex 18 ter-

Según la Ley de la Renta, el artículo 107 establece como beneficio tributario la no constitución de renta el mayor valor obtenido en la enajenación o rescate de las acciones de sociedades anónimas abiertas con presencia bursátil, que cumplan con los requisitos de adquisición y de enajenación que la ley contempla.

En el evento que dentro del patrimonio de la empresa absorbida existan acciones de sociedades anónimas que se encuentran acogidas al régimen del artículo 107 de la Ley de la Renta (ex artículo 18 ter), dichos títulos representativos de valor, al incorporarse al patrimonio en proceso de fusión, pierden el beneficio tributario en el caso que se enajenen, el mayor valor obtenido ya no será considerado como un ingreso no renta. Así lo expresa el Oficios N° 4118 de 1994, el cual en su último

párrafo concluye que en el caso de fusiones, en cuales acreditadas las solemnidades de inscripción y publicación, debe entenderse que la fecha de adquisición por la sociedad que se crea o por la sociedad absorbente de las acciones de las que era propietario la sociedad absorbida, corresponde a la fecha de escritura de la fusión de sociedades.

Ahora bien, si bien se pierde el beneficio contemplado en dicho artículo cuando la sociedad absorbida mantenía en su contabilidad, existe una diferencia referente al tipo de fusión que se realiza respecto de la oportunidad de considerar las acciones por canje afectas a dicho artículo. El siguiente cuadro comparativo muestra las dos situaciones que se hace alusión:

Cuadro 2.5.

Detalle	Fusión Propia	Fusión Impropia
Situación Tributaria del Art. 107 LIR.	La Circular n° 35 de 2008 señala que es procedente solicitar la tributación del Artículo 18 ter (actual artículo 107) cuando se han adquirido acciones mediante el canje de títulos producto de una fusión por incorporación, cuando una empresa es absorbida por otra, produciendo la disolución de la primera y continuando su existencia dentro del patrimonio de la entidad fusionada, o también a fusión por creación cuando dos o más entidades se disuelven para crear una nueva empresa producto de la sumatoria de sus progenitoras. En ambos casos, los accionistas	Para los efectos de una fusión impropia, ha de entenderse ésta por la adquisición del 100% de las acciones-derechos sociales en mano de una sola persona. Si encontramos partidas afectas a dicho artículo en una sociedad que traspassa todo su patrimonio a la sociedad absorbente, pierden el beneficio tributario contemplado en el artículo 107 LIR, y además no cabe dentro del precepto expuesto en la circular expuesta en la situación anterior, dado que no se produce un canje de

	<p>de las empresas que son absorbidas deben cambiar sus antiguos títulos por los emitidos por la entidad fusionada, debido a que tuvo que emitir acciones para unir a la empresa que fue incorporada en un caso, y por los títulos que se emitieron para dar vida a la nueva sociedad que surge de la fusión por creación, en la segunda situación. Estas nuevas acciones que son adquiridas mediante un canje, el SII las ha considerado como de primera emisión, haciendo aplicable uno de los requisitos de adquisición que el artículo 107 (ex 18 ter) señala como imprescindible para gozar del tratamiento de excepción que indica.</p> <p>Además de ello, la circular expresa textualmente “En primer término, cabe señalar que respecto al tratamiento tributario de estas acciones de canje en relación al artículo 18 ter de la Ley de la Renta, este Servicio estima que para estos efectos, tales acciones de canje son asimilables a acciones de pago de primera emisión causadas en la constitución de una nueva</p>	<p>acciones ni se emite documento alguno para sustituir la participación de accionistas de la sociedad disuelta.</p>
--	--	--

	<p>sociedad anónima o en un proceso de aumento de capital de una sociedad ya existente”.</p>	
<p>Situaciones en las que se puede acoger al artículo.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Acciones de canje emitidas en proceso de fusión por incorporación de sociedad anónima abierta con presencia bursátil en otra sociedad anónima abierta con presencia bursátil, podrán acogerse al tratamiento tributario del artículo 18 ter. 2. Acciones de canje emitidas en proceso de fusión por incorporación de sociedad anónima abierta sin presencia bursátil en otra sociedad anónima abierta con presencia bursátil, podrán acogerse al tratamiento tributario del artículo 18 ter. 3. Acciones de canje emitidas en proceso de fusión por incorporación de sociedad anónima cerrada sin presencia bursátil en otra sociedad anónima abierta 	<p>El fundamento del no acogimiento de dicho beneficio radica en que los requisitos para mantener este beneficio, según lo dispuesto por el legislador, es que éstas sean adquiridas en una bolsa de valores en el país en proceso de oferta pública, de una colocación de acciones de primera emisión por la constitución de una nueva sociedad o por aumento de capital posterior a la constitución, o entendiéndose también bajo el supuesto de un canje de bonos convertibles en acciones. Lo cual, bajo ningún precepto se produce estas situaciones en este tipo de fusión.</p>

	<p>con presencia bursátil, podrán acogerse al tratamiento tributario del artículo 18 ter. En estos casos, el mayor valor exento será el que se produzca por sobre el valor superior entre el de dicha colocación, entendiéndose por éste el valor en bolsa de la acción de canje del día en que se produzca dicho canje, o el valor libro que la acción tuviera el día antes de su colocación en bolsa, quedando en consecuencia afecto a los impuestos de esta ley, en la forma dispuesta en el artículo 17°, el mayor valor que resulte de comparar el valor de adquisición inicial, debidamente reajustado en la forma dispuesta en dicho artículo, con el valor señalado precedentemente.</p> <p>4. Acciones de canje emitidas en proceso de fusión por incorporación de sociedad anónima cerrada sin presencia bursátil en otra sociedad anónima cerrada</p>	
--	---	--

	<p>que posteriormente se abre a la bolsa y registra presencia bursátil, podrán acogerse al tratamiento tributario del artículo 18 ter. El mayor valor exento será el que se produzca por sobre el valor superior entre el de dicha colocación o el valor libro que la acción tuviera el día antes de su colocación en bolsa, quedando en consecuencia afecto a los impuestos de esta ley, en la forma dispuesta en el artículo 17º, el mayor valor que resulte de comparar el valor de adquisición inicial, debidamente reajustado en la forma dispuesta en dicho artículo, con el valor señalado precedentemente.”</p>	
--	---	--

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de la Renta artículo 107 y Circular n° 35 de 2008.

4.8. Enajenación de Derechos Sociales y Acciones.

Derechos sociales.

En la enajenación de los derechos sociales tributará el mayor valor obtenido en la venta, el que se encuentra contenido en las rentas del artículo N° 20 N° 5 de la LIR.

Lo complejo es determinar el costo tributario a diferencia de la enajenación de acciones, en que había que determinar la habitualidad.

Para el caso de la enajenación de los derechos sociales, se hará alusión a la Circular n° 69 del 2010, por la cual establece que “Para los efectos de determinar el costo de los derechos que se enajenan, es preciso distinguir las siguientes situaciones:

- 1) Enajenaciones efectuadas por un contribuyente que no se encuentra obligado a determinar su renta efectiva mediante un balance general, según contabilidad completa;
 - a) Enajenaciones efectuadas a partes no relacionadas o en las que no se tengan intereses (artículo 41, inciso 3°, de la LIR);
 - b) Enajenaciones efectuadas a partes relacionadas o en las que se tengan intereses, (artículo 41, inciso 4°, de la LIR);

- 2) Enajenaciones efectuadas por un contribuyente que se encuentra obligado a determinar su renta efectiva mediante un balance general, según contabilidad completa;
 - a) Enajenaciones efectuadas a partes no relacionadas o en las que no se tengan intereses, (artículo 41, inciso 1°, N° 9, de la LIR);
 - b) Enajenaciones efectuadas a partes relacionadas o en las que se tengan intereses, (artículo 41, inciso 4°, en concordancia con el artículo 41, inciso 1°, N° 9, de la LIR);

- 3) Situación del enajenante que se encuentra autorizado a llevar su contabilidad en moneda extranjera;

- 4) Situación del enajenante inversionista no domiciliado ni residente en el país, acogido a las normas del Decreto Ley N° 600, de 1974;

- 5) Situación de la enajenación de derechos sociales en sociedades de personas constituidas en el extranjero (Artículo 41 B, N°4 de la LIR).”

En el punto número 1 el costo tributario de los derechos sociales para una persona jurídica que no lleva contabilidad se determina por el valor libros de los derechos sociales, equivalente al valor del capital propio tributario de la empresa en la cual se tienen los referidos derechos, según el último balance anterior a la fecha en que se produce la enajenación, en la proporción que corresponda al enajenante según su participación social, actualizado según la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) entre el mes anterior al del último balance y el mes anterior a aquél en que se produzca la enajenación. Más aumentos del capital propio tributario efectuado por el socio enajenante, que haya tenido lugar entre las fechas del último balance y enajenación. Menos los retiros personales del empresario o socio y toda cantidad que se invierta en bienes o derechos que la ley excluya del capital propio tributario, se considerarán en todo caso disminuciones de dicho capital. Todos ellos reajustado por la variación del Índice del Precio al Consumidor según corresponda.

Para efectos de computar el costo de los derechos a personas no relacionada según el punto 1, se entenderá que el costo equivaldrá al valor de adquisición de los derechos sociales, o de los aportes efectuados a la sociedad respectiva, reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a la fecha de adquisición o aporte, y el mes anterior a la fecha de enajenación. Más los aumentos de capital posteriores efectuados por el enajenante, salvo que éstos tengan su origen en rentas que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos de la LIR. De acuerdo con lo anterior, si el aumento de capital se ha financiado con utilidades objeto de reinversión, no deberá considerarse dentro del costo para fines tributarios de los derechos sociales. Por lo mismo, tampoco cabe considerar dentro de dicho costo, como aporte de capital, las utilidades tributables retenidas en el FUT, puesto que las mismas también se encuentran pendientes de tributación, vale decir, no han pagado totalmente los impuestos de la LIR, así como tampoco la capitalización de utilidades financieras efectuada por la sociedad, menos disminuciones de capital, en este caso la ley se ha referido únicamente a la rebaja de las disminuciones formales de capital y no de los retiros de utilidades, ya que al no considerar dentro del costo para fines tributarios, como aporte o aumento de capital, a las utilidades tributables retenidas, no es necesario

rebajar los retiros de las mismas. Todos ellos reajustados por el IPC según corresponda.

En referencia al punto 2, para el caso de enajenación a un no relacionado se entenderá que el costo es el valor de los aportes efectuados a sociedades de personas o el valor de adquisición de los derechos sociales, según sea el caso, se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el IPC en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance respectivo, cuando tales valores provengan del ejercicio anterior. Más aportes o aumentos de capital social efectuados por el socio enajenante que hubieren sido financiados con utilidades que no han pagado total o parcialmente los impuestos de la LIR, vale decir, que se encuentran pendientes de tributación, así como también deben excluirse del mismo las devoluciones de capital que disminuyan los valores aportados a la sociedad.

Si la enajenación se produce a un relacionado según el punto 2, el costo es el valor de los aportes efectuados a sociedades de personas o el valor de adquisición de los derechos sociales, según sea el caso, se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el IPC.

Se considera que el costo tributario para el punto 3 representa a los valores que correspondan en la moneda extranjera en que se encuentren contabilizados. Por ejemplo, si la enajenación se efectúa entre partes relacionadas, el costo para fines tributarios de los derechos deberá determinarse el valor de aporte o adquisición y los incrementos y disminuciones que correspondan, en la moneda extranjera respectiva, y rebajando del valor de costo aquellos aportes o incrementos de capital que hayan sido financiados con utilidades que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos de la LIR.

El costo de los derechos para el punto número 4 será el se entiende la cantidad de moneda extranjera efectivamente internada al país por el inversionista, convertida a moneda nacional al tipo de cambio de la moneda extranjera de que se trate, vigente a la fecha de enajenación de los derechos sociales representativos de la

inversión extranjera. Para estos efectos, debe utilizarse el tipo de cambio informado por el Banco Central de Chile.

Para lo dispuesto en el punto 5 el costo es al que se encuentren registradas las inversiones al comienzo del ejercicio, sin actualizarlo a la fecha de la enajenación, incrementando o disminuyendo previamente dicho valor con las nuevas inversiones o retiros de capital efectuados durante el ejercicio, para aquellos contribuyentes sujetos a corrección monetaria. Para aquellos contribuyentes no afectados a corrección monetaria se deberá aplicar lo dispuesto en el inciso 2°, del artículo 41, de la LIR, disposición legal que establece la forma de determinar la renta obtenida en el caso de la enajenación ocasional de bienes por parte de contribuyentes que no estén obligados a determinar su renta efectiva sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

La tributación del mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales ha de considerarse de acuerdo al régimen general, es decir, Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global complementario o Adicional, según corresponda, éstos últimos con derechos a Crédito de Primera Categoría.

Acciones.

Se entenderá que las acciones tributarán según la diferencia entre el precio de enajenación de las acciones y su costo. Para efectos de calcular el costo tributario de las acciones será el respectivo valor de adquisición, reajustado por la variación del índice de precios al consumidor hasta la fecha de la venta, con el desfase que contempla la ley.

Este mayor valor que resulta tributará según diferentes factores que vean envuelta la enajenación y que se comentan en el siguiente cuadro:

Cuadro 2.6.

Descripción	Ingresos no Renta	Impuesto Único de Primera Categoría	Régimen General
1.- Operaciones habituales, según el artículo 18 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.			X
2.- Operaciones no habituales:			
a) Enajenación antes de 1 año.			X
b) Enajenación después de 1 año.		X	
c) Adquiridas antes del 31 de enero de 1984.	X		
3.- Enajenación a empresas relacionadas, en los términos establecidos en el artículo 17, N° 8, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.			X
4.- Acogidas al artículo 107 Ley de la Renta	X		

Fuente: Servicio de Impuestos Internos

No obstante lo anterior, si dicho mayor valor es obtenido por una persona que no está obligada a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría, se encuentra exento del citado impuesto único, siempre y cuando su monto, en conjunto con otras rentas o ingresos afectos al mismo tributo, no exceda de 10 Unidades Tributarias Mensuales, por cada mes, cuando el impuesto deba retenerse, y de 10 Unidades Tributarias Anuales al efectuarse su declaración anual.

Si bien, las normas anteriormente señaladas se encuentran vigentes para el año 2012, se ha de poner hincapié en la aprobación de la Ley N° 20.630, que en este punto entra en vigencia para el año 2013, el cual se producirá una homologación de las enajenaciones de derechos sociales con las enajenaciones de acciones, por

ende, el costo de ambos casos será el valor de adquisición corregido por el IPC según lo estipula la Ley de la Renta, así como también podrán estar afectos a Régimen General o Impuesto Único de Primera Categoría de conformidad a la norma de habitualidad del artículo 18 de la Ley de la Renta.

4.9. Depreciación Acelerada.

La depreciación acelerada actualmente se encuentra regulada en el artículo 31 n° 5 de LIR, Consiste en reducir a un tercio los años de vida útil de los bienes que conforman el activo inmovilizado, fijados por la Dirección Nacional del SII mediante normas de carácter general, o los años de vida útil fijados por la Dirección Regional del SII, mediante normas particulares recaídas en solicitudes de las empresas que someten sus bienes a jornadas extraordinarias de trabajo o bajo condiciones físicas o geográficas que determinen un mayor desgaste que el normal. La condición que se establece para la utilización de esta depreciación, es que los bienes del activo fijos de los cuales se realizará el cálculo, sean adquiridos nuevos o importados, nuevos o usados, y con una vida útil mayor a 3 años.

La Circular N° 124 de 1975, que instruye sobre el hecho gravado del IVA, respecto de aportes de bienes corporales muebles, señala que para el caso de reorganización de sociedades, como ocurre en la especie con las fusiones, transformaciones y divisiones, no se produce aporte de bienes corporales muebles y otra transferencia de dominio, sino que se trataría de un aporte de derechos sociales- acciones. Por lo tanto, bajo la premisa de esta interpretación, en la medida que no exista aportes de bienes corporales muebles u otra transferencia de dominio, los bienes del activo fijo mantienen las mismas condiciones que mantenían en la sociedad de donde provienen, en cuanto al valor de adquisición, vida útil, entre otras.

Sin embargo, esa es una mera ilusión, para la partida que se está tratando, si bien conserva las condiciones que mantenía, desde el punto de vista tributario se ha

descartado mediante Oficio n° 6.348 de 2003, que infunda las razones para considerar que la depreciación acelerada es un derecho personalísimo.

“En consecuencia, conforme a lo expuesto en los números anteriores, la fusión lleva consigo el cambio de titular de los bienes que pertenecían a las sociedades disueltas, los que se integran y confunden en el patrimonio de la sociedad que se crea o de la sociedad absorbente. Por tanto, y sin necesidad de calificar la causa o el título de adquisición, no es posible considerar como “bienes adquiridos nuevos” aquellos bienes que estaban siendo utilizados en la sociedad disuelta.

Por lo tanto, atendido el alcance jurídico de la fusión explicitado precedentemente, se concluye que en el caso de esta figura jurídica, no subsiste el beneficio de la depreciación acelerada a que se refiere el N° 5 del artículo 31 de la Ley de la Renta, respecto de los bienes físicos del activo inmovilizado que se traspasen a las sociedades subsistentes o a las que nazcan producto de la fusión, ya que ellos pierden su calidad de bienes nuevos para los efectos de impetrar dicha franquicia tributaria.”

Concluyente con esto, el efecto de este derecho personalísimo se basa de la primicia que este beneficio es establecido a la persona que internó los bienes o los adquirió nuevo, por lo tanto, de acuerdo con el concepto de fusión contenido en la Ley sobre Sociedades Anónimas, el patrimonio de una sociedad se incorpora al patrimonio de otra (sociedad resultante de la fusión), quién sucede a la primera en todos sus derechos y obligaciones. Al respecto, el solo hecho que una sociedad incorpore el patrimonio de otra y la suceda en sus derechos, no significa que los bienes integrantes de ese patrimonio se mantengan en el dominio de la misma titular. De lo cual, necesariamente, los bienes que integran sus patrimonios cambian de dueño, y por consiguiente no es posible la aplicación de la depreciación acelerada, lo que se reflejaría en que no existiría diferencias entre la depreciación normal vs la tributaria para los activos fijos fusionados quienes no gozarían de la deducción como gasto en la base de la Renta Líquida Imponible.

Ante dicha eventualidad, la sociedad receptora en el proceso de fusión de los activos deberá acogerse a lo dispuesto en la Circular N° 132 de 1975, la que

señala el procedimiento de cálculo a la depreciación normal, considerando la vida útil normal menos la depreciación acelerada aplicada, teniendo presente que por cada año acelerado corresponden a 3 años de vida útil normal.

Ejemplo.

La sociedad fija una vida útil normal de 20 años para una maquinaria y se han depreciado 5 años en la modalidad de depreciación acelerada y producto de la fusión deberá este activo volver a la depreciación normal.

La ecuación resultante corresponde:

$$20 - (5 \times 3) = 5 \text{ años de vida útil restantes.}$$

4.10. Término de giro

De la lectura del artículo del artículo 69 inciso segundo del Código Tributario respecto a la fusión, pueden existir dos tipos de término de giro.

Cuadro 2.7.

Detalle	Término de Giro	Término de Giro Simplificado
Definición	Contemplado en el artículo 69 de Código Tributario toda persona natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, deberá dar aviso por escrito al Servicio, acompañando su balance final o los antecedentes que éste estime necesario, y deberá pagar el impuesto correspondiente hasta el momento del expresado	Contemplado en el artículo 69 inciso 2° del Código Tributario, el cual señala que no se requiere dar aviso de término de giro en los casos de fusión de sociedades, cuando la sociedad que se crea o subsista, se haga responsable solidariamente de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad fusionada, en la correspondiente escritura de fusión (cláusula de responsabilidad). Así las cosas,

	<p>balance, dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades.</p> <p>Lo que provocaría que la sociedad debe pagar los impuestos adeudados y por otro lado, las utilidades retenidas en el registro FUT se entenderán distribuidas/ retiradas de la sociedad, por lo que los socios, propietarios o accionistas deberán pagar los impuestos finales según corresponda.</p> <p>Adicionalmente, se procederá a una fiscalización exhaustiva por parte del Servicios de Impuestos Internos a los antecedentes entregados.</p>	<p>la empresa continuadora o absorbente, deberá pagar los impuestos de la Ley de la Renta que adeudare la sociedad disuelta o absorbida, dentro de los dos meses siguientes a aquel en que se ha verificado la escritura pública y posterior inscripción en el registro de comercio; o bien por la adquisición del cien por ciento de los derechos sociales o acciones, según lo establecido precisamente en la parte final del precepto legal anteriormente referido.</p> <p>Con este tipo de término de giro se logra acotar significativamente la fiscalización por parte del SII, pero aún con ello se debe presentar la documentación de igual forma que un término de giro normal.</p>
<p>Situación de los Socios o Accionistas</p>	<p>El artículo 38 Bis, por situaciones pendientes de tributación al término de giro, modalidades por el cual el empresario, socio o accionista, podrá optar por declarar las rentas o cantidades referidas, como afectas al Impuesto</p>	<p>Si bien esta norma es aplicable a partidas al momento de término de giro, no es procedente en el caso de fusión de sociedades, independientemente de si las empresas que desaparecen producto de tales</p>

	<p>Global Complementario del año del término de giro de acuerdo con las siguientes reglas:</p> <p>a) A estas rentas o cantidades, se les aplicará una tasa de Impuesto Global Complementario equivalente al promedio de las tasas más altas de dicho impuesto que hayan afectado al contribuyente, en los tres ejercicios anteriores al término de giro o si la empresa, a la que se pone término tuviera una existencia inferior a tres ejercicios, el promedio se calculará por los ejercicios de existencia efectiva. Si la empresa hubiere existido sólo durante el ejercicio en que se pone término de giro, entonces, las rentas o cantidades indicadas tributarán como, rentas del ejercicio según las reglas generales.</p> <p>b) Las rentas o cantidades indicadas en el número anterior, gozarán del crédito del artículo 56, número 3, el cual se aplicará con una tasa</p>	<p>reorganizaciones quedan obligadas o no a dar aviso de término de giro. Toda vez que las empresas nuevas o subsistentes son continuadoras legales del giro o de las actividades de las empresas que desaparecen, y por lo tanto, las utilidades acumuladas o retenidas en estas últimas, permanecen o continúan reinvertidas en las nuevas sociedades.</p>
--	--	--

	<p>de 35%. Para estos efectos, el crédito deberá agregarse en la base del impuesto, en la forma prescrita en el inciso final del número 1, del artículo 54.</p>	
<p>Información Presentar</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cédula Nacional de identidad del contribuyente o Cédula RUT. Si es un mandatario quién efectúa el trámite, debe exhibir la Cédula de Identidad o Cédula RUT de su mandante o fotocopia de ésta autorizada ante notario, y acreditar su representación mediante poder autorizado ante notario, oficial del registro civil o ministro de fe del Servicio de Impuestos Internos. • Inventario, Balances de los tres últimos años (más el período de término de giro) y FUT. • Libros de Compra y Ventas de los tres últimos años. • Declaración de IVA (Formulario 29) de los tres últimos meses. • Declaración de Renta 	<ul style="list-style-type: none"> • Cédula Nacional de identidad del contribuyente o Cédula RUT. Si es un mandatario quién efectúa el trámite, debe exhibir la Cédula de Identidad o Cédula RUT de su mandante o fotocopia de ésta autorizada ante notario, y acreditar su representación mediante poder autorizado ante notario, oficial del registro civil o ministro de fe del Servicio de Impuestos Internos. • Inventario, Balances de los tres últimos años (más el período de término de giro) y FUT. • Libros de Compra y Ventas de los tres últimos años. • Declaración de IVA (Formulario 29) de los tres últimos meses. • Declaración de Renta

	<p>(Formulario 22 en original y copia) correspondiente al año comercial anterior al momento de la presentación de Término de Giro, sólo para los avisos de término de giro presentados durante los meses de enero a marzo. Para los avisos de término de giro presentados durante los meses de abril y mayo copia del Formulario 22 con timbre de la institución financiera donde fue presentado.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Talonarios de Boletas, Facturas, guías de despacho, notas de débito, notas de crédito y otros documentos timbrados y no utilizados (sólo cuando proceda, según el giro o actividad). • Certificado de Deuda Fiscal emitido por el Servicio de Tesorería, con antigüedad no mayor a un mes. • Documentos que respalden la venta de los bienes del activo fijo o realizable, o en caso de venta del negocio 	<p>(Formulario 22 en original y copia) correspondiente al año comercial anterior al momento de la presentación de Término de Giro, sólo para los avisos de término de giro presentados durante los meses de enero a marzo. Para los avisos de término de giro presentados durante los meses de abril y mayo copia del Formulario 22 con timbre de la institución financiera donde fue presentado.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Talonarios de Boletas, Facturas, guías de despacho, notas de débito, notas de crédito y otros documentos timbrados y no utilizados (sólo cuando proceda, según el giro o actividad). • Certificado de Deuda Fiscal emitido por el Servicio de Tesorería, con antigüedad no mayor a un mes. • Documentos que respalden la venta de los bienes del activo fijo o realizable, o en caso de venta del negocio
--	---	---

	<p>en marcha, copia del contrato de venta respectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En los casos de contribuyentes fallecidos, se deberá acreditar la representación legal con un poder otorgado por los interesados de la sucesión, indicados en el acto de posesión efectiva, y una copia autorizada de éste. 	<p>en marcha, copia del contrato de venta respectivo.</p> <p>En los casos de contribuyentes fallecidos, se deberá acreditar la representación legal con un poder otorgado por los interesados de la sucesión, indicados en el acto de posesión efectiva, y una copia autorizada de éste.</p>
--	---	--

Fuente: Elaboración propia en base del Código Tributario artículo 69.

Si bien esta norma es aplicable a partidas al momento de término de giro normal, no es procedente en el caso de fusión de sociedades, independientemente de si las empresas que desaparecen producto de tales reorganizaciones quedan obligadas o no a dar aviso de término de giro. Toda vez que las empresas nuevas o subsistentes son continuadoras legales del giro o de las actividades de las empresas que desaparecen, y por lo tanto, las utilidades acumuladas o retenidas en estas últimas, permanecen o continúan reinvertidas en las nuevas sociedades.

4.11. Pago Provisionales Mensuales (PPM).

Otro asunto a resolver respecto de las sociedades fusionadas, es la situación de los saldos de P.P.M. y de otros créditos de la sociedad que se disuelve, pendientes al momento de efectuarse la fusión.

Cabe destacar que los P.P.M., según el artículo 84 de la Ley de la Renta, son anticipos de impuestos, que deben enterar en arcas fiscales los contribuyentes obligados a presentar declaraciones anuales de Primera Categoría y/o Segunda Categoría, a cuenta de los tributos anuales que les corresponda pagar. Por lo demás, como se ha mencionado anteriormente, el Servicio ha establecido un listado a su criterio de derechos personalísimos que son intransferibles en el proceso de fusión, por parte de la sociedad disuelta a la sociedad absorbente o creada, es por ello que el Oficio n° 3.632 de 1997 y Oficio n° 1.514 de 2003, entre otros, dictamina que son derechos intransferibles e intransmisibles, por lo que desaparecen, toda vez que la existencia del sujeto activo es un elemento esencial de cualquier obligación personalísima. En estas condiciones para el Servicio le resulta lógico concluir que los créditos intransferibles que se tenían incorporados en el Patrimonio, se extinguen junto con la disolución, y no hay manera de recuperarlos con posterioridad a ese hecho.

Sin embargo, como ha de hacerse en otros casos, se señala que el único titular que puede impetrar la devolución de dichas cantidades es la sociedad que los generó, es procedente entonces, que al momento de término de giro pida la correspondiente devolución establecida en el artículo 97 de la Ley de Impuestos a la Renta.

Para ello, se debe tener presente los plazos para solicitar dicha devolución, para eso el Oficio n° 3.400 de 1999 determina que “Este derecho que tiene el contribuyente a solicitar la devolución del excedente de sus Pagos Provisionales Mensuales no puede tener otro carácter que el de una acción administrativa, ya sea que se acepte la doctrina clásica, que concluye que la acción es el derecho puesto en ejercicio, o doctrinas más modernas que asimilan la acción al derecho que tiene un sujeto para exigir al órgano público correspondiente que ejerza su facultad.

(...)Ahora bien, si el contribuyente cumple con las obligaciones establecidas en el artículo 69 del Código Tributario, dentro del plazo legal de dos meses establecido en dicho artículo, pero incurre en el error de no pedir la devolución del remanente de pagos provisionales o solicita una suma inferior a la que le corresponde, la

solicitud de devolución del total o de la parte no pedida en su oportunidad debe impetrarse de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario, dentro del plazo de un año contado desde la presentación del Aviso y Declaración de Término de Giro en que se cometió el error.

(...) cuando la devolución de los Pagos Provisionales Mensuales no proviene de la corrección de errores propios del contribuyente, ni de la restitución de impuestos pagados indebidamente, en exceso o doblemente, como tampoco de la restitución de tributos que ordenen leyes de fomento o establezcan franquicias tributarias. En consecuencia, no siendo aplicable este artículo 126 y no existiendo otras disposiciones tributarias que establezcan un plazo para impetrar la devolución de los Pagos Provisionales Mensuales en el caso de Término de Giro, se debe aplicar el derecho común, de acuerdo a lo previsto en el artículo 2º del Código Tributario, que en la especie corresponde al artículo 2.521 del Código Civil que contempla una prescripción de tres años a favor o en contra del Fisco proveniente de toda clase de impuestos.”

De la interpretación armónica de los artículo 3 y 5 de la Ley n° 18.046, es dable comentar que se entenderá que la disolución de una sociedad, que sigue al proceso de fusión por incorporación, se debe aplicar la retroactividad dispuesta en la parte final del inciso primero del artículo 3 de Ley sobre Sociedades Anónimas; es decir, debe considerarse como fecha de disolución de la empresa absorbida la data de la escritura pública a que se redujo el acuerdo de fusión para el efecto de las disposiciones comentadas.

4.12. Otros Créditos

El servicio de Impuestos internos como se ha señalado anteriormente ha distinguido que existen partidas denominadas “ Derechos Personalísimos” los cuales no pueden ser imputados a ninguna otra entidad que no sea los que los generó. Es por aquello que nace la discusión en tema de Fusión, ya se ha entendido que sea cual sea la forma de fusión alguna de las sociedad fusionante

debe extinguirse, entonces por la descripción entregada por el SII, estos derechos personalísimos no pueden incorporarse a la sociedad continuadora o a la naciente.

