

CATÁLOGO
ESQUEMAS
TRIBUTARIOS

NUEVOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS 2021



Guía de consultas que permite prevenir y controlar
la obtención de ventajas tributarias indebidas

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	05	CASO 01	Uso indebido de la relación de canje en fusión de sociedades, utilizando como criterio de valoración el capital aportado, para efectos de determinar la participación social en la sociedad absorbente	08	
CASO 02	Utilización de devoluciones de capital provenientes del extranjero para efectos repatriar rentas de inversiones	10	CASO 03	Utilización de fundación o corporación sin fines de lucro por sus fundadores o asociados como una sociedad de profesionales para efectos de evitar el pago de impuestos finales	12
CASO 04	Pérdida Tributaria originada en la venta de la nuda propiedad de acciones o derechos sociales entre empresas relacionadas, que rebaja la base imponible del IDPC	14	CASO 05	Préstamos de sociedad chilena a empresas del grupo en el extranjero, que encubrirían un retiro de utilidades desde nuestro país	16
CASO 06	Dilución Patrimonial de líder familiar mediante un proceso de conversión del E.I. a una sociedad, a la que luego ingresan sus potenciales herederos	18	CASO 07	Créditos que se capitalizan a valor nominal en una sociedad, con el objeto de posteriormente por medio de enajenaciones generar pérdidas tributarias	20
CASO 08	Sociedad con domicilio en Chile, asume los riesgos del plan de expansión del grupo trasnacional al cual pertenece, generando pérdidas tributarias	22	CASO 09	Remesa de utilidades encubiertas, mediante la cesión de un crédito de una empresa relacionada en el extranjero	24
CASO 10	Abuso de convenio mediante la utilización de sociedad instrumental para la celebración de contrato de licencia y prestación de servicios	26	CASO 11	Donación de Participaciones Sociales a menores de edad en sociedades productivas	28
CASO 12	Aumento de capital con el objeto de evitar posteriores mayores valores en la enajenación de acciones o derechos sociales	30	CASO 13	Donación de sociedad que tiene como único activo bien inmueble	32
CASO 14	Emisión de acciones liberadas de pago por sociedad anónima abierta constituida en Chile, que cuenta con presencia bursátil	34	CASO 15	Utilización de cuenta corriente mercantil con fines de evitar devengamiento por IVA	36
CASO 16	Préstamos entre relacionadas pactando intereses sobre intereses y prorrogas sucesivas y reiteradas del crédito	38	CASO 17	Transferencia patrimonial de socio o accionista al momento de salida de sociedad	40
CASO 18	Sociedad domiciliada en territorio nacional que goza de franquicias tributarias	42	CASO 19	Utilización de un fondo de inversión privado para efectos de remesar flujos al extranjero	44
CASO 20	Utilización del Market Maker con fines distintos a beneficio tributario artículo 107 LIR	46	CASO 21	Utilización de sociedad para efectos de obtener devoluciones de impuestos	48
CASO 22	Localización de utilidades generadas en Chile en jurisdicciones con régimen de tributación preferencial	50	CASO 23	Cuenta bancaria en el extranjero en la cual participan potenciales herederos	52

CASO 24	Utilización de fundación o corporación como vehículo de inversión	54	CASO 25	Asunción de riesgos indebidos por sociedad chilena	56
CASO 26	Compraventa de derechos sociales entre integrantes del mismo grupo familiar	58	CASO 27	Reorganización empresarial familiar y legítima razón de negocios	60
CASO 28	Reorganización empresarial realizada con el objeto de no generar badwill tributario	62	CASO 29	Reorganización empresarial realizada con el objeto de evitar impuesto al mayor valor por venta de inmuebles	64
CASO 30	Reorganización empresarial genera extinción de deudas intragrupo y devoluciones fiscales	66	CASO 31	Fusión inversa internacional	68
CASO 32	Contrato de asociación o cuentas en participación entre sociedades resultantes de proceso de división	70	CASO 33	Arriendo de inmueble de alto valor comercial sin generar impuestos	72
CASO 34	Transferencia de nuda propiedad de derechos sociales o acciones de sociedad controladora de inversiones familiares	74	CASO 35	Contrato de arriendo con opción de compra suscrito con empresa relacionada en el extranjero	76
CASO 36	Utilización de cuentas corrientes mercantiles como método de distribución de utilidades	78	CASO 37	Enajenación de activo fijo dentro de una universalidad	80
CASO 38	Aumento de costo de bien inmueble mediante reorganización empresarial	82	CASO 39	Préstamos otorgados a sociedad relacionada en el exterior	84
CASO 40	Reparto o distribución de utilidades en proporciones distintas a lo señalado en estatuto social	86	CASO 41	Uso de bien social aportando a una fundación	88
CASO 42	Seguros con componente de muerte, con pago efectivo de primas que representan traspaso patrimonial	90	CASO 43	Sociedad genera pérdida tributaria por la compraventa de acciones a una empresa relacionada extranjera	92
CASO 44	Depósito de multinacional en un banco extranjero, el cual a su vez efectúa un préstamo a filial chilena	94	CASO 45	Traslado de obligaciones en contrato para obtener beneficio tributario	96
CASO 46	Retiro de utilidades mediante pago de cuentas por cobrar	98	CASO 47	Sociedad anónima abierta efectúa préstamo a un accionista domiciliado en el extranjero	100
CASO 48	Compraventa de bien inmueble mediante enajenación de derechos sociales o acciones	102	CASO 49	Reorganización empresarial mediante la cual se asignan bienes del activo fijo	104
CASO 50	Reorganización empresarial con uso de sociedad instrumental	106	CASO 51	Ingreso miembros del grupo familiar en sociedad matriz del grupo	108

CASO 52	Cambio de domicilio de sociedad extranjera con activos en Chile	110	CASO 53	Traslado de utilidades de la casa matriz en Chile a un país con baja o nula tributación	112
CASO 54	Contrato de rentas vitalicia	114	CASO 55	Utilización de sociedades instrumentales para efectos de eludir el Impuesto de Segunda Categoría y/o Global Complementario	116

NUEVOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS 2021

CASO 56	Fusión inversa internacional con el objeto de evitar la aplicación del artículo 41 G de la LIR	118	CASO 57	Dividendos provisorios que se capitalizan en una sociedad, con el objeto disminuir la base imponible del IDPC aplicable al resultado de venta de acciones obtenido por el accionista	120
CASO 58	Estatutos sociales con distintas series de acciones cuya vigencia queda sujeta -entre otras condiciones- a la muerte del accionista preferente, con el objeto de disminuir la base imponible del Impuesto a la Herencia	122	CASO 59	Reorganización empresarial con el objeto de incrementar el costo tributario de un bien y así volver a depreciarlo o disminuir o evitar mayores valores en su venta	124
CASO 60	Donaciones revocables que tienen por objeto diferir impuestos de la Ley N° 16.271 hasta la muerte del donante y/o disminuir la base imponible de impuestos finales	126	CASO 61	Disminución de capital efectuada con el objeto de distribuir o remesar utilidades que no han cumplido su tributación con impuestos finales	128
CASO 62	Usufructo sobre derechos sociales en favor de una fundación, donando la nuda propiedad a los hijos, con el objeto de traspasar parte de su patrimonio, soportando un impuesto a las donaciones menor	130	CASO 63	Disminución de capital en sociedad extranjera, para efectos de donar las acciones de la sociedad a hijos y nietos, viéndose su valoración disminuida en atención al pasivo generado en la disminución de capital	132
CASO 64	Enajenación de inmueble y término de giro, para efectos de utilizar pérdida tributaria y disminuir o evitar un mayor valor en una posterior venta	134	CASO 65	Utilización de sociedades para efectos de adquirir bienes exentos de IVA y obtener devoluciones de impuestos mediante franquicias tributarias	136



INTRODUCCIÓN

Por sexto año consecutivo el Servicio de Impuestos Internos publica el Catálogo de Esquemas Tributarios, que además de ser una práctica recomendada internacionalmente, permite seguir avanzando en incrementar los niveles de certeza jurídica para mejorar el cumplimiento tributario.

Como en años anteriores, el Catálogo de Esquemas Tributarios pone a disposición de los contribuyentes una serie de casos que describen situaciones de diversa naturaleza, no necesariamente de carácter elusivo, que involucran transacciones, operaciones y esquemas que, en la experiencia del SII, envuelven un potencial riesgo de incumplimiento tributario y que, por lo mismo, son objeto de procesos de control focalizados e intensivos sobre aquellos contribuyentes que respondan a los riesgos presentes en el catálogo.

Es relevante enfatizar el contexto que vivimos como sociedad, el cual está marcado por las consecuencias derivadas de la Pandemia del Covid-19 en sus ámbitos económico y social. Por ello, debemos avanzar como país en la profundización de una cultura de responsabilidad mutua entre ciudadanos y entidades públicas y privadas, fortaleciendo valores como la probidad, la responsabilidad y la transparencia, como rasgos esenciales de nuestra cultura.

Para que nuestro Sistema Tributario cumpla con su misión, que no es otra que asegurar los recursos que hoy más que nunca Chile requiere para su desarrollo, debemos asumir como sociedad que este resultado solo será posible si cada uno de los habitantes del país cumple con sus responsabilidades y acá se requiere que

todos encaucemos nuestro comportamiento con ese objetivo. Porque si una persona cree que la mayoría no paga impuestos, es más probable que deje de hacerlo. Es decir, la percepción personal sobre si la sociedad paga o no impuestos puede afectar la decisión de cada contribuyente de cumplir con sus responsabilidades con el país.

Parte de la estrategia del SII es anticiparse al incumplimiento, evitar que ocurra, por las razones que sea. ¿Cómo? Generando planes con foco en la prevención, facilitando y promoviendo el correcto cumplimiento de la normativa tributaria, a través de acciones de información, orientación y la entrega de mayores certezas, definiendo un marco claro de lo que la normativa permite y alertando sobre aquellas planificaciones que están fuera de la ley, y, por lo tanto, serán fiscalizadas de producirse.

El conocimiento de las figuras incorporadas en el Catálogo de Esquemas Tributarios, sin duda ayuda a que los contribuyentes y asesores tomen decisiones más informadas al momento de llevar a cabo sus operaciones y negocios, pues este documento reúne los criterios que están siendo aplicados por el SII para afrontar la comprobación de los riesgos fiscales relacionados con la verificación de operaciones que, bajo determinadas circunstancias, podrían ser consideradas elusivas.

Esta nueva versión incluye 10 casos adicionales a los 55 que se mantienen de años anteriores, de los cuales 8 tienen alcance nacional y 2 internacional. La totalidad de estos nuevos casos surgen de fiscalizaciones llevadas a cabo por el

SII, y por lo mismo su incorporación en el catálogo pretende ser una guía que ayude a contribuyentes y a sus asesores a prevenir y disuadir potenciales planificaciones que solo generen beneficios tributarios.

Los esquemas presentados no necesariamente son figuras elusivas y es en la etapa de fiscalización, con los antecedentes que presentan los contribuyentes, cuando se determina si existen situaciones que vulneran las normas tributarias y que pueden dar pie a la aplicación de la Norma General Antielusiva o normas especiales de elusión, y por ello el llamado es a revisar los esquemas, pero también a utilizar las herramientas que otorga la norma tributaria para dar certeza, con las consultas vinculantes o no vinculantes que establece el Código Tributario (Art. 26 bis).

En cuanto a la gestión de los procedimientos en materia de elusión, es relevante mencionar que durante el año 2021 se llevaron adelante fiscalizaciones que involucraron la aplicación de la normativa general antielusiva, concluyendo todos estos casos de fiscalización con la aceptación por parte de los contribuyentes de la posición del Servicio, lo que se materializó a través de declaraciones rectificatorias, el pago de los giros de impuestos respectivos y modificaciones a las estructuras societarias cuestionadas por el SII.

