



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE AUDITORIA

“ANÁLISIS COMPARATIVO EFECTUADO EN LEYES TRIBUTARIAS ENTRE LEGISLACIÓN ACTUALIZADA AL 2012 Y REFORMA TRIBUTARIA AÑO 2014 EN MATERIA DE FUSIONES Y TRANSFORMACIONES DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, SOCIEDADES ANÓNIMAS y SOCIEDADES POR ACCIONES AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015 “

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

Tesista: Bernardo Felipe Galdames González

Profesor Guía: Luis Ponce Cuadra

AGRADECIMIENTOS

El amor recibido, la dedicación y la paciencia con la que cada día se preocupaban mis padres por mi avance y desarrollo de esta tesis, es simplemente único y se refleja en la vida de un hijo.

Gracias a mis padres por ser los principales promotores de mis sueños, gracias a ellos por cada día confiar y creer en mí y en mis expectativas, por siempre desear y anhelar siempre lo mejor para mi vida, gracias por cada consejo y por cada una de sus palabras que me guiaron durante mi vida.

Gracias mis hermanos, también porque por sus apoyos incondicionales en los momentos difíciles, en las dudas técnicas que uno por muy agobiado no podría resolver, por sus enormes muestras de cariño y soporte durante todo este proceso.

Gracias a la mujer de mi vida, que espera mi primer hijo, el cual ya amo con toda mi alma, por creer siempre en mí, acompañarme en este proceso, con una palabra de aliento con un consuelo cuando las cosas no andaban bien y por apoyarme siempre incondicionalmente.

Gracias a la vida por este nuevo triunfo, gracias a todas las personas que me apoyaron y creyeron en la realización de esta tesis.

Índice

RESÚMEN	4
CAPÍTULO I.....	5
MARCO TEÓRICO.....	5
CAPÍTULO II.....	16
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	16
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	17
METODOLOGÍA	18
CAPITULO III.....	20
ANÁLISIS COMPARATIVO.....	20
PROPUESTA METODOLÓGICA.....	43
CASO PRÁCTICO	50
ENTREVISTAS.....	57
CONCLUSIONES.....	64
BIBLIOGRAFÍA	65

RESÚMEN

La Reforma Tributaria, introducida a través de la Ley N°20.780, viene a cubrir el objetivo del Gobierno de poder entregar educación gratuita a una gran parte de los estudiantes chilenos. Buscando fuentes de financiamiento se envía al Parlamento una Reforma Tributaria que entre otras cosas restringue y sanciona las planificaciones de carácter tributario. De este modo, tanto las empresa como los asesores deben replantear la forma de realizar reorganizaciones de entidades para cumplir así con las nuevas normativas impuestas por el legislador chileno.

La Ley fue promulgada con fecha 26 de septiembre del 2014, en que la presente tesis tiene por finalidad aportar elementos para comprender, analizar y explicar como realizar reorganizaciones empresariales. Para ello el estudio se basará en la legislación vigente y formularemos un cuadro comparativo para hacer mas comprensible la exposición desde el punto de vista tributario.

A través de la presente tesis se ilustrarán los cambios introducidos por el legislador en materia de fusiones y transformaciones de sociedades, la cual muestra con arreglo a la ley las ejecuciones de reorganizaciones empresariales para no caer en acciones sancionadas por el legislador.

CAPÍTULO I

Marco Teórico

1. Antecedentes Generales

La presente tesis estudia los cambios efectuados por los legisladores al D.L. 830 Código Tributario Chileno y del D.L. 824 Ley de impuestos de la renta respecto en los cambios regulatorios en materia de transformación y fusión de sociedades de responsabilidad limitadas y sociedades anónimas contenidos en el Código Tributario chileno y la Ley de la Renta actualizada al año 2012 en comparación con la reforma publicada en octubre del año 2014. Se realizará un análisis comparativo entre lo que contenían las leyes tributarias respecto a reorganizaciones de sociedades antes de reforma tributaria 2014 con lo que contiene la misma; además se propondrá una propuesta metodológica respecto a la aplicación de dichas leyes en materia de reorganización de sociedades.

Por último, se analizará un caso práctico de reorganización de sociedades para observar y graficar el impacto de la aplicación de la reforma publicada el año 2014

2. La Sociedad:

La sociedad es una agrupación natural o pactada de personas que constituyen una distinta de cada cual de sus individuos, con el fin de cumplir mediante la mutua cooperación todos o algunos de los fines de la vida, (Real Academia Española).

El código civil la define como un contrato en que dos o más personas estipulan poner algo en común con la mira de repartir entre sí los beneficios que de ello provengan. La sociedad forma una persona jurídica, distinta de los socios individualmente considerados (código civil artículo No 2053).

Las personas pueden ser naturales o jurídicas.

- Persona Natural: Son todos los individuos de la especie humana,

cualquiera que sea su edad, sexo, estirpe o condición; estas se dividen en chilenos y extranjeros (código civil artículo No 54).

Persona Jurídica: Una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente (código civil artículo No 55).

2.1 Sociedad de comercio o sociedad mercantil.

La sociedad de comercio o sociedad mercantil es aquella que tiene por objetivo la realización de uno o más actos de comercio o en general una actividad sujeta al derecho mercantil. Se diferencia de una sociedad civil en el hecho de que esta última no contempla en su objeto social actos mercantiles. Como toda sociedad, son entes a los que la ley reconoce personalidad jurídica propia y distinta de sus miembros, y que contando también con patrimonio propio, canalizan sus esfuerzos a la realización de una finalidad lucrativa que es común.

En Chile se pueden establecer los siguientes tipos de sociedades mercantiles, según lo informado en la página web del Servicio de Impuestos Internos (SII).

- Sociedad Anónima.
- Sociedad Colectiva.
- Sociedad por Comandita
- Sociedad de Responsabilidad Limitada.

2.2 Sociedad de Responsabilidad Limitada.

La sociedad de responsabilidad limitada en nuestra legislación se encuentra bajo la Ley 3.918 y en ella se indica que es aquella en que todos los socios administran por sí o por mandatarios elegidos de común acuerdo y en que la responsabilidad de los socios está limitada al monto de sus aportes, o a una suma que a más de estos se determinan en los

estatutos sociales. Son sociedades de naturaleza mixtas, que se diferencian de las sociedades en colectivas en el hecho de que la responsabilidad de los socios surge como producto de la necesidad de permitir a los interesados limitar los riesgos al monto de sus aportes al ingresar a la sociedad eliminando las complicadas y costosas solemnidades, permitiendo a los socios ejercitar la posibilidad de participar personalmente en su administración y se aparta de los principios como de que quién limitada su responsabilidad al monto de lo aportado no tiene poder de gestión, como ocurre con los socios comanditarios y los accionistas en las sociedades anónimas.

La sociedad de responsabilidad limitada tiene un doble origen.

En Alemania, después de varios intentos, se reglamentó legislativamente la institución en la Ley General de Sociedades Limitadas, de 20 de abril de 1892. Estas sociedades se llaman Gesellschaft mit beschränkter Haftung, y se conoce por las iniciales "G.M.b.H.".

Por su lado, en Inglaterra, aun antes que en Alemania, existían compañías privadas, creadas por las costumbres, las private company, que presentan semejanza con la sociedad limitada. Posteriormente se reglamentaron por las leyes de 1907, 1908, 1913, 1928 y 1948.

Portugal, Francia, Brasil y otros países legislaron también sobre la sociedad limitada en forma diversa.

Hay países en que no aparece tipificada la limitada en su legislación, como ocurre en los Estados Unidos. En el Derecho Norteamericano se asemeja la sociedad de responsabilidad limitada a la sociedad anónima cerrada, en cuanto admite las limitaciones de la cesión de los derechos de socios según Puelma (1998).

Los antecedentes históricos de la ley 3.918 dice que Chile fue uno de los primeros países en que se promulgó una ley sobre sociedades de responsabilidad limitada. Esta tuvo su origen en una moción del ilustre civilista y senador de esa época don Luis Claro Solar, que la presentó en la 15° sesión extraordinaria del Senado celebrada el 07 de noviembre de 1921. Aprobada por el congreso, se publicó esta ley con el N°3918 en el Diario Oficial del 14 de marzo de 1923.

El proyecto, como después la ley, constaba de cinco artículos. Durante su tramitación en el parlamento sufrió algunas modificaciones. A propuesta de la comisión de legislación y justicia del senado, y a imitación de la legislación inglesa, se estableció el límite de 50 socios y se prohibió que estas sociedades se dedicaran a negocios bancarios. En la discusión en el senado, a iniciativa del senador Rumualdo Silva Cortes, se agregó en su artículo cuarto la referencia del artículo 2104 del código civil, con el propósito de evitar la liquidación anticipada de la sociedad, por muerte, quiebra, etc. de algún socio. Sin embargo, esa intención, el texto de la ley solo permite afirmar que la sociedad no se disuelve por la muerte del socio. También, a iniciativa del senador don José Pedro Alessandri, se agregó como formalidad de la constitución de la sociedad aquella de la publicación del extracto en el diario oficial.

Con posterioridad, mediante la ley 6.156, del año 1938, se modificaron los artículos 3° y 4° de la Ley 3.918. Las reformas consistieron en adecuar las formalidades de esta sociedad con aquellas de la sociedad colectiva comercial que también modificó dicha ley, eliminándose publicaciones en diarios y trámites judiciales que debía cumplir la sociedad colectiva comercial; y por ende, también las sociedades limitadas, de acuerdo al antiguo texto del artículo 354 del Código de Comercio.

En la Ley 6.156 además se modificó la ley 3.918 agregando los requisitos especiales que debe cumplir la razón social de estas compañías. Se exigió en ella una referencia al giro social o al nombre de uno o varios de los socios, más la palabra "limitada", supliendo así un vacío legal, como quiera que con anterioridad las sociedades civiles de responsabilidad limitada no tenían norma aplicable, al no existir una regla al respecto en la sociedad colectiva civil y serle inaplicables las de colectivas mercantiles.

La Ley 3.918, fue modificada por la Ley 12.588, del año 1957, que permitió celebrar estas sociedades a la mujer casada separada totalmente de bienes, sin autorización marital, siempre que la separación fuere convencional y a la separada legalmente de bienes, de conformidad a lo prescrito en el artículo 150 del Código Civil, modificaciones que en la actualidad no tienen trascendencia, dado que la ley 18.802 otorgó plena capacidad a la mujer casada.

Por último, la Ley 19.499 modificó el artículo tercero de la ley sobre Sociedad de

Responsabilidad Limitada. De una parte, estableció en cuanto a las modificaciones y las constancias de hechos comprendidos en el inciso segundo del art. 3015 del Código de Comercio, que en estos casos se debe cumplir con las mismas solemnidades que aquellos que la ley establece para la constitución y reforma de estas sociedades. Además, la norma establece que el cumplimiento oportuno de la inscripción y publicación produce efecto retroactivo a la fecha de la respectiva escritura.

El concepto de la sociedad de responsabilidad limitada en el derecho chileno, no está definido por ley. Con el fin de diferenciarla de otros tipos legales, podemos intentar describir a la sociedad de responsabilidad limitada, en nuestro derecho positivo, como aquella sociedad solemne, de personas, con personalidad jurídica, sin fiscalización especial interna o externa, en que existe libertad para establecer el sistema de administración y representación, no respondiendo personalmente sus socios, frente a terceros de las obligaciones sociales, por regla general, y en la que los derechos de los socios están representados por una cuota.

Las características de la sociedad de responsabilidad limitada en el derecho chileno, de la descripción ensayada, aparece que las compañías que estamos tratando son solemnes. Para su constitución y reforma, la ley ha establecido trámites o solemnidades.

Afirmamos también que esta clase de sociedad puede ser calificada como de “personas”. Este último término no es equivalente a contrato intuitu personae. Esta característica revela que la sociedad de responsabilidad limitada chilena jurídicamente se asemeja más a la sociedad típica de personas, la sociedad colectiva, que a la sociedad de capitales propiamente tal, la sociedad anónima, aunque participe de las características de ambas.

La ley, a diferencia de otros tipos sociales, no somete a las sociedades de responsabilidad limitada a fiscalización ejercida por entes públicos, que llamamos fiscalización externa. Tampoco la ley establece en estas sociedades sistemas obligatorios de fiscalización interna, tales como las juntas de vigilancia de las sociedades cooperativas y en comanditas por acciones.