Por otro lado también se les ha otorgado el carácter de patrimonial, esto es, como lo señala el manual de consultas tributarias “como un bien incorporal que, como tal, una vez que cumpla los requisitos exigidos en la ley, se adquiere un derecho para imputar o solicitar su devolución, respectivamente.”

Interpretando al SII, los derechos personalísimos en empresas en vías de fusión, los créditos generados con anterioridad a ella, solamente podrán ser imputados al impuesto de primera categoría del periodo de término de giro de la sociedad fusionada. En tal situación se encuentran varios créditos a favor de los impuestos, los cuales para efectos de clasificación, se ha realizado el siguiente cuadro comparativo que indica con una “X” la situación en la que se encontraría dichos créditos, sin ahondar respecto de cada uno :

Cuadro 2.8.

Detalle	Créditos que pueden ser devueltos.	Créditos que no se pueden solicitar devolución y se extinguen al no ser utilizados en el periodo.
Pago Provisionales Mensuales	X	
Gastos de capacitación	X	
Pago provisional por utilidades absorbidas	X	
Crédito especial de empresas constructoras	X	
Donaciones		X
Créditos por beneficios de Ley de Arica y Ley Austral		X

Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces		X
Crédito por Inversiones del Activo Fijo del ejercicio		X
Remanente Crédito IVA Fiscal		X

Fuente: Elaboración propia en base a Circulares y Oficios del Servicio de Impuestos Internos.

4.13. Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El Decreto Ley N° 825, es el cuerpo legal que establece y regula el impuesto que grava las operaciones de venta y prestación de servicios en los términos que allí se indican, en efecto, el número 1° del Artículo N°2 indica que venta “es toda convención independiente de la designación que le den las partes que sirve para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la ley equipare a venta”.

De acuerdo con la definición legal de hecho gravado de venta, indicado anteriormente, se desprende que existen ciertos elementos copulativos que deben cumplirse para que exista el gravamen, estos son:

- Debe celebrarse una convención que sirva para transferir el dominio o cuota de él u otros derechos reales.
- La convención debe recaer sobre bienes corporales o bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos

totalmente por ella o que en parte hayan sido construido por un tercero para ella.

- La convención debe ser a título oneroso.
- La transferencia debe ser realizada por un vendedor, y
- El bien debe estar en territorio nacional, según lo dispuesto en el Artículo N° 4 del referido texto legal.

Si bien, se ha estipulado en la Circular N° 124 de 1975 la no existencia de hecho gravado en los casos de:

1.- Transformación de una sociedad de personas en sociedad anónima, ya que los derechos que se transfieren son de carácter personal.

2.- Fusión y absorción de sociedades, ya que la(s) sociedad(es) que se fusionan aportan una universalidad jurídica y los socios aportarían derechos personales.

3.- División de sociedades, por no existir en este caso transferencia de bienes corporales muebles, ya que el patrimonio de las nuevas sociedades, es el conjunto, igual al de la sociedad dividida.

4.- Aportes de derechos sociales y aportes de acciones.

5.- Aportes de activos fijos, salvo lo señalado en la letra m del artículo n° 8 del D.L. N° 825.

Consignado que en un proceso de fusión no da origen de Impuesto al Valor Agregado (IVA), recobra interés la situación de remanente crédito fiscal de la sociedad que se absorbe o desaparece.

El crédito fiscal, está regulado en los Artículos 23 y siguientes del D.L. 825 de 1974, es aquel equivalente al tributo soportado al adquirir bienes o utilizar

servicios, destinados a integrar su activo fijo o realizable, como asimismo el soportado en los gastos de tipo general en que hubieran incurrido, siempre que todas estas operaciones y gastos digan relación con su giro o actividad principal, el que puede ser imputado al débito fiscal del periodo. Si en el resultado de dicha operación el crédito fiscal es mayor al débito fiscal, se está ante un remanente crédito fiscal.

El servicio de Impuestos internos ha señalado esta situación como una partida denominada "Derechos Personalísimos" el cuales no puede ser imputados a ninguna otra entidad que no sea la que lo generó. Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 28 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado compone la situación de término de giro, el cual al existir un saldo después de imputarlo al débito fiscal, este remanente Crédito Fiscal podrá imputarse al pago del Impuesto de Primera Categoría que la sociedad adeudare. El Oficio n° 2679 de 1996, respecto del Impuesto a la Venta y Servicios reafirma lo mencionado, señalando que el Remanente Crédito Fiscal podrá ser imputado en ocasión de término de giro, en última instancia al pago del Impuesto a la Renta que se adeudare en el ejercicio, antes de los pagos provisionales mensuales.

Pero en la eventualidad que esta parte no pueda ser utilizado contra del Impuesto de Primera Categoría, por estar este impuesto cubierto con otros créditos que no dan derecho a devolución, este remanente no podrá ser utilizado por la sociedad resultante de la fusión. Al respecto el Oficio n° 1.739 de 1997, señala que nada obsta a que el remanente crédito fiscal acumulado pueda imputarse al débito que corresponda a venta o servicios que realice el mismo contribuyente en una actividad distinta a la de su iniciación, emprendida a un cambio de giro. Por ende, en un proceso de fusión la empresa que adquiere o absorbe podrá seguir utilizando su propio crédito fiscal, acumulados en el ejercicio de su actividad original, pero en ningún caso los créditos fiscales o remanentes de la empresa absorbida.

Prosiguiendo el análisis, los créditos fiscales que resulten de la imputación del Impuesto de Primera Categoría no pueden ser traspasados a la sociedad resultante de la fusión, por ende, deben ser eliminados en el proceso de

confección del balance de fusión. Cabe indicar, que el tratamiento tributario de los créditos fiscales pertenecientes a la sociedad absorbida, no pueden ser considerados como gastos necesarios para producir la renta de la sociedad absorbente, toda vez que, de acuerdo al artículo 28 del D.L. N°825, estos créditos se extinguen durante el término de giro de la sociedad titular de los mismos según lo expresa el Oficio n° 2560 de 2009.

Para evitar lo engorroso de esta partida, y suponiendo que el Remanente Crédito Fiscal es un monto considerable, la opción es realizar una venta de bienes, existencia o prestación de servicios gravados con dicho impuesto, de manera de traspasar previamente a la fusión el remanente crédito fiscal a la sociedad absorbente.

Por otro lado, respecto al artículo 27 bis del D.L. N° 825 “Los contribuyentes gravados con el impuesto del Título II de esta ley y los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23, durante seis o más períodos tributarios consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su Activo Fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República”. El órgano fiscalizador ha indicado que en los casos de término de giro, se debe proceder a la restitución, en forma reajustada, de las sumas devueltas anticipadamente por remanentes de crédito fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y que no haya alcanzado a ser restituido mediante los pagos efectivos en Tesorería General de la República por concepto del mismo impuesto generado en las operaciones normales o a través de las devoluciones adicionales en el caso de haber efectuado operaciones exentas o no gravadas, cantidades que deberán ser adicionadas al débito fiscal del mes en que ocurrió el término de giro.

CAPÍTULO III

FUSIÓN DE SOCIEDADES Y OBLIGACIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS

En el capítulo anterior se estableció la factibilidad de una fusión, los balances preliminares que la sociedad debe confeccionar para una determinación de la Renta Líquida Imponible, Fondo de Utilidades Tributarias y FUNT, y barajar ciertos asuntos impositivos que han de tenerse presente.

Con dichos antecedentes se está en condiciones de establecer, desde un punto de vista de la planificación qué sociedad resulta mejor para ser absorbida o qué tipo de fusión se ha de utilizar mediante una adecuada información al momento de producirse una reorganización.

En este capítulo se ahondará en los siguientes contenidos:

- Tipos de fusiones que hay a disposición y sus características esenciales, su estructura y consistencia, para tomar la mejor decisión que se tiene a la mano.
- Balance de fusión.
- Obligaciones legales y sus reglamentos.
- Obligaciones administrativas que han de llevarse a cabo.

1. Tipos de Fusiones

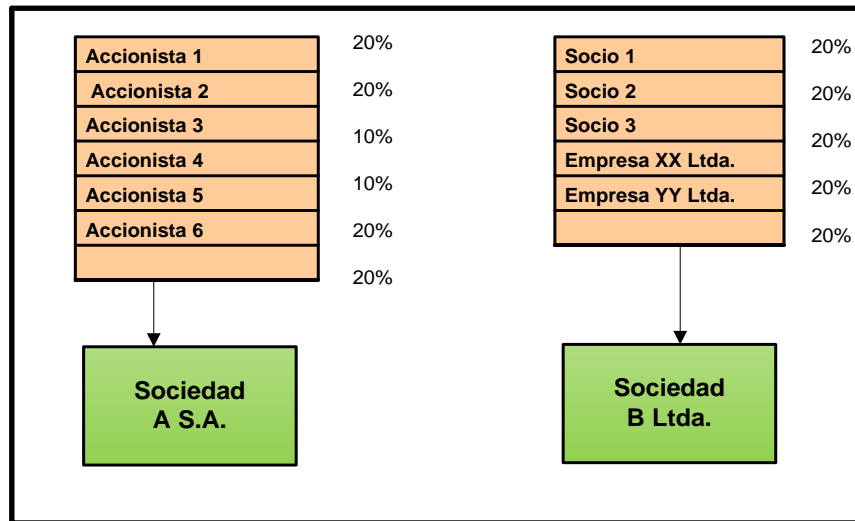
1.1. **Fusión Propia:** corresponde a la fusión contempladas en la Ley.

1.1.1. **Fusión por Creación:** se entiende por “fusión por creación, cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que se disuelven, se aporta a una nueva sociedad que se constituye”.

Este tipo de fusión requiere la extinción de todas las sociedades que intervienen en la fusión para la creación de una nueva sociedad, la cual se constituye con la totalidad de patrimonios y accionistas de la(s) sociedad(es) que se disuelven para este efecto.

Como ejemplo se puede graficar la sociedad A S.A., desea realizar una fusión por creación con la sociedad B Ltda., el esquema previo a la reorganización es:

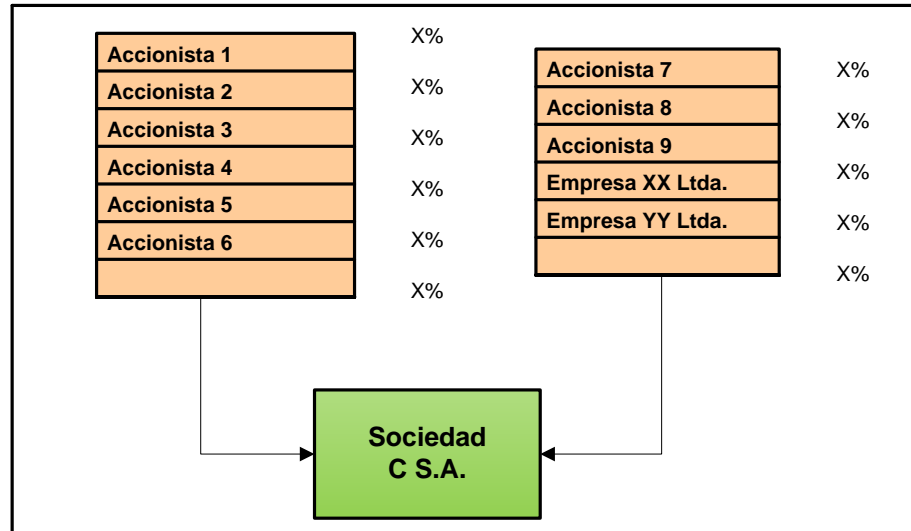
Esquema 1



Fuente: Elaboración propia

Al momento de fusión por Creación, la estructura societaria quedaría:

Esquema 2



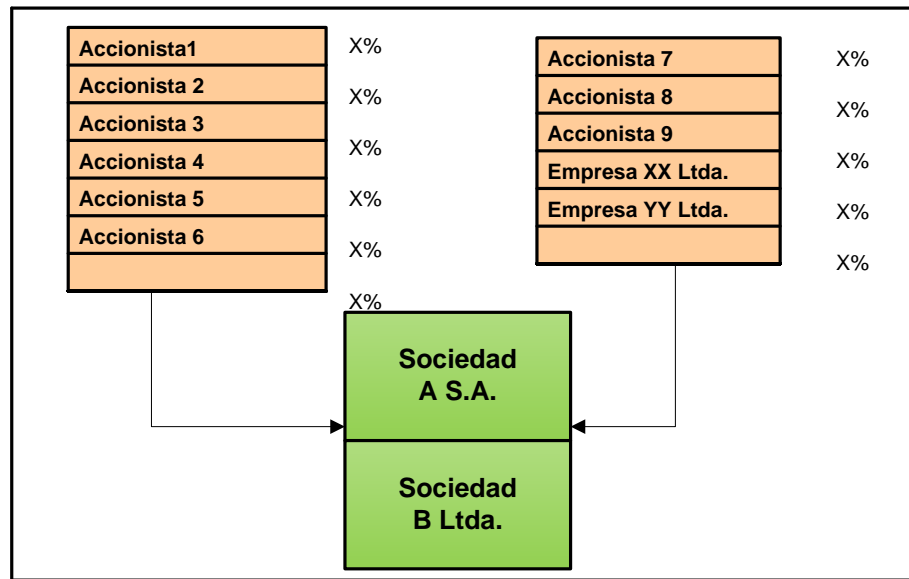
Fuente: Elaboración propia

1.1.2. Fusión por Incorporación o Absorción: se entienden éstas por incorporación o absorción y consiste en “Hay fusión por incorporación, cuando una o más sociedades que se disuelven, son absorbidas por una sociedad ya existente, la que adquiere todos sus activos y pasivos”.

En otras palabras consiste en la subsistencia de una de las sociedades participante en la fusión, quién mantiene su personalidad jurídica y unifica, bajo su estructura los patrimonios y accionistas o socios de las sociedades que para tal efecto, hayan procedido su disolución procediendo luego a realizar el canje de acciones o derechos sociales.

En el mismo caso anterior, ahora la sociedad se fusionará mediante fusión por incorporación, por lo cual su estructura quedará:

Esquema 3



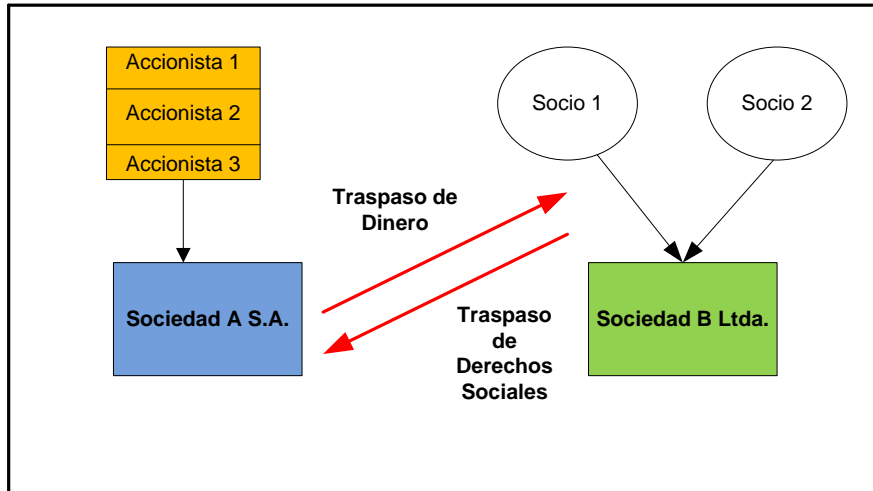
Fuente: Elaboración propia

1.1.3. Características de la fusión Perfecta.

- Disolución o extinción de al menos una de las sociedades fusionadas.
- No hay liquidación de las sociedades absorbidas o fusionadas.
- Se produce una transmisión a título universal de los patrimonios a la sociedad creada o absorbente en un solo acto jurídico.
- Se incorporan completamente los accionistas o socios de las sociedades que se disuelven, a la sociedad resultante de la fusión.
- La principal modificación estatutaria es el aumento de capital social en la absorbente por la incorporación de los patrimonios de las sociedad absorbidas.

1.2. Fusión Imperfecta: esta Fusión consiste en la adquisición del cien por ciento de los derechos o acciones de una sociedad, por parte de una sola persona quien adquiere por el solo ministerio de la ley todos los bienes por transmisión, disolviéndose la sociedad adquirida.

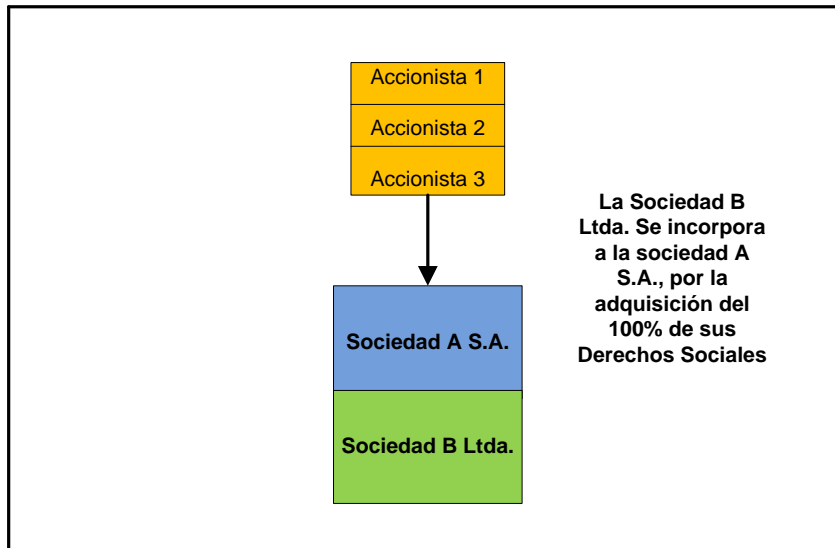
Esquema 4



Fuente: Elaboración propia

Una vez que se concreta la fusión la estructura societaria sería

Esquema 5



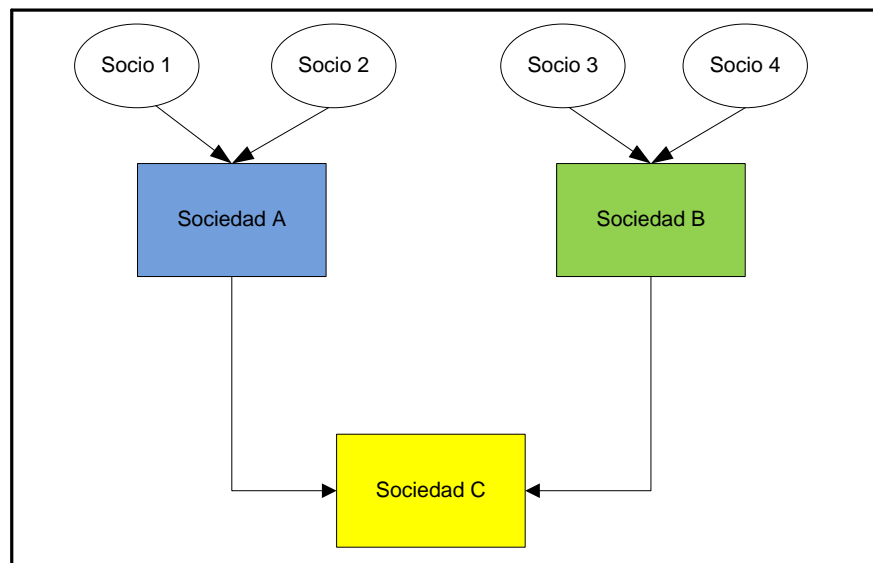
Fuente: Elaboración propia

1.2.1. Característica de la fusión impropia.

- a) No hay Aumento de Capital.
- b) Existe un cambio entre Activos.
- c) Los Propietarios de la Sociedad Absorbida no se incorporan a la sociedad Absorbente.
- d) Existe un intercambio de Dinero por Participación o Derechos Sociales, que tiene como consecuencia, el cambio de un Activo, en este caso una “Inversión en Empresas Relacionadas”, por la Totalidad de Activos y Pasivos de la sociedad disuelta para dichos efectos.

1.3. Fusión Mixta: se produce cuando dos empresas teniendo participación en una tercera sociedad se fusionan, produciéndose una fusión entre las primeras y éstas al tener el 100% de las acciones o derechos sociales de la tercera se produce una fusión imperfecta.

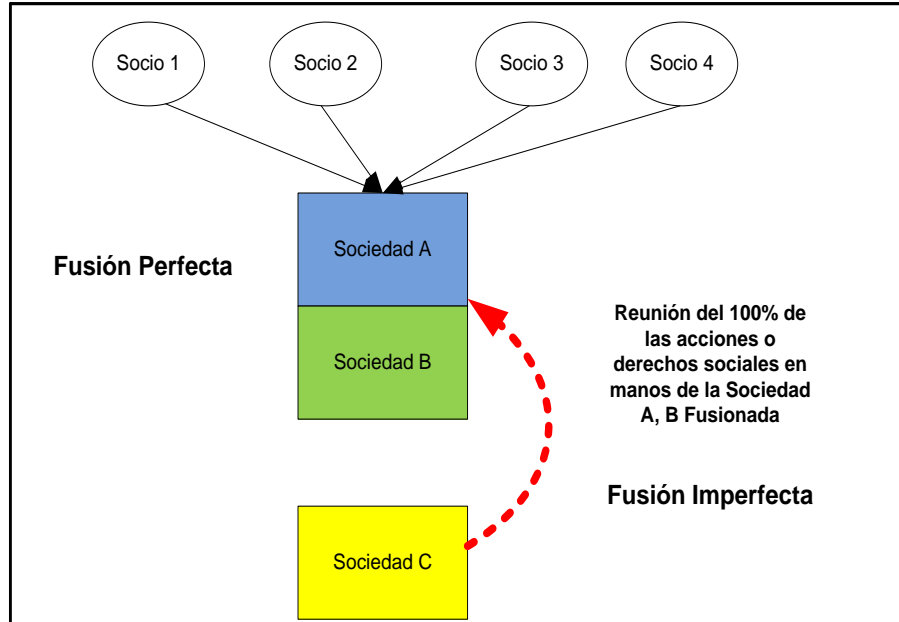
Esquema 6



Fuente: Elaboración propia

Al producirse la fusión entre la sociedad A y la sociedad B, la estructura societaria resulta.

Esquema 7



Fuente: Elaboración propia

1.3.1. Características de la fusión mixta

- Aumento de Capital, éste se produce en el momento que se fusiona la Sociedad "A" con la Sociedad "B", mediante el Aporte de todo el Activo y Pasivo, el que incluye las acciones de la Sociedad "C".
- Existe un Aporte de Acciones o Derechos Sociales, que tienen como consecuencia la disolución de la Sociedad "C".
- Incorporación de los accionistas o socios de la Sociedad Fusionada a la Sociedad Absorbente.

2. Registro de los activos y pasivos en el balance fusionado y sus efectos.

Como ya se ha mencionado anteriormente, la valorización que se le dé a los activos y pasivos de las entidades involucradas dependerá de la decisión que realice la junta de accionista o societaria para la confección de los balances preliminares, los cuales servirán de base para la confección del balance de fusión.

Cabe hacer hincapié en la distinción en el procedimiento en que se realice el balance de fusión, pues no procede la misma confección para una fusión perfecta que para una fusión imperfecta.

2.1. Fusión perfecta

Cualquiera que sea el método de valorización, la unión de las partidas de la sociedad se realizará sumando línea a línea, incorporando los activos y pasivos en la contabilidad de la sociedad continuadora o creada, con la respectiva eliminación de las cuentas espejos, participaciones que se tenga en las sociedades intervinientes y las cuentas que no se puedan traspasar a la nueva sociedad, para así realizar la respectiva relación de canje.

Para efectos de la realización del canje de acciones se ha de tener establecido el nuevo Patrimonio de la sociedad fusionada según lo establece la Ley de Sociedades Anónimas en su artículo 99 “ Aprobados en junta general los balances auditados y los informes periciales que procedieren de las sociedades objeto de la fusión y los estatutos de la sociedad creada o de la absorbente, en su caso, el directorio de ésta deberá distribuir directamente las nuevas acciones entre los accionistas de aquéllas, en la proporción correspondiente” y posteriormente efectuar el aumento de capital correspondiente, que será pagado con los activos y pasivos de la(as) sociedad(es) que desaparece(en)”.

Lo primero que se ha de calcular es el porcentaje que cada entidad participante represente en la sociedad fusionada. El cálculo se efectuará por simple regla de tres, tomando como base el valor individual de cada empresa, que se divide por el patrimonio total resultante de la fusión y se multiplicará por 100. El resultado es el valor relativo de la empresa considerada respecto al patrimonio total resultante después de la fusión.

Para determinar el capital social de la sociedad absorbente después de la fusión, se debe tener en consideración la participación que tenga la sociedad en el patrimonio resultante de la fusión, para esto mediante regla de tres el capital social inicial de la sociedad absorbente se multiplicará por 100 y se dividirá por la participación calculada anteriormente.

$$\frac{\text{Capital Social Inicial X 100}}{\text{Participación de la sociedad absorbente en el patrimonio fusionado.}} = \text{Capital Social después de la fusión}$$

El Aumento de Capital resultante será la resta entre el Capital Social después de la fusión y el Capital Social Inicial de la sociedad absorbente.

El Canje de acciones, concluida las etapas previas, será el aumento de capital de la entidad absorbente, dividido en el valor nominal o costo de cada acción, lo que dará de resultado el número de acciones que ha de emitirse para los nuevos accionistas de la entidad fusionada. O de un modo más simple, el valor de la sociedad absorbida dividida por el resultado del valor de la sociedad absorbente dividida por el número de acciones de ésta.

Para efectos de sacar la relación del canje se divide el número de acciones nuevas a crear, por el número de acciones de la sociedad absorbida. El resultado es que cada socio-accionista de la sociedad absorbida se le entregará una acción nueva por cada X acciones antiguas de la sociedad absorbida.

2.2. Fusión imperfecta:

Al momento de realizar una fusión imperfecta por reunión del 100% de las acciones o derechos sociales, el registro de los activos y pasivos son muy disímiles a los de una fusión perfecta. La diferencia se origina por la adquisición que debe hacer la empresa fusionante.

El servicios de Impuestos Internos, ante múltiples preguntas que se le han formulado, ha sostenido que el valor en el cual corresponde registrar los activos de una sociedad que se disuelve en los registros contables de la sociedad absorbente o receptora de éstos, es el de adquisición de las respectivas acciones o derechos sociales, por ende se debe contabilizar la inversión efectuada.

La diferencia entre el precio pagado por las acciones o derechos sociales y el capital propio tributario da origen al Goodwill Tributario, positivo o negativo, el cual se distribuirá entre todos los activos no monetarios que posea la sociedad absorbida aumentando o disminuyendo su valor según corresponda. Si en el caso que la sociedad no posea activos no monetarios este diferencial se registrará como un gasto o ingreso diferido amortizable hasta un periodo de 6 años.

Con la entrada en vigencia de la Ley N° 20.630 sobre el perfeccionamiento tributario para la financiación de la reforma educacional, se incorpora por primera vez en nuestra legislación tributaria normas expresas respecto al tratamiento del Goodwill o Badwill (artículo 1 N°4 y N° 9 letra c) de la Ley N° 20.630 respectivamente).

Goodwill Tributario = Valor Pagado > Capital Propio Tributario (positivo o negativo)

Badwill Tributario= Valor Pagado < Capital Propio Tributario (positivo o negativo)

En efecto, ya el contribuyente no podrá distribuir proporcionalmente la totalidad de este Goodwill o Badwill Tributario entre los activos no monetarios de la sociedad absorbida, aumentando o disminuyendo el valor tributario de éstos, sino que ahora se limita esta distribución de la diferencia hasta el respectivo valor de mercado de los activos. Asimismo se ha expresado que dicha distribución queda sujeta al tratamiento tributario que afecta al activo no monetario al cual accede o se incorpora. Sin perjuicio de lo anterior, el Servicio (SII) tendrá la facultad de tasar los valores corrientes en plaza determinado por el contribuyente.

Si resultase una diferencia respecto de la distribución señalada anteriormente, al igual que en el caso de que no existan activos no monetarios, y atendido el principio general que se aplica en materia tributaria, en cuanto a que debe existir una debida correlación entre los ingresos y gastos, la diferencia producida de la comparación en comento no puede ser

cargada a resultado en el mismo ejercicio en que ella se produce, sino que debe ser diferida como un gasto o ingreso, según el caso, y se amortizada en un lapso determinado, el que para estos efectos se fija con la nueva modificación a la Ley de Impuesto a la Renta, en un lapso de 10 años consecutivos desde aquel en que éste se originó.

Se entenderá por activos no monetarios para dichos efectos aquellos que su poder adquisitivo no varía, ya que independientemente de la unidad monetaria en que estén expresado, conservan su valor intrínseco ya que en periodo de inflación o deflación, de alguna manera se autoprotegen del proceso, ya sea que por su naturaleza que impide que la desvalorización monetaria ocasione menoscabo en su valor real o se encuentren protegidos de la inflación por existir cláusulas de reajustabilidad establecidas por ley o pactadas en forma contractual, a modo de ejemplo se encuentran las cuentas de inventario, activos fijos, cuentas por cobrar, inversiones, entre otros.

Luego de determinar el Goodwill Tributario que se genera, se procede a contabilizar la sociedad adquirida. Para ello se reversa la inversión efectuada y se cargan los activos y se abonan los pasivos y patrimonio, la diferencia corresponde es el Goodwill determinado.

3. Obligaciones legales y administrativas.

De lo expuesto anteriormente, cuando los socios o accionistas han de aceptar la fusión de sociedades, éstos deberán constar en escritura pública cuyo extracto deberá publicarse en el Diario Oficial e inscribirse en el Registro de Comercio, dentro de un plazo de 60 días contados desde la fecha de la escritura pública.

Luego de cumplir con los aspectos legales de la fusión, se procederá a cumplir con las obligaciones administrativas constatadas por parte del Servicios para su perfeccionamiento, las cuales, si no se llevan a tiempo en el plazo estipulado en la Resolución N°55 de 2003 acarrearía sanciones por parte del ente fiscalizador, además del poder de ejercer una fiscalización dispuesta por el artículo 59 del Código Tributario.

Las obligaciones administrativas principales que deben ser realizadas desde la perspectiva de una fusión son:

3.1. Obligación de Constitución Societaria

Procedente a realizar para una fusión por creación, la sociedad que nace de dicha reorganización deberá cumplir con:

3.1.1. Aviso de Inicio de actividades: Se debe entender como una declaración realizada por el contribuyente a través de la cual formaliza su intención de emprender cualquier tipo de actividad comercial o profesional ante el SII. Así se dará cumplimiento a lo establecido en el artículo 68 del Código Tributario “Las personas que inicien negocios o labores susceptibles de producir rentas gravadas en la primera categoría a que se refieren los números 3, 4 y 5 de los artículos 20 y 42 número 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, deberán presentar al servicio, dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, una declaración jurada sobre dicha iniciación”.