Lo que se busca con la aplicación de estas normas es que los contribuyentes cambien su comportamiento y actúen con responsabilidad social tributaria, ya que los impuestos que se recaudan van en beneficio del desarrollo del país y sus habitantes y lo que se deja de recaudar nos afecta a todos.

De acuerdo a nuestra legislación, los contribuyentes siempre pueden, atendidos los fundamentos de una citación o requerimiento por elusión, según corresponda, aceptar la posición

del SII y pagar los impuestos eludidos, sin necesidad de un pronunciamiento judicial sobre la materia.

El resultado obtenido en todos estos procesos de fiscalización, obedece al trabajo conjunto y coordinado de las distintas instancias y procedimientos involucrados en la Estrategia de Elusión del Servicio.

Las revisiones mencionadas abarcaron el uso indebido de franquicias tributarias, diluciones patrimoniales que afectan la carga impositiva a nivel de impuesto global complementario, y la generación indebida de pérdidas tributarias que compensan utilidades obtenidas en operaciones de venta de acciones, con el objeto de evitar de manera permanente generar base imponible susceptible de ser gravada con impuesto de primera categoría. Adicionalmente, todos y cada uno de los esquemas fiscalizados durante el año 2021 se encontraban ya incorporados en el Catálogo de Esquemas Tributarios.

Por otra parte, en el marco de las consultas 26 bis del Código Tributario en materia de elusión, se han recibido hasta esta fecha 68 consultas para verificar de manera anticipada el correcto cumplimiento de la normativa tributaria, 42 vinculantes y 26 no vinculantes.

Lo que buscamos como institución es avanzar en evitar el incumplimiento, ampliando nuestra estrategia de acción y saliendo de la fiscalización tradicional o reactiva, es decir, basada en un accionar “ex post”, luego de que el incumplimiento se produjo. Al definir con total transparencia los esquemas tributarios que tienen potencial de incumplimiento, estamos generando un espacio de intervención “ex ante”, promoviendo que los contribuyentes asuman la dimensión de responsabilidad personal y colectiva que subyace al cumplimiento tributario, la que es necesaria para la construcción de un país más justo y equitativo.

El desafío es que cada contribuyente, cada habitante del país, comprenda que detrás del pago de los impuestos está su responsabilidad con Chile y sus habitantes. Hoy, cuando enfrentamos la incertidumbre y el Estado debe asumir un rol clave para resguardar a todos, este desafío adquiere una relevancia clave, de la cual nadie puede restarse, porque hacerlo implica afectar profundamente el bienestar de todos.

Algunos perciben pagar sus impuestos solo como una obligación. Y como tal, se resisten, utilizando para ello distintas excusas y estrategias, negando la dimensión de responsabilidad personal y colectiva que subyace al cumplimiento tributario. Pero es precisamente en esa dimensión donde se juega la construcción de un país más justo y equitativo. Hoy, más que nunca, sabemos que es vital que ese convencimiento esté profundamente arraigado en cada uno de los habitantes del país.

Se trata de una tarea que involucra a varias instituciones clave y que excede a nuestro Servicio, es cierto. Pero que para nosotros es un imperativo, la razón que nos moviliza.

Toda nuestra gestión se basa en el convencimiento de que profundizar la relación con los contribuyentes es el factor clave de éxito para lograr nuestra misión. Podemos diseñar las mejores estrategias de fiscalización, pero de nada nos servirán si no logramos generar en la sociedad el profundo convencimiento de que el cumplimiento de nuestras responsabilidades tributarias es justo, necesario, ineludible e impostergable. Hoy, más que nunca, es necesario que todos los habitantes de Chile sientan la fuerza de ese compromiso. Depende de todos hacerlo posible. Es el futuro de todas y todos el que está en juego.

USO INDEBIDO DE LA RELACIÓN DE CANJE EN FUSIÓN DE SOCIEDADES, UTILIZANDO COMO CRITERIO DE VALORACIÓN EL CAPITAL APORTADO, PARA EFECTOS DE DETERMINAR LA PARTICIPACIÓN SOCIAL EN LA SOCIEDAD ABSORBENTE

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad compuesta por potenciales herederos de líder familiar

B

Sociedad controlada por el líder familiar, que posee los mayores activos del grupo

OPERACIONES



- 1 Se realizan una serie de aumentos de capital en "A", la que incrementa su capital social.



- 2 "A" se fusiona por incorporación con "B", quedando "A" como sociedad absorbente.



- 3 Al comparar ambas sociedades, "B" registra un capital social inferior y un patrimonio superior en relación con "A". La relación de canje utilizada se determina en función del capital social.



- 4 El porcentaje sobre el capital de la sociedad absorbente luego de la fusión, favorece considerablemente a los socios originales de "A" al tener ésta un capital social mayor.

RESULTADO



La relación de canje utilizada, produce el efecto de que el líder familiar obtenga una participación menor en "A" en comparación con la de los potenciales herederos, quienes además no habrían incurrido en un sacrificio o gravamen económico proporcional al valor de mercado de los activos que adquirieron.

ANÁLISIS

- ▶ Se determinarán los vínculos entre los propietarios de las sociedades que participan en las operaciones y si éstos corresponden al de causante y potenciales herederos.
- ▶ Se analizarán las razones jurídicas o económicas relevantes entregadas, distintas a las meramente tributarias, que justifiquen acordar como relación de canje el capital social y no considerar por ejemplo los activos aportados, pasivos, riesgos asumidos, actividades desarrolladas por las sociedades u otros criterios económicos o financieros.
- ▶ Se verificará que el capital de "A" se encuentre efectivamente pagado, así como también, el origen y naturaleza de los bienes utilizados para dicho pago.
- ▶ Se revisará el criterio utilizado para fijar la proporción en las utilidades en "A", para verificar si también se utilizó el del capital aportado o si, por el contrario, éstas se fijaron en relación a otros criterios económicos o financieros.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema evitaría la aplicación del Impuesto a las Herencias o Donaciones, sobre el patrimonio del líder familiar diluido.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, a objeto de verificar si se buscan eludir hechos imponibles fijados en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 63 Ley N° 16.271 de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT.

UTILIZACIÓN DE DEVOLUCIONES DE CAPITAL PROVENIENTES DEL EXTRANJERO PARA EFECTOS REPATRIAR RENTAS DE INVERSIONES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile

B

Socios o accionistas, personas naturales o jurídicas de "A"

C

Sociedades constituidas en el extranjero por "B"

OPERACIONES



1

"B" realiza aumentos de capital en "A" que no implicarían aportes efectivos de recursos, sólo con el objeto de justificar las operaciones siguientes.



2

Paralelamente "B" deciden expandir la sociedad "A" al extranjero, para lo cual constituyen otras sociedades, en las cuales la sociedad "A" realiza aumentos de capital, los que tampoco involucran un aporte efectivo de recursos.



3

Luego, al breve tiempo, desde "C" se realizan devoluciones de capital hacia Chile.

RESULTADO



Mediante devoluciones de capital desde "C" se buscaría justificar el ingreso a Chile de flujos efectivos que provienen de inversiones en el extranjero que mantienen los propietarios de "A"

ANÁLISIS

- ▶ Se determinará la relación entre los partícipes del esquema.
- ▶ Se verificará que las devoluciones de capital correspondan efectivamente a capital y no a rentas que no han cumplido con su correcta tributación en nuestro país.
- ▶ Se verificará que los aumentos de capital involucren una transferencia efectiva de recursos, ya sea en dinero o especies, que les permitan a las sociedades receptoras desarrollar su giro, destinarlos a inversión, financiar nuevos proyectos, reducir su pasivo, entre otros.
- ▶ Se analizarán tanto los activos como los pasivos de “A” y si ésta desarrolla en realidad alguna actividad económica, comercial o industrial relevante.
- ▶ Se verificarán las jurisdicciones o territorios en donde se constituye “C” y se realizan las inversiones, para establecer si correspondan a regímenes fiscales preferenciales.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema buscaría el ingreso a nuestro país de rentas provenientes de inversiones en el extranjero, las cuales habrían sido declaradas e informadas como devoluciones de capital.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva u otra facultad de fiscalización, si se verifica que las operaciones señaladas tienen por objeto encubrir la repatriación de rentas de inversiones mediante devoluciones de capital.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 17 N°7 LIR.

- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT.

Artículo 97 CT.

UTILIZACIÓN DE FUNDACIÓN O CORPORACIÓN SIN FINES DE LUCRO POR SUS FUNDADORES O ASOCIADOS COMO UNA SOCIEDAD DE PROFESIONALES PARA EFECTOS DE EVITAR EL PAGO DE IMPUESTOS FINALES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Fundación o corporación constituida por grupo de profesionales

B

Fundadores o asociados (profesionales y/o sus familiares)

OPERACIONES



- 1 Se constituye "A" declarando en sus estatutos fines de beneficencia.



- 2 No obstante, en los hechos, las actividades que realiza la entidad corresponden a la prestación de servicios o asesorías profesionales.



- 3 En los estatutos se establece que los directores (quienes podrían ser "B" u otro relacionado) tendrán derecho a una remuneración o retribución, así como a ser reembolsados de los gastos en que incurran en el ejercicio de sus funciones.



- 4 Se establecen además, una serie de beneficios de diversa índole a favor de "B".

RESULTADO



Fundación o corporación es utilizada como sociedad de profesionales, destinando sus recursos en beneficio de "B"

ANÁLISIS

- ▶ Se comprobará si “A” cumple el fin fundacional o asociativo fijado en los estatutos.
- ▶ Se establecerá la real naturaleza de los servicios o asesorías que se prestan –ya sea a terceros o a relacionados- a través de la entidad.
- ▶ Se verificará la trazabilidad de las remuneraciones o cualquier retribución que se pague a los directores o a B, y que éstas correspondan a servicios que se vinculan directamente al cumplimiento de los fines fundacionales o asociativos.
- ▶ Se determinarán los beneficios de que gozan B -que podrían constituir renta- y cuánto de los recursos de la entidad son en definitiva destinados a financiar el objeto social y cuánto a beneficiar a las personas antes indicadas.
- ▶ Se deberá establecer si los gastos que son reembolsados a los directores fueron efectivamente realizados en el ejercicio de sus funciones, vinculadas al fin de la entidad.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de estas entidades evitaría el pago de los impuestos finales e incluso el pago del IDPC en caso que la fundación o corporación cuente con alguna exención especial.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva o alguna otra hipótesis de fiscalización, dado que con este esquema se estarían buscando preeminentemente beneficios fiscales, mediante el uso indebido de fundaciones o corporaciones.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 20 LIR.

Artículo 42 N° 2 LIR.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT.

Artículo 97 CT.

PÉRDIDA TRIBUTARIA ORIGINADA EN LA VENTA DE LA NUDA PROPIEDAD DE ACCIONES O DERECHOS SOCIALES ENTRE EMPRESAS RELACIONADAS, QUE REBAJA LA BASE IMPONIBLE DEL IDPC

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad del grupo empresarial

B

Sociedad del grupo empresarial

C

Sociedad del grupo empresarial

D

Sociedad del grupo empresarial

OPERACIONES



- 1 Durante el año comercial "A" genera ingresos por la venta de algunos de sus activos.



- 2 "A" y "B" constituyen "C", la cual aumenta su capital, el que es pagado por "A" con los ingresos generados en (1) y el aporte de una cuenta por cobrar que mantiene con otra sociedad del grupo.



- 3 Los montos utilizados en (2), regresan a "A" mediante préstamo efectuado por "C", lo que genera una cuenta por pagar de "A" con "C".



- 4 En el mismo ejercicio en que "A" genera ingresos por la venta de sus activos, la sociedad "A" vende la nuda propiedad de acciones o derechos sociales que posee en sociedad "C" a la sociedad "D" -también relacionada- lo que genera una pérdida tributaria (considerando el incremento del valor de la inversión vía aumento de capital realizado antes de la venta y porque el precio de la nuda propiedad es inferior al de la inversión total).