La palabra “limitada” en la razón social reviste suma importancia, por cuanto su omisión significa que los socios son solidariamente responsables de las obligaciones sociales. Es

decir la sociedad pasa a ser una sociedad colectiva.

La distribución de sus resultados, sean éstos ganancias o pérdidas, debe quedar estipulada en la escritura social y, en caso de haberse omitido esta cláusula, la ley dispone que debe efectuarse a prorrata de los aportes de capital de los socios según García (2003).

2.2.1 Aspectos Legales de las sociedades de responsabilidad limitada:

Las sociedades de responsabilidad limitada, sean civiles o comerciales, se constituirán por escritura pública y contendrá los siguientes enunciados según clases Silva (2012):

- 1.- Los nombres, apellidos y domicilio de los socios;
- 2.- La razón o firma social;
- 3.- Los socios encargados de la administración y del uso de la razón social;
- 4.- El capital que introduce cada uno de los socios, sea que consista en dinero, en créditos o en cualquiera otra clase de bienes; el valor que se asigne a los aportes que consistan en muebles o en inmuebles; y la forma en que deba hacerse el justiprecio de los mismos aportes en caso que no se les haya asignado valor alguno;
- 5.- Las negociaciones sobre que deba versar el giro de la sociedad;
- 6.- La parte de beneficios o pérdidas que se asigne a cada socio capitalista o industrial;
- 7.- La época en que la sociedad debe principiarse y disolverse;
- 8.- La cantidad que puede tomar anualmente cada socio para sus gastos particulares;
- 9.- La forma en que ha de verificarse la liquidación y división del haber social;
- 10.- Si las diferencias que les ocurran durante la sociedad deberán ser o no sometidas a

la resolución de arbitradores, y en el primer caso, la forma en que deba hacerse el nombramiento;

11.- El domicilio de la sociedad;

12.- Los demás pactos que acordaren los socios.

Estas sociedades no podrán tener por objeto negocios bancarios y el número de sus socios no podrá exceder de cincuenta.

La escritura social será fijada, publicada y registrada íntegramente y no en extracto, en la forma y plazos que determinan los artículos 354, 355 y 356 del código de comercio.

Este debe ser en el diario del departamento, o el día siguiente hábil si alguno de éstos fuere feriado.

La omisión de cualquiera de los requisitos, produce nulidad entre los socios y hace responsables solidariamente a los socios fundadores de todas las obligaciones contraídas en interés de la sociedad.

Para este tipo de sociedades son aplicables las disposiciones de los artículos 455 y 456 del código de comercio; pero la razón o firma social deberá terminar con la palabra "limitada" sin lo cual los socios cuyo nombre figure en ella, serán solidariamente responsable de las obligaciones sociales.

En lo demás y en silencio de los estatutos, estas sociedades se regirán por las reglas establecidas para las sociedades colectivas, y les será aplicable la disposición del artículo 2104 del código civil.

2.3 Sociedades Anónimas

Las sociedades anónimas se encuentran definidas en la ley 18.046, la cual la define como una persona jurídica formada por la reunión de un fondo común, suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio

integrado por miembros esencialmente revocables.

La sociedad anónima es siempre mercantil, aun cuando se forme para la realización de negocios de carácter civil. Además, la ley hace mención a dos tipos de sociedades; abiertas y cerradas

2.3.1 Sociedades Anónimas Abiertas

Son sociedades anónimas abiertas aquellas que hacen oferta pública de sus acciones en conformidad a la Ley de Mercado de Valores; aquellas que tienen 500 o más accionistas y aquellas en las que a lo menos el 10% de su capital suscrito pertenece a un mínimo de cien accionistas.

2.3.2 Sociedades Anónimas Cerradas

Son sociedades anónimas cerradas todas aquellas que no califican como sociedades anónimas abiertas sin perjuicio de puedan sujetarse voluntariamente a las normas que rigen a las sociedades anónimas abiertas.

2.4.1 La Sociedad por Acciones:

Las sociedades por acciones es una persona jurídica creada por una o más personas mediante un acto de constitución perfeccionado de acuerdo con los preceptos siguientes y cuya participación en el capital es representada por acciones según Bosch y Vargas (1997). La ley que rige a este tipo de sociedades es la N° 20190, y en esta indica que para los fines que esta figura persigue es que permite su constitución a toda clase de emprendedores, sean personas naturales o jurídicas. El objetivo que se persigue con la creación de este nuevo tipo societario es incentivar la inversión en capital de riesgo, tener una mayor flexibilidad para crear y administrar la sociedad dando la libertad a los socios para fijar en un estatuto la forma más adecuada a sus necesidades.

1.3.1 Aspectos Legales de una sociedad por acciones: Para el establecimiento de las sociedades por acciones, la Ley N° 20.190 mediante su artículo 17 sustituyó el artículo 348 del código de comercio, y además agregó un párrafo 8° al Título VII de dicho código.

La Sociedad por Acciones puede tener cualquier nombre o razón social siempre que lleve las palabras Sociedad por Acciones o la abreviatura SPA.

Esta ley indica que la Sociedad por Acciones se crea por escritura pública o por instrumento privado protocolizado, exigiéndose que las firmas sean autorizadas ante notario. Tendrán un plazo de 1 mes contado desde la fecha del acto de constitución social y en ambos casos se debe redactar un extracto que se inscribe en el registro de comercio del conservador de bienes raíces correspondiente de la sociedad y luego se publicará por una sola vez en el Diario Oficial.

El acto de constitución de la sociedad estará acompañado de su estatuto, el que deberá expresar a lo menos las siguientes materias:

- 1.- El nombre de la sociedad que deberá concluir con la expresión SPA;
- 2.- El objeto de la sociedad que será siempre considerado de carácter mercantil;
- 3.- El capital de la sociedad y el número de acciones en que el capital es dividido y representado;
- 4.- La forma como se ejercerá la administración de la sociedad y se designarán sus representantes como indicación de quienes la ejercerían provisoriamente en su caso y
- 5.- La duración de la sociedad, la cual podrá ser indefinida y, si nada se dice, tendrá este carácter.

2.4.2. Principales características de una sociedad por acciones:

Este tipo de sociedades ofrecen flexibilidad a los socios a la hora de establecer la forma en la que se administrará la sociedad, además pueden establecer la forma de administración que más les acomode. La responsabilidad de los accionistas en este tipo de sociedades es hasta el monto de sus respectivos aportes. Una característica especial de estas sociedades es que la ley permite expresamente que sean creadas por una sola persona, y en los casos que todas las acciones que 15 encuentren en manos de un solo

socios, no se disuelve a no ser que los estatutos digan otra cosa. Las sociedades por acciones pueden tener como máximo 499 socios, ya que si superan este número deberán convertirse en Sociedades Anónimas. Para incorporar nuevos socios o para realizar cambios en las participaciones de los actuales socios en este tipo de sociedad basta con proceder a la venta de acciones, lo que se puede hacer mediante un contrato privado firmado ante 2 testigos. Para realizar estos cambios es necesario que se lleve en forma obligatoria un registro de accionistas en el que se anotaran a lo menos el nombre, domicilio y cedula de identidad o RUT de cada accionista, el número de acciones, la fecha en que se hayan inscrito a su nombre y tratándose de acciones inscritas y no pagadas, la forma y oportunidad de pago de ellas. Las sociedades por acciones nacen en el año 2007, por lo que tiene un espíritu más moderno que los otros tipos de sociedades existentes en Chile y fueron creadas para fomentar y facilitar la creación de nuevos negocios. En el anexo N° 1 se encontrará un cuadro comparativo entre una sociedad de responsabilidad limitada y una sociedad por acción.

2.5 Transformación de sociedades

La transformación está contenida en la ley 18.046 la cual la define como; el cambio de especie o tipo social de una sociedad, efectuado por reforma de sus estatutos, subsistiendo su personalidad jurídica.

En la transformación de otros tipos o especies de sociedades en sociedades anónimas, sólo deberá cumplirse con las formalidades señaladas en el Artículo 5° de esta ley y si se tratare de transformación en sociedades anónimas especiales, con las que específicamente se hubiere consignado para éstas.

Si la transformación fuere de sociedad anónima a otro tipo o especie de sociedad, deberá cumplirse con las formalidades propias de ambos tipos sociales.

La transformación de sociedades en comandita o colectivas en sociedades anónimas, no libera a los socios gestores o colectivos de la sociedad transformada de su responsabilidad por las deudas sociales contraídas con anterioridad a la transformación de la sociedad, salvo respecto de los acreedores que hayan consentido expresamente en ella.

2.6 Fusiones

La fusión está contenida en la ley 18.046 la cual la define como; 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.

2.6.1 Fusión por propia, perfecta o por aporte

Es la típica fusión en que dos o más sociedades se incorporan o se absorbe por una sociedad que es la continuadora legal de las sociedades que se disuelven. La característica principal es que las sociedades aportan la totalidad de sus activos y pasivos a la sociedad que se absorbe, de allí se puede concluir que para que exista una fusión propia, perfecta o por aporte la sociedad absorbente debe tener un aumento de capital.

2.6.2 Fusión Impropia, imperfecta o por compra

Es aquella fusión que se produce al reunirse el cien por ciento de una propiedad de una entidad en manos de un solo dueño produciéndose la disolución de la sociedad. La característica principal es que no hay un aumento de capital de la adquirente.

2.6.3 Fusión inversa.

Es aquella que cuando la sociedad filial absorbe a la sociedad matriz. Esto ocurre generalmente por la vía de la fusión por aporte de activos y pasivos. En este tipo de fusiones se dan que la sociedad absorbente recibe una serie de activos entre ellos acciones de si misma, estas acciones de acuerdo a la ley de sociedades anónimas 18.046 deben ser enajenadas en un plazo de un año y si no sucede se debe reducir el capital a lo efectivamente pagado descontando las acciones en tesorería.

Este tipo de fusiones tiene la problemática que el costo de las acciones puede ser distinto al monto del capital social, por tal motivo la costumbre hace que las imputaciones de las acciones aportadas se descuenten y realicen en proporcionalidad de todas las cuentas de patrimonio existentes.

2.7 Goodwill Tributario.

La ley de impuesto de a la renta (D.L.824) lo expresa como; La diferencia que se produzca por motivo de fusión de sociedades, comprendiéndose dentro de este concepto la reunión total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, el valor de la inversión total realizada en los derechos o acciones de la sociedad fusionada, resulte mayor al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio tributario de la sociedad absorbida. Esta se deberá distribuir en primer término, entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión cuyo valor tributario sea inferior al corriente en plaza. La distribución se efectuará en la proporción que represente el valor corriente en plaza de cada uno de dichos bienes sobre el total de ellos, aumentándose el valor tributario de éstos hasta concurrencia de su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobre o cobraría en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. De subsistir la diferencia o una parte de ella, ésta se considerará como un activo intangible, solo para los efectos de que sea castigado o amortizado a la disolución de la empresa o sociedad, o bien, al término de giro de la misma. Con todo, este activo intangible formara parte del capital propio de la empresa, y se reajustara anualmente.

CAPÍTULO II

Planteamiento del Problema

El derecho tributario en Chile específicamente el impuesto a la renta ha sufrido constantes cambios desde su creación en 1924, en efecto, a lo largo del transcurso del tiempo se ha ido perfeccionando a raíz de los constantes cambios sufridos en la economía chilena por la globalización de los negocios. Los organismos reguladores chilenos constantemente han hecho modificaciones al corazón de la ley para regular dichas transacciones originadas en el transcurso normal de los negocios y por ende poder gravar así, a los contribuyentes sujetos a impuesto. Así mismo, las empresas por una u otra razón se vieron en la necesidad de poder combinar sus negocios para hacer frente a los constantes cambios del mercado para hacer más competitivas sus operaciones y obtener mejores

beneficios frente a sus competidores, sin embargo poco ha mencionado acerca de las transformaciones y fusiones que dieran lugar posibles focos de evasiones y elusiones de impuestos, las planificaciones tributarias maliciosamente ejecutadas para evadir impuesto a la renta, ocupando en buena fe de los contribuyentes para la ejecución de dichas prácticas organizacionales.