El no cumplimiento de esta obligación es sancionado en el Código Tributario, con una multa fijada considerando factores atenuantes, lo que implica que puede ir desde una Unidad Tributaria Mensual (U.T.M.) hasta una Unidad Tributaria Anual (U.T.A.) según la Circular N° 43 de 1991.

3.1.2. Obtención Rol Único Tributario: La inscripción la debe realizar todas las personas naturales y jurídicas y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, pero susceptible de ser sujetos de impuestos, que en razón de su actividad o condición puedan causar impuestos en nuestro país. La confección de este registro aplica para nacionales y extranjeros.

3.1.3. Tramitación de Inicio de Actividades: Concluidas las formalidades anteriores, ha de ser presentado ante el Servicio de Impuesto Internos (SII) el Formulario 4415 de Inscripción al Rol Único Tributario y/o Declaración de

Inicio de Actividades junto con una copia legalizada de la escritura social, certificado de inscripción de la sociedad en el Registro de Comercio del Conservador de Bienes Raíces y copia legalizada de la publicación del extracto de la escritura social en el Diario Oficial.

La importancia de este trámite radica en que con ello la entidad se encuentra habilitada para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias correspondientes.

El Formulario 4415 y sus instrucciones se encuentran en el Anexo V.

3.2. Obligación de Informar Cambios Sociales

Debe efectuarse dentro del plazo de 15 días hábiles contados desde la fecha de la escritura pública a la que se reduce Acta de Acuerdo de Fusión y en la cual se modifican los estatutos, en congruencia con lo señalado en el artículo 68 inciso 3° del Código Tributario y ratificado por el Servicio de Impuestos Internos en la Resolución Exenta N° 55 del 2003.

Para el caso de fusiones por creación, absorción y fusiones por reunión del 100% de los derechos sociales o acciones en mano de una sola persona se presenta esta obligación de dar aviso de cambios sociales según se refiera a las consecuencias de cada tipo de fusión mencionada.

Cualquiera sea el caso las modificaciones deben ser comunicadas al Servicio de Impuestos Internos mediante Formulario 3239, acompañado de la escritura pública publicada en el Diario Oficial e Inscrita en el Registro de Comercio.

La información relativa a los cambios que deben informar al ente fiscalizador son los siguientes:

- Aumentos y/o Disminuciones de Capital.
- Fusión de Sociedades.
- Absorción de Sociedades.
- División y Transformación de Sociedades.

- Cambios en Representantes.
- Ingreso, retiro o cambio de socios.
- Aporte de todo el Activo y Pasivo a otra sociedad.
- Modificación de la Razón Social.
- Modificación a la actividad o giro declarado.

Cabe destacar la Circular N° 17 de 1995, la cual agrupa los procedimientos requeridos en categorías según su complejidad, a saber:

a) Cambios Simples.

- Modificación de la Razón Social.
- Aportes o Disminuciones de Capital.
- Cambio de Domicilio.
- Retiro o Cambio de Socios.
- Transformación de Sociedades.
- Cambios de Representantes.

b) Cambios Complejos.

- Conversión de Empresa Individual en Sociedad.
- Aporte de todo el Activo y Pasivo a otra Sociedad.
- Fusión de Sociedades.
- Absorción de Sociedades.
- División de Sociedades.

El referido Formulario y sus instrucciones se encuentran en el Anexo VI.

3.3. Cambio de socios y participación.

Este proceso se lleva a cabo mediante el formulario 4416, el cual es una herramienta complementaria del formulario 3239, para reflejar cambios o ampliación de giro de la sociedad, apertura o cierre de sucursales, modificación de nómina de socios indicando nuevos socios o retiros de alguno de ellos y cambio en el porcentaje de participación en los porcentajes y modificación de representantes legales de la sociedad. Ver Anexo VII.

3.4. Término de Giro.

La obligación administrativa de dar aviso de término de giro se encuentra contenida en el artículo 69 del código tributario, en el cual se desprende que existen requisitos que ha de cumplir, uno de ellos hacer referencia a la comunicación de al Servicio de Impuestos Internos, en donde conste la declaración de Término de Giro por parte del contribuyente y la segunda es la presentación de un balance de término de giro, para determinación de los impuestos que se adeudasen.

Dicho procedimiento tiene por finalidad, revisar la autoliquidación de los impuestos que haya determinado el contribuyente en el respectivo Formulario 2121 de “Aviso y Declaración por Término de Giro”, verificando la exactitud de su declaración, examinando la documentación sustentatoria, con el fin de girar los impuestos resultantes de la declaración, o proceder de acuerdo a la normativa tributaria vigente, a determinar los impuestos, en el caso de existir tributos no incluidos en la declaración. El respectivo formulario e instrucciones de llenado se encuentran en el Anexo VIII.

Sin embargo, el mismo artículo 69 del C.T., establece la excepción de presentación de la declaración término de giro cuando la sociedad creada, subsistente o continuadora legal, deje constancia por escrito mediante escritura pública de fusión, de asumir la responsabilidad sobre los impuestos que el contribuyente que pone fin a sus actividades adeudare al fisco. Dicha cláusula de responsabilidad solidaria ante de los impuestos debe estar señalada expresamente en la respectiva escritura de fusión, con el fin de dejar constancia documental formal legalizada. Para estos efectos tanto en las fusiones perfectas e imperfectas debe existir una escritura pública que deje constancia de la fusión y en el segundo caso de la adquisición del 100% de las acciones o derechos de una sociedad por no estar referida en el citado artículo, el SII emitió la Circular N°66 de 1998 sobre instrucciones referentes al proceso de término de giro, estipulando la no exigibilidad de dicha obligación.

3.5. Destrucción de documentos timbrados sin emitir.

Las sociedades que se disuelven, deben devolver al Servicio de Impuestos Internos la documentación timbrada sin emitir para su destrucción, estén o no obligadas a presentar término de giro.

La Circular N° 66 de 1998, detalla los distintos trámites y procesos que se deben efectuar ante el SII para la destrucción de documentos timbrados. Respecto a los documentos que den derecho a crédito fiscal, además de las guías de despacho, boletas de ventas, boletas a terceros y boletas de honorario, el fiscalizador deberá decepcionarlos, emitiendo la respectiva Acta de Recepción de los documentos a destruir, la cual se ubica al reverso del formulario de término de giro, con el código AD, los cuales deberán ser almacenados, bajo resguardo, en la Dirección Regional o Unidad que corresponda, para posterior retiro y destrucción en presencia de un ministro de fe, el cual deberá elevar una acta de destrucción de documentos poniendo la debida atención que los documentos vengan correlativos, de lo contrario se deben verificar que se haya emitido los documentos que originan la no correlatividad.

Los documentos timbrados y sin utilizar que no dan derechos a crédito fiscal, deberán ser registrados con el folio que corresponda (código R) y serán devueltas al contribuyente.

3.6. Timbraje de documentos y libros.

Las sociedades que se crean producto de una fusión por creación, deberán realizar una declaración jurada respecto del Formulario 3230. (Formulario e instrucciones de llenado en Anexo IX).

Este procedimiento legaliza los documentos necesarios para respaldar las diferentes operaciones que los contribuyentes realizan al llevar a cabo sus actividades económicas, y que consisten en la autorización del SII de los rangos de los documentos a emitir por medio electrónico y/o aplicación de un timbre seco en cada documento y sus copias.

En general los contribuyentes necesitan autorización y timbre de los siguientes documentos:

- Boletas de Ventas y Servicios
- Boletas de honorarios.
- Boleta de prestación de servicios de terceros.
- Facturas.
- Notas de débito.
- Notas de crédito
- Guías de despacho.
- Contabilidad en hojas sueltas con numeración única.
- Rollos de máquinas registradoras.
- Entradas de espectáculos.
- Letras de cambio.
- Pagarés.
- Liquidación.
- Liquidación- facturas.
- Libros de contabilidad empastados
- Facturas de Ventas u Servicios no Afectos o Exentas de IVA – Otros.

Cabe dejar presente que el primer Timbraje de documentos que da derecho a Crédito Fiscal de IVA, deberá ser autorizada por la Unidad del Servicio de la que dependa el contribuyente, que procederá previamente al Timbraje, a efectuar una verificación de actividad y domicilio , para tal efecto en un plazo no superior a los 10 días hábiles.

3.7. Declaración Jurada 1807.

Esta declaración ha de ser confeccionada según la Resolución Exenta N° 98 del 2010 por los contribuyentes que deben informar al Servicio las modificaciones efectuadas a los datos y antecedentes contenidos en el formulario de Inicio de Actividades, por las transformaciones de sociedad, conversiones de empresa individual en sociedades, aporte

de todo el activo y pasivo a otra sociedad, fusión de sociedades, absorción y división de sociedades, conforme a lo dispuesto en la Resolución Exenta N° 55 del 2003.

El plazo de entrega de dicha declaración jurada, se dispondrá por parte del servicio de Impuestos Internos mediante resolución exenta. Para tales efectos, el año 2012, se emitió la Resolución Exenta N°21, la cual otorgó como plazo de entrega de la Declaración Jurada 1807, el último día hábil del mes de junio 2012.

El formulario 1807 e instrucciones de llenado se encuentran en el Anexo X.

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Mediante el presente estudio, se ha descrito la situación actual y futura, con la incorporación de la Ley N° 20.630, respecto del tratamiento tributario de las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada en el proceso de fusión de sociedades, reconociendo las contingencias tributarias que conllevan el proceso de reorganización mediante la planificación de partidas.

Para tales efectos se ha confeccionado casos simulados de distintos tipos de fusiones, para de manera de facilitar al lector el entendimiento de estas materias y la aplicación de la teoría descrita en los Capítulos I, II y III. De los casos mencionados, se ha confeccionado situaciones respecto de fusiones perfectas por absorción y de fusiones imperfectas, abordando las implicancias tributarias de los diferentes procesos. Para efectuar dicho proceso se expondrán los casos por separados para entregar de una manera más clara las diferencias que se producen en cada tipo de fusión.

Anexo I caso de fusión perfecta:

Este caso se aborda respecto de dos etapas, la primera se ha llevado a cabo entre la sociedad Inversiones SAV Limitada (absorbente) e Inversiones WEB Limitada (absorbida) ambas con giro inversiones, en la cual han acordado la realización de una reestructuración societaria.

Fruto de la fusión el Patrimonio de la sociedad SAV Limitada (continuadora), resultó en \$ 140.444.415.302.- del cual previamente se eliminó la participación que mantenía la sociedad Inversiones WEB Limitada, de un 22,633%, en Inversiones SAV Limitada correspondiente a un monto de \$ 2.955.674.918.

Al determinar la distribución de la participación de las sociedades fusionadas, se ha tomado el valor de cada sociedad, a saber Inversiones SAV con \$10.103.464.036.- (descontada la participación que mantenía Inversiones WEB Limitada), correspondiéndole un 7,1939% (aproximado) e Inversiones WEB con un patrimonio de \$130.340.951.266, otorgándole una participación de 92,80607% (aproximada) en la sociedad fusionada. Se

aprecia, que a pesar de ser la sociedad Inversiones SAV Limitada la continuadora legal, su participación está por debajo del 92, 806% de Inversiones WEB Limitada.

La respectiva composición del Patrimonio fusionado de acuerdo con los socios que poseían previamente ambas sociedades, destaca la participación mayoritaria de Warm Corporation con el 94,1497% y la disminución de la participación del conjunto de las empresas socias de Inversiones WEB Limitada de un 67,8920% a un 4,8840%.

Como ya mencionamos previamente en el Capítulo I referente a los antecedentes generales de la fusión, se está en presencia de una fusión perfecta por incorporación en concordancia con el artículo 99 de la Ley N°18.046 de sociedades anónimas, por lo cual se entiende que hay una transmisión a título universal de los Patrimonios. Cabe recordar que mediante pronunciamientos del SII, las normas aplicables a la fusión de sociedades también rige a las sociedades de responsabilidad limitada. Si bien esta fusión se realizó entre sociedades del mismo giro, se puede establecer que corresponde desde una perspectiva económica a una fusión Horizontal, siendo la razón de dicha reestructuración el posicionamiento sólido que haga más competitiva a la sociedad entre sus pares.

Al respecto, según lo establecido por el Servicio de Impuestos Internos, mediante múltiples pronunciamientos, se puede señalar que este tipo de fusión no produce efectos impositivos a los socios de la Inversiones WEB Limitada (absorbida), pues se entenderán que las utilidades registradas en el Fondo de Utilidades Tributarias son reinvertidas a la nueva sociedad, concordando con una de las características esenciales de la fusión al no existir liquidación de la sociedad, y según lo establecido en el artículo 99 de la Ley N° 18.046 “En ningún caso el accionista, a menos que consienta en ello, podrá perder su calidad de tal con motivo de canje de acciones, fusión, incorporación, transformación o división de una sociedad anónima.” Por consiguiente a menos que muestre su deseo de reincidencia, los socios de la sociedad absorbida mantendrán su calidad de tal con una nueva participación según corresponda el canje de derechos sociales.

En armonía con el párrafo anterior, según el Capítulo III, referente al registro de los activos y pasivos en el balance de fusión y sus efectos, la incorporación de la sociedad Inversiones WEB Limitada, se realizó sumando línea a línea cada cuenta y eliminando las

cuentas espejos que derivan de cada balance individual. En el Capítulo citado, el canje de acciones se analizó desde una perspectiva de sociedad anónima, sin embargo, se podrá observar que grandes cambios referente a la metodología no existen, si bien los derechos sociales no poseen un valor nominal, el canje de derechos sociales se lleva a cabo determinando de igual forma la participación que posee las entidades involucradas en el nuevo patrimonio resultante de la fusión. El aumento de Capital que se observa en el Anexo I no deriva a emitir una nueva serie de acciones, pues representa sólo la incorporación del patrimonio de la sociedad fusionada. Esa participación deberá ser distribuida según la participación que posea cada socio en las sociedades individuales para determinar el canje que le corresponde a cada socio y por consiguiente se reafirma lo establecido en la teoría pues la modificación estatutaria que se origina es el Aumento de Capital, como se observa en el balance de fusión los patrimonios se unifican.

Cabe recordar que el Servicio de Impuestos Internos, ha señalado que independientemente de los criterios utilizados para la valorización de las sociedades, ya se trate de criterios contables, tributarios, económicos u otros, no corresponderá emitir pronunciamiento ni tasar los valores asignados respecto del Artículo 64° del Código Tributario, concedidos a las diferentes entidades participantes en la fusión ni tampoco respecto de la proporción fijada para el canje de acciones (Oficio N° 407 de 2008).

Tal como se muestra en la propuesta de balance fusionado, el aporte de los activos y pasivos deberán contabilizarse a valores financieros registrados en los respectivos balances de las sociedades partícipes de este proceso, sin embargo, la sociedad absorbente deberá mantener el control de los valores tributarios de activos y pasivos, conforme a lo dispuesto en el inciso cuarto del Artículo N° 64 del Código Tributario, ya que de esta manera el Servicio de Impuestos Internos se verá imposibilitado de ejercer su Facultad de Tasación, por lo que la fusión que se pretende llevar a cabo, el riesgo sería mínimo.

Por otro lado, la segunda etapa de fusión, intervienen las sociedades Inversiones MAR S.A., con domicilio en Chile y giro de inversiones, y la sociedad SAV Ltda., contempla el mismo propósito en que se llevó a cabo la primera etapa, estando en presencia del mismo tipo de fusión respecto del artículo 99 de la Ley N°18.046, pero esta vez el punto radica en que la sociedad anónima será la continuadora legal, por ende ciertas cuentas del

patrimonio de Inversiones SAV Ltda. sufrirán modificaciones por el cambio a sociedad anónima, a saber, la cuenta de Revalorización del Capital que mantenía la sociedad Inversiones SAV, no es aplicable en una sociedad anónima, por lo que se tendrá que capitalizar, y la cuenta de Retiros se abonará contra la cuenta de utilidades acumuladas que mantenía la sociedad en ese entonces y así poder eliminar dichas partidas mediante reclasificaciones. A modo de representar las modificaciones, éstas se han puesto en la columna reclasificaciones, pues estas revalorizaciones se entenderán que son del ámbito contable de la sociedad.

Realizada dichas reclasificaciones, lo pertinente es constituir el respectivo patrimonio fusionado, por lo cual se puede apreciar en el anexo I, asciende a un monto de \$ 240.702.544.981.- estableciéndose que la participación de Inversiones MAR S.A. en el patrimonio representa el 41,652% (aproximado) y el de Inversiones SAV Ltda. un 58,3477% (aproximado).

El respectivo canje de acciones, se ha tomado respecto del valor en bolsa que tiene cada acción de Inversiones MAR S.A., el que se compone por 9.500.000 acciones circulantes a un valor de \$ 10.553,4873.-. Por lo tanto el anexo I muestra el respectivo canje de acciones efectuados bajo el criterio económico, Inversiones MAR debe emitir 13.307.868 acciones a los socios (nuevos accionistas) de SAV Ltda. conformándose un total de 22.807.868 acciones.

Al respecta de la distribución, se aprecia que los accionistas de Inversiones MAR, mantienen las mismas acciones que poseían en un comienzo, su variación radica en la participación que poseen en la sociedad, mientras que por otro lado se distribuyen las 13.307.868 acciones entre los antiguos socios de Inversiones SAV Ltda., sobresaliendo con el número de acciones y una participación de 54.93416806% Warm Corporation convirtiéndose en el accionistas mayoritario de Inversiones MAR S.A.

Cabe recordar, que esta segunda etapa de fusión intervienen diferentes tipos de sociedades, por lo cual se vio en la Capítulo II en la sección de Aspectos Tributarios, se pudo establecer diferentes partidas que afectan de diferente forma a las sociedades anónimas y a las de responsabilidad limitada. Por consiguiente si la sociedad Inversiones SAV Ltda. mantenía retiros en excesos éstos se extinguirán con la fusión a sociedad

anónima, así como los registros de reinversiones incorporadas en el Fondo de Utilidades Tributarias, que deberán llevarse en un control aparte. Por otro lado, los gastos rechazados hasta el 2012 tributarán de forma diferentes, siendo la sociedad anónima la que se afectará con un 35%, sin embargo se debe poner énfasis que si bien este estudio se realiza hasta el 2012, se ha mencionado en dicho capítulo la incorporación de la Ley de Perfeccionamiento a la Tributación, por lo que estas últimas partidas se homologarán a partir del 2013. Siguiendo la misma línea, en dicho capítulo se refirió al beneficio del artículo 107 LIR (ex18 ter), en el cual se entenderán que el canje de acciones que efectuó Inversiones MAR S.A., gozarán de esta beneficio por considerarse de primera emisión.

Queda a criterio del lector establecer si las fusiones perfectas obedecen a una neutralidad desde el punto vista tributario, pues al analizar el balance de la primera etapa de fusión las “Maquinarias y Equipos” y “Otros Activos Fijos” que poseía la sociedad Inversiones WEB Ltda., perderán el beneficio tributario concebido en el artículo 31 N° 5 de la Ley de la Renta, así como también las que se traspasen de Inversiones SAV Ltda. a Inversiones MAR S.A., toda vez que éstos son considerados por el Servicio de Impuesto Internos como derechos personalísimos, por consiguiente según dicho criterio al transferirse estos activos perderán la condición de adquiridos nuevo y no podrán optar por la depreciación acelerada (Oficio N° 6.348 de 2003).

Anexo II Caso de Fusión Imperfecta:

Este caso se ha llevado a cabo entre la sociedad Inversiones A.L.F.A. Limitada con giro de ventas, e Inversiones B.E.T.A. Limitada con giro de producción y distribución de productos. Las cuales han de optar por las alternativas expuesta en el Anexo II del presente trabajo.

La sociedad para dichos efectos, está dispuesta a pagar como suma máxima \$ 70.000.000.000; la primera referente a un proceso de adquisición de activos específicos; y la segunda a la adquisición de la sociedad en su totalidad.

Ventajas y Desventajas de la adquisición de activos específicos y adquisición del total de la sociedad

Cuadro 3

Conceptos	Ventajas	Desventajas
Adquisición de Activos específicos.	<p>Riesgo de Tasación de la Base Imponible de la operación es bajo, por tratarse de una operación realizada sobre valores tributarios.</p> <p>Fácil realización, ya que se concretaría por simple contrato de compra – venta. Evitando el engorroso del proceso de reorganización.</p>	<p>Esta alternativa planteada por los socios de A.L.F.A. Limitada tiene el inconveniente que las existencias y los activos fijos se gravarían con Impuesto al Valor Agregado (IVA), razón por la cual la operación tendría un costo financiero temporal de \$ 7.611.974.790.- el que impacta directamente en los flujos de caja de la Sociedad.</p> <p>Planificación Tributaria escueta, ya que no se han aprovechado factores o variables tributarias que permitan un eficiente desarrollo de la adquisición de las empresas.</p>
Adquisición de B.E.T.A. Limitada	<p>La presente operación no tiene efectos por concepto de Impuesto al Valor Agregado, según lo dispuesto en Artículo 8° letra b) del Decreto Ley N° 825 y mediante Circular N° 124 del año 1975.</p> <p>Riesgo de Tasación de la</p>	<p>Proceso complejo que produce ciertas situaciones tributarias que llevan a un análisis.</p>

	<p>Base Imponible de la operación bajo, por tratarse de una operación realizada sobre valores tributarios.</p> <p>La operación da origen al Goodwill tributario, producto de la diferencia del valor pagado y el costo tributario.</p>	
--	--	--

Fuente: Elaboración propia

Los socios optaron por la adquisición del 100% de los derechos sociales de la sociedad A.L.F.A. Limitada, siendo su costo tributario de adquisición \$ 69.941.475.569, correspondiente al patrimonio tributario de la sociedad B.E.T.A. Limitada según balance auditado, se debe tener presente que antes de establecer este valor de la sociedad previamente se debe llevar a resultado ciertas cuentas que no podrán traspasarse a la sociedad fusionada, para este caso se refiere a los Impuestos Diferidos por Cobrar y la cuenta de Provisión Impuesto a la Renta. La diferencia producida por el diferencial de precio de la inversión y el patrimonio tributario de ésta, es de \$ 58.524.431.- por lo que se debe evaluar y determinar qué camino seguir. En este caso se materializó un Goodwill positivo explicado en el Capítulo III del presente estudio, el que va a generar beneficios económicos futuros.

Para distribuir este diferencial se utilizará el criterio adoptado para tales efectos por el Servicio de Impuestos Internos mediante reiterados oficios, siendo unos de ellos los Oficio N° 2567 del año 2000 y Oficio N° 1849 del año 2001, en el que se señalan los criterios que se enunciarán a continuación:

- a) El Goodwill positivo, entiéndase por éste al activo tributario que generara beneficios económicos futuros, debe ser distribuido entre todos los activos No monetarios de la sociedad que se absorbe, y por lo tanto ese Goodwill o diferencial de precio seguirá el tratamiento del activo al cual fue asignado.

- b) En caso de No existir activos No monetarios, el referido Goodwill podrá ser amortizado hasta en un plazo de seis años, con el objeto de no cargar a resultado en el período que se produce, ya que la ley de la Renta reconoce las pérdidas como gasto tributario en la oportunidad en que éstas se realizan con ocasión de la enajenación de los bienes u otras causas.

Por lo señalado en el párrafo precedente y considerando que la sociedad tiene en sus registros extracontables (Tributario) activos No monetarios procede a utilizar el criterio establecido por el Servicio de Impuestos Internos, esto es, distribuyendo el diferencial de precio o Goodwill entre todos los activos no monetarios de la sociedad absorbida, recibidos a través de este cambio de la estructura de activos de la compañía.

Con la distribución del Goodwill, se aumentó el valor de los activos no monetarios traspasados desde la sociedad absorbida a \$ 70.082.555.632.- lo que produce una mayor rebaja a la base imponible, y por ende un ahorro de impuesto por un monto ascendente a \$ 11.704.886.

De acuerdo con el Capítulo I y II, referente a los tipos de fusión, existe concordancia con la definición del artículo 14 n°1 de la Ley de la Renta para señalar fehacientemente que se encuentra expuesto a una fusión Impropia, así como también se puede señalar que corresponde a una fusión Vertical pues la unificación de las empresas, individualmente realizaban diversas etapas del proceso productivo, las cuales fueron complementarias, por ende, bajo esta primicia ha de establecerse que la razón de la fusión obedece a factores económicos mediante la obtención de eficiencia de las empresas.

Como se ha apreciado en este caso simulado algunas incidencias tributarias que se originan del proceso de fusión y las cuales el Servicio de Impuestos Internos por medio de jurisprudencia administrativa ha creado categorías a algunos beneficios que no siguen al patrimonio al cual se integran como los Activos fijos, los cuales se traspasarán a la nueva sociedad como activos usados y por ello perderán el beneficio de depreciación acelerada de acuerdo al Oficio N° 6.348 del 2003, al que nos referimos en el Capítulo II, Aspectos tributarios a Considerar.

Otro punto de incidencias se aprecia con el Goodwill Tributario que previamente no contaba ninguna de las dos sociedades, estipulado por jurisprudencia administrativa referida anteriormente. Cabe señalar que este criterio cambiará a partir del año 2013, siendo la Ley el ente que le da origen a esta contingencia tributaria.

Si se observa la estructura societaria posterior a la fusión (Anexo II), queda a manifiesto que los propietarios de la sociedad absorbida no se incorporan a la sociedad absorbente, toda vez que existe un intercambio de dinero por la participación en los derechos sociales. Así como también se analiza que el balance de fusión en ningún momento muestra un aumento de capital, sólo existe un cambio de propietarios de los Activos y Pasivos de la sociedad absorbida.

Desde el punto de vista de la planificación tributaria, es necesario abordar las ventajas y desventajas que conlleva este tipo de reorganización, pues es necesario mostrar toda la información a la administración para que pueda optar por la mejor alternativa que cumpla con los objetivos establecidos por ellos. En el caso expuesto previamente, se barajaba dos posiciones para el cumplimiento de la consolidación en el mercado, para ello se elabora el siguiente cuadro comparativo.

Ahora bien, en ambos casos se produce la situación del término de giro “simplificado”, por medio de la cláusula de responsabilidad que se ha recomendado. Este término de giro “simplificado” se encuentra estipulado en el artículo 69 inciso 2° del Código Tributario “ No se requiere dar término de giro en los casos de fusión de sociedades, cuando la sociedad que se crea o subsiste, se haga responsable solidariamente de todos los impuestos que adeudaren las sociedades fusionadas”. No obstante, que las sociedades no se encuentren obligadas a presentar aviso de término de giro, deben confeccionar un balance de término de giro comprendido entre el periodo 1 de enero a la fecha de cese de sus actividades, debiendo para ello determinar la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría respecto de dicho periodo, y llevar de manera fiel el registro FUT y FUNT, sin perjuicio de los demás antecedentes que estime necesarios acompañar o que exija la autoridad administrativa para el caso. Esto significa, que sólo se logra acotar significativamente la fiscalización del Servicio y por ende el proceso de obligaciones administrativas se llevará con mayor fluidez.

Para sintetizar los resultados obtenidos, los siguientes cuadros comparativos describirán las situaciones antes expuestas

Confección del Balance Fusionado y sus efectos

Cuadro 4

Detalle	Fusión Perfecta	Fusión Imperfecta
Registro en el Balance Fusionado	La unión de las partidas de la sociedad se realizará sumando línea a línea, incorporando los activos y pasivos en la contabilidad de la sociedad continuadora o creada, con el respectivo valor que registraba en el balance preliminar	Reconocimiento de la inversión siendo el valor del registro de las partidas debe ser al respectivo valor de adquisición de las acciones o derechos sociales. Posteriormente de la determinación del Goodwill, se procede a reversar la inversión y reconocer los activos y pasivos de la sociedad adquirida.
Efecto	Canje de acciones o derechos sociales	Goodwill o Badwill Tributario

Fuente: Elaboración propia

Características de los diferentes tipos de fusiones expuestas en los casos simulados.

Cuadro 5

Detalle	Fusión por Creación y Absorción	Fusión Imperfecta
Características esenciales	<ul style="list-style-type: none"> • Disolución o extinción de al menos una de las sociedades fusionadas. • No hay liquidación de las sociedades absorbidas o fusionadas. • Se produce una transmisión a título universal de los patrimonios a la sociedad creada o absorbente en un solo acto jurídico. • Se incorporan completamente los accionistas o socios de las sociedades que se disuelven, a la sociedad resultante de la fusión. • La principal modificación estatutaria es el aumento de capital social en la absorbente por la incorporación de los patrimonios de las sociedad absorbidas. 	<ul style="list-style-type: none"> • No hay Aumento de Capital. • Existe un cambio entre Activos. • Los Propietarios de la Sociedad Absorbida no se incorporan a la sociedad Absorbente. • Existe un intercambio de Dinero por Participación o Derechos Sociales, que tiene como consecuencia, el cambio de un Activo, en este caso una “Inversión en Empresas Relacionadas”, por la Totalidad de Activos y Pasivos de la sociedad disuelta para dichos efectos.
Obligaciones Legales y Administrativas	<ul style="list-style-type: none"> • Confección de escritura pública. • Inscripción en el registro de Comercio de la escritura pública y posterior 	<ul style="list-style-type: none"> • Confección de escritura pública. • Inscripción en el registro de Comercio de la escritura pública y

	<p>publicación en el Diario Oficial.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Confección del Formulario 3239 “Modificación y Actualización de la Información”. • Confección del Formulario 4416 para la modificación de los socios o accionistas y sus participaciones. • Destrucción de documentos timbrados sin emitir, mediante el formulario 2121 “Aviso de término de giro”. • Confección Declaración Jurada 1807. 	<p>posterior publicación en el Diario Oficial.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Confección del Formulario 3239 “Modificación y Actualización de la Información”. • Confección del Formulario 4416. • Destrucción de documentos timbrados sin emitir, mediante el formulario 2121 “Aviso de término de giro”. • Confección Declaración Jurada 1807.
--	---	--

Fuente: Elaboración propia

CONCLUSIONES

El presente trabajo de investigación, pretende analizar la aplicación de la norma tributaria chilena en el proceso de fusión de sociedades, enfocado a sociedades de responsabilidad limitada y sociedades anónimas. Además de dejar de manifiesto la eficacia de una planificación tributaria, que genere una verdadera herramienta de gestión empresarial, ya que con ello se creará valor dentro de un competitivo y desarrollado mundo de los negocios que rodean a las organizaciones en la actualidad.