- 5 "D" no cuenta con los recursos necesarios para pagar el precio de venta de la nuda propiedad, por lo cual, "A" transfiere a "D" los montos recibidos como préstamo desde "C", volviendo de esta forma dichos montos a la sociedad que generó tales ingresos.

RESULTADO



Se genera una pérdida tributaria en el mismo ejercicio en que se producen ingresos en la sociedad "A" producto de la venta de algunos de sus activos, lo que rebaja la base imponible del IDPC.

ANÁLISIS

- ▶ Relación de las partes involucradas.
- ▶ Se revisarán los activos y pasivos de “C”, para determinar si desarrolla alguna actividad económica, comercial o industrial efectiva, para efectos de descartar su carácter de sociedad instrumental.
- ▶ Respecto al aumento de capital en “C” se establecerá que haya involucrado una transferencia efectiva de recursos, ya sea en dinero o especies, que permitan a la sociedad receptora destinarlos a inversión, financiar nuevos proyectos, reducir su pasivo, entre otros y que, por el contrario, no se haya desprendido de ellos inmediatamente generando cuentas por cobrar y cuentas por pagar entre relacionados.
- ▶ Se deberá establecer si las cuentas generadas entre las empresas relacionadas se sustentan en relaciones comerciales reales y permanentes y no consisten sólo en meros movimientos contables.
- ▶ Se verificará que el precio de venta de la nuda propiedad haya sido acorde a mercado; y que los costos tributarios se encuentren correctamente determinados.
- ▶ Se considerará el tiempo transcurrido entre el aumento de capital y la venta de la nuda propiedad.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ El esquema afectaría indebidamente la carga tributaria de “A”, evitando o reduciendo la base imponible del IDPC, mediante la generación de pérdidas tributarias.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, al establecerse que el conjunto de actos no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino un propósito consistente en incrementar indebidamente el valor de las inversiones, para posteriormente enajenar la nuda propiedad y de esta forma generar una pérdida tributaria.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 20 LIR.

Artículo 17 N°8 letra a) LIR.

Artículo 31 N°3 LIR.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

PRÉSTAMOS DE SOCIEDAD CHILENA A EMPRESAS DEL GRUPO EN EL EXTRANJERO, QUE ENCUBRIRÍAN UN RETIRO DE UTILIDADES DESDE NUESTRO PAÍS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad del grupo empresarial

B

Sociedad del grupo empresarial

C

Sociedad del grupo empresarial

D

Sociedad del grupo empresarial

OPERACIONES



- 1 Durante el año comercial "A" genera ingresos por la venta de algunos de sus activos.



- 2 "A" y "B" constituyen "C", la cual aumenta su capital, el que es pagado por "A" con los ingresos generados en (1) y el aporte de una cuenta por cobrar que mantiene con otra sociedad del grupo.



- 3 Los montos utilizados en (2), regresan a "A" mediante préstamo efectuado por "C", lo que genera una cuenta por pagar de "A" con "C".



- 4 En el mismo ejercicio en que "A" genera ingresos por la venta de sus activos, la sociedad "A" vende la nuda propiedad de acciones o derechos sociales que posee en sociedad "C" a la sociedad "D" -también relacionada- lo que genera una pérdida tributaria (considerando el incremento del valor de la inversión vía aumento de capital realizado antes de la venta y porque el precio de la nuda propiedad es inferior al de la inversión total).



- 5 "D" no cuenta con los recursos necesarios para pagar el precio de venta de la nuda propiedad, por lo cual, "A" transfiere a "D" los montos recibidos como préstamo desde "C", volviendo de esta forma dichos montos a la sociedad que generó tales ingresos.

RESULTADO



Se genera una pérdida tributaria en el mismo ejercicio en que se producen ingresos en la sociedad "A" producto de la venta de algunos de sus activos, lo que rebaja la base imponible del IDPC.

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará el origen de los fondos que fueron prestados a D por la sociedad chilena.
- ▶ También se analizará el modelo de negocios del grupo, con especial atención en la política de remesas al exterior que lo rige, clarificando si a lo largo del tiempo ha existido reparto de utilidades o sólo financiamiento a través de flujos al extranjero a título de préstamos.
- ▶ Se comprobará que los créditos hayan sido pactados en condiciones de mercado, junto con establecer el plan de pagos y estado actual de la deuda, verificando los flujos, registros contables, documentos bancarios, entre otros.
- ▶ Se verificará si en los períodos en que realizaron los préstamos, existían utilidades acumuladas pendientes de distribución.
- ▶ Se revisará si “A” y/o “C” cumplen con los supuestos de las normas para la imputación de rentas pasivas (41 G LIR).

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema evitaría o disminuiría el impuesto que afecta a las remesas de utilidades, mediante préstamos que encubrirían retiros desde Chile.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto remesar utilidades que no han cumplido totalmente con su tributación en nuestro país.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 21 LIR.

Artículo 41 E LIR.

Artículo 64 CT.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT.

DILUCIÓN PATRIMONIAL DE LÍDER FAMILIAR MEDIANTE UN PROCESO DE CONVERSIÓN DEL E.I. A UNA SOCIEDAD, A LA QUE LUEGO INGRESAN SUS POTENCIALES HEREDEROS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Persona natural, líder grupo familiar, con giro inversión y rentista de capital como Empresario Individual, afecto a IDPC, obligado a declarar su renta efectiva según contabilidad completa

B

Potenciales herederos de líder grupo familiar

C

Sociedad por Acciones ("A" se convierte en SpA)

OPERACIONES



- 1 "A" quien mantiene registrados los activos más relevantes del grupo familiar, efectúa préstamos de dinero a "B", quienes suscriben pagarés a favor de "A", quien registra cuentas por cobrar por una suma equivalente, y cuya corrección monetaria genera pérdidas.



- 2 "A" luego se convierte en una SpA, adquiriendo la SpA los activos subyacentes más relevantes del grupo y posibilitando el siguiente paso, que es el ingreso de "B" a la SpA. Esta última mantiene registradas las cuentas por cobrar.



- 3 "C" realiza un aumento de capital mediante la emisión de nuevas acciones, las que son suscritas por "B", que en ese momento solo pagan un porcentaje del capital, estipulándose que el saldo se enterará en el futuro.



- 4 "B" paga las acciones emitidas por la SpA por el aumento de capital, con los mismos recursos inicialmente recibidos en préstamo, manteniéndose impaga la cuenta por cobrar generada con ocasión de los préstamos.

RESULTADO



El esquema generaría un detrimento patrimonial para el líder familiar en favor de sus potenciales herederos, sin que estos últimos hayan soportado un sacrificio económico efectivo.

ANÁLISIS

- ▶ Se analizará el vínculo familiar entre quienes participan en las operaciones.
- ▶ También se evaluarán las razones jurídicas o económicas relevantes, distintas al ahorro tributario, que tuvo el empresario individual para convertirse en una SpA, para descartar que la reorganización haya obedecido sólo a razones de carácter tributario.
- ▶ Se comprobará la relación que existe entre el capital social y el valor de activos subyacentes que la SpA posee, y si el monto del aumento de capital mediante el cual ingresan a la SpA los potenciales herederos se condice con el valor de mercado de dichos activos.
- ▶ Se verificará el estado actual del pago de los préstamos realizados por “A” a “B”, y que luego son registrados por la SpA como cuentas por cobrar.
- ▶ Se deberá establecer también la fuente de los recursos utilizados para el pago de las acciones, si acaso ellos provienen o no del mismo grupo, ya sea a través de la distribución o retiro de utilidades o bien mediante préstamos, que deben cumplir condiciones de mercado.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Se afectaría indebidamente la carga tributaria del Impuesto a las Herencias o Donaciones, por medio de la dilución del patrimonio del líder familiar en favor de sus potenciales herederos.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, a objeto de verificar si el conjunto de las operaciones persiguen diluir el patrimonio de “A” en favor de “B”, eludiendo hechos imponible fijados en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NORMATIVA APLICABLE

Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Ley N°16.271.

- ▶ Artículo 64 CT.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

CRÉDITOS QUE SE CAPITALIZAN A VALOR NOMINAL EN UNA SOCIEDAD, CON EL OBJETO DE POSTERIORMENTE POR MEDIO DE ENAJENACIONES GENERAR PÉRDIDAS TRIBUTARIAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad que presenta pérdidas tributarias desde su constitución

B

Sociedad que registra préstamos efectuados a "A"

OPERACIONES



- 1 "B", realiza permanentemente una serie de préstamos a "A" en los cuales no se estipulan plazos de pago ni intereses.



- 2 Los préstamos son posteriormente capitalizados, lo que permite a "B" ingresar en la propiedad de "A", y luego aumentar su participación social.



- 3 Posteriormente "B" vende su participación en "A", lo que genera un menor valor o pérdida tributaria –por el incremento previo del valor de la inversión y por la situación financiera de "A"- la cual será utilizada por el enajenante.



- 4 Luego, "B" continúa otorgando créditos a "A", sin establecer plazos para su pago y tampoco estipula intereses.



- 5 Con posterioridad, "B" repite el proceso de capitalizar los créditos a valor nominal y enajenar su participación social, generando pérdidas tributarias.

RESULTADO



El esquema permitiría el ingreso o aumento de la participación en una sociedad, así como el aumento del valor de la inversión, para posteriormente, por medio de su enajenación, generar pérdidas tributarias

ANÁLISIS

- ▶ Se revisará la relación existente entre las sociedades compradora y vendedora.
- ▶ Se verificará si los recursos recibidos por “A” constituyen un traspaso gratuito de fondos desde “B”, o si por el contrario, implican un sacrificio económico o financiero para “A”.
- ▶ También se revisará si el aumento de capital en “A” involucra una transferencia efectiva de recursos, ya sea en dinero o especies, que permitan a la sociedad destinarlos por ejemplo a inversiones, a financiar nuevos proyectos, a mejorar la relación deuda/capital o, a reducir su pasivo.
- ▶ En relación con la enajenación de la participación en “A”, se verificará su correcto valor de mercado y la acreditación de su costo tributario.
- ▶ Se revisará cuáles serían las razones jurídicas o económicas relevantes –distintas al ahorro tributario- de estas enajenaciones que generan pérdida tributaria, considerando que “B” continúa transfiriendo recursos a “A”, los que luego son capitalizados y permitiéndole ingresar nuevamente a la propiedad de “A” y luego volver a enajenar su participación.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Buscaría evitar o reducir el pago del IDPC, mediante la generación de pérdidas tributarias.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva a objeto de verificar si el conjunto de estas operaciones sólo buscan generar pérdidas tributarias producto de créditos que se capitalizan a valor nominal y de participaciones sociales que se enajenan.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 31 N°3 LIR.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

SOCIEDAD CON DOMICILIO EN CHILE, ASUME LOS RIESGOS DEL PLAN DE EXPANSIÓN DEL GRUPO TRANSNACIONAL AL CUAL PERTENECE, GENERANDO PÉRDIDAS TRIBUTARIAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en el extranjero perteneciente a grupo multinacional, y matriz de "B"

B

Sociedad domiciliada en Chile, filial de "A"

OPERACIONES



- 1 "A", decide operar directamente en nuestro país por medio de una filial, antes lo hacía a través de un no relacionado.



- 2 De acuerdo a lo anterior "A" constituye "B".



- 3 "B" asume la venta mayorista de los bienes que produce el grupo multinacional, los cuales compra a "A".



- 4 Se implementa estrategia de expansión en mercado local, que consiste en "incentivos" a los clientes finales, que se materializan en la disminución del precio.

RESULTADO



Los costos asociados a la estrategia de expansión son soportados exclusivamente por "B", sin contraprestación alguna por parte de "A", en circunstancias que la política de expansión beneficia a todo el grupo.

ANÁLISIS

▶ En este caso, lo que se cuestiona es la falta de compensación o remuneración de “A” a “B”, por los costos que asume “B” asociados a la estrategia de expansión, que benefician a todo el grupo, y no el modelo de negocios del contribuyente ni tampoco los incentivos que se otorgan a los clientes finales, los que constituirían decisiones y operaciones de mercado.