Con los actuales cambios de ley en Chile resulta engorroso reorganizar sociedades, puesto que con las nuevas limitantes impuestas en el D.L. 830 Código Tributario chileno en los artículos incorporados a partir de la reforma tributaria publicada el 30 de septiembre del 2014, la cual entró en vigencia el primero de octubre del mismo año y en el D.L. 824 Ley de Impuestos a la Renta, es factible caer en acciones sancionadas al momento de planificar tributariamente una reorganización de sociedades. Por ello, resulta pertinente realizar el análisis de estas normas para poder ejecutar de manera satisfactoria y con arreglo a la ley dichas prácticas organizacionales.

La presente tesis estudia los cambios efectuados por los legisladores al D.L. 830 Código Tributario Chileno y del D.L. 824 Ley de impuestos de la renta respecto en los cambios regulatorios en materia de transformación y fusión de sociedades contenidos en el Código Tributario chileno y la Ley de la Renta actualizada al año 2012 en comparación con la reforma publicada en octubre del año 2014.

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo general

Analizar los cambios en la ley en el marco de la reforma tributaria contenidos en el Código Tributario chileno y la Ley de la Renta actualizada al año 2012 en comparación con la reforma publicada en octubre del año 2014, respecto de las limitaciones impuestas por los órganos regulatorios para planificar y elaborar transformaciones y fusiones de sociedades.

Objetivos específicos

- 1.- Elaborar Marco comparativo de la ley de la renta y código tributario respecto a

transformaciones y fusiones de sociedades contenidos en el Código Tributario chileno y la Ley de la Renta actualizada al año 2012 en comparación con la reforma publicada en octubre del año 2014.

2.- Diseñar propuesta metodológica para aplicación de la ley a partir de la reforma tributaria.

3.- Realizar un caso práctico de fusión y transformación según reforma tributaria y analizar resultados. Ilustrar con un caso práctico la problemática de transformaciones de sociedades.

METODOLOGÍA

El enfoque del presente estudio es de tipo cualitativo - comprensivo y se desarrollará en las siguientes etapas:

Etapa 1: Recopilación de información

Recopilar información relacionada con el material en estudio. Revisando la Ley N° 20.780 de la Reforma Tributaria.

Recopilar antecedentes bibliográficos, en libros, prensa especializada, paper y web referente a las fusiones y transformaciones.

Recopilar información sobre la aplicación de reorganizaciones de empresas.

Otros libros y publicaciones relacionados con el tema en estudio.

Etapa 2: Sistematización de la información recopilada:

Ordenamiento de los antecedentes recopilados, presentación de cuadros comparativos entre las leyes en materia de fusión y transformación actualizada al año 2012 en similitud de la reforma tributaria del año 2014 publicada en la ley

20.780,

Etapa 3: Elaboración, validación y aplicación de los instrumentos:

Entrevista

- Elaboración de entrevista

- Aplicación de las entrevistas a empresarios, gerentes y analistas que pasarán por proceso de transformación y/o fusión de sus empresas, por otro parte, también se aplicarán entrevistas a expertos en materia tributaria.

- La aplicación de la entrevista será en el lugar determinado por el entrevistado.

- La entrevista será transcrita literalmente, sin ningún tipo de manipulación por parte del investigador.

Caso práctico o ejercicio explicativo

- Se realizará un caso simulado de un grupo de empresas que efectuaran reorganizaciones.

- Las entrevistas y el caso simulado se realizarán para cumplir con el objetivo específico número 3 “Explicar los efectos de la reforma tributaria en materia de reorganización de empresas”.

Etapa 4: Análisis de la información recopilada:

- Los casos simulados serán analizados a través de planteamiento de un caso y proponiendo una ejecución.

- Se realizará la recopilación de la información de las entrevistas.

Etapa 5: Discusión de los resultados.

- Se analizarán los cambios de la Ley y el impacto que estos cambios provocarán en el caso simulado en el punto 3

Etapa 6: Levantamiento de las conclusiones y emisión del informe.

- Las conclusiones finales serán elaboradas a partir de los resultados obtenidos de la discusión de estos, de los objetivos de la investigación y la emisión de informe.

- Redacción del informe final de tesis, de acuerdo al Reglamento de Titulación de la Escuela de Auditoría de la Universidad de Valparaíso.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LEYES ANTES Y DESPUES DE REFORMA TRIBUTARIA

CÓDIGO TRIBUTARIO D.L. N° 830, DE 1974, MODIFICADO POR ARTÍCULO 10°, SEGÚN LEY N° 20.780	
Texto Original de los artículos	Texto modificado de los artículos

<p>Artículo 4°.- Las normas de este Código sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a las materias de tributación fiscal interna a que se refiere el artículo 1°, y de ellas no se podrán inferir, salvo disposición expresa en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes.</p>	<p>Artículo 4°.- Las normas de este Código sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a las materias de tributación fiscal interna a que se refiere el artículo 1°, y de ellas no se podrán inferir, salvo disposición expresa en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes.</p>
	<p>Artículo 4° bis.- Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijen los hechos imponibles, nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles. El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes. El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes. No hay buena fe si mediante dichos actos o</p>

	<p>negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos imponible establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes. Se entenderá que existe elusión de los hechos imponible en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente. En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se registrarán por dicha disposición y no por los artículos 4° ter y 4° quáter. Corresponderá al Servicio probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente. Para la determinación del abuso o la simulación deberán seguirse los procedimientos establecidos en los artículos 4° quinquies y 160 bis</p>
	<p>Artículo 4° ter.- Los hechos imponible contenidos en las leyes tributarias no podrán ser eludidos mediante el abuso de las formas jurídicas. Se entenderá que existe abuso en materia tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el</p>

	<p>contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso. Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria. En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria. En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria que emana de los hechos imposables establecidos en la ley.</p>
	<p>Artículo 4° quáter.- Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su</p>

	<p>verdadero monto o data de nacimiento.</p>
	<p>Artículo 4° quinquies.- La existencia del abuso o de la simulación a que se refieren los artículos 4° ter y 4° quáter será declarada, a requerimiento del Director, por el Tribunal Tributario y Aduanero competente, de conformidad al procedimiento establecido en el artículo 160 bis. Esta declaración sólo podrá ser requerida en la medida que el monto de las diferencias de impuestos determinadas provisoriamente por el Servicio al contribuyente respectivo, exceda la cantidad equivalente a 250 unidades tributarias mensuales a la fecha de la presentación del requerimiento. Previo a la solicitud de declaración de abuso o simulación y para los efectos de fundar el ejercicio de ésta, el Servicio deberá citar al contribuyente en los términos del artículo 63, pudiendo solicitarle los antecedentes que considere necesarios y pertinentes, incluidos aquellos que sirvan para el establecimiento de la multa del</p>

artículo 100 bis. No se aplicarán en este procedimiento los plazos del artículo 59. El Director deberá solicitar la declaración de abuso o simulación al Tribunal Tributario y Aduanero dentro de los nueve meses siguientes a la contestación de la citación a que se refiere el inciso anterior. El mismo plazo se aplicará en caso de no mediar contestación, el que se contará desde la respectiva citación. El precitado término no se aplicará cuando el remanente de plazo de prescripción de la obligación tributaria sea menor, en cuyo caso se aplicará éste último. Terminado este plazo, el Director no podrá solicitar la declaración de abuso o simulación respecto del caso por el que se citó al contribuyente o asesor. Durante el tiempo transcurrido entre la fecha en que se solicite la declaración de abuso o simulación, hasta la resolución que la resuelva, se suspenderá el cómputo de los plazos establecidos en los artículos 200 y 201. En caso que se establezca la existencia de abuso o simulación para fines tributarios, el Tribunal Tributario y Aduanero deberá así declararlo en la resolución que dicte al efecto, dejando en ella constancia de los actos jurídicos abusivos o simulados, de los antecedentes de hecho y de derecho en que funda dicha calificación, determinando en la misma resolución el monto del impuesto que resulte adeudado, con los respectivos reajustes, intereses penales y multas, ordenando al Servicio emitir la liquidación,

	<p>giro o resolución que corresponda. Lo anterior, sin perjuicio de los recursos que, de acuerdo al artículo 160 bis, puedan deducir el Servicio, el contribuyente o quien resulte sancionado con las multas que pudieren aplicarse.</p>
<p>Artículo 100.- El contador que al confeccionar o firmar cualquier declaración o balance o que como encargado de la contabilidad de un contribuyente incurriere en falsedad o actos dolosos, será sancionado con multa de una a diez unidades tributarias anuales y podrá ser castigado con presidio menor en sus grados medio a máximo, según la gravedad de la infracción, a menos que le correspondiere una pena mayor como copartícipe del delito del contribuyente, en cuyo caso se aplicará esta última. Además, se oficiará al Colegio de Contadores para los efectos de las sanciones que procedan. Salvo prueba en contrario, no se considerará dolosa o maliciosa la intervención del contador, si existe en los libros de contabilidad, o al término de cada ejercicio, la declaración firmada del contribuyente, dejando constancia de que los asientos corresponden a datos que éste ha proporcionado como fidedignos.</p>	<p>Artículo 100.- El contador que al confeccionar o firmar cualquier declaración o balance o que como encargado de la contabilidad de un contribuyente incurriere en falsedad o actos dolosos, será sancionado con multa de una a diez unidades tributarias anuales y podrá ser castigado con presidio menor en sus grados medio a máximo, según la gravedad de la infracción, a menos que le correspondiere una pena mayor como copartícipe del delito del contribuyente, en cuyo caso se aplicará esta última. Además, se oficiará al Colegio de Contadores para los efectos de las sanciones que procedan. Salvo prueba en contrario, no se considerará dolosa o maliciosa la intervención del contador, si existe en los libros de contabilidad, o al término de cada ejercicio, la declaración firmada del contribuyente, dejando constancia de que los asientos corresponden a datos que éste ha proporcionado como fidedignos.</p>

Artículo 100 bis.- La persona natural o jurídica respecto de quien se acredite haber diseñado o planificado los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, según lo dispuesto en los artículos 4° ter, 4° quáter, 4° quinquies y 160 bis de este Código, será sancionado con multa de hasta el 100% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales, de no mediar dichas conductas indebidas, y que se determinen al contribuyente. Con todo, dicha multa no podrá superar las 100 unidades tributarias anuales. Para estos efectos, en caso que la infracción haya sido cometida por una persona jurídica, la sanción señalada será aplicada a sus directores o representantes legales si hubieren infringido sus deberes de dirección y supervisión. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, el Servicio sólo podrá aplicar la multa a que se refieren los incisos precedentes cuando, en el caso de haberse deducido reclamación en contra de la respectiva liquidación, giro o resolución, ella se encuentre resuelta por sentencia firme y ejecutoriada, o cuando no se haya deducido reclamo y los plazos para hacerlo se encuentren vencidos. La prescripción de la acción para perseguir esta sanción pecuniaria será de seis años contados desde el vencimiento del plazo para declarar y pagar los impuestos

	eludidos.
<p>Artículo 119.- Derogado.</p>	<p>Artículo 119.- Será competente para conocer tanto de la declaración de abuso o simulación, establecida en el artículo 4° quinquies, como de la determinación y aplicación de la multa contemplada en el artículo 100 bis, el Tribunal Tributario y Aduanero en cuyo territorio jurisdiccional tenga su domicilio el contribuyente. Tratándose de contribuyentes personas jurídicas se entenderá que el domicilio de éstas corresponde al de la matriz.</p>
	<p>Artículo 160 bis.- El Director deberá solicitar la declaración de abuso o simulación a que se refiere el artículo 4° quinquies y, en su caso, la aplicación de la multa establecida en el artículo 100 bis ante el Tribunal Tributario y Aduanero competente, de manera fundada, acompañando los antecedentes de hecho y de derecho en que se sustenta y que permitan la determinación de los impuestos, intereses penales y multas a que dé lugar la declaración judicial a que se refiere este artículo. De la solicitud del Servicio se conferirá traslado al contribuyente y a los posibles responsables del diseño o planificación de los actos, contratos o negocios susceptibles de constituir abuso o simulación, por el término de noventa días. Su contestación deberá contener una exposición clara de los hechos y</p>