Como ya se ha visto en este estudio, se ha profundizado en los diferentes capítulos en aspectos tributarios, legales y doctrinarios que acompañan el proceso de fusión, de los cuales se puede precisar que este tipo de reorganización no obedece necesariamente a una decisión tributaria, sino más bien, los efectos tributarios son parte del proceso de reorganización y deben estar debidamente informados a la administración. Por consiguiente, la reestructuración societaria nace como una necesidad empresarial dominante en los tipos de negocios de la actualidad, la cual genera efectos de toda índole, en su mayorías económicos, y en los que, los aspectos tributario que se han abordado, son un factor adicional que puede conllevar a efectos en los flujos económicos, pues si no se cumplen las obligaciones administrativas de este fenómeno acarrearía sanciones por parte del Servicio de Impuestos Internos, así como también generar impuestos, a nivel de Renta como a nivel de Impuesto al Valor Agregado, y sobretodo el no acatamiento de las normas puede producir el no perfeccionamiento de la fusión, en los casos en que no se cumplan los plazos o todos los requisitos estipulados por ley.

En concordancia con ello, se debe enfatizar que en cualquier tipo de reorganizaciones descritas en el presente trabajo de investigación, es indispensable la voluntad de las partes, expresadas en Junta Extraordinaria de Accionistas o por los socios, quienes son los que deben consentir en este tipo de pactos de carácter social. Así como también, la importancia de las formalidades que acompañan este proceso, ya sea la escrituración, extracto, publicación e inscripción en el Registro de Comercio, son factores relevantes que deben tenerse presentes a la hora de perfeccionar la fusión, ya que constituyen los medios probatorios de toda modificación social respecto a los formularios que se deben presentar ante el Servicio de Impuestos Internos.

Aún cuando las fusiones son consideradas como operaciones neutras desde un punto de vista tributario, se ha señalado una serie de puntos que deben ser abordados previos al proceso de fusión para hacerlo eficiente y mitigar al máximo sus ineficiencias. Si bien, este proceso de reorganización no produce pago de impuestos por parte de los socios o accionistas de las sociedades involucradas, ya que se entiende que las utilidades registradas en el registro de Fondo de Utilidades Tributables (FUT) son reinvertidas en la sociedad continuadora, se debe tener en consideración que hay ciertas partidas que causarán diferentes efectos tributarios al largo plazo en la sociedad continuadora, es así como se ha abordado el caso de los remanentes IVA crédito fiscal, los diferentes créditos tributarios, pérdidas tributarias, entre otras, que no son traspasadas a la sociedad continuadora, y otros como en el caso de la depreciación acelerada del activo inmovilizado que no se podrá seguir utilizando, perdiendo un beneficio estipulado en la Ley. Por lo que se puede desprender que ciertos pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos discrepa de la definición contenida en la Ley de Sociedades Anónimas respecto de la fusión de sociedades.

Por otro lado, se debe mencionar que la mayor diferencia entre una fusión propia y una impropia es el efecto producido en la determinación de la participación; por una parte los socios o accionistas se integran a la sociedad mediante el canje de acciones y en el caso de fusión impropia, debido que se adquiere los derechos o acciones, los socios o accionistas no se incorporan a la nueva sociedad produciéndose dicha situación el llamado Goodwill tributario. Además señalar la divergencia que se aprecia en la modificación de la información de la sociedad fusionada; para efectos de una fusión perfecta el aumento de capital y en el proceso de las fusiones impropias el traspaso de activos y pasivos.

Para todos estos efectos surge la Planificación Tributaria, la cual consiste en la utilización de un conjunto de medidas en una organización con el propósito de maximizar sus flujos a través de la optimización de la carga tributaria, por ende cabe destacar que estas medidas deben ser dentro de un contexto lícito, es decir, dentro de las alternativas que la propia ley dispone.

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Se decide analizar la Fusión de Sociedades que es un mecanismo, que tiene por objeto la integración de capitales y el cambio en la estructura interna de las sociedades participantes, para potenciar al grupo económico que se está creando. Todo esto desde el punto de vista Tributario ya que, la materialización de la Fusión de sociedades con una estructura económica-tributaria disímiles, conlleva ciertamente a problemas tributarios que se podrían generar a consecuencia de dicha fusión, como es el caso de la determinación del porcentaje de participación. Además de la acotada información tributaria existente, disponible sólo por parte de la Ley y del organismo público y fiscalizador, deja vacíos en esta área.

Por lo que esta Investigación busca analizar la aplicación las normas tributarias chilenas, en fusiones de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada para el año 2012.

Como se señaló anteriormente, sobre el tema propuesto no existe un desarrollo más allá que el que entrega la Ley y el organismo público fiscalizador, lo que significa que en temas más complejos no exista una lectura clara, como es la participación de los socios en la nueva sociedad, el cual no se satisface dividiendo el nuevo patrimonio por el número de socios, es ahí donde se hace necesaria una interpretación de personas con experticia en el ámbito. O bien una investigación acabada sobre el tema en cuestión.

La investigación se realizara recopilando información actualizada del año 2012, mediante los diferentes cuerpos legales y jurisprudencia administrativa que logre resolver diferentes incógnitas respecto del proceso, poniendo énfasis en la normativa relacionada en la Ley de Sociedades Anónimas, Ley de la Renta o cualquier cuerpo tributario emitido durante el periodo en Chile. Sin embargo, el presente estudio no ahondará en mayores implicancias al Impuesto al Valor Agregado, así como tampoco se profundizará en aspectos Económicos-Financieros resultantes de dicha Fusión.

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

Analizar la aplicación de la norma tributaria Chilena relacionada con la fusión de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, durante el período 2012.

Objetivos Específicos

1. Describir la situación actual relacionada con la fusión de sociedades anónimas y de responsabilidad Ltda., a través de revisión documental y cuerpos legales.
2. Comparar los diversos procesos de fusión de sociedades, mediante cuadros comparativos. Además de incorporar las modificaciones producidas por la reforma tributaria aprobada.
3. Identificar las implicancias tributarias que conllevan el proceso de reorganización para los distintos tipos de fusiones (absorción, creación y adquisición), a través de cuadros comparativos.
4. Explicar los efectos de la fusión de sociedades, en materia tributaria, mediante simulación de casos prácticos.

METODOLOGÍA

La presente investigación metodológica es Cualitativa Descriptiva y se desarrollará en cinco etapas:

ETAPA 1: Recopilación de antecedentes

- Revisión de la Normativa Legal Vigente respecto a fusión, como reestructuración societaria, la Ley N°18046.
- Revisión de la información proporcionada por el Organismo Fiscalizador Interpretativo, sobre el tema en cuestión como, Circulares, Oficios, y Resoluciones.
- Revisar autores que se hayan pronunciado al respecto.
- Revisar Código Tributario, Ley de Impuesto a la Renta, Ley al Impuesto al Valor Agregado, Decreto Ley, entre otros.

ETAPA 2. Estructuración de la información recopilada.

- Orden al material legal recopilado, para la elaboración de cuadros comparativos que permitan un mayor entendimiento del lector. (Ver Anexos III)
- Identificación de partidas tributarias que intervienen en la fusión, de las cuales se requieren de estudio respecto a la normativa que las rige.
- Revisión de los tipos de fusión que se efectúan e identificar, desde un punto de vista normativo, a qué tipo de fusión corresponde.
- Descripción de las obligaciones administrativas para cumplir con los requerimientos de perfeccionamiento de la fusión.

ETAPA 3: Elección del Sujeto de Estudio.

- Sociedades anónimas y de responsabilidad Limitada, debido a que cualquiera de estas pueden fusionarse.

ETAPA 4: Diseño de Instrumentos

Cuadros comparativos:

- Elaboración de cuadros comparativos, con el objeto de describir materias de interés respecto de los tipos de fusión y la normativa legal que los rige. (Ver Anexo III y Anexos IV)

Elaboración de casos prácticos simulados:

- Elaboración de casos prácticos, fusión perfecta que consistirá dos etapas, la primera respecto de una fusión por absorción de sociedades de responsabilidad limitada, determinación de canje de derechos sociales y participación final de los accionistas; y la segunda etapa consiste en la fusión de una sociedad anónima con la sociedad de responsabilidad limitada que surge de la fusión de la etapa anterior, su determinación de canje de acciones y la distribución en los nuevos accionistas. (Ver Anexo I)
- Elaboración de caso práctico, que consistirá en una fusión Impropia, por la adquisición del 100% de otra sociedad en manos de una persona jurídica, determinación de Goodwill Tributario y Ahorro impositivo. (Ver Anexo II)

ETAPA 5: Análisis y Discusión de Resultados.

- Análisis de la información recopilada en los casos prácticos simulados, considerando las diferencias, similitudes, razones de las fusiones, planificación tributaria.
- Levantar las conclusiones a partir de la información analizada y los instrumentos confeccionados.
- Redacción del Informe Final de Tesis, de acuerdo al Reglamento de Titulación de la Escuela de Auditoría.

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Actividades	13/06	20/06	27/06	Jul.	Agost.	Sept.	Oct.	Nov.	Dic.
Entrega Anteproyecto	X								
Avance Capitulo 1 Fusión.		X							
Confección de ejemplos			X						
Avance Capitulo 2 Obligaciones Legales					X				
Avance Capitulo 3 Obligaciones Administrativa						X			
Confección casos simulados						X	X		
Afinamiento de detalles						X	X		
Entrega informe final							X		
Perfeccionamiento								X	
Entrega Informe Tesis									X

REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

- Ministerio de Hacienda. (1974) Decreto Ley N° 824 Ley sobre Impuesto a la Renta.
- Ministerio de Hacienda. (2012) Decreto Ley N° 20.630 Ley perfecciona la legislación tributaria y financia la reforma educacional.
- Ministerio de Hacienda. (1974) Decreto Ley N° 830 Código Tributario..
- Ministerios de Hacienda. (1981), Ley N°18.046 sobre sociedades anónimas.
- Ministerio de Hacienda. (2012), Decreto Ley N° 702 Nuevo reglamento de sociedades anónimas.
- Colegio de Contadores. Boletín Técnico N° 72.
- Chahúan Karime, Teoría Metodológica registro intelectual Inscripción N° 202.318.
- <http://www.iberfinanzas.com/index.php/C/canje-de-acciones.html> , Extraído el 13 de Junio 2012.
- Manual de consultas Tributarias (2009), Chile: Legal Publishing
- Lozano G María Belén. (1999), Las Fusiones de empresas: Un enfoque contractual. España: Ediciones Universidad Salamanca España.
- Hernández Adasme, Ricardo. (2000), "Fusión, Transformación y División de Sociedades Anónimas, Efectos Tributarios". Chile: Editorial Congreso Primera Edición.
- Sánchez Oliván, José;(1998) "La Fusión y la Escisión de Sociedades. Aportación de Activos y Canje de Valores. Cesión Global del Activo y del Pasivo". Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas.
- Barboza, Sergio;(diciembre, 1999). "Reorganización corporativa en las empresas del sistema financiero: las fusiones". Perú: Revista Jus et veritas Año IX, N° 19.
- Ibaceta Rivera, Harry; (2012). "Efectos Tributarios de las Fusiones Propias". Chile: Revista de Estudios Tributarios, N°6.
- Aguirre, Walter; (2009). "Aspectos económicos, contables-financieros y fiscales en las fusiones y adquisiciones de sociedades". Perú: Revista Ethos.
- Bodie y Merton; (2003). "Finanzas" México: Editorial Pearson Educación Primera Edición.

- Servicios de Impuestos Internos. (2005), Manual de Reorganización de Empresas.
- Universidad de Chile. (2010), Reporte Tributario n°8. "Fiscalización de las Pérdidas Tributarias". Chile: Revista Centro de Estudios Tributarios.
- Universidad de Chile. (2012), Reportes Tributario n°32. "Gastos Rechazados". Chile: Revista Centro de Estudios Tributarios.
- Normativa Internacional de Información Financiera N°3
- Vergara Lasnibat, Carlos. (2011-2012) "Apuntes de Cátedra de Planificación Tributaria". Chile: Universidad de Valparaíso.
- Servicios Impuestos Internos. (1998), Circular N°2
- Servicios de Impuestos Internos. (2008), Circular n°35.
- Servicio de Impuestos Internos. (2001), Circular n° 45.
- Servicio de Impuestos Internos. (2010), Circular n° 69.
- Servicio de Impuestos Internos. (1975), Circular n° 124.
- Servicio de Impuestos Internos. (1975), Circular n° 132.
- Servicio de Impuestos Internos. (1975), Circular n°124.
- Servicio de Impuestos Internos. (1991), Circular n° 43.
- Servicio de Impuestos Internos. (1995), Circular n° 17.
- Servicio de Impuestos Internos. (1998), Circular n° 66.
- Servicios Impuestos Internos. (1998) , Oficio N° 701.
- Superintendencia de Valores y Seguros. (1996), Oficio n° 5.592.
- Servicios de Impuestos Internos. (1994), Oficio n° 4.118.
- Servicios de Impuesto Internos. (1999), Oficio n° 3.400.
- Servicios de Impuestos Internos. (1997), Oficio n° 3.632.
- Servicios de Impuestos Internos. (2003), Oficio n° 1.514.
- Servicios de Impuestos Internos. (2009), Oficio n° 2.560.
- Servicios de Impuestos Internos. (2008), Oficio n° 407.
- Servicio de Impuestos Internos. (1996), Oficio n° 2.679.
- Servicio de Impuestos Internos. (1997), Oficio n° 1739.
- Servicio de Impuestos Internos. (2006), Oficio n° 3.119.
- Servicio de Impuestos Internos. (2010), Oficio n° 341.
- Servicio de Impuestos Internos. (1980), Oficio n° 4.697.
- Servicio de Impuestos Internos. (2008), Oficio n 864.

- Servicio de Impuestos Internos. (2003), Oficio n° 6.348.
- Servicio de Impuestos Internos. (2000), Oficio n° 2.567.
- Servicio de Impuestos Internos. (2001), Oficio n° 1.849.
- Servicio de Impuestos Internos. (2003), Resolución Exenta n° 55.
- Servicio de Impuestos Internos. (2010), Resolución Exenta n°98.
- Servicio de Impuestos Internos. (2012), Resolución Exenta n° 21.
- <http://www.turevista.uat.edu.mx/Volumen%203%20Numero%204/empresas-ef.htm>. Extraído el 07 de Junio 2012.

AGRADECIMIENTOS

Deseo expresar un especial reconocimiento a mi Familia, la cual me ha apoyado en estos largos 5 años de estudios; a mi Mamá la mejor consejera de mi vida, que por cierto fue la impulsora de que emprendiera este camino y avanzara en un nuevo desarrollo personal. A mi Papá que desde algún lugar del espacio me sigue acompañando y dando las fuerzas y enseñanzas necesaria en mi vida. A mi hermana, que me entrega su alegría de niña y su cariño incondicional. A todos ellos, un agradecimiento enorme por acompañarme a conseguir el primer logro enorme de los muchos más que vendrán.

A mis amigos y compañeros, a todos aquellos que compartí en esta vida universitaria demostrando el compañerismo y dedicación en las noches largas de estudio, de los cuales afloraron muchos triunfos y algunas que otras decepciones. En especial aquellos amigos que se convirtieron en personas especiales en mi vida.

A todo el cuerpo docente de la Universidad de Valparaíso, cada uno me aportó con conocimientos que serán los cimientos de mi mundo laboral. Una mención especial para Carlos Vergara, quién me guió para desarrollarme en esta área fascinante de la tributaria, que confió en mí y, con mucha paciencia y dedicación, me acompañó en este proceso de investigación siempre ampliando mi horizonte y conocimientos.

A todos ustedes, mis gracias totales, pues fueron un pilar fundamental en esta etapa de mi vida que culmina con el presente trabajo de investigación.

Elizabeth Salas Ruz.

Diciembre 2012.

ANEXOS

Anexo I

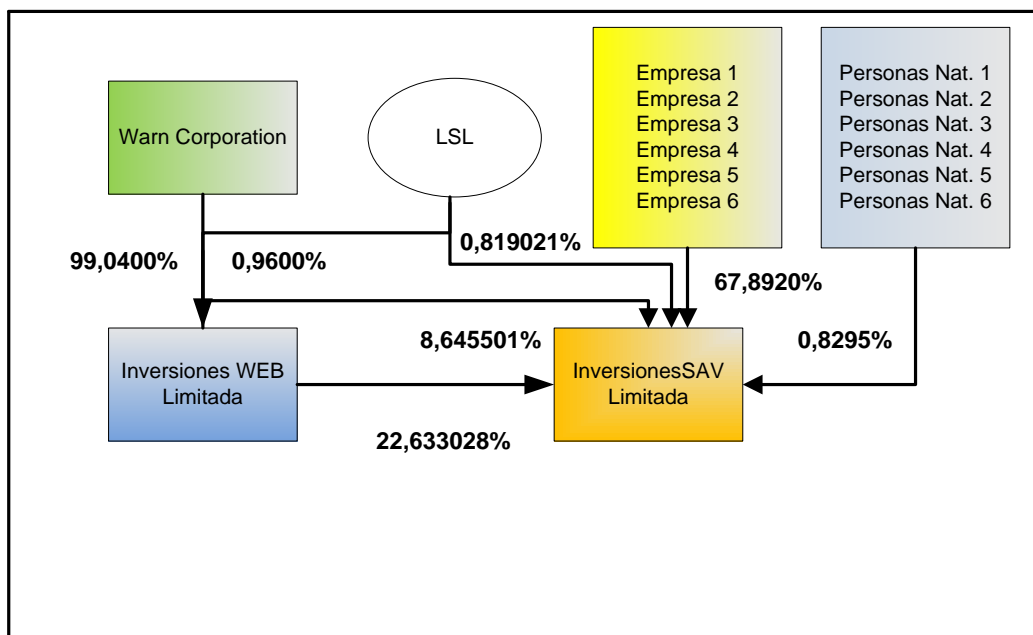
Caso I: Fusión Perfecta (absorción)

Primera Etapa:

La sociedad SAV Limitada, domiciliada en Chile, con giro de inversiones y rentista de capitales mobiliarios, pretende consolidarse en el mercado de inversiones. Para lo cual, contacta a la sociedad WEB Limitada del mismo giro, la que mantiene un 22, 633% de SAV Ltda., y que por lo demás, posee inversiones que son muy rentables.

La posibilidad que se baraja es realizar una fusión, por lo cual los socios, dos de ellos intervinientes en las dos sociedades, proceden a confeccionar los balances preliminares considerando para los efectos los valores financieros registrados.

La estructura societaria actual de las sociedades es la siguiente:



Las sociedades han contratado a un perito especialista en este tipo de fusiones, el cual entrega los determinados valores de cada sociedad respectivamente. A base de dicha información se procede a realizar los informes periciales que exige el artículo 99 de la Ley

18.046 de sociedades anónimas y el nuevo Reglamento de sociedades anónimas para establecer el respectivo canje de derechos sociales que les corresponden a los socios.

SOCIEDAD INVERSIONES SAV LTDA
BALANCE AL 30 JUNIO 2012

ACTIVO CIRCULANTES		PASIVO CIRCULANTE	
Disponible	3.353.716	Obligaciones banco e inst. financieras	42.768.825
Depósitos a plazo	2.582.955.662	Cuentas por Pagar	3.152.492
Impuestos por Recuperer	24.862.658	Provisiones	73.708.273
Cta por Cobrar Omega Ltda.	7.706.142.710	Provisión Impuesto Renta	36.542.733
TOTAL ACTIVO CIRCULANTES	10.317.314.746	TOTAL PASIVO CIRCULANTE	156.172.322
Activo Fijo		PASIVO LARGO PLAZO	
Terrenos	410.774.506		
Construcciones y Obras de Infraestructura	202.683.979		
Depreciación acumulada	(17.921.985)		
TOTAL ACTIVO FIJO	595.536.501	TOTAL PASIVO NO CIRCULANTES	
OTROS ACTIVOS		PATRIMONIO	
Inversión en Empresas Relacionadas	1.717.611.410	Capital Pagado	34.092.359.333
Inversión en Inversiones Omega Ltda.	22.718.800	Revalorización de Capital Propio	12.121.724.642
Inversión en otras sociedades	323.832.178	Retiro socios	(62.463.802.564)
Menor valor de inversión	238.297.642	Resultados acumulados	26.077.905.505
TOTAL OTROS ACTIVOS	2.302.460.030	Utilidad (Pérdida) del ejercicio	3.230.952.039
TOTAL ACTIVO	13.215.311.277	TOTAL PATRIMONIO	13.059.138.954
		TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	13.215.311.277

SOCIEDAD INVERSIONES WEB LTDA.
BALANCE AL 30 DE JUNIO 2012

ACTIVO CORRIENTES		PASIVO CIRCULANTE	
Disponible	28.061.524	Cuentas por Pagar	882.216
Depósitos a plazo	823.502.310	Acreedores Varios	1.458.978
Valores negociables	3.369.778.704	Doctos y Ctas por pagar EE. RR.	1.749.742
Deudores varios	21.304.881	Provisiones	2.526.526
Documentos y Cuentas por Cobrar EE.RR.	256.106	Retenciones	7.104.713
Impuestos por Recuperer	515.611.538	Provisión Impuesto Renta	50.922.303
Gastos pagados por anticipado	1.668.778	TOTAL PASIVO CORRIENTE	64.644.478
Cta por Cobrar LSL	85.555.194		
Ctas por Cobrar Empresas Relacionada	78.219.694.080	PASIVO LARGO PLAZO	
Cta por Cobrar Omega Ltda.	3.223.370.507	Cte. EE.RR.	139.635.034
		Cta. Cte. EE.RR. 2	566.426.520
TOTAL ACTIVO CORRIENTES	86.288.803.624	TOTAL PASIVO NO CORRIENTES	706.061.554
Activo Fijo			
Terrenos	244.039.085		
Construcciones y Obras de Infraestructura	2.040.896.626		
Maquinarias y Equipos	12.799.545		
Otros activos fijos	236.122.783		
Depreciación acumulada	(939.809.901)	PATRIMONIO	
TOTAL ACTIVO FIJO	1.594.048.138	Capital Pagado	51.018.330.142
		Revalorización de Capital Propio	6.880.079.497
OTROS ACTIVOS		Otras Reservas	26.274.013.044
Inversión en Empresas Relacionadas	40.375.731.133	Retiro socios	
Inversión en Inversiones SAV Ltda.	2.955.674.918	Resultados acumulados	41.336.648.190
Inversión en otras sociedades	711.441.857	Utilidad (Pérdida) del ejercicio	4.831.880.392
Menor valor de inversión	104.194.812	TOTAL PATRIMONIO	130.340.951.266
Mayor valor de inversión	(918.237.184)		
TOTAL OTROS ACTIVOS	43.228.805.536		
TOTAL ACTIVO	131.111.657.298	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	131.111.657.298

Los balances individuales valorizados a valor financiero-contable, permiten la confección del balance de fusión para determinar el valor de la sociedad fusionada, y así realizar la determinación del canje de derechos sociales.

ESTADO DE SITUACIÓN
INVERSIONES SAV LTDA. - INVERSIONES WEB LTDA.
FUSION POR APORTE DE ACTIVOS Y PASIVOS
SEGÚN ESTADOS DE SITUACIÓN AJUSTADOS AL 30 DE JUNIO DE 2012

	Inversiones SAV Ltda.	Inversiones WEB Ltda.	Inversiones WEB Ltda. elimina 22,633% en Inversiones SAV Ltda. (1)	Inversiones SAV Ltda. <u>fusionada</u>
	\$	\$	\$	\$
ACTIVO CORRIENTES				
Disponible	3.353.716	28.061.524	0	31.415.240
Depósitos a plazo	2.582.955.662	823.502.310	0	3.406.457.972
Valores negociables	0	3.369.778.704	0	3.369.778.704
Deudores varios	0	21.304.881	0	21.304.881
Documentos y Cuentas por Cobrar EE.RR.	0	256.106	0	256.106
Impuestos por Recuperer	24.862.658	515.611.538	0	540.474.197
Gastos pagados por anticipado	0	1.668.778	0	1.668.778
Cta por Cobrar LSL	0	85.555.194	0	85.555.194
Cta por Cobrar Empresas Relacionadas	0	78.219.694.080	0	78.219.694.080
Cta por Cobrar Omega Ltda.	7.706.142.710	3.223.370.507	0	10.929.513.218
			0	
TOTAL ACTIVO CORRIENTES	10.317.314.746	86.288.803.624	0	96.606.118.370
Activo Fijo				
Terrenos	410.774.506	244.039.085	0	654.813.591
Construcciones y Obras de Infraestructura	202.683.979	2.040.896.626	0	2.243.580.605
Maquinarias y Equipos	0	12.799.545	0	12.799.545
Otros activos fijos	0	236.122.783	0	236.122.783
Depreciación acumulada	(17.921.985)	(939.809.901)	0	(957.731.886)
TOTAL ACTIVO FIJO	595.536.501	1.594.048.138	0	2.189.584.638
OTROS ACTIVOS				
Inversión en Empresas Relacionadas	1.717.611.410	40.375.731.133	0	42.093.342.542
Inversión en Inversiones Omega Ltda.	22.718.800	0	0	22.718.800
Inversión en Inversiones WEB Ltda.	0	2.955.674.918	(2.955.674.918)	0
Inversión en otras sociedades	323.832.178	711.441.857	0	1.035.274.034
Menor valor de inversión	238.297.642	104.194.812	0	342.492.454
Mayor valor de inversión	0	(918.237.184)	0	(918.237.184)
TOTAL OTROS ACTIVOS	2.302.460.030	43.228.805.536	(2.955.674.918)	42.575.590.647
TOTAL ACTIVO	13.215.311.277	131.111.657.298	(2.955.674.918)	141.371.293.656
PASIVO CIRCULANTE				
Obligaciones banco e inst. financieras	42.768.825	0	0	42.768.825
Cuentas por Pagar	3.152.492	882.216	0	4.034.708
Acreedores Varios	0	1.458.978	0	1.458.978
Doctos y Ctas por pagar EE. RR.	0	1.749.742	0	1.749.742
Provisiones	73.708.273	2.526.526	0	76.234.798
Retenciones	0	7.104.713	0	7.104.713
Provisión Impuesto Renta	36.542.733	50.922.303	0	87.465.036
TOTAL PASIVO CORRIENTE	156.172.322	64.644.478	0	220.816.800

PASIVO LARGO PLAZO				
Cte. EE.RR	0	139.635.034	0	139.635.034
Cta. Cte. EE.RR 2	0	566.426.520	0	566.426.520
	0	0	0	
TOTAL PASIVO NO CORRIENTES	0	706.061.554	0	706.061.554
PATRIMONIO				
Capital Pagado	34.092.359.333	51.018.330.142	(7.716.123.688)	77.394.565.787
Revalorización de Capital Propio	12.121.724.642	6.880.079.497	(2.743.509.938)	16.258.294.200
Otras Reservas	0	26.274.013.044	0	26.274.013.044
Retiro socios	(62.463.802.564)	0	14.137.432.434	(48.326.370.130)
Resultados acumulados	26.077.905.505	41.336.648.190	(5.902.212.353)	61.512.341.342
Utilidad (Pérdida) del ejercicio	3.230.952.039	4.831.880.392	(731.261.374)	7.331.571.058
TOTAL PATRIMONIO	13.059.138.954	130.340.951.266	(2.955.674.918)	140.444.415.302
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	13.215.311.277	131.111.657.298	(2.955.674.918)	141.371.293.656

(1) Anulación de acciones de propia emisión

Determinación del Canje de Derechos sociales.