▶ Teniendo presente lo anterior, se deberán identificar por ejemplo los riesgos que asume “B”, el tiempo que ella los soporta y determinar si posee la capacidad financiera para solventarlos.

▶ Se deberá establecer también si existen compensaciones por los riesgos sumidos por “B” –que afectan sus resultados financieros y por ende su carga tributaria efectiva- ya que debería existir alguna remuneración de parte de “A” que también se beneficia de la estrategia de expansión o algún descuento en las compras que “B” realiza con “A”, lo anterior, sobre la base que así los habrían pactado terceros independientes.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

▶ Afecta indebidamente la carga tributaria de “B”, en tanto ella asume todos los riesgos y costos de la estrategia de expansión del grupo transnacional, respecto de los cuales no ejerce control que le permita gestionarlos, ni posee capacidad financiera para sustentarlos, generando pérdidas que impactan negativamente sus resultados tributarios.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ Podría practicar los ajustes de precios de transferencia que determinen la correcta asignación de riesgos, tal como lo habrían acordado partes independientes.

NORMATIVA APLICABLE

▶ Artículo 41 E LIR.

REMESA DE UTILIDADES ENCUBIERTAS, MEDIANTE LA CESIÓN DE UN CRÉDITO DE UNA EMPRESA RELACIONADA EN EL EXTRANJERO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, perteneciente a un grupo multinacional

B

Sociedad domiciliada en el extranjero, perteneciente al grupo multinacional de "A"

C

Sociedad domiciliada en el extranjero, perteneciente al grupo multinacional de "A" y "B"

OPERACIONES



- 1 Durante el año comercial "A" genera ingresos producto de la venta de acciones o derechos sociales, lo que incrementa su base imponible del IDPC.



- 2 Paralelamente "B", en calidad de acreedor, mantiene un crédito con "C".



- 3 "B" cede a "A" el crédito que mantiene con "C". Producto de esta cesión, "A" paga a "B" el capital del préstamo y los intereses devengados a la fecha de la cesión, utilizando los ingresos generados en la venta de las acciones o derechos sociales, produciéndose, en definitiva, el flujo de dichos ingresos al extranjero.

RESULTADO



El esquema podría ser utilizado para remesar utilidades, a título de cesión de crédito, que no han cumplido totalmente con su tributación en nuestro país.

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará el origen, naturaleza, cuantía del crédito, y el plan de pagos, a objeto de verificar si una vez que “A” adquiere la calidad de acreedor recibe pagos desde el extranjero, ya sea por concepto de intereses o capital.
- ▶ Se revisará cuál ha sido la política de remesas al exterior que rige al grupo multinacional, clarificando si a lo largo del tiempo ha existido reparto de utilidades o sólo flujos al extranjero a título de préstamos o cesiones de ellos.
- ▶ Sobre los fondos utilizados para pagar el precio de la cesión del crédito, se deberá determinar su origen por medio de la trazabilidad de los flujos, con el objeto de descartar que se trate de utilidades originadas en Chile que no han cumplido totalmente su tributación.
- ▶ En relación a la venta de acciones o derechos sociales, se verificará que su precio haya sido acorde a mercado y, que los costos tributarios se encuentren correctamente determinados y debidamente acreditados por el contribuyente, con el objeto de descartar que éstos se hayan incrementado indebidamente para la posterior enajenación.
- ▶ Se verificarán las jurisdicciones o territorios en donde se encuentran las sociedades en el extranjero para efectos de establecer si correspondan a regímenes fiscales preferenciales.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema presentado tendría por objeto generar un título que habilita a la sociedad chilena para remesar utilidades originadas en la venta de acciones o derechos sociales, que no han cumplido cabalmente con su tributación en nuestro país.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, a objeto de verificar si mediante la cesión de créditos se busca remesar a una sociedad relacionada extranjera utilidades que no han cumplido totalmente su tributación en Chile.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 58 LIR.
- ▶ Artículo 41 E LIR
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT

ABUSO DE CONVENIO MEDIANTE LA UTILIZACIÓN DE SOCIEDAD INSTRUMENTAL PARA LA CELEBRACIÓN DE CONTRATO DE LICENCIA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en país con el cual Chile no tiene CDT

B

Sociedad relacionada con "A", domiciliada en un país con el cual Chile mantiene vigente un CDT

C

Sociedad domiciliada en Chile

OPERACIONES



- 1 "A" suscribe con "B" un contrato de licencia o royalty el cual permite a "B" sublicenciar.



- 2 "B" celebra un contrato con "C", transfiriéndole los derechos de la licencia.



- 3 Al mismo tiempo, "B" presta servicios a "C", los cuales pueden o no estar relacionados con el contrato de licencia.

RESULTADO



Las remesas asociadas al contrato de licencia se gravan con la tasa reducida de impuesto contemplada en el CDT, mientras que respecto de los servicios prestados no se realizan pagos de impuesto, ya que las partes lo califican como un beneficio empresarial según el CDT

ANÁLISIS

Se analizará si en los hechos se verifica la interposición de sociedades meramente instrumentales domiciliadas en países con los cuales Chile mantiene vigente un CDT, para efectos de aprovechar los beneficios de los tratados, siendo otras sociedades o entidades los beneficiarios efectivos de las rentas.

Se verificarán las actividades comerciales o industriales realizadas por la sociedad “B”, si acaso la empresa dispone del personal necesario para llevarlas a cabo, si cuenta con la disponibilidad de un lugar físico donde pueda desarrollarlas, si posee el capital y activos para el desarrollo de tales actividades, y, si estos se encuentran en el Estado donde está constituida la sociedad.

Siguiendo los criterios de la OCDE se verificará que “B” no actúe en calidad de agente, mandatario, o simplemente como intermediario de otra persona, que de hecho es el beneficiario efectivo de la respectiva renta; y, si tiene poderes limitados sobre la renta en cuestión.

Asimismo de acuerdo a directrices OCDE, se excluirá del concepto de beneficiario efectivo a las sociedades instrumentales, que residen en uno de los Estados contratantes y que actúan canalizando determinadas rentas a una persona de un tercer Estado, la cual en virtud de tal operación se beneficia indebidamente de un CDT.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

El esquema buscaría aprovechar indebidamente las tasas reducidas de impuesto y todos los demás beneficios del CDT, mediante la utilización de sociedades meramente instrumentales.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de medidas tendientes a evitar el uso inadecuado o abusivo de los CDT, entre las cuales se encuentra la cláusula del “beneficiario efectivo” y otras “normas anti abuso”.

NORMATIVA APLICABLE

Convenio vigente para evitar la doble tributación.

DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES A MENORES DE EDAD EN SOCIEDADES PRODUCTIVAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Persona Natural

B

Familiares de "A",
menores de edad

C

Familiares de "A",
menores de edad

OPERACIONES



- 1** "A", dona a "B" y "C" la mayoría de las acciones o derechos de una sociedad productiva, cumpliendo las formalidades legales y tributación que este acto requiere.



- 2** "A" estipula en la escritura de donación que el goce de los bienes donados, corresponderá a "B" y "C" – no a quienes ejercen la patria potestad– y su administración a un curador de bienes que deberá designarse para este efecto.



- 3** "B" y "C" efectúan retiros desde la sociedad con una carga tributaria menor a la que antes de la donación soportaba "A".



- 4** "A" y "B" solicitan en sus declaraciones de renta devoluciones de créditos por impuesto de Primera Categoría que exceden al impuesto Global Complementario determinado en el ejercicio.

RESULTADO



La estipulación del donante respecto al goce y administración de los bienes donados a los menores permite excluir de la declaración anual de renta de los padres, las rentas que los menores perciban de la sociedad, de acuerdo a la Circular N° 41 de 2007, provocando una disminución de la base imponible del Impuesto Global Complementario de "A" y de los otros socios o accionistas de la sociedad productiva, además de la obtención de devoluciones de impuestos.

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará la relación que existe entre los socios o accionistas de la sociedad productiva y los menores, y entre éstos y el curador que administrará los bienes donados, así como también, si se ha materializado el nombramiento del curador.
- ▶ Se analizarán si hay razones económicas relevantes, distintas a las meramente tributarias, para haber incorporado a los menores a la sociedad en circunstancias que por su corta edad, no estarían en condiciones de aportar capital o trabajo a la sociedad, atendido su giro o actividad.
- ▶ En caso de existir retiros de la sociedad se establecerá el destino o el uso que se dio a estos montos, verificando si se depositaron en una cuenta corriente de los menores, si se adquirió algún bien o instrumento financiero a su nombre o si por el contrario dichas sumas fueron a parar a cuentas bancarias de los padres u otros relacionados.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema haría disminuir la base imponible del Impuesto Global Complementario de los otros socios o accionistas de la sociedad y provocaría además que los menores soliciten devoluciones por concepto de créditos por Impuesto de Primera Categoría que exceden al Global Complementario determinado en el ejercicio.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, en tanto se podría estar buscando disminuir las bases imponibles de los impuestos finales.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 20 y Artículo 52.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

AUMENTO DE CAPITAL CON EL OBJETO DE EVITAR POSTERIORES MAYORES VALORES EN LA ENAJENACIÓN DE ACCIONES O DERECHOS SOCIALES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad, socia o accionista mayoritario de la sociedad "B", pretende enajenar su participación en esta última

B

Sociedad enajenada

C

Sociedad (relacionada con "A"), socia o accionista de la sociedad "B" luego del aumento de K en esta última

OPERACIONES



- 1 Previo a la enajenación de "B", "A" realiza un aumento de capital según el valor del capital social, no obstante dicho valor es menor al que pagó en su momento "A", por sus acciones o derechos en "B".



- 2 El aumento de capital es suscrito por "C" (relacionadas con "A" y "B"), la cual registra una pérdida de arrastre.



- 3 "A" y "C" enajenan sus participaciones en "B" a un tercero no relacionado.

RESULTADO



La estipulación del donante respecto al goce y administración de los bienes donados a los menores permite excluir de la declaración anual de renta de los padres, las rentas que los menores perciban de la sociedad, de acuerdo a la Circular N° 41 de 2007, provocando una disminución de la base imponible del Impuesto Global Complementario de "A" y de los otros socios o accionistas de la sociedad productiva, además de la obtención de devoluciones de impuestos.

ANÁLISIS

▶ El aumento de capital podría ser impugnado si es utilizado para disminuir posibles mayores valores en una posterior enajenación y generar pérdidas tributarias, para ello se tendrá en consideración:

- Razones para realizar dicho aumento en una sociedad que posteriormente es enajenada;
- Efectividad del pago del aumento de capital;
- Origen de los flujos utilizados para dicho pago; si tales montos fueron utilizados para el giro u operaciones de la sociedad,
- Plazos que median entre el aumento de capital, su pago y la enajenación de las acciones o derechos sociales.
- La información del proceso de negociación con el tercero comprador.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

▶ Evitaría por un lado que uno de los contribuyentes genere un mayor valor en la enajenación de acciones o derechos sociales, y a su vez, que el otro no tribute con el IDPC por el mayor valor generado al utilizar una pérdida tributaria de arrastre.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, al establecerse que dicho acto no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino un propósito consistente en disminuir la carga tributaria de los contribuyentes.

NORMATIVA APLICABLE

▶ Art. 17 N°8 letra a) LIR. Impuesto de Primera Categoría. Tributación mayor valor acciones y derechos sociales/Art. 20 LIR, Impuesto de Primera Categoría. Tasa y créditos en contra del impuesto / Art. 31 N°3 LIR. Pérdidas Tributarias / Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

DONACIÓN DE SOCIEDAD QUE TIENE COMO ÚNICO ACTIVO BIEN INMUEBLE

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad de inversión, conformada por los líderes familiares que incluye en su activo bien inmueble



Sociedad creada con motivo de la división de la Soc. "A". Se le asignan el inmueble y cuentas por pagar que tenía la sociedad en favor de uno de los líderes del grupo familiar

OPERACIONES



1 "A" se divide originándose "B".