fundamentos de derecho en que basa su oposición a la declaración de abuso o simulación o, en su caso, a la responsabilidad por el diseño o planificación de los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación. Vencido el plazo para evacuar el traslado, haya o no contestado el contribuyente o el posible responsable, el Tribunal citará a las partes a una audiencia que deberá fijarse a contar del séptimo día y no más allá del decimoquinto, contado desde la fecha de la notificación de dicha citación, con el objeto que expongan sobre los puntos planteados tanto en la solicitud como en la contestación, en caso que la hubiere. En caso que el contribuyente o el posible responsable aporten en esta audiencia nuevos antecedentes a los cuales el Servicio no haya tenido acceso previo, se le conferirá a éste un plazo de quince días para emitir los descargos pertinentes. Vencido el último plazo a que se refiere el inciso anterior, y en la medida que hubiere controversia sobre algún hecho sustancial y pertinente, el Tribunal abrirá un término probatorio por un plazo de veinte días. En contra de la resolución que fije los puntos sobre los cuales deberá recaer la prueba, sólo procederá el recurso de reposición dentro del plazo de cinco días. Concluido el término probatorio, se otorgará a las partes un plazo de cinco días para efectuar observaciones a la prueba rendida, tras lo cual el Tribunal

resolverá en un plazo de veinte días. El Tribunal apreciará la prueba de acuerdo a las reglas de la sana crítica y deberá fundar su decisión teniendo en consideración la naturaleza económica de los hechos imponible conforme a lo establecido en el artículo 4° bis. En contra de la resolución que se pronuncie sobre la solicitud procederá el recurso de apelación, el que deberá interponerse en el plazo de quince días contado desde la notificación respectiva, y se concederá en ambos efectos. La apelación se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contado desde el ingreso de los autos en la Secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos. En contra de la resolución de la Corte de Apelaciones procederá el recurso de casación en el fondo o la forma. La liquidación, giro, resolución o multa, que se emitan en cumplimiento de la sentencia firme dictada en el procedimiento que declare la existencia del abuso o de la simulación o la responsabilidad por el diseño o planificación de los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, no serán susceptibles de reclamo alguno. Las controversias que surjan respecto al cumplimiento de la sentencia, serán resueltas en forma incidental por el Tribunal que la dictó. En lo no establecido por este Párrafo, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se

	aplicarán las demás normas contenidas en el Título II de este libro.
--	---

Respecto de los cambios en el Código Tributario chileno a través de la ley N°20.780. publicada el 29 de septiembre del año 2014, el Servicio de Impuestos Internos obtiene mayores atributos para interpretar, perseguir y sancionar el acto de elusión y evasión de tributos según lo señalado en los artículos 4 bis, 4 ter, 4 quarter, 4 quinquies. Donde manifiesta que, si bien es cierto, reconoce la buena fe de los actos del contribuyente, estos serán sancionados cuando planificaciones tributarias sean realizadas con el ánimo de evitar, diferir o reducir total o parcialmente las cargas tributarias con dolo, lo que además es sancionado según el artículo 100 bis del Código Tributario chileno, el cual no sólo hace referencia y pena al contribuyente, sino que también, a los asesores y/o diseñadores de las planificaciones tributarias.

MODIFICACIONES A LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 1°, DEL D.L. N° 824/74), Y AL ARTÍCULO 17°, DEL REFERIDO DECRETO LEY, DE ACUERDO AL ARTÍCULO 1° y 17° N° 12,° DE LA REFORMA TRIBUTARIA.	
Texto Original de los artículos	Texto modificado de los artículos
Artículo 14°.- Modificado completamente	Artículo 14.- D) Normas sobre armonización de los regímenes de tributación. 1.- Efectos del cambio de régimen. a) Cuando los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A), opten por aplicar las disposiciones de la letra B), deberán mantener, a contar del primer día en que se encuentren sujetos a las nuevas disposiciones, el registro y control de las cantidades anotadas en los registros que

mantenían al término del ejercicio inmediatamente anterior al cambio de régimen. De esta manera, las cantidades señaladas en la letra a) y c), del número 4.-, de la letra A), se anotarán como parte del saldo del registro establecido en la letra a), del número 2.-, de la letra B) anterior, mientras que el saldo de crédito establecido en la letra f), del número 4.- de la referida letra A), se incorporará al saldo acumulado de créditos a que se refiere el numeral ii), del número 2.- de la letra B) anterior. Las cantidades anotadas en el registro establecido en la letra d), del número 4.- de la letra A), se considerará formando parte del saldo de la suma de rentas o cantidades afectas a los impuestos global complementario o adicional que mantenga la empresa a esa fecha. b) Cuando los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B), opten por acogerse a las disposiciones de la letra A), deberán aplicar lo dispuesto en el número 2.- del artículo 38 bis. En este caso, la empresa se afectará con los impuestos que se determinen como si hubiera dado aviso de término de giro, y el impuesto que deberá pagar, se incorporará al saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra f), del número 4.-, de la letra A). El impuesto del artículo 38 bis, se declarará y pagará en este caso, en la oportunidad en que deba presentarse la declaración anual de impuesto a la renta de la empresa, conforme a lo dispuesto en el

artículo 69. No serán aplicables en esta situación, las normas establecidas en el número 3 del artículo 38 bis. 2.- Efectos de la división, conversión y fusión de empresas o sociedades sujetas al régimen establecido en la letra A) de este artículo. En la división, conversión de un empresario individual y fusión de empresas o sociedades, entendiéndose dentro de esta última la disolución producida por la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, en que la empresa o sociedad dividida, la que se convierte, la absorbente y las absorbidas se encuentren sujetas a las disposiciones de la letra A) de este artículo, las empresas o sociedades que se constituyen o la empresa o sociedad continuadora, según corresponda, deberán mantenerse en el mismo régimen hasta completar el plazo de 5 años comerciales, contado desde aquel en que se incorporó a tal régimen la empresa o sociedad dividida, la que se convierte o la continuadora, según el caso, período luego del cual podrán optar por aplicar las normas de la letra B) de este artículo, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidas en los incisos segundo al sexto de este artículo. En la división de una empresa o sociedad sujeta a las disposiciones de la letra A), el saldo de las cantidades anotadas en los registros señalados en las letras a), c), d) y f) del número 4.-, de dicha letra A), se asignará a cada una de las entidades resultantes en

proporción al capital propio tributario respectivo, debiendo mantenerse el registro y control de éstas. Por su parte, la sociedad que se divide deberá conservar el registro de las cantidades a que se refiere la letra e), del citado número 4. En el caso de la conversión o de la fusión de sociedades sujetas a las disposiciones de la letra A) de este artículo, la empresa o sociedad continuadora, también deberá mantener el registro y control de las cantidades anotadas en los registros señalados en las letras a), c), d) y f), del número 4.-, de la letra A) de este artículo. La empresa o sociedad que se convierte o fusiona se afectará con los impuestos, y deberá atribuir la renta que determine por el período correspondiente al término de su giro, conforme a lo dispuesto en los números 2.- y 3.-, de la misma letra. En estos casos, la empresa, comunidad o sociedad que termina su giro, no aplicará lo dispuesto en el número 1.- del artículo 38 bis. Tratándose de la fusión o absorción de empresas o sociedades, en que la absorbente se encuentra sujeta a las disposiciones de la letra A) de este artículo, y una o más de las empresas o sociedades absorbidas o fusionadas se encuentran sujetas a las disposiciones de la letra B), estas últimas se afectarán con los impuestos que procedan, por las rentas determinadas en el año comercial correspondiente al término de su giro, conforme a lo dispuesto en la citada letra B) y demás normas legales.

Será aplicable también, respecto de dichas empresas o sociedades, lo dispuesto en el número 2, del artículo 38 bis, sin embargo, no será procedente el derecho a optar a que se refiere el número 3, de ese artículo. El impuesto pagado podrá imputarse como crédito, conforme a lo establecido en la letra f), del número 4.- y en el número 5.- de la referida letra A), debiendo para tal efecto, anotarse a la fecha de fusión como parte del saldo acumulado de crédito a que se refieren estas últimas disposiciones. En la fusión por creación, la empresa o sociedad que se constituye podrá optar por aplicar las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14, de acuerdo a las reglas generales establecidas en los incisos segundo al sexto de este artículo. Según sea la opción que ejerza, la empresa o sociedad que se constituye, deberá mantener los registros y cantidades establecidos en los números 4.-, de la letra A), y 2.- y 3.-, de la letra B), de este artículo, que mantenían las empresas fusionadas, así como también, aplicar los impuestos que correspondan cuando proceda lo establecido en el artículo 38 bis, aplicando al efecto en todo lo que sea pertinente las demás reglas señaladas en este artículo. 3.- Efectos de la división, conversión y fusión de empresas o sociedades sujetas al régimen establecido en la letra B) de este artículo. En la división, conversión de un empresario individual y fusión de empresas o sociedades,

entendiéndose dentro de esta última la disolución producida por la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, en que la empresa o sociedad dividida, la que se convierte, la absorbente y las absorbidas se encontraban sujetas a las disposiciones de la letra B) de este artículo, las empresas o sociedades que se constituyen o la empresa o sociedad continuadora, según corresponda, se deberán mantener en el mismo régimen hasta completar el plazo de 5 años comerciales, contado desde aquel en que se incorporó a tal régimen la empresa o sociedad dividida, la que se convierte o la continuadora, según el caso, período luego del cual podrán optar por aplicar las normas de la letra A) de este artículo, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidas en los incisos segundo al sexto de este artículo. En la división, el saldo de las cantidades que deban anotarse en los registros señalados en las letras a) y b) del número 2.- de la letra B) de este artículo, así como el saldo de la suma de rentas o cantidades afectas a los impuestos global complementario o adicional que registre la empresa a esa fecha, se asignará a cada una de ellas en proporción al capital propio tributario respectivo, debiendo mantenerse el registro y control de dichas cantidades. En el caso de la conversión o de la fusión de sociedades, la empresa o sociedad continuadora también deberá mantener el registro y control de las

cantidades anotadas en los registros señalados en las letras a) y b) del número 2.-, de la letra B) de este artículo, así como el saldo de la suma de rentas o cantidades afectas a los impuestos global complementario o adicional que registre la empresa a esa fecha. En estos casos, las empresas o sociedades que se convierten o fusionan se afectarán con los impuestos que procedan, por las rentas determinadas en el año comercial correspondiente al término de su giro, conforme a lo dispuesto en la citada letra B), y demás normas legales. Tratándose de la fusión o absorción de empresas o sociedades, en que la absorbente se encuentra sujeta a las disposiciones de la letra B) de este artículo, y una o más de las empresas o sociedades absorbidas o fusionadas se encuentran sujetas a las disposiciones de la letra A), la primera deberá mantener el registro y control de las cantidades anotadas al momento de la fusión o absorción en los registros de las absorbidas. De esta manera, las cantidades señaladas en la letra a) y c), del número 4.-, de la letra A), se anotarán a la fecha de la fusión, como parte del saldo del registro establecido en la letra a), del número 2.- de la letra B), mientras que el saldo acumulado de crédito a que se refiere la letra f), del número 4.- de la referida letra A), se anotará como parte del saldo acumulado de crédito a que se refiere el numeral ii), de la letra b), del número 2.-, de la letra B), respectivamente.