PORCENTAJE ASIGNADO EN LA FUSIÓN DE INVERSIONES SAV LIMITADA - INVERSIONES WEB LTDA., AL 30 DE JUNIO DE 2012

	Balance de Inversiones SAV Ltda. al 31/06/2012 \$	Balance de Inv. WEB Ltda. al 31/06/2012 \$	TOTAL BALANCE FUSIONADO AL 31/06/2012 \$	Ajustes participación Inv. WEB Ltda. 22,633% \$	Inversiones SAV Ltda. (fusionada) \$
Capital Pagado	34.092.359.333	51.018.330.142	85.110.689.475	(7.716.123.688)	77.394.565.787
Revalorización de Capital Propio	12.121.724.642	6.880.079.497	19.001.804.138	(2.743.509.938)	16.258.294.200
Otras Reservas		26.274.013.044	26.274.013.044	0	26.274.013.044
Retiro socios	(62.463.802.564)		(62.463.802.564)	14.137.432.434	(48.326.370.130)
Resultados acumulados	26.077.905.505	41.336.648.190	67.414.553.695	(5.902.212.353)	61.512.341.342
Utilidad (Pérdida) del ejercicio	3.230.952.039	4.831.880.392	8.062.832.431	(731.261.374)	7.331.571.058
	13.059.138.954	130.340.951.266	143.400.090.220	(2.955.674.918)	140.444.415.302

PORCENTAJE ASIGNADO EN LA FUSIÓN DE INVERSIONES SAV LTDA.
- INVERSIONES WEB LTDA. AL 30 DE JUNIO DE 2012

b) Distribución de participación

	Patrimonio	Participación	Asignación Patrimonio Fusionado
	\$	%	\$
Inversiones SAV Ltda. (Absorbente)	10.103.464.036	7,193923670%	10.103.464.036
Inversiones WEB Ltda.	130.340.951.266	92,806076330%	130.340.951.266
Total Fusionado	140.444.415.302	100,00000000%	140.444.415.302

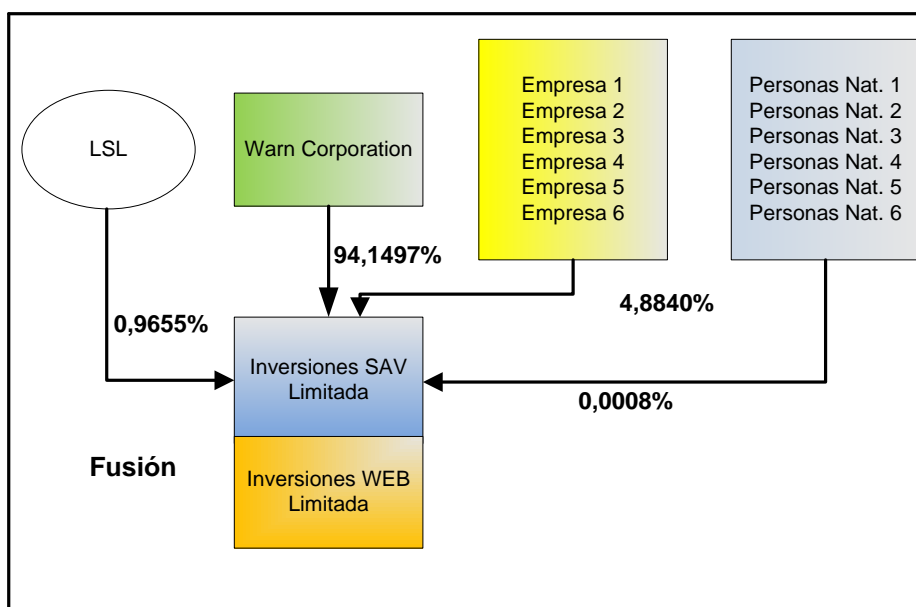
c) Composición del patrimonio fusionado

SOCIOS	Porcentaje de participación antes de la fusión	Nueva Participación	Ajuste Participación	Nueva Participación Patrimonio	
	%	%	%	\$	
Inversiones SAV Ltda.					
Inversiones WEB Ltda.	22,633028%	1,62820275%	-1,628202748%		
Wam Corporation	8,645501%	0,62195077%		873.495.126	
LSL	0,819021%	0,05891973%		82.749.474	
Personas Nat.1	0,001743%	0,00012536%		176.063	
Personas Nat.2	0,001743%	0,00012536%		176.063	
Personas Nat.3	0,001743%	0,00012536%		176.063	
Personas Nat.4	0,001743%	0,00012536%		176.063	
Personas Nat.5	0,001743%	0,00012536%		176.063	67,8920%
Personas Nat.6	0,001743%	0,00012536%		176.063	
Empresas 1	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
Empresas 2	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
Empresas 3	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
Empresas 4	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
Empresas 5	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
Empresas 6	11,315332%	0,81401638%		1.143.240.538	
	100,000%	7,193923670%		7.816.744.207	
Inversiones WEB Ltda.	%				
Wam Corporation	99,0400%	91,915137997%	1,612572001%	131.354.445.452	
LSL	0,9600%	0,890938333%	0,015630746%	1.273.225.643	
Total	100,00%	92,806076330%	1,628202748%	132.627.671.094	

En consecuencia, las participaciones en el patrimonio de Inversiones SAV (fusionada) son las siguientes:

SOCIOS	Patrimonio	Porcentaje equivalente	
	\$	%	
Wam Corporation	132.227.940.578	94,1496607706%	94,1497%
LSL	1.355.975.117	0,9654888119%	0,9655%
Personas Nat.1	176.063	0,0001253612%	0,0008%
Personas Nat.2	176.063	0,0001253612%	
Personas Nat.3	176.063	0,0001253612%	
Personas Nat.4	176.063	0,0001253612%	
Personas Nat.5	176.063	0,0001253612%	
Personas Nat.6	176.063	0,0001253612%	
Empresas 1	1.143.240.538	0,8140163751%	4,8840%
Empresas 2	1.143.240.538	0,8140163751%	
Empresas 3	1.143.240.538	0,8140163751%	
Empresas 4	1.143.240.538	0,8140163751%	
Empresas 5	1.143.240.538	0,8140163751%	
Empresas 6	1.143.240.538	0,8140163751%	
Total	140.444.415.302	100,00000000%	100,0000%

En consiguiente, aprobada la fusión de sociedades, se ha recomendado establecer una cláusula de responsabilidad solidaria ante el pago del impuesto que la sociedad absorbida debiese. Para luego cumplir con el registro y publicación de la escritura y perfeccionar la fusión de sociedades mediante formularios 3239 y 4416 ante el Servicios de Impuesto Internos. Por consiguiente, la nueva estructura societaria corresponde:



Segunda Etapa:

En el mes de Julio 2012, la sociedad Inversiones SAV Ltda. ha mantenido conversaciones con la sociedad Inversiones MAR S.A., domiciliada en Chile, la cual también tiene giro de inversiones. La que al enterarse de la reciente fusión que realizó Inversiones SAV, la administración ve un potencial en esta sociedad para juntas alcanzar consolidación.

La sociedad Inversiones MAR S.A. es una sociedad de inversiones que cotiza en bolsa y que en el último tiempo ha tenido resultado negativo en sus balances, por ello, pretende revertir dicha situación y aliarse con Inversiones SAV para así mejorar sus números.

La sociedad Inversiones MAR, entrega su balance a junio 2012, y la conformación de sus accionistas para que se evalúe la posibilidad de realizar una fusión, por lo cual Inversiones MAR S.A. sería la continuadora legal, oportunidad bastante tentativa para los socios de Inversiones SAV, pues se abriría a la bolsa de valores.

El siguiente detalle, muestra el Patrimonio de Inversiones MAR S.A. y la conformación de los accionistas:

	Inversiones MAR S.A.
	\$
Capital pagado	140.576.140.000
Reserva Revalorización Capital	0
Otras Reservas	(39.769.063.603)
Retiro Socios	0
Utilidades Acumuladas	(542.560.685)
Resultado del ejercicio	(6.386.033)
Total Patrimonio	100.258.129.679

Accionistas Inversiones MAR S.A.

	Porcentaje de acciones %	Número de acciones
Inv. Salamandra	54%	5.130.000
Damasco S.A.	28%	2.660.000
Otras sociedades	13%	1.235.000
Personas Naturales	5%	475.000
Total	100%	9.500.000

A fecha 31 de Julio 2012, ambas sociedades se ponen de acuerdo y aceptan la fusión, por consiguiente Inversiones SAV Ltda. se une al patrimonio de Inversiones MAR S.A.

Se ha determinado que el canje de acciones se llevará a cabo mediante el valor de acción que se transa en la bolsa de valores con un valor de \$ 10.553,4873 cada acción, por consiguiente, la situación al 31 de julio 2012 quedará:

**PORCENTAJE ASIGNADO
EN LA FUSIÓN DE INVERSIONES MAR S.A. - INVERSIONES SAV LTDA., AL 31 DE JULIO DE 2012**

	Inversiones MAR S.A. \$	Inversiones SAV Ltda. \$	Reclasificaciones \$	Inversiones MAR S.A. (fusionada) \$
Capital pagado	140.576.140.000	77.394.565.787	16.258.294.200	234.228.999.987
Reserva Revalorización Capital	0	16.258.294.200	(16.258.294.200)	0
Otras Reservas	(39.769.063.603)	26.274.013.044	0	(13.495.050.559)
Retro Socios	0	(48.326.370.130)	48.326.370.130	0
Utilidades Acumuladas	(542.560.685)	61.512.341.342	(48.326.370.130)	12.643.410.528
Resultado del ejercicio	(6.386.033)	7.331.571.058	0	7.325.185.025
Total Patrimonio	100.258.129.679	140.444.415.302	0	240.702.544.981

**PORCENTAJE ASIGNADO EN LA FUSIÓN DE INVERSIONES MAR S.A.
- INVERSIONES SAV LTDA. AL 31 DE JULIO DE 2012**

b) Distribución de participación

	Patrimonio	Participación	Asignación Patrimonio Fusionado
	\$	%	\$
Inversiones MAR S.A. (Absorbente)	100.258.129.879	41,85229316%	100.258.129.879
Inversiones SAV Ltda.	140.444.415.302	58,34770684%	140.444.415.302
Total Fusionado	240.702.544.981	1,000000	240.702.544.981

c) Aumento de Capital

Inv. MAR	10.025.812.967.900	240.702.544.981				
	41,852293					
Aumento de Capital		240.702.544.981	-	100.258.129.879	=	140.444.415.302

d) Acciones a emitir

El valor de cada acción de Inversiones MAR S.A. corresponde a \$ 10.533,48733, según su transacción en la bolsa.

Patrimonio Inversiones SAV Ltda.	140.444.415.302	=	13.307.868
Valor acción de Inv. MAR S.A.	10.533,4873		

Por ende, la sociedad Inversiones MAR S.A. debe emitir 13.307.868 acciones a los nuevos accionistas (socios de Inv. SAV).

Número de Acciones

Acciones Inversiones MAR S.A.	9.500.000
Acciones Inversiones SAV Ltda.	13.307.868
Total acciones	22.807.868

e) Composición del patrimonio fusionado

Accionistas Inversiones MAR S.A.

	Porcentaje de acciones %	Número de acciones	Nuevo Porcentaje de acciones %	Número de acciones post fusión
Inv. Salamandra	54%	5.130.000	22,49223831%	5.130.000
Damasco S.A.	28%	2.680.000	11,86264208%	2.680.000
Otras sociedades minoritarias	13%	1.235.000	5,41479811%	1.235.000
Personas Naturales	5%	475.000	2,08261488%	475.000
Total	100%	9.500.000	41,85229316%	9.500.000

Socios Inversiones SAV Ltda. nuevos accionistas.

	Porcentaje participación (antes de fusión) %	Nueva distribución de porcentaje	Distribución de acciones
Wam Corporation	94,1498607721%	54,93416806%	12.529.313
LSL	0,9654888120%	0,56334058%	128.488
Personas Nat.1	0,0001253609%	0,00007315%	17
Personas Nat.2	0,0001253609%	0,00007315%	17
Personas Nat.3	0,0001253609%	0,00007315%	17
Personas Nat.4	0,0001253609%	0,00007315%	17
Personas Nat.5	0,0001253609%	0,00007315%	17
Personas Nat.6	0,0001253609%	0,00007315%	17
Empresas 1	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Empresas 2	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Empresas 3	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Empresas 4	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Empresas 5	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Empresas 6	0,8140163751%	0,47495989%	108.328
Total	100,00000000%	58,34770684%	13.307.868

Para el caso, se recomienda a la sociedad establecer cláusula de responsabilidad en la escritura de fusión, para luego publicarla e inscribirla en el Registro de Comercio respectivo y realizar los formularios 3239 para ambas sociedades y el formulario 4416 por cambio de socios y su porcentaje de participación.

ANEXOS

Anexo II

Caso II: Fusión Imperfecta (adquisición).

La sociedad de A.L.F.A. Limitada, giro ventas de productos con Domicilio en Chile y con numerosas sucursales a lo largo del país, se ha posicionado en el terreno local como una de las mejores del negocio, por tal razón pretende expandir su giro y ser más competitiva.

Después de realizar un estudio de mercado los propietarios de A.L.F.A. Ltda. pretenden expandir su área de negocios y adquirir nuevos mercados, por lo cual han presupuestado adquirir a una sociedad productora. Para tal efecto se ha entablado conversaciones con la Sociedad B.E.T.A. Limitada, giro producción y distribución de productos, Domiciliada en Chile, y la cual posee Activo Inmovilizado, Inversiones, Préstamos por Cobrar empresa relacionada, entre otros.

La sociedad A.L.F.A. Limitada baraja dos opciones para la adquisición, la primera correspondería a la adquisición de activos específicos de la sociedad B.E.T.A. y la segunda opción sería la adquisición de la sociedad completa.

Para evaluar la alternativa más conveniente, se ha puesto a disposición el Balance Tributario de la sociedad B.E.T.A. Limitada.

BALANCE TRIBUTARIO
 Nombre de la Firma o Razón Social **SOCIEDAD B.E.T.A. LTDA.** Ciudad **VIÑA DEL MAR**
 Giro Comercial del Negocio **PRODUCCION Y DISTRIBUCION DE PRODUCTOS**
 Ejercicio comprendido entre el 01 de Enero de 2012 al 30 de Junio de 2012

Cuenta Nombre	Saldos		Inventario	
	Deudor	Acreedor	Activo	Pasivo
CAJAS				
BANCOS	1.000.000		1.000.000	
DOCUMENTOS EN CARTERA				
EXISTENCIAS	362.875.000		362.875.000	
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC. CP	4.799.600		4.799.600	
ACTIVOS FIJOS	46.408.356.601		46.408.356.601	
INVERSIONES EN EMPRESA RELACIONADA	22.325.000.000		22.325.000.000	
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC.LP	923.000.000		923.000.000	
IMPUESTO DIFERIDO POR COBRAR	468.708		468.708	
PROVEEDORES		263.778		263.778
ACREEDORES VARIOS		506.909		506.909
OTROS DOCS. Y CTAS. POR PAGAR EMP.RELAC.		81.914.058		81.914.058
PROVIS.DE GASTOS		870.887		870.887
PROVISIÓN IMPUESTO RENTA		92.819.884		92.819.884
CTA.PARTICULAR	9.968.670.000		9.968.670.000	
CAPITAL		24.794.562.752		24.794.562.752
OTRAS RESERVAS	4.894.666.388		4.894.666.388	
UTILIDADES ACUMULADAS		57.051.105.671		57.051.105.671
PERDIDAS ACUMULADAS				
RESERVA VALORIZACION INVERSION EMP.REL		1.222.967.983		1.222.967.983
Subtotales	85.007.350.831	85.007.350.831	84.888.836.297	83.245.011.922
Resultado del Ejercicio				1.643.824.375
Totales Iguales	85.007.350.831	85.007.350.831	84.888.836.297	84.888.836.297

Los socios de A.L.F.A. Limitada han especulado con dos alternativas de adquisición, siendo cualquiera de ellas el monto máximo a pagar de \$ 70.000.000.000.- valor estimado conforme a una tasación independiente, la cual realizó el estudio de mercado previamente mencionado.

Las alternativas planteadas por la administración son las siguientes:

- 1) Pagar los \$ 70.000.000.000, por los activos específicos asignados a los siguientes valores.
 - a) Existencias \$ 380.593.750, valor de mercado.
 - b) Activos Fijos \$ 47.294.406.250, valor de mercado.
 - c) Inversiones Empresa Relacionada \$ 22.325.000.000
- 2) Pagar \$ 70.000.000.000, por el total de la sociedad B.E.T.A. Limitada.

En base a los antecedentes expuestos, es necesario evaluar cual alternativa sería de mayor conveniencia desde la perspectiva tributaria, indicando sus ventajas y desventajas. Además de plantear alguna que minimice los costos por impuestos o permita aprovechar un mayor gasto tributario por la inversión realizada.

Análisis de la primera la alternativa: Compra de Activos Específicos

<u>DETALLE DE ACTIVOS</u>	<u>MONTOS</u>	<u>IVA</u>	<u>Valor Adquisición</u>
		19%	
EXISTENCIAS	319.826.681	60.767.069	380.593.750
ACTIVOS FIJOS	39.743.198.529	7.551.207.721	47.294.406.250
INVERSIONES EN EMPRESA RELACIONADA	22.325.000.000	0	22.325.000.000
TOTAL	62.388.025.210	7.611.974.790	70.000.000.000

En esta alternativa, el costo tributario de los activos correspondería a \$ 62.388.025.210, produciéndose con ello un hecho gravado con IVA.

\$

Análisis de la segunda alternativa: Compra de la sociedad B.E.T.A. Limitada

\$

Precio de Compra	70.000.000.000
Valor Patrimonio Tributario	<u>69.941.475.569</u>
Goodwill Tributario	58.524.431

Con esta alternativa, el total de la sociedad B.E.TA. Limitada pasa a manos de A.L.F.A. Limitada, producto de ello, se produce un latente Goodwill Tributario que la entidad podría aprovechar.

Teniendo en consideración los antecedentes de las alternativas planteadas a los socios de A.L.F.A. Limitada, se sugiere a la administración de la sociedad realizar la estructuración societaria con el fin de planificar de mejor manera la optimización de la carga tributaria que afectaría la operación que se pretende llevar a cabo, esto es la unificación de las empresas.

La sociedad se entrega los siguientes balances individuales realizadas por el perito independiente.

BALANCE TRIBUTARIO
Nombre de la Firma o Razón Social **SOCIEDAD B.E.T.A. LTDA.** Ciudad **VIÑA DEL MAR**
Giro Comercial del Negocio **PRODUCCION Y DISTRIBUCION DE PRODUCTOS**
Ejercicio comprendido entre el 01 de Enero de 2012 al 30 de Junio de 2012

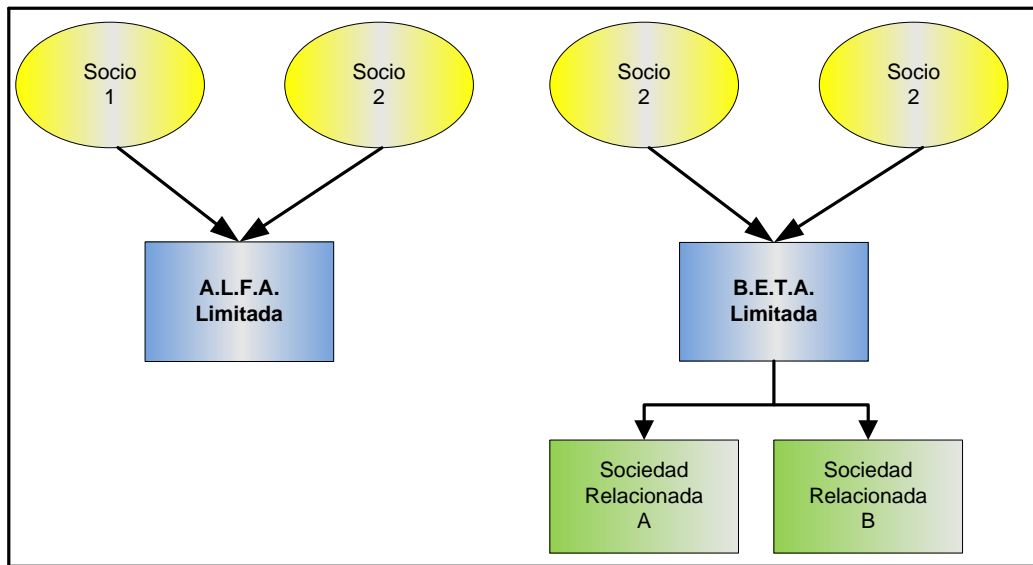
Cuenta Nombre	Saldos		Inventario	
	Deudor	Acreeedor	Activo	Pasivo
CAJAS				
BANCOS	1.000.000		1.000.000	
DOCUMENTOS EN CARTERA				
EXISTENCIAS	362.875.000		362.875.000	
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC. CP	4.799.600		4.799.600	
ACTIVOS FIJOS	46.408.356.601		46.408.356.601	
INVERSIONES EN EMPRESA RELACIONADA	22.325.000.000		22.325.000.000	
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC.LP	923.000.000		923.000.000	
IMPUESTO DIFERIDO POR COBRAR	468.708		468.708	
PROVEEDORES		263.778		263.778
ACREEDORES VARIOS		506.909		506.909
OTROS DOCS. Y CTAS. POR PAGAR EMP.RELAC.		81.914.058		81.914.058
PROVIS.DE GASTOS		870.887		870.887
PROVISIÓN IMPUESTO RENTA		92.819.884		92.819.884
CTA.PARTICULAR	9.968.670.000		9.968.670.000	
CAPITAL		24.794.562.752		24.794.562.752
OTRAS RESERVAS	4.894.666.388		4.894.666.388	
UTILIDADES ACUMULADAS		57.051.105.671		57.051.105.671
PERDIDAS ACUMULADAS				
RESERVA VALORIZACION INVERSION EMP.REL		1.222.967.983		1.222.967.983
Subtotales	85.007.350.831	85.007.350.831	84.888.836.297	83.245.011.922
Resultado del Ejercicio				1.643.824.375
Totales Iguales	85.007.350.831	85.007.350.831	84.888.836.297	84.888.836.297

Patrimonio tributario	69.941.475.569
Monto Pagado	70.000.000.000
Goodwill positivo	58.524.431

BALANCE GENERAL
Nombre de la Firma o Razón Social **A.L.F.A. LIMITADA** Ciudad **VIÑA DEL MAR**
Giro Comercial del Negocio **VENTA DE PRODUCTOS**
Ejercicio comprendido entre el 01 de Enero de 2011 al 31 de Diciembre de 2011

Cuenta Nombre	Saldos		Inventario	
	Deudor	Acreeedor	Activo	Pasivo
CAJAS PESOS	0	0	0	0
BANCOS PESOS	23.702.999.000	0	23.702.999.000	0
INVERSIONES EN EMPRESAS RELACIONADAS	33.934.505.601	0	33.934.505.601	0
MAYOR VALOR DE INVERSIONES (MENOS)	0	2.413.377.458	0	2.413.377.458
EXISTENCIAS	16.967.252.801	0	16.967.252.801	0
CLIENTES	900.000.000	0	900.000.000	0
ACREEDORES VARIOS	0	7.029.300	0	7.029.300
DOCTO.Y CUENTAS P/PAGAR EMP.RELAC.CTES.	0	0	0	0
OTROS DOCS. Y CTAS.P/PAGAR EMP.RELAC.CTE	0	167.040.381	0	167.040.381
PROVIS.DE GASTOS	0	628.286	0	628.286
CAPITAL	0	75.211.197.541	0	75.211.197.541
REVALORIZACION DE CAPITAL PROPIO	1.134.977.468	0	1.134.977.468	0
UTILIDADES ACUMULADAS	0	0	0	0
PERDIDAS ACUMULADAS	3.658.141.920	0	3.658.141.920	0
Subtotales	85.627.166.381	85.627.166.381	80.297.876.790	77.799.272.966
Resultado del Ejercicio				2.498.603.824
Totales Iguales	85.627.166.381	85.627.166.381	57.407.293.509	57.407.293.509
			75.504.757.402	2.588.075.425

Estructura Societaria previa a la Fusión Imperfecta.



Determinación del Goodwill Tributario.

<u>DETALLE DE ACTIVOS NO MONETARIOS</u>	<u>MONTOS</u>	<u>PORCENTAJE</u>	<u>GOODWILL</u>	<u>VALOR AJUSTADO</u>
EXISTENCIAS	362.875.000	0,51821%	303.282	363.178.282
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC. CP REAJ.	4.799.600	0,00885%	4.011	4.803.611
ACTIVOS FIJOS	46.408.358.601	66,27490%	38.787.008	46.447.143.609
INVERSIONES EN EMPRESA RELACIONADA	22.325.000.000	31,88191%	18.658.708	22.343.658.708
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC.LP	923.000.000	1,31812%	771.422	923.771.422
TOTAL	70.024.031.201	100,00000%	58.524.431	70.082.555.632

Contabilización de la Inversión de B.E.T.A. Limitada en la sociedad A.L.F.A. Limitada.

Contabilización de la Inversión

1	
Inversión Sociedad B.E.T.A. Ltda.	70.000.000.000
a Disponible	70.000.000.000
Contabilización de la adquisición de la inversión.	

Se debe tener presente que la contabilización de la inversión es un paso previo por el desembolso de recursos.

Reconocimiento de la sociedad Inv. 1 en Sociedad B

2	
Banco	1.000.000
Existencias	362.875.000
Ptmos.por Cobrar Emp.Relac.	4.799.600
Activos Fijos	46.408.356.601
Inversiones Emp. Relac.	22.325.000.000
Ptamos.por Cobrar Emp.Relac. LP	923.000.000
a Proveedores	263.778
a Acreedores Varios	506.909
a Otros Docs. y Ctas. por Pagar Emp.Relac.	81.914.058
a Prov.de Gastos	870.887
a Patrimonio	69.941.475.569

G: reconocimientos de activos, pasivos y patrimonio de la sociedad B.E.T.A. Ltda.

Al reconocer los activos, pasivos y patrimonio en una sola sociedad, se precede a revertir la contabilización de la adquisición de la sociedad.

Reverso de la Inversión

3	
Patrimonio	69.941.475.569
Goodwill	58.524.431
a Inversión sociedad B.E.T.A. Ltda.	70.000.000.000
G: Reverso de la Inversión	

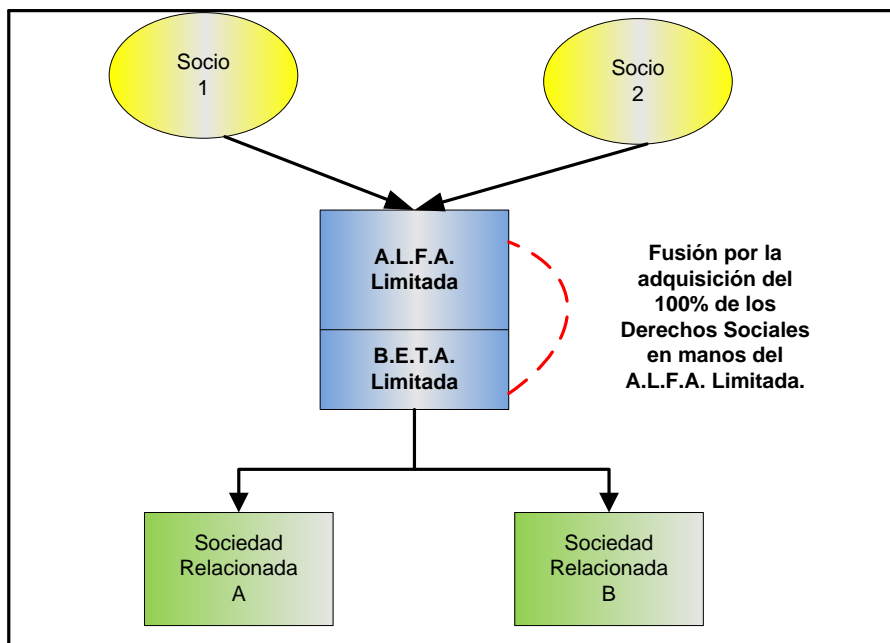
Por lo que el Balance de la Fusión quedará:

BALANCE GENERAL
Nombre de la Firma o Razón Social **A.L.F.A. LIMITADA** Ciudad **VIÑA DEL MAR**

Cuenta Nombre	Saldos		Inventario	
	Deudor	Acreeedor	Activo	Pasivo
CAJAS PESOS	0	0	0	0
BANCOS PESOS	23.703.999.000	0	23.703.999.000	0
INVERSIONES EN EMPRESAS RELACIONADAS	56.259.505.601	0	56.259.505.601	0
MAYOR VALOR DE INVERSIONES (MENOS)	0	2.413.377.458	0	2.413.377.458
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC. CP	4.799.600	0	4.799.600	0
EXISTENCIAS	17.330.127.801	0	17.330.127.801	0
CLIENTES	900.000.000	0	900.000.000	0
ACTIVOS FIJOS	46.408.356.601	0	46.408.356.601	0
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC.LP	923.000.000	0	923.000.000	0
GOODWILL	58.524.431	0	58.524.431	0
PROVEEDORES	0	263.778	0	263.778
ACREEDORES VARIOS	0	7.536.209	0	7.536.209
DOCTO.Y CUENTAS P/PAGAR EMP.RELAC.CTES.	0	81.914.058	0	81.914.058
OTROS DOCS. Y CTAS.P/PAGAR EMP.RELAC.CTE	0	167.040.381	0	167.040.381
PROVIS.DE GASTOS	0	1.499.173	0	1.499.173
CAPITAL	0	75.211.197.541	0	75.211.197.541
REVALORIZACION DE CAPITAL PROPIO	1.134.977.468	0	1.134.977.468	0
UTILIDADES ACUMULADAS	0	0	0	0
PERDIDAS ACUMULADAS	3.658.141.920	0	3.658.141.920	0
Subtotales	155.710.722.013	85.710.722.013	150.381.432.422	77.882.828.598
Resultado del Ejercicio				72.498.603.824
Totales Iguales	155.710.722.013	85.710.722.013	57.407.293.509	57.407.293.509

Aprobada la fusión por los socios, se recomendó establecer una cláusula de responsabilidad para el pago de los impuestos referente a la sociedad que se incorpora, en la escritura pública, para luego cumplir con los plazos y exigencias establecidas para el perfeccionamiento de la fusión.

En consecuencia, la nueva estructura societaria, considerando que B.E.T.A. Limitada posee inversiones en empresas relacionadas, las cuales daremos el nombre de Sociedad A y Sociedad B, quedará:



Determinación del Ahorro Impositivo.

<u>DETALLE DE ACTIVOS NO MONETARIOS</u>	<u>Activos con Goodwill</u>	<u>Activos sin Goodwill</u>	<u>Ahorro Impositivo</u>
	<u>20%</u>	<u>20%</u>	
EXISTENCIAS	60.856	0	60.856
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC. CP REAJ.	960.722	959.920	802
ACTIVOS FIJOS	9.289.428.722	9.281.671.320	7.757.402
INVERSIONES EN EMPRESA RELACIONADA	4.468.731.742	4.465.000.000	3.731.742
PTMOS.POR COBRAR EMP.RELAC.LP	184.754.284	184.600.000	154.284
TOTAL	13.943.936.126	13.932.231.240	11.704.886

ANEXOS

Anexo III

Cuadros comparativos incorporados en el Marco Teórico.

Factibilidad Económica de la fusión.

Cuadro 1

Concepto	Método de flujo de caja descontado	Métodos de múltiplos comparables
Definición		
Características		
Elementos		

Partidas del artículo 21 de la Ley de la Renta, comparación con la Ley vigente y la Ley N° 20.630 de Reforma Tributaria.

Cuadro 2.1

Detalle	Ley de de Impuesto a la Renta	Reforma Tributaria
Tributación		
Partidas consideradas		
Gastos Rechazados		
Presunción		
Efecto en Fusión		

Reinversión de Utilidades.

Cuadro 2.2

Detalle	Sociedad Anónima	Sociedad Responsabilidad Limitada.
Diferencia Tributaria		
Fusión		

Comparación Goodwill tributario Ley de Impuesto a la Renta vigente y Ley N° 20.633 Reforma Tributaria.

Cuadro 2.3

Detalle	Ley de Impuesto a la Renta	Reforma Tributaria
Goodwill		
Goodwill negativo o Badwill		

Exceso de Retiros.

Cuadro 2.4

Detalle	Sociedad Anónima	Sociedad de Responsabilidad Limitada.
Exceso de Retiro		
Fusión		

Diferencias producidas por los diferentes tipos de fusión, respecto del artículo 107 de la Ley de la Renta.

Cuadro 2.5

Detalle	Fusión Propia	Fusión Impropia
Situación Tributaria del art. 107 LIR.		
Situaciones en las que se puede acoger al artículo.		

Enajenación de Derechos sociales y Acciones.

Cuadro 2.6

Descripción	Ingresos no Renta	Impuesto Único de Primera Categoría	Régimen General
1.- Operaciones habituales, según el artículo 18 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.			
2.- Operaciones no habituales:			
a) Enajenación antes de 1 año.			
b) Enajenación después de 1 año.			
c) Adquiridas antes del 31 de enero de 1984.			
3.- Enajenación a empresas relacionadas, en los términos establecidos en el artículo 17, N° 8, de la Ley sobre Impuesto			

a la Renta.			
4.- Acogidas al artículo 107 Ley de la Renta			

Término de Giro.