2 Se capitaliza las cuentas por cobrar asignadas a la sociedad "B".



3 Los dueños de "A" donan a sus hijos los derechos sociales que poseen en "B", cuyo único activo es el bien inmueble.

RESULTADO



Reorganización empresarial que tiene como finalidad donar sociedad con un único activo a miembros de grupo familiar

ANÁLISIS

▶ La reorganización empresarial como la descrita por sí sola no constituye una actuación elusiva -ante la existencia del derecho de opción del contribuyente, sin embargo, se consideraran, entre otros, los siguientes elementos:

- Origen de los créditos o cuentas por cobrar y su naturaleza jurídica.
- Las condiciones generales bajo las cuales se originan estas cuentas;
- Situación de los deudores en relación con los acreedores de dichos créditos (si son relacionados o no), los montos involucrados, su finalidad, etc.
- Finalidad económica o jurídica de la reorganización empresarial que exceda lo meramente tributario.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

▶ Traspasar a los miembros del grupo familiar un bien inmueble aminorando o eliminando el impuesto a las herencias y donaciones.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, a objeto de verificar si se buscaría eludir hechos imponible fijados en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NORMATIVA APLICABLE

▶ Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. /Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

EMISIÓN DE ACCIONES LIBERADAS DE PAGO POR SOCIEDAD ANÓNIMA ABIERTA CONSTITUIDA EN CHILE, QUE CUENTA CON PRESENCIA BURSÁTIL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad anónima abierta constituida en Chile, con presencia bursátil y cumple requisitos del Art. 107 de la LIR



Accionistas mayoritarios y/o controladores de la sociedad anónima

OPERACIONES



- 1 “A” Un monto importante de sus utilidades del ejercicio se capitalizan con el acuerdo de los accionistas mayoritarios y/o controladores, emitiéndose acciones liberadas de pago (acciones crías).



- 2 “B” venden en bolsa de valores las acciones crías acogidas al Art.107 LIR.

RESULTADO



El mayor valor obtenido en la venta de las acciones liberadas de pago constituye un ingreso no renta por el del Art. 107 LIR

ANÁLISIS

Si la capitalización de utilidades no obedece al cumplimiento de exigencias regulatorias establecidas en leyes especiales, o el aumento de capital no ha sido estructurado para financiar nuevos proyectos, deberá verificarse, entre otros, los siguientes elementos:

- Si los enajenantes corresponden a accionistas mayoritarios y/o a accionistas que actuando en conjunto pueden ejercer un control sobre la sociedad.
- Si las compraventas se realizan entre partes relacionadas o no.
- El plazo que transcurre entre la emisión de las acciones liberadas y su posterior enajenación;
- Existencia de las razones económicas que justifiquen la capitalización de utilidades.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Evitar que los accionistas tributen por las utilidades obtenidas por la S.A. abierta que no han sido distribuidas como dividendos, al convertirlas en acciones crías que posteriormente son vendidas, acogéndolas al beneficio tributario del Art.107 de la LIR.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, basado en que el esquema buscaría preeminentemente beneficios fiscales, eludiendo los hechos imponible fijados por la ley.

NORMATIVA APLICABLE

Art. 52, LIR. Del Impuesto global complementario/Art. 58, LIR. Impuesto Adicional/Art.107, LIR. Ingreso no renta mayor valor acciones/Art.4 bis, 4 ter y 4 quáter, CT. Norma general Anti Elusiva.

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

UTILIZACIÓN DE CUENTA CORRIENTE MERCANTIL CON FINES DE EVITAR DEVENGAMIENTO IVA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA



ANÁLISIS

► Sobre los actos realizados por una agencia de negocios, este Servicio ha especificado su calidad de hecho gravado, por lo que se debería buscar es determinar si la estructura descrita busca eludir el IVA. En este contexto, será relevante determinar:

- Relación entre las partes contratantes, si son empresas del mismo grupo empresarial.
- Cumplimiento de las obligaciones del contrato de prestación de servicios, se verificarán las obligaciones entre las partes y las acciones ejercidas para exigir su cumplimiento.
- Efectividad del contrato de cuenta corriente mercantil- si se sustenta en relaciones comerciales permanentes entre las partes, y que éstas no sean, en su mayoría, sólo movimientos de flujos desde una de las partes.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

► Evitar la aplicación del impuesto al valor agregado en el contrato de prestación de servicios.

FACULTADES DEL SERVICIO

► Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva u otra facultad de fiscalización asociada a los elementos analizados, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto relevante obtener la liberación del pago de IVA asociado al pago de la prestación de servicios.

NORMATIVA APLICABLE

► Art. 2°, Ley IVA /Art. 8°, DL N° 825/Art. 3° N° 7 del Código de Comercio/Art. 602 del Código de Comercio. Cuenta Corriente Mercantil/Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter del CT. Norma General Anti Elusiva/Art. 97° CT.

PRÉSTAMOS ENTRE RELACIONADAS PACTANDO INTERÉS SOBRE INTERÉS Y PRÓRROGAS SUCESIVAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, parte de un grupo transnacional

B

Sociedad controladora de la Sociedad "A", reviste la calidad de entidad financiera o se encuentra domiciliada en un país con el cual Chile mantiene un Convenio para Evitar la Doble Imposición

OPERACIONES



- 1 Sociedad "A" suscribe un mutuo en calidad de deudora con Sociedad "B".



- 2 Las partes estipulan el pago del mutuo en cuotas y el cobro de intereses sobre intereses (anatocismo).



- 3 Durante la vigencia del contrato las partes acuerdan prórrogas sucesivas y reiteradas para el pago del principal, remesando únicamente los intereses.



- 4 La sociedad chilena presenta utilidades acumuladas que no han sido remesadas a sus socios o accionistas extranjeros, ni tampoco se han destinado a pagar el capital de la deuda.

RESULTADO



La estructura de financiamiento tendría por objeto generar un título que habilita a la sociedad chilena para remesar utilidades a través del pago de intereses, acogidos a una tasa reducida de impuestos de retención, que se ven aumentados debido al anatocismo pactado

ANÁLISIS

El pago de intereses a sociedades extranjeras que revisten la calidad de entidad financiera o se encuentra domiciliadas en un país con el cual Chile mantiene Convenio para Evitar la Doble Tributación, posibilita que los intereses remesados desde Chile se beneficien de una tasa reducida de impuesto Adicional.

Se verificará si la operación fue realizada entre partes relacionadas, analizando si los intereses y condiciones pactadas son de mercado, teniendo presente que una empresa independiente se endeudaría hasta un monto que sea económica y financieramente conveniente a sus intereses.

Se revisará que el acreedor relacionado cumpla efectivamente con los requisitos para acceder a una tasa reducida del Impuesto Adicional; que se cumplen con los supuestos de la norma de exceso de endeudamiento (artículo 41 F de LIR).

Si el deudor durante la vigencia del préstamo genera flujos suficientes para pagar los intereses asociados, pues en ese caso, no parece razonable que mantenga la deuda que genera los intereses sobre intereses, también si acaso el acreedor ha ejercido alguna acción de cobro.

Se verificará la política de remesas de utilidades al exterior que rige al grupo, para descartar que las prórrogas sucesivas del crédito no tengan otra finalidad más que generar un título que habilite a la sociedad deudora en Chile para remesar utilidades a través del pago de intereses -acogidos a una tasa reducida de impuestos- y que se ven aumentados debido al anatocismo pactado.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Evitar aplicar el impuesto adicional que afecta a las remesas de utilidades aplicando en su lugar la tasa reducida que afecta a los intereses asociados al mutuo siendo beneficiado con la menor tributación el contribuyente extranjero.

FACULTADES DEL SERVICIO

El Servicio podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, en tanto se podría estar buscando disminuir la carga tributaria que afecta a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile por sus retiros o remesas de utilidades.

NORMATIVA APLICABLE

Ley de la Renta: artículo 31 n°1 inciso 4° párrafo 1°; artículo 31 inciso 3°; artículo 59 inciso 4° n°1 letra b); artículo 41 f; artículo 41 e; artículo 58. Código Tributario: artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

TRANSFERENCIA PATRIMONIAL DE SOCIO O ACCIONISTA AL MOMENTO DE SALIDA DE SOCIEDAD

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad de personas o de capital domiciliada en Chile



Socio o accionista extranjero de "A"

OPERACIONES



- 1 "B" manifiesta su intención de retirarse de "A", procediendo la devolución del capital efectivamente aportado.



- 2 "A" estaría conformada por inversionistas con participaciones sociales similares, y generaría anualmente importantes ingresos, por lo que el valor de la participación social es mucho mayor que el capital aportado.



- 3 En "A" quedan utilidades que corresponderían en principio a "B", pero que no las retira antes de realizar la disminución de capital.



- 4 Posterior a la disminución de capital "A" y/o los socios o accionistas de ésta, entregan directa o indirectamente a "B" a título de cuentas por cobrar entre las partes, originadas en fechas anteriores o posteriores al retiro de "B".

RESULTADO



Retiro de socio o accionista de sociedad mediante disminución de capital, recibiendo flujos desde la sociedad con posterioridad a su salida por otros conceptos

ANÁLISIS

Al disminuir el capital y recibir flujos a título de cuentas por cobrar, el socio o accionista retirado podría estar entregando su participación social a los socios que se mantienen en la sociedad, la que tiene un valor superior al capital social. Por ello, desde el punto de vista de la fiscalización, será relevante determinar:

- Modelo de negocios de “B”, y política de retiros de utilidades o envío de remesas al exterior de “A”.
- Verificar la existencia de otros acuerdos económicos o bien contratos entre los participantes del esquema con el fin de establecer si realmente existe transferencia de una participación social.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Disminuir la carga tributaria del contribuyente que se retira de la sociedad ocultando una transferencia de la participación social.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto relevante evitar el pago del impuesto del Art.17 N° 8 letra a) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

NORMATIVA APLICABLE

Art. 17 N°8 letra a) LIR. Enajenación derechos sociales./Art. 20° Ley sobre Impuesto a la Renta. Impuesto Primera Categoría./Art. 59° LIR. Impuesto Adicional/Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

SOCIEDAD DOMICILIADA EN TERRITORIO NACIONAL QUE GOZA DE FRANQUICIAS TRIBUTARIAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Grupo Empresarial que desarrolla actividades en territorio general chileno

B

Sociedad domiciliada en territorio nacional que goza de franquicias tributarias

C

Terceros no domiciliados en territorio preferencial

OPERACIONES



1 "A" constituye a "B".



2 "B" gozaría de la exención tributaria sobre los bienes situados en dicho territorio y las rentas que ellos producen, así como de las que provengan de actividades desarrolladas en ese territorio.



3 "B" presta servicios y enajena esporádicamente bienes a "C".

RESULTADO



Producto de la franquicia tributaria que gozaría "B", ella declarararía sus utilidades como exentas de impuesto

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará la utilización como entidad instrumental de Sociedad B, constituida en un territorio que goza de un régimen tributario preferencial, que posibilitaría que las rentas del grupo empresarial se radiquen en dicha sociedad.
- ▶ Si la Sociedad B efectivamente realiza las actividades comerciales o industriales declaradas, estableciendo si éstas agregan valor al proceso de generación de las respectivas rentas e ingresos.
- ▶ La existencia de posibles enajenaciones de bienes entre las sociedades del grupo, y si estos bienes son posteriormente enajenados por la sociedad domiciliada en el territorio preferencial.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Declarar los ingresos del grupo empresarial como ingresos exentos, no tributando de esta forma con el impuesto de Primera Categoría ni con los impuestos finales que correspondan.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva u otra facultad de fiscalización, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto el uso indebido de franquicias tributarias, eludiendo hechos imponibles fijados por la ley.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría; Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter Código Tributario. Norma General Anti Elusiva; Artículo 97 Código Tributario.