Las cantidades anotadas en el registro establecido en la letra d), del número 4.- de la letra A), se considerará formando parte del saldo de la suma de rentas o cantidades afectas a los impuestos global complementario o adicional que registre la empresa a esa fecha. En estos casos, las empresas o sociedades absorbidas se afectarán con los impuestos, y deberán atribuir la renta que determinen por el año comercial correspondiente al término de su giro, conforme a lo dispuesto en los números 2.- y 3.-, de la letra A). 4.- Efectos de la fusión o absorción de sociedades sujetas a las disposiciones de las letras A) o B) de este artículo, con empresas o sociedades sujetas a lo dispuesto en los artículos 14 ter, letra A) y 34. a) En la fusión o absorción de empresas o sociedades, en que la absorbente se encuentra sujeta a las disposiciones de las letras A) o B) de este artículo, y una o más de las empresas o sociedades absorbidas o fusionadas se encuentran sujetas a lo dispuesto en el artículo 14 ter, letra A), estas últimas deberán determinar, a la fecha de fusión o absorción, un inventario de los bienes de acuerdo a lo dispuesto en la letra c), del número 6.-, de la letra A), del artículo 14 ter, aplicando el mismo tratamiento que allí se establece para el ingreso que se determine a esa fecha. En caso de resultar una pérdida producto de la aplicación de las normas señaladas, ésta en ningún caso podrá ser

imputada por la sociedad absorbente. La diferencia que por aplicación de lo dispuesto en la letra d), del número 6.-, de la letra A), del artículo 14 ter, se determine a la fecha de fusión o absorción, deberá anotarse a esa fecha en los registros que se encuentre obligada a llevar la empresa o sociedad absorbente, conforme a lo establecido en la letra c) del número 4.-, de la letra A), o en la letra a) del número 2.-, de la letra B), ambas de este artículo, según corresponda. b) Tratándose de la fusión o absorción de empresas o sociedades, en que la absorbente se encuentra sujeta a las disposiciones de las letras A) o B) de este artículo, y una o más de las empresas o sociedades absorbidas o fusionadas se encuentran sujetas a lo dispuesto en el artículo 34, estas últimas deberán determinar a la fecha de fusión o absorción, el monto del capital, conforme a las reglas que se aplican a contribuyentes que pasan del régimen allí establecido a los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14. La empresa o sociedad absorbente deberá considerar para todos los efectos de esta ley, el valor de los activos y pasivos de las empresas o sociedades absorbidas, determinados conforme a dichas reglas. Si una empresa o sociedad sujeta a las disposiciones del artículo 14 ter letra A), o al artículo 34, absorbe o se fusiona con otra sujeta a las disposiciones de la letra A) o B) de este artículo, la sociedad absorbente deberá

	<p>incorporarse al régimen de renta efectiva según contabilidad completa por el que decida optar, a contar del inicio del año comercial en que se efectúa la fusión o absorción. En tal caso, las empresas sujetas a las primeras disposiciones señaladas deberán considerar, para estos efectos, que se han previamente incorporado al régimen de la letra A) o B) de este artículo, según corresponda, a contar de la fecha indicada, aplicándose en todo lo pertinente las reglas establecidas en los números anteriores, y aquellas que rigen los regímenes de tributación del artículo 14 ter, letra A) y 34. El ejercicio de la opción se deberá efectuar dentro del mismo año en que se efectúa la fusión, en la forma establecida en el inciso cuarto de este artículo.</p>
<p>Artículo 31.- 9º.- Los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos. En el caso de empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de organización y puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que</p>	<p>Artículo 31.- 9º.- Los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos. En el caso de empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de organización y</p>

abarque la existencia legal de la empresa. Cuando con motivo de la fusión de sociedades, comprendiéndose dentro de este concepto la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, el valor de la inversión total realizada en los derechos o acciones de la sociedad fusionada, resulte mayor al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio de la sociedad absorbida, determinado de acuerdo al artículo 41 de esta ley, la diferencia que se produzca deberá, en primer término, distribuirse entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión cuyo valor tributario sea inferior al corriente en plaza. La distribución se efectuará en la proporción que represente el valor corriente en plaza de cada uno de dichos bienes sobre el total de ellos, aumentándose el valor tributario de éstos hasta concurrencia de su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. De subsistir la diferencia o una parte de ella, ésta se considerará como un gasto diferido y deberá deducirse en partes iguales por el contribuyente en un lapso de diez ejercicios comerciales consecutivos, contado desde aquel en que ésta se generó. Si el contribuyente pone término al giro de sus actividades, aquella parte del gasto diferido cuya deducción se encuentre pendiente, se deducirá totalmente en el ejercicio del término

puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que abarque la existencia legal de la empresa. Cuando con motivo de la fusión de sociedades, comprendiéndose dentro de este concepto la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona, el valor de la inversión total realizada en los derechos o acciones de la sociedad fusionada, resulte mayor al valor total o proporcional, según corresponda, que tenga el capital propio de la sociedad absorbida, determinado de acuerdo al artículo 41 de esta ley, la diferencia que se produzca deberá, en primer término, distribuirse entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión cuyo valor tributario sea inferior al corriente en plaza. La distribución se efectuará en la proporción que represente el valor corriente en plaza de cada uno de dichos bienes sobre el total de ellos, aumentándose el valor tributario de éstos hasta concurrencia de su valor corriente en plaza o de los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. De subsistir la diferencia o una parte de ella, ésta se considerará como un activo intangible, sólo para los efectos de que sea castigado o amortizado a la disolución de la empresa o sociedad, o bien, al término de giro de la misma. Con todo, este activo intangible formará parte del capital propio de la

de giro. El valor de adquisición de los derechos o acciones a que se refiere el inciso anterior, para determinar la citada diferencia, deberá reajustarse según el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al de la adquisición de los mismos y el mes anterior al del balance correspondiente al ejercicio anterior a aquel en que se produce la fusión. Para los efectos de su deducción, el gasto diferido que se haya producido durante el ejercicio, se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor, en el período comprendido entre el mes anterior a aquel en que se produjo la fusión de la respectiva sociedad y el último día del mes anterior al del balance. Por su parte, el saldo del gasto diferido por deducir en los ejercicios siguientes, se reajustará de acuerdo al porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al del cierre del ejercicio anterior y el mes anterior al del balance. Conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, el Servicio podrá tasar fundadamente los valores de los activos determinados por el contribuyente en caso que resulten ser notoriamente superiores a los corrientes en plaza o los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia determinada en virtud de la referida tasación, se considerará como parte del gasto diferido que deberá deducirse en el

empresa, y se reajustará anualmente conforme a lo dispuesto en el número 6 del artículo 41. El valor de adquisición de los derechos o acciones a que se refiere el inciso anterior, para determinar la citada diferencia, deberá reajustarse según el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al de la adquisición de los mismos y el mes anterior al del balance correspondiente al ejercicio anterior a aquel en que se produce la fusión. Suprimido Conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, el Servicio podrá tasar fundadamente los valores de los activos determinados por el contribuyente en caso que resulten ser notoriamente superiores a los corrientes en plaza o los que normalmente se cobren o cobrarían en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia determinada en virtud de la referida tasación, se considerará como parte del activo intangible, según lo señalado en este número.

período de 10 años ya señalado.	
---------------------------------	--

Respecto de los cambios en el Decreto Ley N°824 chileno a través de la ley N°20.780. publicada el 29 de septiembre del año 2014, el Servicio de Impuestos Internos, se incorporan normas de armonización de los regímenes tributarios del artículo 14 A y 14 B ya sea para la absorción y o fusión de las sociedades acogidas a estos regímenes. Adicionalmente se incorporan cambios respecto de los diferenciales que se producen entre el valor Financiero (mayor) y valor Tributario al momento de la compra venta de sociedades y/o fusiones y absorciones de estas, lo cual genera remanentes que pueden ser utilizados para revalorizar los valores tributarios de los activos muebles e inmuebles hasta su precio según listado del Servicio de Impuestos Internos. El cambio pasa a partir del reconocimiento del diferencial que no puede imputarse a los activos muebles e inmuebles el cual antes se podía utilizar como gasto y este podría amortizarse hasta en 10 años plazo, lo cual después de la reforma el remanente sólo podrá deducirse como gasto al momento de la extinción de la existencia de la persona jurídica en cuestión.

PROPUESTA METODOLÓGICA.

Los cambios actuales en materia tributaria dejan en evidencia la necesidad de replantear y reformular la forma de realizar reestructuraciones y reorganizaciones de sociedades dado que, es factible caer en situaciones sancionadas por la ley. Por ello es necesario plantear propuestas metodológicas para que el Socio, Empresario, Asesor, etc. Visualice el escenario antes de proponer y/o ejecutar una reorganización de sociedades, para realizar una fusión se debe considerar lo siguiente.

1) Aspectos tributarios

a) Información al SII

De acuerdo a la Resolución 55 de 2003, dentro de los 15 días siguientes a la publicación en el Diario Oficial del extracto(s) referido(s), deberá presentarse ante la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos (SII) correspondiente al domicilio de la

sociedad absorbente, a través del Formulario N° 3239, toda la información de las modificaciones sociales.

A dicho formulario, se deberán adjuntar las escrituras públicas respectivas, con la cláusula de responsabilidad que establece el Art 69 del Código Tributario, la cual que evita el término de giro de las sociedades absorbidas, el extracto de las mismas, su publicación en el Diario Oficial y su inscripción en el Registro de Comercio, el Formulario Anexo N° 4416 (en el que se indicará la participación accionaria con que cada accionista queda después de la fusión) y los balances de ambas sociedades.

Si bien no deberá darse aviso de término de giro completo, si habrá que efectuar un término de giro simplificado por tratarse de la “Disolución de sociedad de cualquier naturaleza por reunir los derechos o acciones en una persona jurídica, siempre que esta última se haga responsable de todos los impuestos adeudados por la sociedad que se disuelva en una escritura pública suscrita para este efecto”.

Por lo tanto, la sociedad absorbida deberá presentar ante el SII la siguiente información a la fecha de fusión y al 31 de diciembre del año anterior a la fusión:

- Balances Generales
- Fondo de Utilidades Tributarias (FUT).
- Determinación Renta Líquida Imponible (RLI).
- Borrador de Formulario 22 por el período comprendido entre el 1 de enero y la fecha de fusión.

Todos los antecedentes antes señalados, deben ser presentados en hojas autorizadas por el SII y firmados por el representante legal y contador de la sociedad absorbida.

b) Declaración y pago de otros impuestos

La entidad deberá declarar y pagar los demás impuestos adeudados por la sociedad absorbida dentro de los plazos legales que correspondan, tales como:

Impuestos mensuales (IVA, segunda categoría e impuesto adicional), correspondiente a las operaciones del mes inmediatamente anterior a la fusión, Impuesto de Timbres y Estampillas, Patente Municipal, etc.

c) Pérdidas Tributarias y Créditos

Las pérdidas tributarias y los créditos (crédito fiscal IVA, crédito por donaciones efectuadas, pagos provisionales mensuales, etc.) que existieren en la sociedad absorbida que se disuelve como consecuencia de la fusión, no se traspasan a la sociedad absorbente. Esto ha sido señalado en reiteradas ocasiones por el SII, señalando que por su carácter de “personalísimo”, sólo pueden ser utilizados por el contribuyente que los originó, no obstante lo anterior, los créditos que mantenga absorbida contra el impuesto de primera categoría, serán imputados contra la determinación que de este impuesto se realice sobre la base imponible a la fecha de fusión. En el caso de determinar un saldo a favor, podrá solicitarse la devolución dentro de los 60 días siguientes a la fecha del aporte y disolución.

d) Impuesto al Valor Agregado

No procede la aplicación de IVA sobre los bienes que se entienden traspasados a la sociedad absorbente, ya que en la especie no se configura un hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado. (Circular N° 124, de 07.10.75).

e) Valor de mercado y tributario de los activos no monetarios.

Se entiende por activos no monetarios, aquellos que se auto protegen del proceso inflacionario, ya sea que por su naturaleza se impide que la desvalorización monetaria ocasione menoscabo en su valor real, o se encuentren protegidos de la inflación por existir cláusulas de reajustabilidad establecida por ley o pactadas en forma contractual. Se deberá estimar el valor de mercado de los activos no monetarios que serán objeto de la distribución del goodwill generado por la fusión.

En todos los casos es el contribuyente, el que debe mantener el control extracontable de los valores tributarios que correspondan a cada uno de los activos que se reciben con

ocasión de la fusión y es el responsable de determinar el valor corriente en plaza (valor de Mercado) de los activos no monetarios que serán objeto de la distribución del goodwill.

Lo anterior, es sin perjuicio de la facultad que puede ejercer el SII, de tasar fundadamente el valor corriente en plaza, en conformidad con el Art. 64 del código tributario. Si bien las normas de goodwill expresan que éste se deberá distribuir hasta el valor de mercado o corriente en plaza de los activos no monetarios y el resto como un gasto amortizable a 10 años y nada se dice de contar con un informe de tasación de un tercero, es factible contar con dicho informe, emitido por un tercero independiente, de tal manera de sustentar la asignación del goodwill a los activos no monetarios hasta el valor de mercado.