Cuadro 2.7

Detalle	Término de Giro	Término de Giro Simplificado
Definición		
Situación de los Socios o Accionistas		
Información Presentar		

Créditos

Cuadro 2.8

Detalle	Créditos que pueden ser devueltos.	Créditos que no se pueden solicitar devolución y se extinguen al no ser utilizados en el periodo.
Pago Provisionales Mensuales		
Gastos de capacitación		
Pago provisional por utilidades absorbidas		
Crédito especial de empresas		

constructoras		
Donaciones		
Créditos por beneficios de Ley de Arica y Ley Austral		
Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces		
Crédito por Inversiones del Activo Fijo del ejercicio		
Remanente Crédito Fiscal		

ANEXOS

Anexo IV

Confección del Balance Fusionado y sus efectos

Cuadro 3

Detalle	Fusión Perfecta	Fusión Imperfecta
Registro en el Balance Fusionado		
Efecto		

Ventajas y Desventajas de la adquisición de activos específicos y adquisición del total de la sociedad

Cuadro 4

Conceptos	Ventajas	Desventajas
Adquisición de Activos específicos.		
Adquisición de B.E.T.A. Limitada		

Características de los diferentes tipos de fusiones expuestas en los casos simulados.

Cuadro 5

Detalle	Fusión por Creación y Absorción	Fusión Imperfecta
Características esenciales		
Obligaciones Legales y Administrativas		

ANEXOS

Formulario 4415

Anexo V



F4415

INSCRIPCIÓN AL ROL ÚNICO TRIBUTARIO Y/O DECLARACIÓN JURADA DE INICIO DE ACTIVIDADES

(Llenar a máquina o con letra imprenta)

TIPO DE SOLICITUD (MARQUE CON UNA "X")		DÍA MES AÑO		ORIGINAL: SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	
SOLICITUD DE RUT		FECHA DE INICIO DE ACTIVIDADES		ROL ÚNICO TRIBUTARIO	
INICIO DE ACTIVIDADES		NÚMERO DE DUPLICADOS RUT			
SOLICITUD DUPLICADOS RUT		Retira en la Unidad	Envío por correo al domicilio		
ART. 14 TER LIR <input type="checkbox"/>	ART. 14 QUATER LIR <input type="checkbox"/>				
IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE					
RAZÓN SOCIAL O APELLIDO PATERNO		APELLIDO MATERNO		NOMBRES	
NOMBRE FANTASÍA (SÓLO PERSONA JURÍDICA)					
SÓLO PARA PERSONA JURÍDICA			SÓLO PARA PERSONA NATURAL EXTRANJERA		
N° ESCRITURA / DECRETO	FECHA	NOTARÍA / MINISTERIO	CÉDULA IDENTIDAD	PASAPORTE	PAÍS DE ORIGEN
				FECHA DE NACIMIENTO	
				DÍA MES AÑO	
INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE COMERCIO					
N° DE INSCRIPCIÓN			FECHA		
SÓLO PARA Sociedad Anónima, EIRL y LTDA.					
FECHA DE PUBLICACIÓN DIARIO OFICIAL			N° DE PÁGINA / CODIGO VERIFICACION ELECTRONICA (cve) DIARIO OFICIAL		
DOMICILIO O CASA MATRIZ					
CALLE		NÚMERO	OF/DEPTO/LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN/VILLA
ROL AVALÚO PROPIEDAD		COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO FAX
SÓLO PARA CONTRIBUYENTES AFECTOS A IMPUESTOS DE PRIMERA CATEGORÍA					
ROL AVALÚO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUÉ CALIDAD SE OCUPA EL DOMICILIO		Monto arriendo mes (miles \$)	
		Propio del Contribuyente o Socio	Cedido a Contribuyente o Socio	Arrendado por Contribuyente o Socio	
DOMICILIO POSTAL	ROL AVALÚO PROPIEDAD	CALLE O CASILLA	NÚMERO	OF/DEPTO/LOCAL	BLOCK POBLACIÓN, VILLA O CORREO POSTAL
DOMICILIO URBANO PARA NOTIFICACIONES					COMUNA CIUDAD
DIRECCIÓN E-MAIL					
GIROS, ACTIVIDADES O PROFESIÓN A DESARROLLAR (P: Actividad Principal, S: Actividad Secundaria)					
DESCRIPCIÓN					
CÓDIGO(S) DE ACTIVIDAD(ES)		P	S	S	S
SUCURSAL (en caso de más sucursales, adjunte formulario 4416)					
CALLE		NÚMERO	OF/DEPTO/LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN/VILLA
COMUNA		CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX
ROL AVALÚO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUÉ CALIDAD SE OCUPA LA SUCURSAL		Monto arriendo mes (miles \$)	
		Propio del Contribuyente o Socio	Cedido a Contribuyente o Socio	Arrendado por Contribuyente o Socio	
IDENTIFICACIÓN DE SOCIOS Y DECLARACIÓN DE CAPITAL					
CAPITAL INICIAL DECLARADO POR EL CONTRIBUYENTE (miles \$)		ENTERADO	POR ENTERAR	TOTAL	FECHA PREVISTA ENTERAR
RAZÓN SOCIAL / AP. PATERNO	AP. MATERNO	NOMBRES	RUT O CÉDULA NACIONAL DE IDENTIDAD	PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN (%)	
			CAPITAL UTILIDADES		
REPRESENTANTES (en caso de más de dos, adjunte formulario 4416)					
RUT / CÉD. NACIONAL DE IDENTIDAD		APELLIDO PATERNO		APELLIDO MATERNO NOMBRES	
RUT / CÉD. NACIONAL DE IDENTIDAD		APELLIDO PATERNO		APELLIDO MATERNO NOMBRES	
PERSONA QUE EFECTUA EL TRÁMITE					
RUT / CÉD. NACIONAL DE IDENTIDAD		APELLIDO PATERNO		APELLIDO MATERNO NOMBRES	
USO S.I.I.					
FECHA		CAT. TRIBUTARIA		1 2	
		IVA	AFECTA	NO AFECTA	
		ANEXO	SI	NO	
ACTUACIÓN REPRESENTANTES					
<input type="checkbox"/> CUALQUIERA		<input type="checkbox"/> EN CONJUNTO			
<input type="checkbox"/> MÍNIMO 2		<input type="checkbox"/> OTROS			
FIRMA Y TIMBRE FUNCIONARIO					
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en esta declaración son la expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.					
FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE (S) O MANDATARIO					
SOLICITARÁ TIMBRAJE DE FACTURAS					
SI NO					

INSTRUCCIONES

1. USO DEL FORMULARIO

Este formulario debe ser usado por todas las personas naturales, jurídicas y otros entes sin personalidad jurídica que soliciten RUT y/o declaren su Inicio de Actividades.

2. QUIÉN DEBE FIRMARLO

- En el caso de las personas jurídicas la declaración debe ser firmada por su Representante, debidamente acreditado en la escritura de constitución u otro documento legalizado ante Notario, según corresponda.
- Si es una persona natural, debe hacerlo él mismo o su Representante, debidamente acreditado.
- Si se trata de una comunidad u otro ente sin personalidad jurídica, este trámite debe ser cumplido por todos sus miembros o integrantes, firmando cada uno de ellos en el anverso y exhibiendo sus Cédulas de Identidad. También puede ser firmado por un mandatario común, autorizado ante Notario por todos los miembros o comuneros.

3. DÓNDE PRESENTARLO

Debe ser presentado con la información requerida en la Unidad del SII que tenga jurisdicción sobre el domicilio del contribuyente.

4. DESCRIPCIÓN DEL FORMULARIO Y SU LLENADO

4.1. Qué se debe llenar

Persona Natural Extranjera que sólo solicita RUT: Debe llenar el recuadro "Tipo de Solicitud" y la sección "Identificación del Contribuyente".

Persona Natural que declara Inicio de Actividades: Debe llenar por obligación los recuadros "Rol Único Tributario", "Tipo de Solicitud", "Identificación del Contribuyente", "Domicilio o Casa Matriz" y "Giros, Actividades o Profesión a Desarrollar". Si desarrollará actividades de la Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta, debe declarar su capital inicial en "Identificación de Socios y Declaración de Capital". Si tuviera sucursales, domicilio postal o dirección e-mail, debe llenar los respectivos recuadros.

Persona Jurídica u otros Entes, que solicitan RUT y/o declaran Inicio de Actividades: Debe llenar todos los recuadros, excepto "Sucursal", "Domicilio postal" y "Dirección e-mail", que sólo lo llenarán si tuvieran.

4.2. Cómo llenarlo

a. Tipo de Solicitud: En esta sección se debe marcar con una X el uso que se dará al formulario:

- Si se trata de una persona natural extranjera, jurídica u organización sin personalidad jurídica que solicita RUT, se deben marcar los recuadros "Solicitud de RUT" y/o "Inicio de Actividades". Se recomienda hacer ambos trámites en forma conjunta, de modo de evitar más concurrencias a las oficinas del SII.

- Las personas naturales que deban declarar Inicio de Actividades sólo deben marcar el recuadro "Inicio de Actividades".

- Las personas naturales y EIRL que realicen inicio de actividades podrán acceder a regímenes de tributación especial de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), si cumplen con los requisitos exigidos.

Para optar por alguno de los regímenes deberán marcar el recuadro correspondiente:

- "ART. 14 TER LIR", para acceder al régimen de contabilidad simplificada.
- "ART. 14 QUÁTER LIR", para acceder a las normas de exención, Art. 2 de la Ley N° 20.455.

Si el aviso para ingresar a cualquiera de estos regímenes no se presenta en la Declaración Jurada de Inicio de Actividades, en el caso del Art 14 ter no podrá ser presentado hasta el año siguiente (1 de enero al 30 de abril) y en el caso del Art 14 quáter, al efectuar la Declaración Anual de Impuestos a la Renta.

- Si el SII no acoge la incorporación del contribuyente a cualquiera de estos regímenes por no cumplir con los requisitos estipulados en la Ley, se le comunicará formalmente el detalle de las razones del rechazo de su solicitud.

- En caso de personas jurídicas o extranjeros que soliciten duplicado de su cédula RUT, deben colocar el número de copias solicitadas en el recuadro "Números Duplicados RUT" y además seleccionar si desea retirar el duplicado de su cédula RUT en la Unidad del SII o que estas lleguen a su domicilio.

- En toda ocasión que se declare Inicio de Actividades, se debe colocar la fecha de Inicio de Actividades en el recuadro respectivo.

b. Identificación del Contribuyente: Se debe colocar en primer lugar el nombre del contribuyente persona natural en el siguiente orden: apellido paterno, apellido materno y nombres. Si son personas jurídicas, deberán identificarse con su razón social. Si una sociedad tuviere más de una razón social, deberá consignar la primera que figure en el contrato social. Sólo las personas jurídicas podrán ingresar el nombre de fantasía consignado en la escritura de constitución, no siendo éste obligatorio. Solamente en el caso de Sociedad Anónima, EIRL y Ltda., se debe indicar la fecha de publicación en el Diario Oficial y:

- Si es en versión papel, indicar el número de página
- Si es en versión digital, indicar el código de verificación electrónico (cve), que permite verificar que ha sido firmado electrónicamente, de acuerdo con la Ley 19.799.

c. Extranjeros: Los extranjeros deben colocar el número de su Cédula de Identidad para Extranjeros otorgada en Chile (o su pasaporte o cédula de identificación de su país de origen) y el país de origen.

d. Documento de Constitución de Personas Jurídicas: Las personas jurídicas y otros entes sin personalidad jurídica deben indicar el número de repertorio de su escritura o documento de constitución, la fecha y la Notaría en que se realizó. Lo mismo deben hacer los órganos del estado con su decreto de nombramiento.

e. Domicilio o Casa Matriz: En el recuadro para el domicilio se deberá anotar el domicilio del contribuyente, que corresponderá al principal lugar donde se desarrollará la actividad declarada.

f. Domicilio Postal y Domicilio Urbano para Notificaciones: En los casos en que el domicilio del contribuyente esté ubicado en un lugar de difícil acceso o donde no habrán moradores gran parte del tiempo, se debe fijar un domicilio postal (casilla, apartado postal) o un domicilio urbano para notificaciones (dirección física), donde el SII enviará todas las comunicaciones que deba hacerle.

g. Dirección e-mail: Voluntaria, si el contribuyente desea recibir información por medios electrónicos.

h. Giros, actividades o profesión a desarrollar: Se debe detallar con palabras, la o las actividades a desarrollar.

Luego se deben colocar el o los códigos de actividad (en base a tabla internacional de actividades) que mejor representen dichas actividades y se debe seleccionar si la actividad es Principal (P) o Secundaria (S).

i. Sucursal: Si el contribuyente, para realizar actividades agrícolas, comerciales, mineras u otras, opera en más de un lugar (además del domicilio) deberá anotar la dirección de éstas en la sección "Sucursal". Si fuera más de una sucursal, deberá usar el formulario 4416 para anotar las sucursales restantes.

j. Identificación de Socios y Declaración de Capital: En este recuadro se debe ingresar el capital inicial declarado por el contribuyente (tanto persona natural como jurídica), detallando el capital aportado y el por aportar.

En el caso de sociedades, comunidades, etc. se debe detallar cada uno de los socios, comuneros, miembros, integrantes, etc. identificándolos por su nombre o razón social, RUT o Cédula de Identidad y el porcentaje de participación sobre el capital y sobre las utilidades.

k. Representantes: Se debe colocar el nombre y RUT del Representante.

l. Cuando la persona que concurra a realizar el trámite es distinta al contribuyente o Representante debe indicar su RUT y nombre.

5. REQUISITOS

Para acreditar los datos especificados en este formulario, debe presentar los antecedentes solicitados en el informativo "Inscripción al RUT y/o Declaración de Inicio de Actividades".

6. CASOS ESPECIALES

Los casos señalados a continuación, deberán presentar además:

Transportistas de pasajeros o carga para terceros

- Si el o los vehículos son propios, presentar alguno de los siguientes antecedentes: Contrato de Compraventa (legalizado ante Notario y con antigüedad no mayor a seis meses), Factura de Compra (con antigüedad no mayor a seis meses) o Certificado de Inscripción en el Registro de Vehículos Motorizados a nombre del contribuyente, de una antigüedad no superior a treinta días.
- Si los vehículos son explotados como arrendatario, usufructuario o cualquier otro título, presentar: Copia autorizada ante Notario del contrato o cesión respectivo, y acreditar de la manera del párrafo anterior que quien cede los derechos del vehículo es el propietario.

Las personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades mineras deberán (según el caso):

- Si son propietarios o usufructuarios de la pertenencia minera, presentar un certificado de su correspondiente inscripción en el Conservador de Minas.

- Si son arrendatarios, presentar copia autorizada o firmada ante Notario del contrato de arriendo de la pertenencia (con fecha de expiración superior a seis meses a contar de la presentación al SII) y acreditar la calidad de propietario o usufructuario del arrendador en la forma señalada en "Cómo acreditar Domicilio" del informativo "Inscripción al RUT y/o Declaración de Inicio de Actividades".

OBSERVACIONES

ANEXOS

Formulario 3239

Anexo VI



Formulario de Modificación y Actualización de la Información

(LLENAR A MÁQUINA CON LETRA IMPRENTA) - USE CALCO

F 3239

ROL UNICO TRIBUTARIO

ORIGINAL: SII

TIPO DE MODIFICACIÓN (MARQUE CON UNA "X")

RAZÓN SOCIAL	NÚMERO DE CÉDULAS RUT (3,6,9,...)	SUCURSALES	REPRESENTANTES	FUSIÓN SOCIEDAD	TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDAD
DOMICILIO	E-MAIL	DOMICILIO POSTAL DOM. URBANO PARA NOTIF.	AUMENTO DE CAPITAL	ABSORCIÓN DE SOCIEDADES	DIVISIÓN DE SOCIEDADES
GIRO	ART. 14 TER LIR	SOCIOS	DISMINUCIÓN DE CAPITAL	APORTE ACTIVO Y PASIVO A OTRA SOC.	CONVERSIÓN PERSONA EN SOCIED.

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

RAZÓN SOCIAL ACTUAL O APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
--	------------------	---------

CAMBIO DE RAZÓN SOCIAL O DOMICILIO

NUEVA RAZÓN SOCIAL					
CALLE	NÚMERO	DEPTO./OF./LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA	
COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX	
SÓLO PARA CONTRIBUYENTES AFECTOS A IMPUESTOS DE PRIMERA CATEGORÍA					
ROL AVALÚO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUÉ CALIDAD SE OCUPA EL DOMICILIO			Monto arriendo mes (miles \$)
		Cedido a contribuyente o socio	Propio del contribuyente o socio	Arrendado por contribuyente o socio	

CAMBIO / AMPLIACIÓN DE GIRO (MARQUE A: AGREGA, E: ELIMINA. EN CASO DE MÁS GIROS, ADJUNTE FORMULARIO 4416, ADEMÁS SELECCIONE SI LA ACTIVIDAD ES P: PRINCIPAL O S: SECUNDARIA)

CÓDIGO ACTIVIDAD	DESCRIPCIÓN DEL GIRO, ACTIVIDAD O PROFESIÓN
A E	
A E	
A E	

SUCURSALES (USE EL BLOQUE CORRESPONDIENTE SI ES APERTURA O CIERRE. EN CASO DE MÁS SUCURSALES, ADJUNTE F-4416)

APERTURA	CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA
	COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX
	ROL AVALÚO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUÉ CALIDAD SE OCUPA LA SUCURSAL		
			Propio del contribuyente o socio	Cedido a contribuyente o socio	Arrendado por contribuyente o socio
					Monto arriendo mes (miles \$)
CIERRE	CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA
	COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX

CAMBIO DE E-MAIL, DOMICILIO POSTAL O DOMICILIO URBANO VÁLIDO PARA NOTIFICACIONES

E-MAIL, CALLE O CASILLA	NÚMERO	OF. DEPTO.	POBLACIÓN O CORREO POSTAL	COMUNA
-------------------------	--------	------------	---------------------------	--------

CAMBIOS DEL CAPITAL DECLARADO

NUEVO CAPITAL DECLARADO ENTERADO	miles \$	No de repertorio	Para detallar cambios en la estructura de los socios o de su porcentaje de participación en el capital y/o las utilidades, utilice el Formulario anexo 4416.
NUEVO CAPITAL DECLARADO POR ENTERAR		Notaría	
NUEVO CAPITAL TOTAL DECLARADO		Fecha	

REPRESENTANTES (MARQUE SI ES N: NUEVO, R: RETIRADO. EN CASO DE MÁS, ADJUNTE F - 4416)

	RUT / CED. NACIONAL DE IDENTIDAD	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
	RUT / CED. NACIONAL DE IDENTIDAD	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES

SOCIEDADES QUE SE FUSIONAN, QUE SON ABSORBIDAS, QUE APORTAN SU ACTIVO Y PASIVO, QUE SE DIVIDEN O PERSONA QUE SE CONVIERTE EN SOCIEDAD

RUT	RAZÓN SOCIAL O NOMBRE

SOCIEDAD QUE SE CREA O NACE, QUE ABSORBE A OTRA SOCIEDAD O QUE RECIBE APOORTE DE ACTIVO Y PASIVO DE OTRA SOCIEDAD

RUT	RAZÓN SOCIAL

USO S.I.I.

FIRMAY TIMBRE FUNCIONARIO	FECHA			
	ANEXO	S	NO	
	ACTUACIÓN			
	<input type="checkbox"/> CUALQUIER		<input type="checkbox"/> EN CONJUNTO	
<input type="checkbox"/> MÍNIMO 2		<input type="checkbox"/> OTROS		

RUT PERSONA QUE EFECTÚA TRAMITE
FECHA MODIFICACIÓN

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS DE ESTA DECLARACIÓN SON VERDADEROS, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.

FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE

INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO DE MODIFICACIÓN Y ACTUALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN F 3239

1.- Usos del formulario

Debe ser usado por todo contribuyente que efectúe un cambio a su identificación, actividad, domicilio, sucursales, etc.

2.- Quién debe firmarlo

El contribuyente, su representante o mandatario (según corresponda), que haya sido debidamente designado en la escritura de constitución o acreditado en otro documento legalizado ante notario.

3.- Dónde presentarlo

En la sección RUT-Inicio de Actividades de la unidad del SII con jurisdicción sobre el domicilio del contribuyente.
Para las modificaciones descritas en el punto 5 o en casos de duda, se debe consultar en la unidad del SII de su jurisdicción dónde efectuarlas.

4.- Descripción del Formulario y su llenado

Todos los contribuyentes deben señalar el tipo de modificación, su identificación, la fecha en que ocurrió la modificación (parte inferior del formulario), RUT y nombre de la persona que concurre a efectuar el trámite, en caso que fuese distinto al contribuyente o representante.

El resto del formulario sólo debe ser llenado en los casilleros relacionados con la modificación por la que se da aviso.

a.- Tipo de Modificación: Se debe indicar con una "X" la modificación por la que se da aviso.
En el caso de P. Jurídicas que den aviso de cambio de Razón Social, deben indicar el número de cédulas RUT solicitadas con los nuevos datos de información.

b.- Identificación del Contribuyente: Se debe indicar el nombre del contribuyente o su actual Razón Social (según corresponda).

c.- Cambio de Razón Social o Domicilio: Sólo deben llenarla quienes modificaron alguno de los datos antes mencionados.
- Si es un cambio de Razón Social, se debe presentar el original o copia simple de la escritura, publicada e inscrita (cuando proceda), en que conste tal modificación.
- Si se trata de un cambio de domicilio, se deben presentar los antecedentes señalados, en la sección "Cómo Acreditar Domicilio", del informativo "Inscripción al RUT y/o Declaración de Inicio de Actividades".

d.- Cambio/Ampliación de Giro: Se debe colocar la(s) nueva(s) actividad(es), marcando con una "X" en la columna "A" (agrega). Si se trata de un cambio de giro, se deben mencionar cual se elimina y marcarla con una "X" en la columna "E" (elimina). Además se debe seleccionar si la actividad que se agrega es principal (P) o secundaria (S).

En el caso de que sea una persona natural o una EIRL la que realice la ampliación/cambio de giro de actividades de segunda categoría a actividades de primera categoría, y que cumplan con los requisitos correspondientes y opten por el régimen de contabilidad simplificada para determinar el Impuesto a la Renta, establecido en el art. 14 ter de la LIR, deben marcar el recuadro "ART. 14 TER LIR". Este aviso podrá realizarse en cualquier momento del año en que realice la ampliación de giro. Si el SII no acoge la incorporación del contribuyente al régimen de contabilidad simplificada del art. 14 ter de la LIR, por no cumplir con los requisitos estipulados en la Ley, se le comunicará formalmente el detalle de las razones del rechazo de su presentación.

e.- Apertura/Cierre de Sucursal: Colocar la dirección de la sucursal que se abre y/o cierra en el bloque correspondiente a apertura o cierre. Para las sucursales que se abren, se deben traer los documentos que certifiquen la propiedad, situación de arriendo o autorización de uso (según corresponda), de igual forma que para acreditar domicilio.

f.- Cambios de Capital y/o Socios: Indicar el cambio en el capital declarado, detallando tanto el capital enterado, el capital por enterar y la suma de ambos (NUEVO CAPITAL TOTAL DECLARADO), en miles de pesos.
Cuando ocurra un cambio en la composición de los socios o en su porcentaje de participación en el capital y/o las utilidades, éstos se deben detallar usando el Formulario anexo 4416, mencionando los socios que cambian, ya sea por ingreso, retro o en sus porcentaje de participación, señalando para cada uno de ellos, en la columna "Tipo de Cambio":
- 'N': si se trata de un socio nuevo.
- 'R': si se trata de un socio que se retira.
- 'C': si se trata de cambio en los porcentajes de participación.

Además, se debe señalar el número de repertorio, fecha y notaría de la escritura que da cuenta de estos cambios.

g.- Cambio de Representantes: Indicar los cambios sobre los representantes, señalando con una "X" si se trata de un nuevo representante "N" o uno retirado "R"; indicando el RUT y nombre de los representantes sobre los que hay cambios.
- Estos cambios deben ser acreditados mediante el documento legalizado donde se señalan.

h.- Transformación de Sociedades: Es el cambio de tipo social efectuado por reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la Personalidad Jurídica.
Presentar copia de la escritura autorizada, publicada e inscrita, cuando proceda, en que conste la transformación de la sociedad. El formulario se debe llenar con el RUT, la opción Transformación de sociedad marcada con una "X" y la antigua y nueva Razón Social.

5.- Otras Modificaciones

5.1.- Antecedentes Comunes a estas Modificaciones

Para las modificaciones señaladas en los puntos 5.2 al 5.6, se deberán presentar los siguientes antecedentes, además de los solicitados específicamente para cada modificación:

- Copia de la escritura autorizada, publicada e inscrita, cuando proceda, en que conste el cambio. Para que la empresa que desaparece se libere de dar aviso de Término de Giro, la escritura debe dejar establecido que la sociedad que subsiste se hará responsable de los impuestos que adeudeare la empresa que desaparece.
- La empresa que desaparece debe presentar un balance de Término de Giro que abarque el período comprendido entre el último período tributario que ha declarado y la fecha de la modificación. La empresa que subsiste debe pagar los impuestos correspondientes a la Ley sobre Impuesto a la Renta a dicho balance de la empresa que desapareció. Los contribuyentes que no opten por esta alternativa, deben dar aviso de Término de Giro por la empresa desaparecida.
- La empresa que desaparece debe entregar sus libros de contabilidad, auxiliares y documentación sustentatoria para su revisión y documentos timbrados por el SII sin utilizar para su destrucción.

5.2.- Conversión en Sociedad

Consiste en la conversión de una empresa individual en una sociedad de cualquier naturaleza.
Se debe presentar:

- El F4415 para solicitar RUT y declarar Inicio de Actividades por la nueva sociedad.
- El F3239 se debe llenar con la opción "Conversión de Sociedad" marcada con una "X" y especificar el RUT y nombre de la empresa individual y la Razón Social de la nueva empresa.

5.3.- Aporte de todo el Activo y Pasivo a otra Sociedad

Deben realizar este trámite aquellas sociedades que aporten a otra todo su activo y pasivo. Se presentan dos situaciones según lo determine la escritura respectiva:

1. Subsiste la firma aportante.
2. Desaparece la sociedad aportante (absorción de sociedad).

Se debe presentar:

- En el F3239 se debe señalar la opción "Aporte todo Activo y Pasivo a otra Sociedad", el RUT y nombre de la empresa que hace el aporte y de la que lo recibe.

5.4.- Fusión de Sociedades

Deben realizar este trámite aquellas sociedades que se fusionan con otra, dejando de subsistir. Existen dos clases de fusiones:

1. Fusión por Creación: Es cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que desaparecen lo aportan a otra que se constituye.
2. Fusión por Incorporación: Es cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que desaparecen lo aportan a otra que ya existe (absorción de sociedades).

Se debe presentar:

- El F4415 para solicitar RUT para la nueva empresa.
- En el F3239 se debe indicar la opción "Fusión de Sociedades", especificando el RUT y nombre de las empresas que se fusionan y la Razón Social de la nueva empresa.

5.5.- Absorción de Sociedades

Es el contrato, por escritura pública, en que una sociedad ya existente absorbe a una o más sociedades, adquiriendo todos sus activos y pasivos, desapareciendo estas últimas. Se deben presentar los mismos antecedentes indicados en Aporte de todo el Activo y Pasivo a otra Sociedad.

5.6.- División de Sociedades

Consiste en la distribución del patrimonio de una sociedad entre sí y una o más sociedades que se constituyen para el efecto, subsistiendo la sociedad primitiva.

Se debe presentar:

- F3239, marcando la opción "División de Sociedades", especificando el RUT y la Razón Social de la empresa que se divide, así como el RUT (cuando existe) de las sociedades resultantes.
- La nueva sociedad que nace debe presentar el F4415 solicitando RUT y declarando Inicio de Actividades.

ANEXOS

Formulario 4416

Anexo VII



- Anexo a Formularios de:
- Inscripción al Rol Unico Tributario y/o Declaración de Inicio de Actividades
 - Modificación y Actualización de la Información

F 4416

COPIA: CONTRIBUYENTE

ROL UNICO TRIBUTARIO

(LLENAR A MAQUINA O CON LETRA IMPRENTA) -USAR CALCO-

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

RAZON SOCIAL O APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
---------------------------------	------------------	---------

CAMBIO / AMPLIACION DE GIRO (MARQUE SI ES A: AGREGA, E: ELIMINA. EN CASO DE MAS GIROS, ADJUNTE OTRO FORMULARIO 4416)

CODIGO ACTIVIDAD		DESCRIPCION
A	E	
A	E	
A	E	

SUCURSALES (MARQUE SI ES A: APERTURA, C: CIERRE. EN CASO DE MAS SUCURSALES, ADJUNTE OTRO FORMULARIO 4416)

A	C	CALLE	NUMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACION / VILLA
		COMUNA	CIUDAD		TELEFONO	FAX
ROL AVALUO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUE CALIDAD SE OCUPA EL DOMICILIO				
		PROPIO DEL CONTRIBUYENTE O SOCIO	ARRENDADO POR CONTRIBUYENTE O POR SOCIO	CEDIDO A CONTRIBUYENTE O SOCIO		

A	C	CALLE	NUMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACION / VILLA
		COMUNA	CIUDAD		TELEFONO	FAX
ROL AVALUO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUE CALIDAD SE OCUPA EL DOMICILIO				
		PROPIO DEL CONTRIBUYENTE O SOCIO	ARRENDADO POR CONTRIBUYENTE O POR SOCIO	CEDIDO A CONTRIBUYENTE O SOCIO		

A	C	CALLE	NUMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACION / VILLA
		COMUNA	CIUDAD		TELEFONO	FAX
ROL AVALUO PROPIEDAD	RUT PROPIETARIO	EN QUE CALIDAD SE OCUPA EL DOMICILIO				
		PROPIO DEL CONTRIBUYENTE O SOCIO	ARRENDADO POR CONTRIBUYENTE O POR SOCIO	CEDIDO A CONTRIBUYENTE O SOCIO		

NOMINA DE SOCIOS (MARQUE EN TIPO SEGUN N: SOCIO NUEVO, R: SOCIO RETIRADO, C: CAMBIO EN PORCENTAJES DE PARTICIPACION)

RAZON SOCIAL/ AP. PATERNO	AP. MATERNO	NOMBRES	RUT O CEDULA NACIONAL DE IDENTIDAD	TIPO			PORCENTAJE DE PARTICIPACION (%)	
				N	R	C	CAPITAL	UTILIDADES
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		
				N	R	C		

REPRESENTANTES (MARQUE SEGUN N: NUEVO, R: RETIRADO)

N	R	RUT / CED. NACIONAL DE IDENTIDAD	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
N	R	RUT / CED. NACIONAL DE IDENTIDAD	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
N	R	RUT / CED. NACIONAL DE IDENTIDAD	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES

USO S.I.I.