UTILIZACIÓN DE UN FONDO DE INVERSIÓN PRIVADO PARA EFECTOS DE REMESAR FLUJOS AL EXTRANJERO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Fondo de Inversión Privado ("FIP") constituido en Chile

B

Aportantes FIP constituido en Chile

C

Entidades relacionadas domiciliadas en el Extranjero y en países catalogados como regímenes fiscales preferenciales

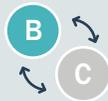
OPERACIONES



- 1** Dentro de los bienes que posee "A" se encuentran acciones, bonos y otros capitales mobiliarios que generan flujos de dinero que son recibidos por "A".



- 2** "A" realiza operaciones con "C" entre las que se cuentan, depósitos, préstamos de dinero y cuentas corrientes mercantiles.



- 3** "C" están relacionadas con "B".

RESULTADO



Utilización de FIP como medio de inversión para establecer condiciones tributarias más beneficiosas en favor del grupo empresarial

ANÁLISIS

- ▶ Desde el punto de vista de una eventual fiscalización, será relevante determinar:
 - Relación de los aportantes del FIP con las entidades extranjeras;
 - Verificar si las condiciones de los contratos que respaldan el envío de flujos al extranjero son de mercado;
 - Revisar la política de remesas al extranjero del grupo empresarial, y los resultados o ganancias obtenidos por la contraparte en el extranjero, entre otros.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Utilización de un FIP para efectos de no tributar con el IDPC y a su vez evitar el pago del impuesto que afecta a la remesa de flujos al extranjero.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general o especial antielusiva, según corresponda, si es que de los elementos analizados se verifica que las operaciones tienen como objeto relevante evitar el pago de impuestos.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva / Art. 81 Ley 20.712 administración de fondos de terceros y carteras individuales.

UTILIZACIÓN DE MARKET MAKER CON FINES DISTINTOS A BENEFICIO TRIBUTARIO ARTÍCULO 107 LIR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA



ANÁLISIS

Desde el punto de vista de la fiscalización, será relevante determinar:

- Si efectivamente la suscripción del contrato de market maker busca incentivar la liquidez y la profundidad de las acciones,
- Indagar las razones de por qué estas acciones no tienen presencia bursátil (si se debe a razones de mercado, o bien, se debe a una decisión de los propios accionistas, entre otras).
- Verificar la existencia de algún tipo de acuerdo de venta al momento en que se suscribe el contrato de market maker; y el plazo que transcurre entre la suscripción del referido contrato y la posterior enajenación de las acciones;
- Si la operación es realizada por accionistas mayoritarios o por aquéllos que pueden ejercer un control sobre la sociedad,
- Si la compraventa se realiza entre personas relacionadas.
- Razones económicas entregadas por el contribuyente para la suscripción del contrato de market maker y posterior enajenación de acciones, las cuales deberán ser acreditadas, por ejemplo, mediante actas de directorio en donde los controladores dejen constancia de la toma de decisiones de la sociedad, las cuales deberán guardar correlación con los actos ejecutados, principalmente, si un controlador con un pre acuerdo de venta es precursor de que la sociedad suscriba un contrato de market maker.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Evitar la aplicación del IDPC sobre el mayor valor en la enajenación de acciones, aplicando en su lugar el beneficio del Art. 107 de la LIR.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, en tanto se estarían buscando preeminentemente beneficios fiscales, eludiendo los hechos imponibles fijados por la ley.

NORMATIVA APLICABLE

Art. 17 N°8 letra a) LIR. Impuesto de Primera Categoría. Tributación mayor valor acciones y derechos sociales/Art. 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría. Tasa y créditos en contra del impuesto/Art. 107 LIR. Ingreso no renta mayor valor acciones/Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

UTILIZACIÓN DE SOCIEDAD PARA EFECTOS DE OBTENER DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad que desarrolla una actividad exenta o no gravada con IVA

B

Sociedad constituida por los socios o accionistas de "A"

OPERACIONES



- 1 "A" para realizar la actividad propia de su giro requiere adquirir un inmueble amoblado.



- 2 "B" celebra con un tercero un contrato general de construcción mediante el cual adquiere un inmueble amoblado, operación afecta a IVA.



- 3 "B" entrega en arriendo a la sociedad "A" el inmueble amoblado, operación afecta a IVA.

RESULTADO



"B" solicita la devolución del remanente de crédito fiscal originado en la adquisición del inmueble amoblado, mediante el mecanismo del Art. 27 bis del DL N° 825

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará en primer término las actividades comerciales o industriales realizadas por “B”, para descartar su carácter de sociedad instrumental.
- ▶ Si la empresa cuenta con el personal y capital necesario para llevarlas a cabo. Lo anterior, para efectos de precisar las finalidades económicas -distintas del ahorro tributario- para constituir a “B”.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Obtener la devolución de los remanentes de crédito fiscal originados en la adquisición del referido inmueble, mediante el mecanismo del artículo 27 bis del DL N° 825.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, en tanto se estarían buscando preeminentemente beneficios fiscales, puesto que, a través de la obtención indebida de devoluciones, se rebajaría la carga tributaria de los contribuyentes.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Art. 8, letras e) y g) de la Ley IVA. Hechos gravados especiales./Art. 23 de la Ley IVA. Derecho al crédito fiscal IVA./Art. 27 bis de la Ley IVA. Devolución remanente de crédito fiscal./Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

LOCALIZACIÓN DE UTILIDADES GENERADAS EN CHILE EN JURISDICCIONES CON RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN PREFERENCIAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, parte de un grupo multinacional que produce y proporciona bienes a nivel mundial

B

Sociedad constituida en una jurisdicción con régimen fiscal preferencial

C

Cliente extranjero relacionado

OPERACIONES



- 1 “A” reestructura su organización empresarial, para ello constituye a “B” a la cual vende a valores bajo mercado los bienes de su giro producidos en Chile.



- 2 “B” vende sin agregarle valor o asumir riesgos relevantes en el modelo de negocios, los mismos bienes adquiridos a “A”, a “C” a valores de mercado generando utilidad.

RESULTADO



Creación de estructura societaria situada en jurisdicción con régimen fiscal preferencial transando bienes a valores bajo mercado

ANÁLISIS

El contrato de venta entre “A” y “B” establece que el valor de venta se justifica principalmente en que “B” asume los costos asociados a la distribución de los bienes objeto del giro, sin embargo, no existen antecedentes de que “B” pueda distribuir los bienes, como así también, no se observa un cambio en la cartera de clientes y flujos de ventas de “A”. Por lo anterior, resulta relevante determinar:

- Modelo de negocios del grupo multinacional; la tributación de “A”; la Política de asignación de utilidades del grupo.
- Razones para situar su negocio en una jurisdicción con régimen de tributación preferencial. ya que si esta estructura tiene como finalidad principal el radicar las utilidades en este tipo de regímenes, se podría estar frente a una planificación tributaria elusiva.
- Efectividad de las razones para la venta bajo valores de mercado, considerando riesgos asumidos, costos de producción y distribución, entre otros, y riesgos inherentes o necesarios para el negocio.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Afectar indebidamente la carga tributaria de la sociedad chilena, evitando el pago del impuesto de primera categoría y del Impuesto global complementario o adicional según corresponda.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la norma del Art. 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta, si es que de los elementos analizados se verifica que las operaciones tienen como objeto relevante evitar el pago del impuesto a las utilidades.

NORMATIVA APLICABLE

Art. 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

CUENTA BANCARIA EN EL EXTRANJERO EN LA CUAL PARTICIPAN POTENCIALES HEREDEROS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Líder de grupo familiar

B

Personas, las cuales están relacionadas por vínculos de parentesco con "A"

OPERACIONES



- 1 "A", o una sociedad en la que tiene participación, realiza la apertura de una cuenta en banco extranjero con recursos propios.



- 2 "B" serán titulares de la cuenta.



- 3 Todos los titulares de la cuenta pueden efectuar giros de forma individual o de manera conjunta, en cuyo caso cada uno de los titulares necesitará la aprobación de los otros para poder girar.



- 4 Se establece que la muerte de uno de los titulares no provocará el cierre o cancelación de la cuenta.

RESULTADO



Apertura de una cuenta en el exterior en la que potenciales herederos pueden realizar giros de ella

ANÁLISIS

Se verificará el origen de los montos depositados en la cuenta; quién es el dueño de tales sumas; si ellas habrían cumplido totalmente con su tributación en nuestro país; Si los demás titulares habrían aportado fondos para la apertura de la cuenta. Los vínculos de parentesco existentes entre los distintos titulares de la cuenta, las cláusulas del contrato de apertura de la cuenta, en especial, la que regula los efectos en caso de muerte del titular, líder del grupo familiar; Y, en definitiva, si la cuenta es declarada en la masa hereditaria correspondiente.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Disminuir indebidamente la base imponible contenida en Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, a objeto de verificar si lo que se busca es disminuir la base imponible del impuesto contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NORMATIVA APLICABLE

Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. / Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

UTILIZACIÓN DE FUNDACIÓN O CORPORACIÓN COMO VEHÍCULO DE INVERSIÓN

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Fundación o
Corporación sin fines
de lucro

B

Fundadores o
asociados de la
Corporación

OPERACIONES



- 1 “B” aporta a “A” cierta cantidad de bienes e inversiones, que pueden consistir en participaciones en sociedades- establecen en sus estatutos un comité de administración y un comité financiero para la administración de los bienes e inversiones aportados.



- 2 Rentas obtenidas por “A” solo una parte es destinada al fin fundacional, utilizando el resto en beneficios para “B”, familiares u operaciones con relacionados a éstos, que van consumiendo las rentas que obtiene “A”.

RESULTADO



Los beneficios que gozan “B”, familiares de éstos y las operaciones con relacionados, van consumiendo las rentas que obtiene “A”

ANÁLISIS

- ▶ Si la fundación o corporación cumple el fin fundacional o asociativo fijado en los estatutos.
- ▶ Si los bienes aportados guardan correlación con dicho fin.
- ▶ Verificar los beneficios de que gozan los fundadores, asociados o sus familiares -que podrían constituir renta para ellos,
- ▶ Qué porcentajes de las rentas de las inversiones y bienes aportados, son en definitiva destinados a financiar el objeto social y cuanto a beneficiar a las personas antes indicadas.
- ▶ Establecer si las inversiones aportadas consisten en participaciones en sociedades y si estas últimas se encuentran relacionadas con sus fundadores, asociados o familiares de ellos.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar el pago de los impuestos finales e incluso el pago del IDPC en caso que la fundación o corporación cuente con alguna exención especial.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva o alguna otra hipótesis de fiscalización, dado que con este esquema se estarían buscando preminentemente beneficios fiscales, por la vía del uso indebido de entidades que tienen una tributación especial y que gozan de exenciones fijadas por la Ley.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Art. 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría/Art. 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT.
Norma General Anti Elusiva.

ASUNCIÓN DE RIESGOS INDEBIDOS POR SOCIEDAD CHILENA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en el extranjero, matriz de grupo empresarial

B

Sociedad domiciliada en Chile, filial de "A"

C

Sociedad con la que se suscribe contrato de marketing para que promocióne productos de "A"

OPERACIONES



- 1** "A", fabricante de productos de comercialización mundial, ingresa al mercado chileno, mediante una serie de estrategias.



- 2** "A", negocia un acuerdo marco con "B", todos los pagos se realizarán en la moneda funcional de "A" que corresponde al dólar estadounidense.



- 3** Luego del acuerdo, "A" constituye en Chile "B" -cuya moneda funcional será el peso chileno- con el propósito de que ésta ejecute y suscriba el contrato de marketing o promoción de marca con "C".



- 4** "B" no tiene la capacidad de decidir, aceptar o desistir los riesgos que conlleva la operación.



- 5** "B" asume todos los riesgos de tipo de cambio de la operación, sin efectuar acciones de mitigación, impactando esto negativamente sus estados financieros.

RESULTADO



Transferencia de riesgos entre sociedad domiciliada en el extranjero y sociedad con domicilio en Chile, alocándose las pérdidas en nuestro país.