2) Aspectos administrativos (tributarios)

a) Destrucción de documentos

Dentro de los plazos que el propio Servicio determine (generalmente 30 días), se deberán presentar, para su destrucción, los siguientes documentos:

- a) Cédulas de RUT de la sociedad absorbida;
- b) Documentación timbrada y sin utilizar de la sociedad absorbida.

Los libros de contabilidad de la absorbida deberán mantenerse en la eventualidad de futuras fiscalizaciones.

b) Utilización de facturas y otros documentos una vez materializada la fusión

Una vez materializada la fusión, deben utilizarse para todas las operaciones de la empresa, únicamente la documentación de la sociedad absorbente y, por consiguiente, no podrán seguir utilizándose las facturas u otros documentos de la absorbida, los que deben ser destruidos, según lo expresado en la letra anterior.

Respecto a la documentación de la sociedad absorbente o continuadora, y dado que la modificación social podría generar además un cambio de razón social, la absorbente

podrá solicitar una autorización especial y transitoria a la Dirección Regional del SII que corresponda, por un plazo reducido que no podrá exceder de 30 días (renovable por el Director Regional), para utilizar parte de su documentación ya timbrada por el Servicio, previa consignación en ella de la nueva razón social mediante reimpresión o timbre de goma.

c) Utilización del IVA crédito fiscal recargado en facturas recibidas con razón social de la sociedad absorbida

Luego de materializada la fusión, la sociedad absorbente no podrá utilizar el IVA crédito fiscal recargado en las facturas de proveedores que lleguen con la razón social de la absorbida, lo anterior, ya que en opinión del SII, el IVA constituye un crédito personal que sólo puede ser utilizado por las sociedades que los generan (Oficio N° 2632/1997).

Con relación a la documentación que reciba la absorbente con posterioridad a la fusión, por operaciones efectuadas por la absorbida con proveedores o terceros; no existe una normativa expresa que permita regularizar el uso del gasto y del IVA crédito fiscal contenido en las facturas de la sociedad disuelta, por lo anterior, la administración deberá informar oportunamente (con una anticipación de 30 días a lo menos) a proveedores y terceros que a contar de una determinada fecha la documentación tributaria deberá ser emitida a nombre de la absorbente o continuadora. En caso de recibirse documentación a nombre de la absorbida deberá devolverse esta documentación dentro del plazo del mes para que el proveedor extienda la factura con la razón social correcta.

d) Presentación de declaraciones juradas de la sociedad absorbida

La sociedad absorbente o continuadora, dentro de los plazos generales establecidos por el SII para dichos fines, deberá presentar las declaraciones juradas correspondientes a la sociedad absorbida por el período transcurrido hasta la fecha de fusión de las sociedades, identificando en la declaración a la empresa absorbida que efectivamente efectuó las retenciones de impuestos o pagó las rentas correspondientes.

3) Aspectos operativos

a) Clientes y Proveedores

Se deberá enviar un e-mail/carta a los clientes y proveedores informando acerca de la fusión, es decir, que todas las operaciones en curso que se mantenían con la absorbida se deberán dirigir hacia la continuadora, determinando una fecha de corte, en la que no se recibirá más documentación a nombre de la absorbida.

b) Pasivos

Sin perjuicio que, por el sólo ministerio de la ley, la sociedad absorbente será la continuadora legal de la sociedad absorbida, es conveniente que se efectúe la novación de los pasivos que la sociedad absorbida mantenía con terceros a la fecha de la fusión. La novación generalmente es solicitada por los bancos comerciales cuando son acreedores. De acuerdo al Artículo 1.635 del Código Civil, para que haya novación por cambio de deudor se requerirá de la aceptación expresa de los acreedores. En el caso de las obligaciones, es conveniente que se efectúe la novación de los pasivos que la sociedad absorbida, que se disuelve como consecuencia de la fusión, tuviere con terceros.

c) Cuentas corrientes bancarias

Los contratos de apertura de cuenta corriente bancaria y líneas de créditos, suscritos por absorbida, se mantendrán vigentes hasta que se produzca la disolución legal de dicha sociedad. Por ello, una vez materializada la fusión de las sociedades, se debe informar de ella a los bancos en que la sociedad absorbida mantenía cuentas corrientes para efectos de poner fin a los respectivos contratos. Se recomienda tomar contacto con los respectivos ejecutivos para verificar trámites específicos e informar con antelación de la fusión, en caso que sea de utilidad.

4) Otros aspectos a considerar

a) Patente Municipal

En primer lugar, se debe verificar si la sociedad continuadora tiene la(s) misma(s)

jurisdicción para efectos municipales que la sociedad absorbida; de ser así, se debe efectuar el trámite de cambio de razón social en el departamento de rentas y patentes municipales de la casa matriz y sucursales, acompañando la escritura de modificación de la sociedad y el formulario 3239, y solicitar el formulario para el cambio de razón social. Adicionalmente se debe solicitar la nulidad de la patente municipal de la sociedad que se fusionó. Para dicho trámite se deberá solicitar y completar el formulario de eliminación de patente, además de adjuntar la siguiente información:

- (i) Pago de patentes al día
- (ii) Término de giro presentado ante el Servicio de Impuestos Internos
- (iii) Declaración jurada ante notario explicando las razones por que pone término de giro.
- (iv) Rol Único Tributario del contribuyente
- (v) Poder especial para presentar documentos en la municipalidad
- (vi) Escritura de fusión.

En el caso de no tener las mismas sucursales, se deberá informar la fusión en las respectivas municipalidades, (podría ser el mismo formulario para cambio de razón social), con los mismos antecedentes que para la nulidad. En este caso, se deberá verificar si la nulidad queda realizada de forma automática con la fusión, o se debe realizar el trámite para esto (paso anterior).

Es importante mencionar que, la eliminación de las patentes municipales sólo puede realizarse hasta el 30 de junio de cada año, vale decir, en el 1° semestre; si en su defecto este trámite se efectúa dentro del 2° semestre, se deberá cancelar la segunda cuota de la patente, vale decir, el 1° semestre del año siguiente, para poder optar a la eliminación de su patente.

Es fundamental que estos trámites se realicen en todas las municipalidades donde la sociedad absorbida paga patente municipal, ya que no todas las municipalidades

funcionan de la misma forma, sin embargo, por lo general solicitan los mismos antecedentes mencionados anteriormente.

Para efectos de distribuir la patente municipal que deberá pagar la sociedad continuadora tanto por su casa matriz como por todas las sucursales, se deberá presentar una declaración jurada municipal de distribución de trabajadores en el domicilio de la casa matriz de la sociedad absorbente, para efectos de recalcular la patente municipal y su distribución.

Es importante señalar que debe incluirse a los trabajadores de los contratistas dentro de la declaración de sucursales y trabajadores es el artículo 25 inciso 1° del Decreto N° 2.385 sobre Ley de Rentas Municipales, el cual establece que: "En los casos de contribuyentes que tengan sucursales, oficinas, establecimientos, locales u otras unidades de gestión empresarial, cualquiera que sea su naturaleza jurídica o importancia económica, el monto total de la patente que grava al contribuyente será pagado proporcionalmente por cada una de las unidades antedichas, considerando el número de trabajadores que laboran en cada una de ellas, cualquiera sea su condición o forma, incluidos los trabajadores de temporada y los correspondientes a empresas subcontratistas, en la proporción que corresponda pudiendo considerar, además, otros factores que aseguren una distribución equitativa, todo lo cual será determinado por el reglamento que al efecto se dicte".

b) Situación de los trabajadores

Los trabajadores que a la fecha de fusión tengan contrato de trabajo vigente con la sociedad absorbida, pasarán a ser empleados de la sociedad absorbente, de acuerdo al principio de continuidad laboral del Código de Trabajo, la que en su calidad de continuadora legal de la primera se encontrará obligada a respetar todos los acuerdos celebrados por la sociedad absorbida y sus trabajadores, ya sea que dichos acuerdos consten en contratos de trabajo individuales o colectivos.

CASO PRÁCTICO DE FUSIÓN.

Con fecha 31 de diciembre de 2014, la participación accionaria de la sociedad anónima

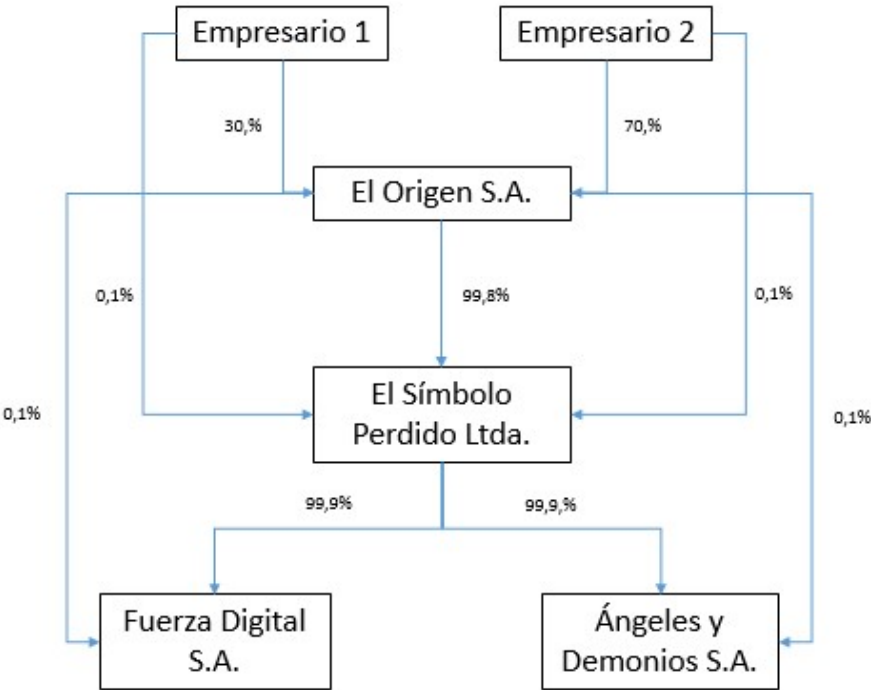
cerrada “El Origen S.A.” cuyo capital es equivalente a 1.000.000 de acciones, es la siguiente: 30% de las acciones en poder de Empresario 1 y un 70% de las acciones en poder de Empresario 2.

El empresario 1 manifestó su decisión de retirarse de la sociedad, por lo que, decide vender sus acciones al empresario 2.

Adicionalmente, de la sociedad El Origen S.A. existen entidades que se encuentran ligadas a estas de manera directa, las cuales son; El Símbolo Perdido Ltda., la que posee una estructura societaria de un 99,8% socio principal la sociedad el Origen S.A., el 0,1% el Empresario 1 y 0,1% empresario 2 y de la empresa El Símbolo Perdido Ltda. Existen dos sociedades Fortaleza Digital S.A. y Ángeles y Demonios S.A. ambas con la siguiente estructura societaria; 99,9% El Símbolo Perdido Ltda. Y 0,1% El Origen S.A.

Dado lo anterior, se presenta una malla en la cual muestra las participaciones y estructura societaria de las entidades.

Malla y Estructura Societaria



El empresario 2 decide comprar la participación al empresario 1 y adicionalmente tiene la intención de reorganizar la estructura societaria, con el objetivo de tener más control sobre ésta, por lo que se propone lo siguiente:

- 1) Transformación de sociedad El Origen S.A. en una Sociedad por Acciones (SPA), estableciendo en los estatutos de la SPA que puede la sociedad tener un solo accionista, evitando con esto la disolución por reunión del 100% de las acciones por la compra de estas por el empresario 2
- 2) Compraventa de acciones en poder de empresario 1 de sociedad El Origen SpA y derechos sociales de El Símbolo Perdido Ltda a valor de mercado.
- 3) Efectuar Fusión por aporte de activos y pasivo de Ángeles y Demonios S.A. en Fuerza Digital S.A.
- 4) Fusión por reunión del 100% de las acciones de Fuerza Digital S.A. (continuadora legal de fusión entre Fuerza Digital S.A. y Ángeles y Demonios S.A) en sociedad El Símbolo Perdido Ltda, debido a la compra (a precio de mercado) por parte de esta última de las acciones en poder de la sociedad El Origen SPA y que representaban el 0,2% del total.
- 5) Presentar nueva malla Societaria con sólo el empresario 2 y las reorganizaciones realizadas.