FIRMA Y TIMBRE FUNCIONARIO	COD. UNIDAD SII		
	FECHA		
	DIA	MES	AÑO

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE DECLARACION SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.

FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE (S)

ANEXOS

Formulario 2121

Anexo VIII



AVISO Y DECLARACIÓN POR TÉRMINO DE GIRO (Llenar a máquina o con letra imprenta)

F 2121

ORIGINAL: SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS		USO EXCLUSIVO SII		RUT		
PERÍODO DE TÉRMINO DE GIRO		Fecha de Recepción		EXPEDIENTE N°		
DE	Día	Mes	Año	Día	Mes	Año
		<input type="checkbox"/> Contribuyente sin movimiento				

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

RAZÓN SOCIAL O APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES
DOMICILIO: CALLE		NÚMERO
		BLOCK/DEPTO./OF./LOCAL
		COMUNA
DECLARA DIRECCIÓN LEGAL PARA TÉRMINO DE GIRO		
TELÉFONO PARA TÉRMINO DE GIRO	GIRO O ACTIVIDAD ECONÓMICA	CÓDIGO ACTIVIDAD ECONÓMICA
NOMBRE DEL REPRESENTANTE		RUT REPRESENTANTE

NOMBRE Y RUT DE LA PERSONA QUE REALIZA EL TRÁMITE

ROL ÚNICO TRIBUTARIO	NOMBRES Y APELLIDOS
----------------------	---------------------

SI TIENE FRANQUICIAS TRIBUTARIAS DEBE MARCARLAS CON UNA X, PARA EL CASO DE LA FRANQUICIA REGIONAL DEBE INDICAR LA LEY QUE CORRESPONDE

<input type="checkbox"/> 159 Régimen Art. 14 Bis	<input type="checkbox"/> 161 D.L. 600	<input type="checkbox"/> 162 Franquicia Regional
--	---------------------------------------	--

INFORMACIÓN DE IVA

ITEM	BASE IMPONIBLE	IVA	
1 Existencia Final	121	131	+
2 Activo Fijo Adquirido en los últimos 48 meses	122	132	+
3 Remanente Crédito Fiscal (N° de UTM:)	123	133	-
4 IVA a reintegrar por 27 bis		124	+
5 TOTAL		111	=

Si el resultado es negativo se traslada a la Línea 7 u 8, columna "Rebajas al impuesto". Si el resultado es positivo trasladar a la Línea 25.

INFORMACIÓN DE RENTA

IMPUESTOS	BASE IMPONIBLE	REBAJAS AL IMPUESTO	MONTO	
6 Impuesto Único Art. 38 bis, Ley de la Renta	125	135	25	+
7 Primera Categoría sobre Rentas Efectivas	126	136	26	+
8 Primera Categoría sobre Rentas Presuntas	127	137	27	+
9 Único Primera Categoría	128		28	+
10 Único inc. 3 Art. 21, Ley de la Renta	129	139	29	+
11 Único Talleres Artesanales			30	+
12 Crédito Empresas Constructoras, actualizado			31	-
13 1% Remuneraciones Anuales imponible, actualizadas	32	Cred. Gastos Capac. actual	33	-
14 Retenciones por Renta de Primera Categoría			34	-
15 Pagos Provisionales actualizados a la fecha de Término de Giro			35	-
16 Pago Provisional por Impuesto de Primera Categoría de utilidades absorbidas, actualizado (Art. 31 N°3)			36	-
17 Pagos Provisionales por cotización adicional Art. 8°, Ley 18.566/86, actualizados			37	-
18 Pago Provisional de Exportadores. Art. 13, Ley 18.768/86, actualizado			38	-
19 Resultado Liquidación Impuesto a la Renta por Término de Giro		(Si el resultado es negativo, anótelo entre paréntesis en esta línea)	112	=

Si el resultado es negativo, trásídelo a Línea 20 sin paréntesis

Si el resultado es positivo, trásídelo a Línea 22

REMANENTE CRÉDITO

20 Saldo a Favor	118	=
21 Monto	119	=

IMPUESTO A PAGAR

22 Impuesto Renta Adeudado		=
23 Reajuste porcentaje %		+
24 SUBTOTAL		=
25 IVA		+
26 TOTAL IMPUESTO		=

COPIA: CONTRIBUYENTE

ORIGINAL: SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

16/01/06

FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.

RECUADRO N° 1: IDENTIFICACIÓN EMPRESARIO INDIVIDUAL Y/O SOCIOS Y RETIROS

RUT EMPRESARIO O SOCIOS	DV	MONTO RETIROS ACTUALIZADOS	
			+
			+
			+
			+
			+
			+
			+
TOTAL DE RETIROS ACTUALIZADOS	100		=

RECUADRO N° 2: DATOS FONDO UTILIDADES TRIBUTABLES

Saldo Rentas e Ingresos al 31.12.83	41	
Remanente FUT Ejercicio anterior con crédito actualizado	42	
Remanente FUT Ejercicio anterior sin crédito actualizado	43	
Saldo negativo Ejercicio anterior actualizado	44	
R.L.I. de 1ª Categoría del Ejercicio	45	
Pérdida Tributaria 1ª Categoría del Ejercicio	46	
Gastos Rechazados Art. 21 actualizados	47	
Inversiones recibidas en el Ejercicio (Art. 14)	48	
Partidas que se agregan (Dividendos, etc.)	49	
Partidas que se reducen (Retiros presuntos, etc.)	50	
Retiros o Distrib. del Ejercicio actualizados	51	
Remanente FUT Término de Giro con Crédito	52	
Remanente FUT Término de Giro sin Crédito	53	
Saldo negativo Ejercicio de Término de Giro	54	
Exceso de Retiro al Término de Giro	55	
Remanente FUNT Ejercicio Término de Giro	56	

RECUADRO N° 3: DATOS CONTABLES BALANCE COLUMNAS Y OTROS

Saldo de Caja	57	
Total de Activo	58	
Total de Pasivo	59	
Total columna Pérdidas	160	
Total columna Ganancias	61	
Capital Efectivo	62	
Capital Propio Tributario	63	

RECUADRO N° 4: CRÉDITOS IMPUTABLES AL IMPUESTO DE 1ª CATEGORÍA

Crédito por Contribuciones de Bienes Raíces	64	
Crédito por Bienes Físicos Activo Movilizado	65	
Crédito por Rentas Fondos Mutuos	66	
Crédito por Donaciones para fines culturales	67	
Crédito por Donaciones para fines educativos	68	
Crédito por Donaciones Univ. e Inst. Prof.	69	
Crédito por Impuesto 1ª Cat. Contrib. Art. 14 Bis	70	
Crédito por Inversiones Ley Arica	71	
Crédito por Inversiones en el exterior	72	
Otros Créditos	73	

RECUADRO N° 5: PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

MES	MONTO	FACTOR	MONTO ACTUALIZADO	
Enero Voluntario	201	214	227	+
Febrero	202	215	228	+
Marzo	203	216	229	+
Abril	204	217	230	+
Mayo	205	218	231	+
Junio	206	219	232	+
Julio	207	220	233	+
Agosto	208	221	234	+
Septiembre	209	222	235	+
Octubre	210	223	236	+
Noviembre	211	224	237	+
Diciembre	212	225	238	+
Enero Obligatorio	213	226	239	+
TOTAL PAGOS PROV. ACTUALIZADOS			240	=

RECUADRO N° 6: DATOS ARTÍCULO 14 BIS ACTUALIZADOS

Capital Propio final al Término de Giro	74		+
Capital Propio inicial fecha Ingreso 14 Bis	75		-
Utilidad o Pérdida	76		=

RECUADRO N° 7: UTILIDAD VENTA

Valor Venta negocio o Activo inmovilizado	77		+
Valor Libro y/o Costo actualizado	78		-
Utilidad o Pérdida	79		=

SI CORRESPONDE ACTA
 NO CORRESPONDE ACTA

ACTA DE RECEPCIÓN / DESTRUCCIÓN DE DOCUMENTOS USO EXCLUSIVO SII

TIPO DE DOCUMENTO	CÓDIGO	AD=A Destruir D=Destruídos P=Perdidos R=Registrados				AD=A Destruir D=Destruídos P=Perdidos R=Registrados			
		CODIGO	AD/D/P/R	DESDE N°	HASTA N°	CODIGO	AD/D/P/R	DESDE N°	HASTA N°
FACTURAS	30								
FACTURAS DE VENTA Y SERVICIOS NO AFECTAS O EXENTAS	32								
BOLETAS DE VENTAS Y SERVICIOS	35								
BOLETAS DE VENTAS Y SERVICIOS NO AFECTAS O EXENTAS	36								
FACTURAS DE COMPRAS	45								
NOTAS DE DESPACHO	50								
NOTAS DE DÉBITO	53								
NOTAS DE CRÉDITO	56								
CONTABILIDAD EN CUJAS SUELTAS	65								
FACTURAS A TURISTAS EXTRANJEROS	109								
FACTURAS DE EXPORTACIÓN	101								
FACTURAS DE VENTA EXENTA A ZONA FRANCA	102								
NOTAS DE DESPACHO ICI	51								
LETRAS DE CAMBIO	80								
LIQUIDACION	103								
LIQUIDACION - FACTURAS	40								
NOTAS DE DÉBITO DE EXPORTACION	104								
NOTAS DE CRÉDITO DE EXPORTACION	106								
OTROS DOCUMENTOS	105								
SOLICITUD REGISTRO DE FACTURAS (S R F)	108								

IMPUESTOS GIRADOS

GIRO N°	FECHA GIRO	MONTO	FECHA PAGO	GIRO N°	FECHA GIRO	MONTO	FECHA PAGO

CERTIFICADO DE TÉRMINO DE GIRO USO EXCLUSIVO SII

Certifico que el Contribuyente identificado ha dado cumplimiento a sus obligaciones tributarias conforme a la Ley. Se deja constancia que este contribuyente se responsabiliza de los impuestos que se adeuden o que resultaren adeudarse por futuras revisiones que se practiquen conforme a la Ley, para lo cual es necesario conservar por lo menos durante seis años los libros y demás documentos contables.

FIRMA Y TIMBRE COORDINADOR FIRMA Y RUT FISCALIZADOR FECHA

INSTRUCCIONES

1. USOS DEL FORMULARIO.

Este formulario debe ser usado por todas las personas naturales o jurídicas que den término a su giro comercial o industrial o que hayan cesado sus actividades y que dejen de estar afectos a impuesto.

2. QUIÉN NO DEBE HACER TÉRMINO DE GIRO.

- Empresas individuales que se conviertan en sociedades de cualquier naturaleza, cuando la sociedad que se crea se haga responsable solidariamente, en la respectiva escritura social, de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativas a su giro o actividad.
- Sociedades de cualquier naturaleza que aportan a otra u otras todo su activo y pasivo, siempre que en la escritura de aporte la sociedad que se crea o subsiste se haga responsable de todos los impuestos que se adeuden por la sociedad aportante.
- Sociedades de cualquier naturaleza que se fusionen, siempre que la sociedad que se crea o subsiste se haga responsable en la escritura de aporte de todos los impuestos que se adeudare la sociedad fusionada que deja de existir.
- Disolución de sociedades de cualquier naturaleza por reunirse todos los derechos o acciones en una persona jurídica y siempre que esta última se haga responsable de todos los impuestos adeudados por la sociedad que se disuelve, en una escritura pública suscrita para tal efecto. Esta norma no se aplica si los derechos o acciones se reúnen en una persona natural.
- En la transformación de sociedades, por subsistir la personalidad jurídica.
- Cambios de actividad o giro, que sólo se informan con arreglo a lo instruido en la circular N°17, de 1995.
- Contribuyentes que tienen varias actividades afectas a primera categoría y que cesa en una o varias de ellas pero que mantiene por lo menos una, sólo debe dar aviso de la modificación.
- Contribuyentes, personas naturales, que sólo tengan actividades de segunda categoría. En este caso, los contribuyentes no están obligados a hacer Término de Giro, pero si lo desean pueden hacerlo.
- Entes colectivos, tales como clubes deportivos, asociaciones gremiales, etc., que habiendo obtenido sólo RUT, no han realizado inicio de actividades.

3. QUIÉN DEBE FIRMAR EL FORMULARIO.

- En el caso de personas jurídicas la declaración debe ser firmada por su Representante, debidamente acreditado en las escrituras de constitución u otro documento legalizado ante Notario, según corresponda.
- Si es una Persona Natural, debe hacerlo él mismo o su mandatario, debidamente acreditado con poder autorizado ante notario. Si la persona es incapaz, deberá intervenir su representante legal.
- Si se trata de una Comunidad u otro ente sin personalidad jurídica, este trámite debe ser cumplido por todos sus miembros o integrantes, firmando cada uno de ellos y exhibiendo sus cédulas de identidad. También puede ser firmado por un mandatario común, autorizado ante Notario, Oficial del Registro Civil o Ministro de Fe del Servicio de Impuestos Internos, por todos los miembros o integrantes.

4. DÓNDE PRESENTAR EL FORMULARIO.

El formulario debe ser presentado en la Unidad del Servicio bajo cuya jurisdicción se encuentre el domicilio del contribuyente, ya sea el declarado al Servicio de Impuestos Internos en su Inicio de Actividades o el nuevo domicilio comunicado en posteriores avisos de modificaciones.

5. FECHA DE PRESENTACIÓN DEL FORMULARIO.

Dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades. Así por ejemplo, si la actividad o giro finaliza el 20 de octubre, debe informarse, a más tardar, el 21 de diciembre del mismo año.

6. INSTRUCCIONES DE LLENADO.

- La presente declaración no debe contener ningún tipo de enmienda.
- **Período de Término de Giro:** Deberá anotarse el período correspondiente al último balance, esto es desde el primer día de enero hasta la fecha en que el contribuyente cesa su actividad o termina su giro, o al período del primer ejercicio comercial en caso que corresponda.
- **Fecha de recepción:** Este recuadro es de uso exclusivo del Servicio de Impuestos Internos y corresponde a la fecha de presentación del formulario en la Dirección Regional o Unidad que corresponda. El año se debe anotar con sus cuatro dígitos (ejemplo 1998).
- **Identificación del contribuyente:** Se deberá colocar en primer lugar el RUT del contribuyente, luego para el Contribuyente Persona Natural deberá anotar, en el orden indicado, su primer

apellido, segundo apellido y nombres. Si se trata de una Persona Jurídica, deberá identificarse con su razón social y no con nombres de fantasía.

- **Dirección legal y teléfono para Término de Giro:** Se deberá anotar la dirección y teléfono particular del contribuyente o representante, o bien una dirección y teléfono donde el contribuyente pueda ser ubicado o notificado en futuras fiscalizaciones del Servicio, posterior a su Término de Giro.

- **Nombre y RUT del Representante:** En los casos que correspondan, se deberá anotar el nombre completo y el RUT del representante.

- **Franquicias tributarias:** Se deberá marcar con una "x" en caso que el contribuyente se encuentre acogido a una de las franquicias tributarias que se indican y si ésta es alguna de tipo regional indicarla mediante el artículo y/o Ley que corresponda.

- **Línea 1:** Se deberá registrar la base imponible de la Existencia Final por las materias primas, productos en proceso o terminados u otros que hayan quedado al término de la actividad o giro del contribuyente y el impuesto al valor agregado correspondiente.

- **Línea 2:** El activo fijo adquirido dentro de los 48 últimos meses y existente a la fecha de Término de Giro se debe considerar como retiro. Luego, en esta línea se deberá registrar la base imponible de los activos fijos adquiridos en los últimos 48 meses, determinada de acuerdo a la letra b del artículo 16 del D.L. 825, de 1974, y el impuesto al valor agregado respectivo.

- **Línea 3:** Se deberá registrar el remanente del crédito fiscal IVA quedado en el período tributario anterior al de la fecha de Término de Giro, indicado en UTM y convertido a pesos en el mes de pago del Término de Giro (Multiplicar por la UTM del mes de pago del Término de Giro).

- **Línea 4:** Deben llenar este recuadro aquellos contribuyentes que solicitaron devolución por adquisiciones de activo fijo amparadas de conformidad a lo señalado por el Art. 27 bis del D.L. 825, de 1974

- **Línea 5:** Si el total resulta positivo se deberá trasladar a la línea 23 y si fuera negativo se deberá incluir en la columna "Rebajas al Impuesto" de la línea 7 u 8, según corresponda, junto con los créditos normales correspondiente al impuesto de primera categoría, detallados en el recuadro N°4. Los créditos incorporados a la columna "Rebajas al Impuesto", no dan derecho a devolución.

- **Línea 6:** En la columna "Base Imponible" se deberá registrar las rentas acumuladas o retenidas en la empresa a la fecha en que ocurre el Término de Giro, según lo establece el artículo 38 bis de la Ley de la Renta. En la columna "Rebajas al Impuesto" se deberá registrar el crédito por concepto de primera categoría por aquellas rentas declaradas en la columna "Base Imponible", y que se afectaron por este tributo, incluso en el ejercicio de Término de Giro. En la última columna "Monto" se deberá registrar el resultado de aplicar la tasa de 35 % sobre la columna "Base Imponible" y a esta cantidad restarle la columna "Rebajas al Impuesto".(Circular del Servicio de Impuestos Internos N°46, de 1990).

- **Líneas 7 a 22 y 24:** Referirse al Suplemento Tributario de la Operación Renta del año tributario correspondiente al Término de Giro o anterior si este aún no se encuentra disponible.

- **Cuadros 1 a 6:** Referirse al Suplemento Tributario de la Operación Renta del año tributario correspondiente al Término de Giro o anterior si este aún no se encuentra disponible, y Circular del Servicio de Impuestos Internos N°46, de 1990.

- **Cuadro 7 Utilidad Venta:** Indicar el valor de la venta del negocio o de los activos inmovilizados restando el valor libro y costos actualizados a la fecha de la enajenación de dichos activos.

- **Acta de Recepción/Destrucción de Documentos e Impuestos y/o Multas girados:** Este recuadro es de uso exclusivo del Servicio de Impuestos Internos y se deberán registrar los documentos timbrados y no utilizados de acuerdo a los siguientes códigos:

AD: Documentos que dan derecho a crédito fiscal y guías de despacho que por su cantidad no puedan ser destruidos en el momento, los cuales deberán ser almacenados para su posterior destrucción.

D: Documentos que dan derecho a crédito fiscal y guías de despacho que se pueden destruir en el momento sin provocar congestión en la atención de los contribuyentes en espera.

P: Cualquier documento que se haya perdido, ya sea que se detecte mediante una autodenuncia o de la revisión o auditoría de Término de Giro.

R: Documentos que no dan derecho a crédito fiscal, los cuales no se destruyen pero se registra la numeración correspondiente. Además deberán quedar registrados los giros que se emitan producto de la auditoría practicada al contribuyente.

- **Certificado de Término de Giro:** Este recuadro es de uso exclusivo del Servicio de Impuestos Internos y una vez firmado por el Coordinador o Jefe de Unidad acreditará que el contribuyente se encuentra al día en sus impuestos y que se ha dado por terminada su actividad.

ANEXOS

Formulario 3230

Anexo IX



Declaración Jurada para Timbraje de Documentos y/o Libros

DÍA	MES	AÑO

F 3230

ORIGINAL OFICINA TIMBRAJE S.I.I.

OFICINA TIMBRAJE

ROL ÚNICO TRIBUTARIO

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

RAZÓN SOCIAL O APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES

DETALLE DEL TIMBRAJE DE DOCUMENTOS Y LIBROS DE CONTABILIDAD

TIPO DE DOCUMENTOS Y LIBROS	CANTIDAD DE DOCTOS. A TIMBRAR			NUEVO TIMBRAJE		CÓDIGO	USO EXCLUSIVO SII
	TALONARIOS	CAJAS COMPUTAC.	ROLLOS	DESDE N°	HASTA N°		AUTORIZADO HASTA N°
FACTURAS						30	
FACTURAS DE VENTAS Y SERVICIOS NO AFECTOS O EXENTOS DE IVA						32	
BOLETAS DE VENTAS Y SERVICIOS						35	
ROLLOS DE MÁQUINAS REGISTRADORAS						36	
BOLETAS DE VENTAS Y SERVICIOS NO AFECTOS O EXENTOS DE IVA						38	
FACTURAS DE COMPRA						45	
GUÍAS DE DESPACHO						50	
NOTAS DE DEBITO						55	
NOTAS DE CREDITO						60	
BOLETAS DE HONORARIOS						65	
BOLETAS - ENTRADAS DE ESPECTACULOS						70	
BOLETAS DE PRESTACION DE SERVICIOS DE 3 ^{EROS}						95	
LIBRO COMPRA VENTA						153	
TIPO DE DOCUMENTOS	SI DESEA TIMBRAR OTRO TIPO DE DOCUMENTO, INDICAR NOMBRE Y CÓDIGO SEGÚN TABLA DEL PUNTO 4.2. AL REVERSO DEL FORMULARIO					CÓDIGO	

LLENADO OBLIGATORIO: CANTIDAD DE FACTURAS EMITIDAS ÚLTIMOS 6 MESES		AUTORIZACIÓN EXTRAORDINARIA	AUTORIZACIÓN DE TIMBRAJE
		RUT FISCALIZADOR	RUT FUNCIONARIO
OBSERVACIÓN / NOTIFICACIÓN		FIRMA Y TIMBRE FISCALIZADOR	FIRMA Y TIMBRE FUNCIONARIO
DEBE ESTAR SUBSANADA ESTA OBSERVACION PARA EL PROXIMO TIMBRAJE			

REPRESENTANTE

APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES	RUT

PERSONA QUE REALIZA EL TRÁMITE (SI NO ES EL CONTRIBUYENTE, DEBE PRESENTAR PODER LEGALIZADO ANTE NOTARIO O REFRENDO ANTE EL SII)

APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRES	RUT

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE DECLARACIÓN SON EXPRESIÓN FIEL DE LA VERDAD, Y HE REVISADO LOS DOCUMENTOS QUE PRESENTO PARA SU TIMBRAJE, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

FIRMA DE QUIEN RETIRA LOS DOCUMENTOS O LIBROS CON PODER

1. Esta declaración jurada debe ser presentada por todo contribuyente que requiera el timbraje de documentos.
2. **Lugar de presentación:** Debe presentarse en la Unidad de Timbraje del Servicio, bajo cuya jurisdicción se encuentre el local o establecimiento, Casa Matriz o Sede de los negocios.
3. **Antecedentes que deben presentarse:**
 - a. **Formulario 3230** con los datos de identificación y de los documentos que desean timbrarse. En ningún caso los funcionarios podrán llenar los recuadros en los cuales se registran los documentos a timbrar y cantidad solicitada por el contribuyente.
 - b. **Cédula RUT del Contribuyente.** Sólo para Extranjeros, Personas Jurídicas u otros entes sin personalidad jurídica. Las Personas Naturales, deben presentar la Cédula de Identidad del Contribuyente o fotocopia autorizada ante Notario de ésta, si es un mandatario quien efectúa el trámite.
 - c. **Cédula de Identidad** de quien realiza el trámite.
 - d. **Poder simple** firmado ante Notario o refrendado ante el Secretario de la Dirección Regional o Jefe de la Unidad a quien se le haya conferido la condición de Ministro de Fe u Oficial de Registro Civil donde no exista Notario, otorgado por el contribuyente o representante legal, en los casos de terceras personas que se presentan a efectuar el trámite de timbraje.
 - e. **Último Formulario 3230** presentado por el contribuyente, correspondiente al último/s documento/s autorizado/s de cuyo timbraje está solicitando.
 - f. **Documentos a Timbrar** ordenados y numerados en sus lomos, por cada caja o talonario.
 - g. **Última declaración mensual vigente del Impuesto a las Ventas y Servicios** (Formulario 29) en el caso de los contribuyentes afectos a Primera Categoría de la Ley de la Renta.
- 4.

Información general que debe contener la declaración jurada, formulario 3230.

4.1 Identificación del contribuyente: Deben llenarse en forma completa todos los espacios del formulario destinados al efecto.

4.2 Columna "Tipo de Documentos y Libros": En esta columna están señalados los tipos de documentos que deben timbrarse por el SII. Cuando se trate de otros documentos y libros, deberá indicar el nombre respectivo en el recuadro tipo de documentos y libros, y el código correspondiente de acuerdo a la siguiente nómina:

Tipo Documento	Código
Factura de Inicio	29
Boletas de compra de moneda extranjera	37
Certificado de Donación	107
Certificado N°25 Ley 19.885 (Res. Ex. N°76 de 2007)	200
Contabilidad en hojas sueltas con numeración única	75
Facturas a turistas extranjeros	109
Facturas de Exportación	101
Facturas de Venta Exenta a Zona Franca Primaria	102
Guías de despacho T.C.T.	51
Letras de cambio	80
Liquidación	103
Liquidación - Facturas	40
Libro Control de Timbraje	151
Libro Control de Documentos	152
Nota de Débito Exportación	104
Notas de Crédito Exportación	106
Otros libros empastados	150
Otros documentos	105
Pagarés	85
Solicitud Registro de Facturas (S.R.F.)	108
Factura de Venta Exenta a empresa del territorio preferencial Arts. 1 y 9 de la Ley 18.932.	901
Factura de Compra Ley 18.932.	175
Factura de Venta Exenta a empresa del territorio preferencial Arts. 1 y 9 de la Ley 19.149 .	180

Tipo Documento	Código
Factura de Compra Ley 19.149.	185
Factura de Venta Módulos de Zona Franca.	907
Boleta de Venta Módulos de Zona Franca.	906
Declaración Jurada de Compra para Convenciones sobre Mercaderías Situadas en el Extranjero o Situadas en Chile y No Nacionalizadas (DJC).	193
Nota de Disminución en el Valor de Compras (NDC).	194
Nota de Incremento en el Valor de Compras (NIC).	195
Factura de Venta de Mercaderías Situadas en el Extranjero o Situadas en Chile y No Nacionalizadas (FVME).	190
Nota de Disminución de Venta (NDV).	191
Nota de Incremento de Venta (NV).	192

4.3. Timbraje de Hojas de Contabilidad y Libros: En la confección de contabilidad por medios computacionales los formularios continuos a timbrar deberán llevar preimpreso por imprenta o por el equipo procesador de datos, además del nombre o razón social del contribuyente, el RUT, su domicilio y giro y una numeración correlativa general, la que será independiente de la numeración correlativa particular de cada libro, impresa por el computador posteriormente durante el proceso.

Los libros de contabilidad y/o auxiliares empastados, que consignen en cada hoja o folio, mediante impresión el nombre o razón social de la imprenta, su número de RUT y fecha de impresión del documento (día, mes y año), su autorización se hará mediante la aposición del Timbre de Goma de la Unidad correspondiente, sólo en la primera y última hoja o folio del libro respectivo.

Los registros contables en hojas sueltas o formularios continuos que consignen por la imprenta los datos de identificación del contribuyente (Nombre o Razón Social y número RUT) y como pie de imprenta los datos indicados en el punto anterior, en cada hoja o formulario continuo, su autorización se hará mediante aposición de timbre de goma de la Unidad correspondiente, sólo en la primera y última página del legajo.

4.4 Cantidad de facturas emitidas en los últimos 6 meses:

Todo contribuyente que timbre facturas, debe llenar el casillero del costado izquierdo abajo del formulario, con la cantidad de facturas emitidas en los últimos seis meses.

5. Firmas y Poderes.

5.1. Firma del contribuyente o representante legal: Esta declaración jurada debe ser firmada por el contribuyente o por su representante legal. También podrá suscribirla el mandatario o apoderado, pero sólo en el caso que este último se encuentre facultado expresamente para ello en el poder o mandato.

5.2. Poder Notarial: Los contribuyentes que deseen realizar sus tramitaciones mediante un mandatario que efectúe el trámite de timbraje, deberán otorgarle a éste un poder simple firmado ante Notario o refrendado ante Ministro de Fe del SII, llenando el recuadro "Persona Autorizada para realizar el trámite".

5.3. Retiro de los documentos y/o libros ya timbrados: La persona que retirará la documentación, debe ser la misma que presentó la declaración del Timbraje. Debe presentar su cédula de identidad en el momento de recibir la documentación.

6. Recuadro de uso exclusivo del S.I.I: El contribuyente no hará anotaciones en este recuadro, pues en él se harán observaciones que deberá tener subsanadas para el próximo timbraje.

ANEXOS

Declaración Jurada 1807

Anexo X

DECLARACIÓN JURADA ANUAL DE SUELTOS INMOBILIARIOS-CONDOMINIOS

Modelo
AÑO TRIBUTARIO 20...
FOLIO

FOLIO
NÚM.

DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO						
Nombre y Domicilio						
Calle						
Número						
Código Postal						
Municipio						
Estado						
País						
Categoría de sujeción de la declaración						
Tipo de inmueble	¿Es inmueble?	Parte susceptible	Activo de Pasivos	Neto	Monto de sujeción	Clase de sujeción (p. 1807, artículo 18)
						<input type="checkbox"/>
						<input type="checkbox"/>

ACCIONES, VALORES Y OBLIGACIONES QUE SEAN SUJETOS A SUJECIÓN COMO DEL 10% AL 50% DE LOS INGRESOS

I. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

II. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

ACCIONES, VALORES Y OBLIGACIONES

I. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

II. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

ACCIONES, VALORES Y OBLIGACIONES

I. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

ACCIONES, VALORES Y OBLIGACIONES

I. Acciones, valores y obligaciones

ID	Inmueble	Porcentaje	Tipo de activo o pasivo	INSTRUMENTO				Monto de sujeción	Clase de sujeción	Total Ingresos	Total Pasivos	Clases pasivas	Activo de Pasivos	Total Ingresos	Capital Propio	Activo de Pasivos	Monto de sujeción de los dividendos (netos)	Monto de sujeción de los intereses (netos)	Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)
				Activo	Activo	Activo	Activo												

ACCIONES, VALORES Y OBLIGACIONES

I. Acciones, valores y obligaciones

Total Ingresos
Monto de sujeción de los dividendos e intereses (netos)

DECLARACIÓN JURADA ANUAL DE SUELTOS INMOBILIARIOS-CONDOMINIOS

FOLIO

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

1. Esta Declaración Jurada debe ser presentada por las Empresas Individuales, las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL), Sociedades de Personas, Sociedades por Acciones, Sociedades Anónimas Abiertas o Cerradas y Sociedades en Comandita por Acciones, establecidas en Chile, que hayan experimentado durante el año respectivo, uno o más de los siguientes procesos o modificaciones sociales:

Fusión de sociedades por creación;
Fusión de sociedades por incorporación (absorción);
Compra del 100% de acciones o derechos sociales de una sociedad;
División de sociedad;
Transformación de sociedad;
Conversión de empresa individual en sociedad o E.I.R.L

2. **Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DECLARANTE (EMPRESA INDIVIDUAL, EIRL, SOCIEDAD DE PERSONAS, SOCIEDAD POR ACCIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA O S.C.P.A.)**

Se debe identificar a la persona natural o jurídica obligada a informar la modificación correspondiente, indicando el RUT, nombre o razón social, domicilio postal, comuna, correo electrónico, teléfono y fax.