ANÁLISIS

- ▶ Se deberán identificar los riesgos con relevancia económica, y determinar qué parte ejerce el control del riesgo y tiene capacidad financiera para asumirlo, y cuál soporta las consecuencias –negativas y positivas– de su materialización.
- ▶ Si se determina que la parte que asume el riesgo y sus consecuencias no lo controla o no tiene capacidad financiera para asumirlo, se deberán practicar los ajustes de precios de transferencia que correspondan.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Afectar indebidamente la carga tributaria, en tanto “**B**” al asumir los riesgos impuestos y transferidos por “**A**”, respecto de los cuales no ejerce control ni presenta capacidad financiera para asumirlos, genera pérdidas financieras que impactan negativamente sus resultados tributarios.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ La normativa de precios de transferencia habilita al Servicio para verificar la aplicación del principio de plena competencia en todo tipo de operaciones transfronterizas entre partes relacionadas que involucren traspaso de funciones, activos o riesgos que tengan valor para partes independientes en circunstancias que se estimen comparables.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Art. 41 E de la LIR.

COMPRAVENTAS DE DERECHOS SOCIALES ENTRE INTEGRANTES DEL MISMO GRUPO FAMILIAR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad de responsabilidad limitada, constituida por los líderes familiares



Sociedad constituida por los hijos de los líderes familiares propietarios de "A"

OPERACIONES



- 1 "A" cada líder familiar tiene una participación social del 50%. "A" pasa a tener dentro de su inventario la totalidad del patrimonio familiar.



- 2 Años mas tarde, los hijos de los propietarios de "A", constituyen "B" quedando cada uno de ellos con un mismo porcentaje de participación social.



- 3 Al poco tiempo de haberse constituido "B", esta adquiere el 99,99% de los derechos sociales de "A", quedando uno de los líderes familiares con el restante 0,01%.



- 4 En el contrato de compraventa de derechos sociales se pacta que el precio se pagará en varias cuotas anuales, no se pactan cláusulas que aseguren el cumplimiento de la obligación del pago del precio (intereses por mora), ni cláusulas penales o de mediación o árbitros, ni cláusulas de aceleración.

RESULTADO



Desde la fecha de constitución de "B", ésta sólo ha adquirido la participación en "A", obteniendo ingresos sólo por este concepto.

ANÁLISIS

Se verificará si las obligaciones impuestas a las partes son efectivas, si dichas obligaciones se han cumplido, o si lo que una parte da en virtud de un contrato oneroso guarda proporción con el precio corriente en plaza de lo que recibe en cambio. Poniéndose especial atención a los siguientes elementos:

- Relación existente entre los vendedores y compradores;
- Valor de enajenación de los derechos de "A";
- Correlación entre los plazos de pago y la edad de las partes, la modalidad de pago pactada, la existencia o no de antecedentes que acrediten el pago del precio, y de garantías que aseguren el cumplimiento de las obligaciones, entre otras.

EFECTOS DEL ESQUEMA

Evitar la aplicación del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones sobre los montos traspasados desde los padres a los hijos.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de una norma especial anti elusiva, en tanto, mediante la utilización del esquema señalado se podrían estar traspasando bienes entre un grupo familiar (padres- hijos) sin el pago del impuesto correspondiente.

NORMATIVA APLICABLE

Art. 63 Ley N° 16.271 de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones/Art. 2521 Código Civil. Normas generales sobre prescripción/Oficio N° 1851 de 2018.

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL FAMILIAR Y LEGÍTIMA RAZÓN DE NEGOCIOS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Persona Natural que desarrolla el giro de inversión y rentista de capital como empresario individual y declara su renta efectiva según contabilidad completa



Sociedad conformada por los hijos de "A"

OPERACIONES



1

"A" aporta a "B" a valor tributario, acciones y derechos sociales correspondientes a sus participaciones en diversas sociedades que tienen un alto valor comercial, debido a que son dueñas de un mismo y valioso activo subyacente.

RESULTADO



Producto del aporte, "A" pasa a ser socio de "B", y éste, a su vez, se hace socia o accionistas de las sociedades en las que participa "A", pasando, de este modo, los hijos a ser dueños indirectos del patrimonio de "A"

ANÁLISIS

Se pondrá especial atención a las relaciones existentes entre el aportante y los socios de la sociedad receptora.

Se analizará el objeto perseguido con el aporte, esto es, si busca impulsar el desarrollo del giro social y/o satisfacer intereses sociales; o si, por el contrario, sólo se dirige a satisfacer intereses personales y/o familiares.

Este esquema fue revisado y resuelto en sede judicial, señalando la Corte Suprema que, aun cuando el ordenamiento jurídico resguarde la posibilidad de llevar a cabo reorganizaciones empresariales, esto debe obedecer a legítimas razones de negocios, en los términos del artículo 64 inciso 5° del Código Tributario, lo cual implica que: (i) tengan una causa y objeto amparado en el derecho, (ii) cumplan con la forma y requisitos establecidos por la ley, (iii) persigan el fin empresarial, esto es, que exista una debida correlación entre lo que la ley establece y los actos jurídicos que se llevan a cabo, y (iv) que dichas circunstancias y antecedentes sean debidamente acreditados, para luego evaluar si éstos son legítimos y se ajustan al negocio.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

La utilización de este esquema inhibiría la facultad de tasación del Servicio, lo que afecta indebidamente la carga tributaria del contribuyente.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar ejercer la facultad contemplada en el artículo 64 inciso 3° del Código Tributario, pudiendo tasar el valor de aporte de los derechos sociales y acciones a su valor comercial o corriente en plaza.

NORMATIVA APLICABLE

Código Tributario: Artículo 64 incisos 3° y 5° del Código Tributario.

REORGANIZACIÓN REALIZADA CON EL OBJETO DE NO GENERAR BADWILL TRIBUTARIO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, que es socia o accionista de "B", el valor tributario de la inversión que "A" mantiene en "B" es menor que el valor proporcional del capital propio tributario de la "B"

B

Sociedad domiciliada en Chile

C

Sociedad domiciliada en Chile, que nace de la división de "A"

OPERACIONES



- 1 La sociedad "A" se divide, naciendo "C" como una nueva sociedad y manteniéndose "A" como continuadora.



- 2 En el acto de división se asigna a "C", como activos, toda la participación que "A" mantenía en "B".



- 3 "A" se fusiona con "B", disolviéndose esta última, sin generar ningún resultado tributario

RESULTADO



Producto de las operaciones descritas en este esquema, la fusión de sociedades no generó el mayor valor o badwill tributario, por el cual "A" habría tenido que tributar, de no mediar dichas operaciones

ANÁLISIS

- ▶ Para efectos de determinar la finalidad de la constitución de “C” y descartar la mera instrumentalización de esta entidad para fines tributarios, se verificarán las actividades comerciales o industriales realizadas por “C”; los activos que posee, distintos de los que derivan de los asignados en la división; el ingreso de nuevos socios o accionistas a ella, entre otros.
- ▶ Se revisarán los plazos que medien entre la división, la asignación de activos (que evitaría la generación del badwill) y la posterior fusión.
- ▶ Se verificará si con motivo de la reorganización, se producen cambios efectivos en la propiedad de las empresas del grupo.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema, evitaría la generación de un mayor valor o badwill tributario, con motivo de la fusión de “A” y “C” en los términos antes descritos.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, al establecerse que la reorganización no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino un propósito consistente en disminuir la carga tributaria del contribuyente.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 15.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL CON EL OBJETO DE EVITAR IMPUESTO AL MAYOR VALOR POR VENTA DE INMUEBLES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, propietaria de un inmueble rural ubicado en una zona incluida en un proceso de ampliación del límite urbano, de acuerdo a la Ley N° 21.078 de 2018

B

Sociedad domiciliada en Chile, que nace de la división de "A"

C

Sociedad domiciliada en Chile (que puede ser independiente o relacionada)

OPERACIONES



- 1 La sociedad "A" se divide, naciendo "B" como una nueva sociedad y manteniéndose "A" como continuadora.



- 2 En el acto de división se asigna a "B", como activo, el inmueble rural.



- 3 "B" se fusiona con "C", subsistiendo esta última, incorporando a su patrimonio el inmueble rural que primitivamente pertenecía a la sociedad "A".

RESULTADO



La reorganización señalada posibilita transferir a "C" el bien inmueble que pertenecía originalmente a "A", sin verificar el hecho gravado con el impuesto al mayor valor establecido en la Ley N° 21.078

ANÁLISIS

- ▶ Se verificarán las razones económicas distintas a las meramente tributarias para llevar a cabo el proceso de reorganización.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema evitaría la aplicación del impuesto (tasa 10%) por el mayor valor que se habría obtenido de enajenar directamente el inmueble, que se encuentra en una zona incluida en un proceso de ampliación del límite urbano de acuerdo a la Ley N° 21.078.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que la reorganización no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino que tuvo meramente el propósito de evitar la configuración de un hecho gravado.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 20.
- ▶ Ley N° 21.078 de 2018;
Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL GENERA EXTINCIÓN DE DEUDAS INTRAGRUPOS Y DEVOLUCIONES FISCALES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad domiciliada en Chile, dentro de sus activos, mantiene una cuenta por cobrar con "C"



Sociedad domiciliada en Chile, que nace de la división de "A"



Sociedad domiciliada en Chile, parte del mismo grupo empresarial, registra pérdidas tributarias

OPERACIONES



- 1 La sociedad "A" se divide, naciendo "B" como una nueva sociedad y manteniéndose "A" como continuadora.



- 2 En el acto de división se asigna a "B", gran parte de sus utilidades retenidas, además de cuentas por cobrar en contra de "C".



- 3 "B" se fusiona con "C", subsistiendo esta última.



- 4 Producto de la fusión de "B" con "C" se confunden las cuentas por pagar que mantenía "C" con las cuentas por cobrar que provenían de "B".

RESULTADO



La utilización del esquema presentado evitaría la aplicación del Impuesto de Primera Categoría sobre los incrementos de patrimonio en la sociedad absorbente

ANÁLISIS

▶ Se revisará si este tipo de reorganizaciones se realizan de manera habitual en el grupo empresarial o si existen situaciones económicas o jurídicas especiales que gatillan la implementación de este tipo de reorganizaciones.

▶ Se analizará el origen de los créditos o cuentas por cobrar, su naturaleza jurídica, las condiciones generales bajo las cuales se originan, la situación de los deudores en relación con los acreedores de dichos créditos (si son relacionados o no), los montos involucrados, su finalidad, entre otros aspectos.

▶ Se determinará la finalidad de la reorganización empresarial, esto es, si la suma de actos o negocios jurídicos (división y fusión en este caso) tienen una finalidad económica o jurídica que exceda lo meramente tributario, las que deben por cierto ser acreditadas por el contribuyente y deben guardar correlación con los actos ejecutados.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

▶ La utilización de este esquema evitaría hechos imponible fijados por la Ley sobre Impuesto a la Renta.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que la reorganización no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino que tuvo meramente el propósito de evitar la configuración de un hecho gravado.

NORMATIVA APLICABLE

▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 14, artículo 20.

▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

FUSIÓN INVERSA INTERNACIONAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en un territorio que tiene un régimen fiscal preferencial, es propietaria de acciones o derechos sociales de “X”

X

Sociedad domiciliada en el extranjero, es propietaria directa o indirecta de acciones o derechos sociales en “B, C y D”

B **C** **D**

Sociedades domiciliadas en Chile, parte del mismo grupo empresarial

OPERACIONES



- 1 Se realiza un proceso de fusión inversa por incorporación de “X” en “B”.



- 2 Producto de la fusión inversa anterior, “X” se disuelve y “B” adquiere todos sus activos y pasivos.



- 3 “A” enajena las acciones o derechos sociales de “B”, o esta última vende sus participaciones en las “C o D”, reconociendo como costos tributarios los que se determinen con posterioridad a la reorganización.