1.- Transformación de Sociedad El Origen S.A. en S.p.A.

Se presenta la participación de ambos socios en la sociedad, además de los antecedentes contables y tributarios vigentes a la fecha.

El Origen S.A.
Antecedentes al 31.12.2014

Detalle	% Participación	N° Acciones	Capital Enterado	Valor Patrimonial	Costo Tributario
Empresario 1	30%	300.000	90.000.000	270.000.000	90.000.000
Empresario 2	70%	700.000	210.000.000	630.000.000	210.000.000
	100%	1.000.000	300.000.000	900.000.000	300.000.000

Para realizar transformación de la entidad desde una Sociedad Anónima hacia una Sociedad por Acciones, primero se deben cumplir ciertas formalidades:

- a) Realizar y legalizar Junta Extraordinaria de Accionistas.
- b) Reducir a escritura pública acuerdo.
- c) Realizar modificaciones en Registro de comercio y Servicio de Impuestos Internos.
- d) Comunicación a Proveedores, Clientes etc.

2.- Compra venta de acciones en propiedad de Empresario 1 en Sociedad El Origen S.p.A.

Se materializa la compra venta a precio de mercado en la cual el empresario 1 enajena sus acciones en favor del empresario 2. Para fijar el precio, se ha considerado el valor patrimonial de la compañía al 31 de diciembre de 2014, determinando que el valor del 30% al cual se venden las acciones es \$630.000.000.

El empresario 2 paga el precio en ese acto, pasando a ser el dueño del 100% de las acciones de la SPA. No obstante, debido a que no se produce modificación de capital, éste se mantiene en los \$300.000.000 antes señalados.

El Origen SpA
Antecedentes al 31.12.2014

Detalle	% Participación	N° Acciones	Capital Enterado	Valor Patrimonial	Costo Tributario
Empresario 2	100%	1.000.000	300.000.000	900.000.000	480.000.000
	100%	1.000.000	300.000.000	900.000.000	480.000.000

3.- Fusión por aporte de Activos y Pasivos de Angeles y Demonios S.A. .

Para que esta sea efectiva, primero se deben cumplir ciertas formalidades:

- a) Realizar y legalizar Junta Extraordinaria de Accionistas.
- b) Reducir a escritura pública acuerdo.

c) Realizar modificaciones en Registro de comercio y Servicio de Impuestos Internos.

d) Comunicación a Proveedores, Clientes etc.

A continuación se presentan los antecedentes de las sociedades a fusionar.

Antecedentes compañías a fusionar

Fuerza Digital S.A.

CLP\$

Valor Patrimonial	300.000.000
Capital Propio Tributario	150.000.000
FUT	40.000.000
Activos fijos valor tributario	75.000.000
Activos fijos valor de mercado (fair value)	93.750.000
Existencias a valor tributario	60.000.000
Existencias a valor mercado (Fair value)	84.000.000

Ángeles y Demonios S.A.

CLP\$

Valor Patrimonial	310.000.000
Capital Propio Tributario	155.000.000
FUT	30.000.000
Existencias a valor tributario	130.000.000
Existencias a valor mercado (Fair value)	182.000.000

El Símbolo Perdido Ltda.

CLP\$

Valor Patrimonial	960.000.000
Capital Propio Tributario	320.000.000
Costo tributario en Fuerza Digital S.A.	199.980.000
Costo tributario en Ángeles y Demonios S.A.	199.980.000

PRIMERA FUSIÓN: APOORTE DE ACTIVOS Y PASIVOS A VALOR TRIBUTARIO DESDE ÁNGELES Y DEMONIOS S.A. A FUERZA DIGITAL S.A.

Balance a valores tributarios	FD S.A.	Aporte AyD S.A.	Balance fusionado
<i>Activos</i>			
Disponible	25.000.000	25.000.000	50.000.000
Existencias	60.000.000	130.000.000	190.000.000
Activo fijo	75.000.000		75.000.000
Total Activos a valor tributario	160.000.000	155.000.000	315.000.000
<i>Pasivos</i>			
Patrimonio	10.000.000		10.000.000
	150.000.000	155.000.000	305.000.000
Total pasivos y patrimonio tributario	160.000.000	155.000.000	315.000.000

Efectos tributarios post-fusión

Valores tributario sociedad fusionada Fuerza Digital S.A.

	Valor Tributario	Valor Mercado
Existencias	190.000.000	266.000.000
Activo Fijo	75.000.000	93.750.000
Capital Propio Tributario	305.000.000	

Costo tributario El Símbolo Perdido Ltda en Fuerza Digital S.A. CONTINUADORA	399.960.000
--	-------------

Ángeles y Demonios S.A., debe presentar al SII los antecedentes para hacer término de giro simplificado : RLI, CPT y FUT a la fecha de fusión y pagar los impuestos que correspondieran (60 días plazos)

Posteriormente, la sociedad El Origen S.A. vende sus acciones equivalentes al 0,2% en la sociedad continuadora Fuerza Digital S.A.

Precios compraventa acciones/derechos sociales (*)

Empresario 1 vende % El Símbolo Perdido Ltda	0,10%	960.000
Empresario 1 vende % El Origen SPA	30%	270.000.000
El Origen SPA vende % Fuerza Digital SA	0,10%	300.000
El Origen SPA vende % Ángeles y Demonios S.A.	0,10%	310.000

() supuesto que el valor de mercado es igual al valor patrimonial de las compañías*

La venta de las acciones equivalen a \$610.000 (precio de mercado) a la sociedad El Símbolo Perdido Ltda. Lo cual produce que se origine fusión por reunión del 100% de las

acciones de la sociedad Fuerza Digital S.A.

4.- Segunda fusión; Simbolo Perdido Ltda, absorbe a Fuerza Digital, continuadora legal por la reunión del 100% de las acciones.

Paso 1: El Símbolo compra a El Origen SPA las acciones restantes (equivalentes al 0,2%) del patrimonio para completar el 100% de participación.

Precio de compraventa - Valor de mercado : 610.000

Paso 2: Luego de transcurrido 10 días, se declara la disolución de la compañía por la reunión del 100% de las acciones en poder de El Símbolo Perdido Ltda. Lo anterior, gatilla una serie de efectos a nivel tributario.

a) Determinación goodwill tributario

Costo tributario 99,8% de las acciones (post-1era fusión)	399.960.000
Precio pagado por 0,2% de las acciones	610.000
Total precio pagado por el 100% de las acciones	400.570.000
<i>Versus</i>	
Capital Propio Tributario sociedad absorbida	305.000.000
Goodwill tributario en la fusión (pérdida)	95.570.000

b) asignación goodwill tributario a activos no monetarios

Detalle	Valor Tributario	Valor de mercado	Tope asignación	Porcentaje	Asignación
	\$	\$	\$	%	M\$
Existencias	190.000.000	266.000.000	76.000.000	73,9402362751911000%	70.664.684
Activo fijo	75.000.000	93.750.000	18.750.000	26,0597637248089000%	18.750.000
Totales	265.000.000	359.750.000	94.750.000	100%	89.414.684

c) determinación goodwill en exceso

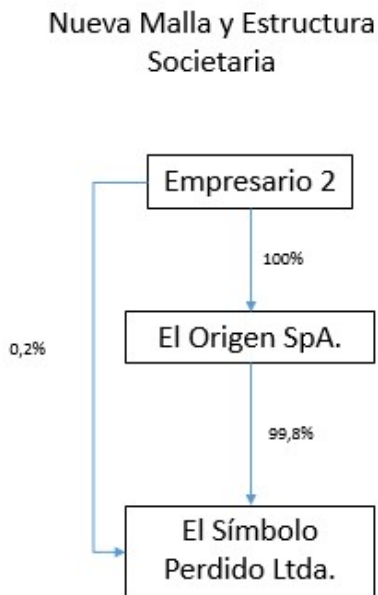
	\$
Goodwill tributario determinado	95.570.000
Goodwill asignado a activos no monetarios	89.414.684
Goodwill en exceso	6.155.316

Años de amortización (Antes de Reforma 2014) 10

Gasto por amortización de goodwill anual	615.532
---	----------------

Cabe hacer presente, que la Ley N° 20.780 modificó la norma legal que se examina a partir del 1° de enero de 2015, disponiendo que si luego de efectuada la distribución de la diferencia de valor entre todos los activos no monetarios que se reciben con motivo de la fusión, en los términos señalados, subsiste una diferencia, ésta se considerará un activo intangible, y sólo podrá ser castigado o amortizado a la disolución de la empresa o sociedad, o bien, al término de giro de la misma.

5.- Nueva malla Societaria con sólo el empresario 2 y las reorganizaciones realizadas.



ENTREVISTAS

Se realizó entrevistas a Empresarios, personal clave de empresa y a expertos tributarios, por lo que la estructura de estas quedo divididas en dos; Categoría Empresarios y personal clave y categoría Asesores y Expertos tributarios.

La entrevista a Empresarios y personal clave se procesará por medio de las siguientes categorías de análisis.

Categoría 1	Opinión sobre Reforma Tributaria , desde el punto de vista del proceso de Fusión y transformación de sus operaciones
Reforma tributaria	
Categoría 2	Opinión sobre posibles cambios que puedan repercutir en las operaciones del negocio
Reorganización	

Categoría 3	Opinión sobre el proceso de reorganización y resultados.
Resultados Esperados	

Entrevista Domingo Soto. Empresario

Pregunta 1

R: Existe algo de desinformación o confusión de información respecto a materias tributarias recientemente añadidas, nosotros como empresarios tratamos de llevar nuestras operaciones con apego a la ley y siempre con la visión en el mercado. Ahora bien, debo decir que estoy pensando en reorganizar mis empresas para ser más eficientes en la forma de operar, pero al tener tan poco conocimiento en estas materias y entregar la confianza de mis operaciones a terceros (expertos tributarios) siempre quedo con un sentimiento de miedo al no enterarme de si realmente está bien lo que se está haciendo, si están hechos los procedimientos con apego a la ley. Etc.

Pregunta 2.

R: Desde el punto de vista operativo, los negocios siguen su curso, desde el punto de vista administrativo, siento que siempre las cosas se pueden hacer mejor, pero con tanto cambio uno como empresario queda desconcertado puesto que es muy poco el tiempo que tenemos como para gastarlo en capacitaciones o lecturas de leyes.

Pregunta 3.

R: Espero con sinceridad de que las reorganizaciones de mis compañías no provoquen problemas en materia tributaria, que es lo más complejo en este tipo de operaciones. Uno tiene la idea, pero la ejecución siempre está en manos de expertos que ellos me orientan para realizar lo mejor y lo más conveniente para mí. Si tengo que pagar impuestos, lo hago, si debo realizar declaraciones las efectúo con gusto, pero también mirando con recelo los beneficios tributarios que se puedan obtener.

Entrevista José Almonacid. Contador de empresas Domingo Soto.

Pregunta 1

R: Es complejo, puesto que nosotros como contadores debemos siempre actualizarnos en estas materias para dar un servicio íntegro y por supuesto no cometer errores al momento de aplicar estas leyes. Que el gobierno realice un reajuste estructural a las leyes, nos deja entre la espada y la pared puesto que, al mismo tiempo de realizar nuestros cálculos también debemos observar si las leyes que cambiaron dicen alguna cosa contraria de eso. Es un desafío constante, sobre todo hay que tener en cuenta por ejemplo desde el punto de vista de una fusión ver no caer en las normas anti elusión, etc.

Pregunta 2

R: Desde el punto de vista del negocio en sí, no creo que cambie mucho, pero desde el punto de vista administrativo quizás pueda cambiar un poco, pero no es tan alarmante, los cambios más complejos se vienen a partir del 2017 ya que se debe elegir entre una u otro sistema, pero de ahí a más no se ven mayores dificultades. Las dificultades al parecer se ven en operaciones de alta complejidad donde el legislador puso más énfasis en normar.