Para efectos de lo anterior la persona o entidad obligada a presentar la declaración jurada será:

1. En la Fusión de sociedades por creación, la sociedad que se crea producto de la fusión;
2. En la fusión de sociedades por incorporación, la sociedad que subsiste o absorbente;
3. En la adquisición del 100% de acciones o derechos sociales de otra sociedad, la sociedad adquirente;
4. En la división de sociedad, la sociedad dividida;
5. En la transformación de sociedad, la sociedad que sufre la transformación;
6. En la conversión de una empresa individual en sociedad o E.I.R.L., la sociedad o empresa individual de responsabilidad limitada que nace producto de la conversión.

3. **Sección B: ASPECTOS GENERALES DE LA REORGANIZACIÓN**

Columna "**Tipo Modificación**": Se deberá registrar el código que corresponda de acuerdo al tipo de modificación que se desea informar, según lo indicado en la siguiente tabla:

Cód.	Concepto
1	Conversión en sociedad o E.I.R.L
2	División de sociedad
3	Transformación de sociedad
4	Compra del 100% de acciones o derechos sociales de una sociedad
5	Absorción de sociedades
6	Fusión de sociedades por creación

- 4.

Columna "**ID Modificación**": Deberá asignar un código de identificación que se conformará con el código "Tipo Modificación" y un número correlativo para cada modificación informada.

Ejemplo:

La empresa A durante el año 2009 absorbió a la empresa B, y posteriormente se dividió dando origen a la sociedad C.

Para Identificar las modificaciones, la empresa A (declarante) deberá asignar el "ID Modificación" que se construye de la siguiente forma:

1. Para la absorción **5** (Código Tipo Modificación) + **01** (correlativo) = **501**

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

2. Para la división **2** (Código Tipo Modificación) + **01** (correlativo) = **201**

Columna "**Fecha de Reorganización**": Se deberá registrar la fecha en que se materializó la modificación informada.

Debe ser aquella en que la junta de accionistas o socios acuerden efectuar la modificación, ello si se hubiera estipulado en la respectiva escritura pública.

Columna "**Fecha de escritura**": Se deberá indicar la fecha de la escritura pública o privada en que se acuerda la modificación social informada.

Tratándose de sociedades colectivas civiles o en comandita civiles, cuya modificación no conste por escrito, este campo deberá quedar en blanco. (Por ser un contrato consensual no requiere de formalidades y sólo basta el consentimiento de las partes).

Columna "**Notaría**": Se deberá registrar el nombre de la notaría que autorizó la escritura respectiva.

Salvo el caso de sociedades colectivas civiles o en comandita civiles, cuya modificación no conste en escritura pública o privada protocolizada.

Columna "**Número de repertorio**": Se deberá indicar el número de repertorio asignado por el notario que otorga la escritura pública respectiva.

Salvo el caso de sociedades colectivas civiles o en comandita civiles, cuya modificación no conste en escritura pública o privada protocolizada.

Recuadro "**Cláusula de Responsabilidad (o Resp. Solidaria)**": Se deberá marcar este recuadro sólo en los casos siguientes:

- c. Que el tipo de operación informada sea fusión o absorción de sociedades (Códigos 5 o 6), y en la escritura pública se ha estipulado cláusula de responsabilidad de la sociedad que se crea o subsiste de acuerdo con lo establecido en el inciso 2° del artículo 69° del Código Tributario, por lo tanto, no es necesario dar aviso de término de giro de la empresa individual que desaparece.
- d. Que el tipo de operación informada sea la conversión de una empresa individual en sociedad o E.I.R.L (Código 1) y en la escritura pública se ha estipulado cláusula de responsabilidad solidaria de la empresa o sociedad que se crea de acuerdo con lo establecido en el inciso 2° del artículo 69° del Código Tributario. Por lo tanto, no es necesario dar aviso de término de giro de la empresa individual que desaparece.

Sección C: FUSIÓN DE SOCIEDADES (POR CREACIÓN, ABSORCIÓN O COMPRA DEL 100% DE ACCIONES O DERECHOS)

0. Datos sociedades fusionadas o absorbidas

Columna "**ID Modificación**": Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna "**RUT sociedad**": Se deberá registrar el RUT correspondiente a las sociedades que jurídicamente se disuelven producto de la fusión, absorción o la adquisición del 100% de los derechos sociales o acciones.

Columna "**Tipo Jurídico de la empresa**": Deberá seleccionar el tipo jurídico que corresponda a la empresa de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

1.

Columna **"RLI o Pérdida Tributaria del ejercicio"**: Deberá registrarse el monto correspondiente al resultado tributario positivo o negativo (con signo menos), determinado por la sociedad informada para el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la fusión, absorción o compra del 100% de acciones o derechos sociales, y la fecha en que dicha operación se materializa.

Datos del FUT

Columna **"Saldo utilidades c/créd"**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **"Saldo utilidades s/créd"**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que no de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **"Créd. Impuesto 1° Categoría"**: Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

2.

Columna **"Pérdida Tributaria Ej. Anteriores"**: Deberá registrarse el monto de la Pérdida Tributaria proveniente de ejercicios anteriores registrada en el FUT a la fecha de reorganización, anotando su valor absoluto, sin signo menos.

Datos del FUNT

Columna **"Rentas Exentas"**: Deberá registrarse el saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario Adicional que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Columna **"Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría"**: Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas afectadas con impuesto único de primera categoría y que se encontraban pendientes de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna "**Ingresos no Renta**": Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Columna "**Saldo diferencia por depreciación acelerada**": Deberá registrarse el saldo acumulado de la utilidad proveniente de la diferencia de depreciación tributaria normal y acelerada, que se encontraba pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de activos y pasivos de acuerdo al último balance, determinado para efectos de la reorganización.

Columna "**Total Activos**": Deberá registrarse el valor total de los activos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Total Pasivos**": Deberá registrarse el valor total de los pasivos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Créditos Personalísimos**": Deberá registrarse el valor total de los créditos, a la fecha de la reorganización, que no pueden ser utilizados por la sociedad continuadora (ej.: IVA Crédito Fiscal, Pagos Provisionales Mensuales, Pago Provisional por Utilidades Absorbidas, etc.).

Columna "**Activos Monetarios**": Deberá registrarse el valor total de los activos, a la fecha de la reorganización, que por su naturaleza no están protegidos de los cambios inflacionarios de la economía (por ejemplo: efectivo, inversiones en valores, cuentas por pagar, etc.)

Columna "**Activos no Monetarios**": Deberá registrarse el valor total de los activos, a la fecha de la reorganización, que por su naturaleza, se encuentran protegidos de los cambios inflacionarios de la economía (por ejemplo: inventarios, activo fijo, etc.), debidamente ajustados para efectos tributarios.

Columna "**Total Patrimonio Financiero**": Deberá registrarse el valor total del conjunto de cuentas que conforman el patrimonio financiero de la empresa, a la fecha de la reorganización (capital pagado, resultados no distribuidos, revalorización, etc.), si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Capital Propio Tributario**": Deberá registrarse el monto del capital propio tributario positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Retiros en Exceso**": Las empresas individuales de Responsabilidad Limitada, las sociedades de personas o sociedades en comandita por acciones (respecto del socio gestor), deberán registrar el monto de los retiros efectuados por los propietarios o socios en exceso del fondo de utilidades tributables, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de la reorganización.

Columna "**Costo de Inversión en sociedad absorbente (actualizado)**": En el caso que la sociedad fusionada o absorbida, tenga dentro de sus activos inversiones en acciones o derechos sociales de la sociedad absorbente, deberá registrar el costo de adquisición (a su valor tributario) de las respectivas acciones o derechos.

Columna "**% que representa la inversión (en Soc. absorbente)**": Además de indicar el costo de adquisición de las acciones o derechos sociales, deberá registrar el porcentaje que dicha inversión representa en el Capital Propio Tributario de la sociedad absorbente.

Columna "**Régimen Tributario**": Deberá registrarse el código que corresponda al régimen de tributación al que estaba sometida la empresa informada, de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

3.

4. Datos sociedad absorbente o continuadora legal

Columna "**ID Modificación**": Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna "**RUT sociedad**": Se deberá registrar el RUT correspondiente a la sociedad absorbente o continuadora legal de las empresas o sociedades que desaparecen producto de la fusión, absorción o la adquisición del 100% de los derechos sociales o acciones.

Columna "**Tipo Jurídico de la empresa**": Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa o sociedad de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

5.

Datos del FUT

En esta sección deberá registrarse solamente los valores que tenía la empresa o sociedad al momento de la modificación, sin considerar los montos provenientes de las sociedades absorbidas.

Columna "**Saldo utilidades c/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) con crédito, que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Saldo utilidades s/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) sin crédito, que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que no de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991,

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Créd. Impuesto 1° Categoría**": Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Pérdida Tributaria Ej. Anteriores**": Deberá registrarse el monto de la Pérdida Tributaria proveniente de ejercicios anteriores registrada en el FUT a la fecha de reorganización, anotando su valor absoluto, sin signo menos.

Datos del FUNT

En esta sección deberá registrar solamente los valores que tenía la empresa o sociedad al momento de la modificación, sin considerar los montos provenientes de las empresas o sociedades absorbidas.

Columna "**Rentas Exentas**": Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Columna "**Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría**": Deberá registrarse el remanente o saldo de rentas afectadas con impuesto único de primera categoría y que se encontraban pendientes de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Columna "**Ingresos no Renta**": Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.
Columna "**Saldo diferencia por depreciación acelerada**": Deberá registrarse el saldo acumulado de la utilidad proveniente de la diferencia de depreciación tributaria normal y acelerada, que se encontraba pendiente de retiro o distribución a la fecha de la reorganización.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de activos y pasivos de acuerdo al último balance, determinado para efectos de la reorganización.

Columna "**Total Activos**": Deberá registrarse el valor total de los activos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Total Pasivos**": Deberá registrarse el valor total de los pasivos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Capital enterado**": Deberá registrarse el monto total del capital enterado por los propietarios o socios a la fecha de la modificación, incluyendo la revalorización del mismo, en los casos que corresponda distribuir en forma proporcional dicha revalorización entre todas las cuentas patrimoniales (Ej.: Sociedades Anónimas Abiertas).

Columna "**Reservas**": Deberá registrarse el monto total de las cuentas de reservas que forman parte del patrimonio, incluyendo la cuenta de reserva por revalorización de capital, en los casos que corresponda.

Columna "**Utilidad o (Pérdida) del Ejercicio**": Deberá registrarse el resultado positivo o negativo (con signo menos), del ejercicio comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la modificación y la fecha en que dicho proceso se materializa.

Columna "**Utilidad o (Pérdida) Acumulada**": Deberá registrarse el resultado positivo o negativo (con signo menos), acumulado a la fecha de la modificación, sin considerar el resultado del ejercicio informado en la columna anterior, incluyendo la parte correspondiente a revalorización del patrimonio, en los casos que corresponda distribuir dicha revalorización entre las cuentas patrimoniales (Ej: Sociedades Anónimas Abiertas).

Columna "**Total Patrimonio Financiero**": Deberá registrarse el valor total del conjunto de cuentas que conforman el patrimonio financiero de la empresa o sociedad, a la fecha de la reorganización (capital pagado, utilidades retenidas, revalorización, etc.), si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna **"Ajustes Patrimoniales"**: En esta columna deberá registrarse el total de los ajustes patrimoniales que se originen producto de la modificación, es decir, deberá considerar las diferencias patrimoniales que nazcan de la consolidación de los patrimonios de todas las sociedades que intervienen en el proceso de reorganización. (Ej: Sobreprecio en venta acciones propias, acciones de propia emisión, etc.)

Columna **"Capital Propio Tributario"**: Deberá registrarse el monto del capital propio tributario positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna **"Retiros en Exceso"**: Las empresas individuales de Responsabilidad Limitada, las sociedades de personas o sociedades en comandita por acciones (respecto del socio gestor), deberán registrar el monto de los retiros efectuados por los propietarios o socios, en exceso del fondo de utilidades tributables, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de la reorganización.

Columna **"Costo de Inversión en sociedades absorbidas (actualizado)"**: En el caso que la sociedad absorbente o continuadora legal, tenga dentro de sus activos inversiones en acciones o derechos sociales de la(s) sociedad(es) absorbida(s) o fusionada(s), deberá registrar el costo de adquisición (a su valor tributario) de las respectivas acciones o derechos.

Si el tipo de modificación informada es la compra del 100% de acciones o derechos sociales, este campo es obligatorio.

Columna **"% que representa la inversión (en Soc. absorbidas)"**: Además de indicar el costo de adquisición de las acciones o derechos sociales, deberá registrar el porcentaje que dicha inversión representa en el Capital Propio Tributario de la(s) sociedad(es) absorbida(s) o fusionada(s).

Columna **"Régimen Tributario"**: Deberá registrarse el código que corresponda al régimen de tributación al que está sometida la empresa o sociedad absorbente o continuadora legal, de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

6.

Sección D: DIVISIÓN DE SOCIEDADES

0. Datos sociedad que se divide

Columna **"ID Modificación"**: Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna **"RUT sociedad"**: Se deberá registrar el RUT correspondiente a la sociedad que divide su patrimonio.

Columna **"Tipo Jurídico de la empresa"**: Deberá seleccionar el tipo jurídico que corresponda a la sociedad que se divide de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

1.

Columna **“Información presentada a la fecha de modificación”**: Esta columna ha sido destinada para distinguir la información que debe presentar la empresa que se divide, por lo tanto deberá generar dos registros para la sociedad dividida. En el primero se registrará la información solicitada en las columnas siguientes, al momento de la división, y en el segundo registro, la información correspondiente al resultado de la reorganización (después de efectuada la división).

Código	Concepto
1	Al momento de División
2	Después de División

2.

Columna **“Pre RLI determinada”**: Deberá registrarse el monto correspondiente al resultado tributario positivo o negativo (con signo menos), determinado por la sociedad informada para el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la división y la fecha en que dicha operación se materializa.

Datos del FUT

Columna **“Saldo utilidades c/créd”**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **“Saldo utilidades s/créd”**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que no de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **“Créd. Impuesto 1° Categoría”**: Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna "**Pérdida Tributaria Ej. Anteriores**": Deberá registrarse el monto de la Pérdida Tributaria proveniente de ejercicios anteriores registrada en el FUT a la fecha de reorganización, sin signo menos.

Datos del FUNT

Columna "**Rentas Exentas**": Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización.

Columna "**Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría**": Deberá registrarse el remanente o saldo de rentas afectadas con impuesto único de primera categoría y que se encontraban pendientes de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización.

Columna "**Ingresos no Renta**": Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización.

Columna "**Saldo diferencia por depreciación acelerada**": Deberá registrarse el remanente o saldo acumulado de la utilidad financiera proveniente de la diferencia de depreciación normal y acelerada, que se encontraba pendiente de retiro o distribución a la fecha de la división y después de la reorganización.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de los activos y pasivos de acuerdo al último balance, confeccionado para efectos de la reorganización.

Columna "**Total Activos**": Deberá registrarse el valor total de los activos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Total Pasivos**": Deberá registrarse el valor total de los pasivos a la fecha de la reorganización.

Columna "**Créditos Personalísimos**": Deberá registrarse el valor total de los créditos, a la fecha de la reorganización, que no pueden ser utilizados por la sociedad continuadora (ej.: IVA Crédito Fiscal, Pagos Provisionales Mensuales, Pago Provisional por Utilidades Absorbidas, etc.).

Columna "**Total Patrimonio Financiero**": Deberá registrarse el valor total del conjunto de cuentas que conforman el patrimonio de la empresa, a la fecha de la división y después de la reorganización (capital pagado, resultados no distribuidos, revalorización, etc.), si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Total Patrimonio Neto**": Deberá registrarse el valor total del patrimonio neto de la empresa, determinado a la fecha de la reorganización. Entendiendo por patrimonio neto, en su ámbito contable financiero, como el total del activo representado por inversiones efectivas (bienes o derechos) menos el pasivo exigible del contribuyente (deudas u obligaciones), si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Capital Propio Tributario**": Deberá registrarse el monto del capital propio tributario positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Retiros en Exceso**": Las empresas individuales de Responsabilidad Limitada, las sociedades de personas o sociedades en comandita por acciones (respecto del socio gestor), deberán registrar el monto de los retiros efectuados por los propietarios o socios, en exceso del fondo de utilidades tributables, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de la división y después de la reorganización.

Columna "**Disminución de capital**": Deberá registrarse el monto de capital que se disminuye por efecto de la división.

Columna "**Régimen Tributario**": Deberá registrarse el código que corresponda al régimen de tributación al que está sometida la empresa o sociedad informada, de acuerdo a lo

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

3.

4. **II. Datos sociedades que se crean**

Columna "**ID Modificación**": Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna "**RUT sociedad**": Se deberá registrar el RUT correspondiente a la(s) sociedad(es) que se crea(n) producto de la división.

Columna "**Tipo Jurídico de la empresa**": Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa o sociedad de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

5.

Columna "**Pre RLI asignada**": Deberá registrarse el monto correspondiente al resultado tributario positivo del periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la división y la fecha en que dicha operación se materializa, asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Datos del FUT

Columna "**Saldo utilidades c/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Saldo utilidades s/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna "**Créd. Impuesto 1° Categoría**": Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

Datos del FUNT

Columna "**Rentas Exentas**": Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional, asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría**": Deberá registrarse el remanente o saldo de rentas afectadas con impuesto único de primera categoría, asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Ingresos no Renta**": Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta, asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Saldo diferencia por depreciación acelerada**": Deberá registrarse el remanente o saldo acumulado de la utilidad financiera proveniente de la diferencia de depreciación tributaria normal y acelerada, asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido, sólo en aquellos casos en que se haya asignado activos fijos a la nueva sociedad y para éstos se esté aplicando régimen de depreciación acelerada.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de activos y pasivos de acuerdo al último balance confeccionado para efectos de la reorganización.

6. Columna "**Total Activos**": Deberá registrarse el valor total de los activos, asignados por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Total Pasivos**": Deberá registrarse el valor total de los pasivos, asignados por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción del patrimonio neto dividido.

Columna "**Total Patrimonio Financiero**": Deberá registrarse el valor total del conjunto de cuentas que conforman el patrimonio de la empresa, (capital pagado, resultados no distribuidos, revalorización, etc.), asignado por la sociedad dividida a la nueva sociedad, en la proporción que representa dicho monto sobre el patrimonio neto de la empresa dividida.

Columna "**% PF**": Deberá registrarse el porcentaje que representa el patrimonio financiero de la nueva empresa o sociedad sobre el patrimonio neto de la empresa dividida.

Columna "**Capital Propio Tributario Inicial**": Deberá registrarse el monto del capital propio tributario inicial positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna "**Retiros en Exceso**": Las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, las sociedades de personas o sociedades en comandita por acciones (respecto del socio gestor), deberán registrar el monto de los retiros efectuados por propietarios o socios (en la sociedad dividida), en exceso del fondo de utilidades tributables, asignados a la nueva sociedad en la proporción del patrimonio neto de la sociedad dividida.

Columna "**Régimen Tributario**": Deberá registrarse el código que corresponda al régimen de tributación al que está sometida la empresa o sociedad informada, de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

7.

Sección E: TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDAD

0. Datos sociedad que se transforma

Columna **"ID Modificación"**: Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna **"RUT sociedad"**: Se deberá registrar el RUT correspondiente a la sociedad que se transforma.

Columna **"Tipo Jurídico de la empresa (al momento de transformación)"**: Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa o sociedad al momento de la transformación, de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

1.

Columna **"Tipo Jurídico de la empresa (después de transformación)"**: Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa después de transformada, de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones

9	Sociedad en Comandita por Acciones
---	------------------------------------

2.

Columna **"Resultado tributario (Por cambio de régimen)"**: Deberá registrarse el monto correspondiente al resultado tributario positivo (o negativo) determinado por la sociedad que se transforma por el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la transformación y la fecha en que dicha operación se materializa, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Sólo deberá utilizarse esta columna en aquellos casos en que producto de la reorganización, exista un cambio de régimen de tributación de la sociedad transformada, por ejemplo, contribuyente que tributa según régimen del artículo 14 bis L.I.R. y después de la transformación cambia a renta efectiva con contabilidad completa.

Datos del FUT

Deberá completar los datos de esta sección sólo en el caso que haya un cambio de régimen tributario producto de la transformación, por ejemplo, contribuyente que tributa según régimen del artículo 14 bis L.I.R. y después de la transformación cambia a renta efectiva con contabilidad completa.

Columna **"Saldo utilidades c/créd"**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **"Saldo utilidades s/créd"**: Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que no de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **"Créd. Impuesto 1° Categoría"**: Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna **"Pérdida Tributaria Ej. Anteriores"**: Deberá registrarse el monto de la Pérdida Tributaria proveniente de ejercicios anteriores registrada en el FUT a la fecha de reorganización, sin signo menos.

Datos del FUNT

Deberá completar los datos de esta sección sólo en el caso que haya un cambio de régimen tributario producto de la transformación, por ejemplo, contribuyente que tributa según régimen del artículo 14 bis L.I.R. y después de la transformación cambia a renta efectiva con contabilidad completa.

Columna **"Rentas Exentas"**: Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización.

Columna **"Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría"**: Deberá registrarse el remanente o saldo de rentas afectadas con impuesto único de primera categoría y que se encontraban pendientes de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización.

Columna **"Ingresos no Renta"**: Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna **"Saldo diferencia por depreciación acelerada"**: Deberá registrarse el saldo acumulado de la utilidad proveniente de la diferencia de depreciación tributaria normal y acelerada, que se encontraba pendiente de retiro o distribución a la fecha de transformación y después de la reorganización.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de activos y pasivos de acuerdo al último balance, determinado para efectos de la reorganización.

Columna **"Total Activos"**: Deberá registrarse el valor total de los activos a la fecha de transformación y después de la reorganización.

Columna **"Total Pasivos"**: Deberá registrarse el valor total de los pasivos a la fecha de transformación y después de la reorganización.

Columna **"Préstamos de los socios a la sociedad"**: Si la empresa que se transforma es una sociedad de personas, deberá registrar en esta columna el saldo de la cuenta en que se registren los préstamos efectuados por los socios a la sociedad y que deben ser considerados en la determinación del capital propio tributario de la misma.

Columna **"Préstamos de la sociedad a los socios"**: Si la empresa que se transforma es una sociedad de personas, deberá registrar en esta columna el saldo de la cuenta en que se registren los préstamos efectuados por la sociedad a sus socios y que deben ser considerados como un retiro del socio a la fecha de la transformación.

Columna **"Gastos afectos al art. 21 LIR"**: Deberá registrarse el valor total de los gastos afectos a la tributación establecida en el art. 21 de la LIR, efectuados por la sociedad en el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la transformación y la fecha en que dicha operación se materializa.

Columna **"Capital Propio Tributario"**: Deberá registrarse el monto del capital propio tributario positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de transformación y después de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna **"Retiros en Exceso"**: Las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, las sociedades de personas o sociedades en comandita por acciones (respecto del socio gestor), deberán registrar el monto de los retiros efectuados por los propietarios o socios, en exceso del fondo de utilidades tributables, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de transformación.

Columna **"Régimen Tributario (al momento de transformación)"**: Deberá registrarse el régimen de tributación al que está sometida la empresa o sociedad informada (al momento de la transformación), de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

3.

Columna **"Régimen Tributario (después de transformación)"**: Deberá registrarse el régimen de tributación al que está sometida la empresa informada (después de la transformación), de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

4.

Sección F: CONVERSIÓN DE EMPRESA INDIVIDUAL EN SOCIEDAD O E.I.R.L.

0. Datos del contribuyente individual que se convierte

Columna **"ID Modificación"**: Corresponde al código asignado con el objeto de identificar la operación informada, y que asocia la información declarada en esta sección con lo registrado en la sección B, para cada modificación que se informe.

Columna **"RUT contribuyente"**: Se deberá registrar el RUT correspondiente a la empresa individual que se convierte a la fecha de la reorganización y en un registro a parte indicar el RUT de la sociedad o E.I.R.L. que se constituye para tal efecto.

Columna **"Tipo Jurídico de la empresa (al momento de conversión)"**: Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa al momento de la conversión, de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
1	Persona Natural

1.

Columna **"Tipo Jurídico de la empresa (después de conversión)"**: Deberá seleccionarse el tipo jurídico que corresponda a la empresa o sociedad después de la conversión, de acuerdo con lo indicado en la siguiente tabla:

Descriptor	Concepto
2	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
3	Sociedad Colectiva Civil
4	Sociedad en Comandita Civil
5	Sociedad Anónima Abierta
6	Sociedad Anónima Cerrada
7	Sociedad de Responsabilidad Limitada
8	Sociedad por Acciones
9	Sociedad en Comandita por Acciones

2.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna "**Resultado tributario**": Deberá registrarse el monto correspondiente al resultado tributario positivo o negativo (con signo menos), determinado por la empresa individual por el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la conversión y la fecha en que dicha operación se materializa.

Datos del FUT

Las utilidades pendientes de retiro, se entienden reinvertidas en la nueva sociedad o E.I.R.L. que se constituye con motivo de la conversión.

Columna "**Saldo utilidades c/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Saldo utilidades s/créd**": Deberá registrarse el remanente o saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, y que no de derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado de conformidad a las normas del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con aquellas establecidas en la Resolución Ex. N° 2154, de 1991, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Créd. Impuesto 1° Categoría**": Deberá registrarse el crédito por impuesto de primera categoría correspondiente a las utilidades pendientes de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización, cualquiera sea el año al cual correspondan las utilidades tributables, debidamente actualizado a dicha fecha.

Columna "**Pérdida Tributaria Ej. Anteriores**": Deberá registrarse el monto de la Pérdida Tributaria proveniente de ejercicios anteriores registrada en el FUT a la fecha de reorganización, sin signo menos.

La pérdida tributaria no puede ser transferida a la nueva empresa o sociedad.

Datos del FUNT

Columna "**Rentas Exentas**": Deberá registrarse el remanente o saldo de las rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización.

Columna "**Ingresos afectados con Impto Único de Primera Categoría**": Deberá registrarse el remanente o saldo de rentas afectadas con impuesto único de primera categoría y que se encontraban pendientes de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización.

Columna "**Ingresos no Renta**": Deberá registrarse el remanente o saldo de ingresos no renta que quedó pendiente de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización.

Columna "**Saldo diferencia por depreciación acelerada**": Deberá registrarse el saldo acumulado de la utilidad proveniente de la diferencia de depreciación tributaria normal y acelerada, que se encontraba pendiente de retiro o distribución a la fecha de conversión y después de la reorganización.

Información Balance

En esta sección se deberán registrar los valores de activos y pasivos de acuerdo al último balance, determinado para efectos de la reorganización.

Columna "**Total Activos**": Deberá registrarse el valor total de los activos a la fecha de conversión y después de la reorganización.

Columna "**Total Pasivos**": Deberá registrarse el valor total de los pasivos a la fecha de conversión y después de la reorganización.

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

Columna **"Créditos Personalísimos"**: Deberá registrarse el valor total de los créditos, a la fecha de la reorganización, que no pueden ser utilizados por la sociedad continuadora (ej.: IVA Crédito Fiscal, Pagos Provisionales Mensuales, Pago Provisional por Utilidades Absorbidas, etc.).

Columna **"Total Patrimonio Financiero"**: Deberá registrarse el valor total del conjunto de cuentas que conforman el patrimonio de la empresa, a la fecha de la conversión y después de la reorganización (capital pagado, resultados no distribuidos, revalorización, etc.), si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna **"Gastos afectos al art. 21 LIR"**: Deberá registrarse el valor total de los gastos afectos a la tributación establecida en el art. 21 de la LIR, efectuados por la empresa en el periodo comprendido entre el 01 de enero del año en que se realiza la conversión y la fecha en que dicha operación se materializa.

Columna **"Capital Propio Tributario"**: Deberá registrarse el monto del capital propio tributario positivo (o negativo) de la empresa, a la fecha de conversión y después de la reorganización, determinado conforme a lo establecido en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es un valor negativo, deberá ser registrado con signo menos.

Columna **"Retiros en Exceso"**: La empresa individual, deberá registrar el monto de los retiros efectuados por su propietario, en exceso del fondo de utilidades tributables, que se encuentren pendientes de tributación a la fecha de conversión.

Columna **"Régimen Tributario (al momento de conversión)"**: Deberá registrarse el régimen de tributación al que está sometida la empresa informada (al momento de la conversión), de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

3.

Columna **"Régimen Tributario (después de conversión)"**: Deberá registrarse el régimen de tributación al que está sometida la empresa o sociedad informada (después de la reorganización), de acuerdo a lo indicado en la siguiente tabla:

Código	Concepto
1	Renta efectiva – contabilidad completa
2	Renta efectiva – contabilidad simplificada
3	Contribuyente art. 14 bis L.I.R.
4	Contribuyente art. 14 ter L.I.R.
5	Renta presunta

4.

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACIÓN

INSTRUCCIONES PARA LA CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA N° 1807

El recuadro **"Total de Casos Informados por Tipo Modificación"** corresponde al número total de los casos que se está informando para cada tipo de modificación a través de la primera columna de esta Declaración Jurada "ID Modificación".

El recuadro **"Sumatoria Capital Propio Tributario por tipo de modificación"** corresponde a la suma total del campo "Capital Propio Tributario" por cada tipo de modificación informada.

El incumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada dentro del plazo establecido, será sancionado conforme a lo dispuesto en el Art. 109 del Código Tributario.