Pregunta 3

R: El proceso de reorganización que se realizará en las empresas de Domingo Soto, no afectará en sus operaciones. De hecho, las mejorará puesto que, tendrá más control sobre las labores administrativas y por ello podrá tomar decisiones con una mirada más actual de sus operaciones desde el punto de vista de la contabilidad.

Entrevista Patricia Sandoval. Empresaria

Pregunta 1

R: Respecto de Reforma tributaria, no puedo opinar mucho, ya que son materias muy complejas de entender y sobre todo ahora con los actuales cambios, por lo que, si quiero realizar algún negocio o realizar algún cambio siempre me hago asesorar a través de mi contador, y si es demasiado complejo ya sea transformar, fusionar o absorber una empresa contrato estudios contables para poder ejecutarlos.

Pregunta 2.

R: Si, según lo que he escuchado en prensa y según lo que me ha conversado mi contador, los cambios de regímenes que contempla la ley son bastante complejos desde el punto de vista administrativo, espero que dichos cambios no me afecten desde el punto de vista de la operación.

Pregunta 3.

R: Actualmente, me encuentro en un proceso de reorganizar mis empresas para poder tener más control sobre estas, tareas como comenté anteriormente, que encomiendo a mi contador y expertos tributarios para realizarlas, espero que los cambios no afecten desde la operación del negocio en sí.

La entrevista a Empresarios y personal clave se procesará por medio de las siguientes categorías de análisis.

Categoría 1 Código Tributario	Opinión sobre incorporación de Artículo 4 bis, ter, quarter, quinquies (Abuso, Elusión y Evasión de impuestos) y Artículo 100 bis (Sanciones por planificación maliciosas) en que afecta en la Planificación tributaria de reorganizaciones de empresas.
Categoría 2 Ley de la Renta	Opinión sobre modificaciones al Goodwill Tributario, Regímenes Renta Atribuida y Sistema parcialmente integrado y modificación en de la estructura del concepto “ No Renta ” desde el punto de vista de las reorganizaciones.
Categoría 3 Reorganización	Opinión sobre el proceso general de Planificación tributaria y desafíos profesionales que imponen la Reforma tributaria.

Entrevista Rodrigo Winter Socio Pricewaterhouse Coopers Chile, Abogado, Magister en Tributación Internacional, LLM University of Florida, Magister en Derecho Tributario Universidad de Chile.

Pregunta 1

R: Me ha tocado revisar 2 tesis de grado respecto a las nuevas normas anti elusión y

siempre termino con la misma duda: los límites entre la economía de opción y la elusión no están claros en la Ley ni en las Circulares emitidas por el SII. Por esa razón, en mi opinión dicha norma ha traído muchos problemas ya que, enfrentado a un problema práctico, los contribuyentes han paralizado decisiones a la espera de tener más certeza.

Pregunta 2.

Respecto a las 3 materias:

a) Nueva normativa sobre goodwill tributario: No me gusta la nueva normativa. Si existe un sobreprecio pagado por las acciones o derechos de una sociedad y ésta se fusiona recibiendo los activos y un sobreprecio, me parece justo que esta diferencia incremente el valor de los activos hasta su valor de mercado y el resto se trate como un gasto que se puede deducir en 10 años. En mi opinión, la normativa sobre no amortización de goodwill así como la no amortización de intangibles discrimina frente a los negocios en que se invierte en bienes físicos que sí son depreciables y no se adapta a la realidad actual en la cual la mayoría de las inversiones son en bienes intangibles y no en activos físicos.

b) Regímenes de renta atribuida y parcialmente integrado: Me parecen 2 sistemas bastante ineficientes y mal diseñados. El sistema de renta atribuida no es simple ya que hay que llevar una serie de registros para contabilizar las diferencias de depreciación, distribuciones que ya tributaron, créditos, etc. Además, no incentiva la reinversión de utilidades. Por su parte el sistema parcialmente integrado eleva la tasa de los contribuyentes de Global Complementario a un monto demasiado elevado y discrimina entre nacionales y extranjeros.

c) Nueva norma sobre ingresos no renta: Respecto a estas modificaciones creo que se hizo cosas buenas y malas. Por ejemplo, me parece bien que se haya modificado el artículo 17 respecto a la venta de bienes raíces que no figuren en el activo de contribuyentes que tributen en Primera Categoría. Respecto a la eliminación del régimen de impuesto único a la ganancia de capital, me parece muy malo ya que nos deja con una tasa demasiado alta respecto a la OCDE.

Pregunta 3.

R: La Reforma Tributaria impuso nuevos desafíos ya que empoderó a los funcionarios del SII y, además, dada su mala redacción, permite interpretar casi cualquier cosa. Visto lo anterior, los asesores tributarios debemos ser muy cuidadosos respecto a las planificaciones que hacemos.

Entrevista Jorge Gutiérrez, Tax Compliance and Controller grupo BEKAERT, Contador Público Auditor, Universidad de Valparaíso, Magister en Economía y Finanzas de Universidad de Talca.

Pregunta 1

R: Respecto a las nuevas normas anti elusión no queda claro cuales límites entre la elusión y abuso con lo que está permitido según los beneficios tributarios que existen hoy en día en la Ley y en las Circulares emitidas por el SII. Por esa razón, en mi opinión dicha sólo ha generado problemas y disyuntivas respecto al uso práctico de esta, por lo que se debe pensar y analizar varias veces los pasos a seguir para no caer en ilícitos.

Pregunta 2.

La modificación en La Ley de La Renta respecto del goodwill tributario no me convence del todo, ya que, en mi opinión, la normativa sobre no aplicación de goodwill como intangible claramente hace una distinción respecto de los negocios en que se realizan sobre bienes muebles e inmuebles que si son depreciables contra los negocios respecto de los intangibles.

Respecto de los nuevos sistemas semi integrado y atribuido, no siento que sean un aporte real a la economía en mi opinión, es más sólo genera problemas a los contribuyentes debido a la complejidad de operar en estos y tampoco incentiva a la reinversión de las utilidades, por lo que no tengo la mejor opinión respecto de los nuevos regímenes que comenzarán a operar a partir del año AT2018.

Respecto de la modificación de la estructura de conceptos no renta y las restricciones a estas, estoy de acuerdo con que se suprimiera el artículo 18 y se estructurara de mejor forma el artículo 17 de la Ley de la Renta, pero desde el punto de vista de las ganancias de capital, no es una buena señal que no se pague como impuesto único si no que a la

tasa según el año en que se genere, lo cual aumenta significativamente la tasa a gravar.

Pregunta 3.

R: La Reforma Tributaria en general no es muy buena, puesto que deja muchas cosas a la interpretación de los fiscalizadores y ente regulador por lo que nos deja poca claridad de las cosas que podemos o no podemos hacer a la hora de planificar.

Entrevista Cesar Molina, Contador Público Auditor, Universidad de Valparaíso, Magister en Derecho Tributario Universidad de Chile.

R: Ahora con la entrada en vigencia, se puede visualizar ya las mentes pensantes de las planificaciones tributarias, las que realizaban estructuras complejas de organizaciones solamente con el fin de bajar la carga tributaria y sin el ánimo de la legítima razón de negocios, por lo que las planificaciones ya no serán tan agresivas, porque antes, sólo la empresa era el responsable ante el Servicio de Impuestos Internos, figura que con la cual cambia con la actual reforma, desde este punto de vista, en mi opinión veo positiva esta reforma.

Pregunta 2.

Respecto del goodwill tributario, limita el uso de planificaciones tributarias con este fin, por lo que el inversionista cuando compra, lo hace con la expectativa de lo que vale la empresa en su todo, independiente de la valorización tributaria de sus activos y pasivo, por lo que, desde este punto de vista, también encuentro positivo esta limitación.

Pregunta 3.

R: La reforma tributaria, en varias cualidades es positiva, puesto que limita un poco el uso de artefactos tributarios, la reforma en general se presenta como una buena oportunidad de desafío también poner hincapié en los plazos de presentación de las escrituras de aumento y disminuciones de capitales, presentaciones ante organismos judiciales, etc.

CONCLUSIONES

Los cambios de la ley tributaria impuestos por el gobierno de Chile, busca como objetivo principal una mayor recaudación de tributos para financiar la Educación Pública gratuita en Chile, adicionalmente busca frenar las elusiones y abusos de norma desde el punto de vista de operaciones de alta complejidad.

Respecto a lo anterior, se realizó una comparación de la norma para visualizar donde se evaluó respecto de los cambios en el Código Tributario chileno a través de la ley N°20.780. publicada el 29 de septiembre del año 2014, el Servicio de Impuestos Internos obtiene mayores atributos para interpretar, perseguir y sancionar el acto de elusión y evasión de tributos según lo señalado en los artículos 4 bis, 4 ter, 4 quarter, 4 quinquies. Donde manifiesta que, si bien es cierto, reconoce la buena fe de los actos del contribuyente, estos serán sancionados cuando planificaciones tributarias sean realizadas con el ánimo de evitar, diferir o reducir total o parcialmente las cargas tributarias con dolo, lo que además es sancionado según el artículo 100 bis del Código Tributario chileno, el cual no sólo hace referencia y pena al contribuyente, sino que también, a los asesores y/o diseñadores de las planificaciones tributarias y respecto de los cambios en el Decreto Ley N°824 chileno a través de la ley N°20.780. publicada el 29 de septiembre del año 2014, el Servicio de Impuestos Internos, se incorporan normas de armonización de los regímenes tributarios del artículo 14 A y 14 B ya sea para la absorción y o fusión de las sociedades acogidas a estos regímenes. Adicionalmente se incorporan cambios respecto de los diferenciales que se producen entre el valor Financiero (mayor) y valor Tributario al momento de la compra venta de sociedades y/o fusiones y absorciones de estas, lo cual genera remanentes que pueden ser utilizados para revalorizar los valores tributarios de los activos muebles e inmuebles hasta su precio según listado del Servicio de Impuestos Internos. El cambio pasa a partir del reconocimiento del diferencial que no puede imputarse a los activos muebles e inmuebles el cual antes se podía utilizar como gasto y este podría amortizarse hasta en 10 años plazo, lo cual después de la reforma el remanente sólo podrá deducirse como gasto al momento de la extinción de la existencia de la persona jurídica en cuestión, dichos puntos en los cuales el contribuyente podría tener algún conflicto para seguir operando en el mercado, para se realizó un caso simulado de Reorganización de organizaciones y adicionalmente se elaboraron preguntas claves para evaluar la respuesta de las personas involucradas con el proceso de

reorganización.

Las respuestas respecto de la alta administración, dado al grado de complejidad de interpretación de la ley en relación a sus aspectos tributarios, encomiendan ciertas tareas que son de exhaustivo análisis técnico derivados a terceros especializados, tales como, asesores externos, auditoras especialistas en materias tributarias, etc. Teniendo en mira que deben pagar sus impuestos de forma íntegra pero también utilizar los beneficios que la ley otorga al contribuyente. Respecto de los expertos tributarios, las opiniones son divididas puesto que, mientras que, algunos creen que la reforma grava de buena forma a las personas jurídicas; otros tienen problemas respecto de la interpretación de la misma respecto del alcance de los artículos incorporados en el Código Tributario chileno y circulares emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, puesto que, no existe una definición efectiva entre economía de opción y elusión de impuestos, lo que genera problemas prácticos e interpretativos respecto de la aplicación de las distintas opciones tributarias que se encuentran disponibles en la ley. Finalmente, el caso práctico nos muestra que la interpretación y/o utilización de beneficios tributarios puede llevar o no a sanciones según el criterio ya sea del empresario como el del asesor, por lo tanto, podemos concluir que planificar y/o reorganizar empresas se debe realizar con apego a las disposiciones tributarias disponibles ya que las interpretaciones de las acciones emanadas respecto de los contribuyentes y asesores pueden diferir o no respecto del fiscalizador tributario, lo que puede generar acciones sancionadas por la ley.

Bibliografía

Diccionario de la Real Academia Española

Código civil chileno.

Ley de impuestos a la Renta (D.L. 824)

Código Tributario (D.L. 830)

Ley 3.918 Sociedades de responsabilidad Limitada

Ley 18.046 Sociedades Anónimas

Fusión, transformación y división de sociedades anónimas, efectos tributarios Edición 2005 – Ricardo Hernández Adasme

Ley 20.780 Reforma tributaria año 2014