RESULTADO



Producto de la fusión inversa por incorporación de “X” en “B”, se incrementan los costos tributarios de acciones o derechos sociales de “C” y “D”, con el objeto de reducir su carga tributaria en una posterior enajenación de dichos activos

ANÁLISIS

- ▶ Se debe determinar el país de residencia de las sociedades involucradas en la reorganización, específicamente, si se trata de territorios o jurisdicciones que tienen un régimen fiscal preferencial
- ▶ Si este tipo de reorganizaciones se realizan de manera habitual en el grupo empresarial o si existen situaciones económicas o jurídicas especiales que generen la realización de este tipo de reorganizaciones.
- ▶ Se determinará la finalidad de la reorganización empresarial, esto es, si la suma de actos o negocios jurídicos tienen una finalidad económica o jurídica que exceda lo meramente tributario, las que deben por cierto ser acreditadas por el contribuyente y deben guardar correlación con los actos ejecutados.
- ▶ Se verificará que no se haya reconocido un menor valor o goodwill tributario, al no existir una inversión que implique un desembolso efectivo, Se revisará que los costos tributarios se encuentren correctamente determinados y debidamente acreditados por el contribuyente, con el objeto de descartar que éstos se hayan incrementado indebidamente, para posteriores enajenaciones de acciones o derechos sociales.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ A través de un incremento indebido de los costos tributarios de acciones o derechos sociales, se podría disminuir la carga tributaria del contribuyente al momento de enajenar dichas acciones o derechos sociales.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva u otra facultad de fiscalización pertinente, si es que se verifica que el esquema tiene como objetivo relevante evitar el pago de impuestos.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 31 N°9.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter; artículo 21; artículo 64 del Código Tributario.

CONTRATO DE ASOCIACIÓN O CUENTAS EN PARTICIPACIÓN ENTRE SOCIEDADES RESULTANTES DE PROCESO DE DIVISIÓN

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, que realiza actividades comerciales dentro del territorio nacional

B

Sociedad domiciliada en Chile, que nace de la división de "A"

OPERACIONES



1

La sociedad "A" se divide, naciendo "B" como una nueva sociedad y manteniéndose "A" como continuadora, quien además, se mantiene realizando la actividad comercial original.



2

En el acto de división se asignan a "B", cuentas por cobrar y por pagar, pero sin ser una sociedad que realice actividades comerciales.



3

"A" y "B" suscriben un contrato de asociación o de cuentas en participación, en virtud del cual, "A" aporta los bienes y actúa como gestor, y "B", actuando como partícipe, aporta la "know how" del negocio.

RESULTADO



Las operaciones señaladas permitirían diferir o rebajar el reconocimiento de ingresos tributables

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará el grado de relación existente entre las partes contratantes; la efectividad del aporte realizado y, especialmente, aquellos aportes que se refieren a características particulares de alguno de los contratantes.
- ▶ Se analizará si el contrato contiene cláusulas que permitan evitar o diferir la tributación que corresponda (por ejemplo, rendiciones parciales o por periodos que excedan un año).
- ▶ Se verificará el origen de los créditos o cuentas por cobrar asignadas en el proceso de división, su naturaleza jurídica, las condiciones generales bajo las cuales se originan, la situación de los deudores en relación con los acreedores de dichos créditos (relacionados o no), los montos involucrados, su finalidad, entre otros aspectos.
- ▶ Se revisará si la suma de actos o negocios jurídicos tienen una finalidad económica o jurídica que exceda lo meramente tributario, las que deben -por cierto- ser acreditadas por el contribuyente, y deben guardar correlación con los actos ejecutados.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema presentado podría buscar el diferimiento y/o rebaja de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, de verificarse que con este esquema se estarían buscando preeminentemente beneficios fiscales, pretendiendo eludir los hechos imposables fijados por la Ley sobre Impuesto a la Renta.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 14.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter; artículo 28.
- ▶ Código Civil: Artículo 507.

ARRIENDO DE INMUEBLE DE ALTO VALOR COMERCIAL SIN GENERAR IMPUESTOS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Persona natural dueña de un bien inmueble de elevado valor comercial



Persona natural o jurídica no relacionada

OPERACIONES



- 1 "A" entrega a "B" en comodato (gratuito), por un plazo definido, un bien inmueble de elevado valor comercial.



- 2 En el contrato las partes acuerdan que "B" mantendrá el inmueble en perfectas condiciones y realizará mejoras que incrementen el valor del bien.

RESULTADO



Mediante el contrato de comodato se entrega la mera tenencia del inmueble a un tercero, sin generar ingresos afectos a impuestos a la renta, sin embargo, la obligación impuesta al comodatario "B" de mantener y efectuar mejoras sobre el bien entregado en comodato, posibilita que el comodante "A", no reconozca ni declare incrementos patrimoniales

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará la efectividad de la operación, con el objeto de descartar que se trate de un acto jurídico destinado a disimular una obligación tributaria.
- ▶ Se revisará si la operación fue realizada entre partes relacionadas, la duración del contrato, así como también, la existencia de desembolsos de dinero, los cuales, establecidos bajo el concepto de obligaciones de mantención, por ejemplo, podrían ocultar pagos del presunto comodatario al dueño del inmueble.
- ▶ Se analizarán las razones económicas que entregue el contribuyente para justificar la realización de esta operación, las que deberían ser acreditadas y guardar correlación con los actos ejecutados.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema presentado evitaría la aplicación del Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global Complementario, según corresponda, sobre la renta generada en el acto jurídico analizado.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general o especial antielusiva, según corresponda, si es que se verifica que la operación tiene como objeto relevante evitar la configuración de los hechos imposables establecidos por la Ley sobre Impuesto a la Renta y/o Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; y que, mediante la figura de un contrato gratuito, como es el comodato, se pretende oculta la figura de un contrato oneroso distinto, el cual generaría un incremento patrimonial.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 2 N° 1; Artículo 20; Artículo 52.
- ▶ Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios: Artículo 3.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

TRANSFERENCIA DE NUDA PROPIEDAD DE DERECHOS SOCIALES O ACCIONES DE SOCIEDAD CONTROLADORA DE INVERSIONES FAMILIARES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Persona natural líder de un grupo familiar, además es accionista o socio mayoritario de "B"

B

Sociedad dueña de las inversiones de empresa familiar

C

Sociedad constituida por miembros del mismo grupo familiar (hijos)

OPERACIONES



- 1 "A" suscribe con "C" un contrato de compraventa de gran parte de las acciones o derechos sociales de propiedad de "B".



- 2 Las partes establecen una cláusula de reserva de usufructo en favor de "A", manteniendo para sí la administración, derechos políticos y el derecho sobre las utilidades que surgen de las acciones o derechos enajenados.



- 3 Dado que sólo se vende la nuda propiedad de las acciones, el precio es rebajado, y su pago se acuerda en cuotas por un tiempo prolongado, permitiendo incluso el incumplimiento de las obligaciones sin sanciones asociadas.

RESULTADO



La transferencia de la nuda propiedad de las acciones o derecho, en la forma señalada, podría evitar la verificación de hechos gravados establecidos en la Ley o disminuir su base imponible.

ANÁLISIS

Se verificará si la operación fue realizada entre partes vinculadas por relaciones familiares. Se analizarán las características del contrato de compraventa de la participación social, tomando en cuenta las condiciones fijadas por las partes, en específico, el monto a pagar, el plazo de pago, las condiciones y garantías establecidas para el cumplimiento de las obligaciones que nacen del contrato.

Se verificará el debido cumplimiento de las obligaciones impuestas por el contrato, para establecer si existe el propósito del contribuyente de postergar indefinidamente la acción fiscalizadora del Servicio, o de comprobar la existencia o no de la voluntad de obligarse o de cumplir el contrato.

Se analizarán las razones económicas o jurídicas para realizar la transferencia de la nuda propiedad de la empresa controladora de inversiones familiares, las que deberían ser acreditadas y guardar correlación con los actos ejecutados.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

La utilización de este esquema afectaría indebidamente la carga tributaria del contribuyente, ya sea a nivel de Impuesto a la Renta, o a nivel de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, según corresponda.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluarse la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, en caso de verificar que se estaría buscando eludir hechos impositivos fijados en la Ley sobre Impuesto a la Renta -si lo que se ve afectado es el mayor valor generado en la enajenación de las participaciones sociales-, o en la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones -si lo afectado es un hecho gravado contenido en aquella normativa.

NORMATIVA APLICABLE

Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 20; Artículo 52.

Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

CONTRATO DE ARRIENDO CON OPCIÓN DE COMPRA SUSCRITO CON EMPRESA RELACIONADA EN EL EXTRANJERO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile

B

Sociedad domiciliada en el extranjero, miembro del mismo grupo familiar

OPERACIONES



1

“A” suscribe con “B” un contrato de arriendo con opción de compra, sobre bienes de capital importados, susceptibles de acogerse a la tasa efectiva reducida de Impuesto Adicional del 1,75% sobre las cantidades remesadas, de acuerdo al artículo 59 N° 6 de la Ley sobre Impuesto a Renta.



2

Las cuotas de este contrato tienen un valor superior, al que se acordaría en un contrato de arriendo sin opción de compra, pues desde una perspectiva económica, el precio de venta del bien se encuentra incluido en dichas cuotas.



3

Sin perjuicio de lo anterior, las partes acuerdan i) que no obstante haberse cumplido el plazo previsto para el ejercicio de la opción de compra (última cuota), se puede perseverar en el arriendo, manteniendo indefinidamente las mismas condiciones (canon de arriendo); y que ii) en caso de ejercerse la opción de compra, no se descuenta del precio final el cien por ciento de las cantidades pagadas, resultando así una cuota final aún mayor que las anteriores.

RESULTADO



La operación señalada permite a “A” deducir de su base imponible de Primera Categoría importantes sumas por concepto de gastos asociados al contrato de arriendo con opción de compra, incluso de manera indefinida. Por su parte, el arrendador extranjero “B”, recibe flujos originados en el contrato, que se encuentran gravados con una tasa reducida de Impuesto Adicional de 1,75%

ANÁLISIS

Se verificará si el bien entregado en arriendo con opción de compra es efectivamente usado; si existe relación entre las partes del contrato, específicamente, si el contribuyente extranjero es propietario directo o indirecto del arrendatario.

Se analizarán las condiciones pactadas por las partes en el contrato arriendo, especialmente aquellas relativas a la facultad del arrendatario de postergar la opción de compra indefinidamente, o cualquier otra cláusula que venga en modificar las características esenciales de este tipo de contratos.

Una vez analizados todos los elementos mencionados, el Servicio podría evaluar el rechazo de los gastos originados con posterioridad al vencimiento del plazo original para el ejercicio de la opción de compra, al no apreciarse a priori, la necesidad de continuar pagando el mismo canon de arriendo de manera indefinida, en circunstancias que el arrendatario podría haber ejercido la opción de compra estipulada en el contrato.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

El contribuyente nacional se beneficia deduciendo de su renta bruta las cuotas de arriendo pagadas más allá del vencimiento del plazo original para el ejercicio de la opción de compra, por concepto de gastos necesarios para producir renta. Accesoriamente, el contribuyente extranjero se beneficiaría de una tasa efectiva reducida de Impuesto Adicional del 1,75%, menor que la que afectaría a la remesa de utilidades.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluarse el rechazo de los gastos originados con posterioridad al vencimiento del plazo original para el ejercicio de la opción de compra, al no apreciarse a priori, la necesidad de continuar pagando el mismo canon de arriendo de manera indefinida, en circunstancias que el arrendatario podría haber ejercido la opción de compra estipulada en el contrato.

NORMATIVA APLICABLE

Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 20; Artículo 21; Artículo 31; Artículo 59.

UTILIZACIÓN DE CUENTAS CORRIENTES MERCANTILES COMO MÉTODO DE DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad matriz domiciliada en Chile, miembro de un grupo empresarial transnacional

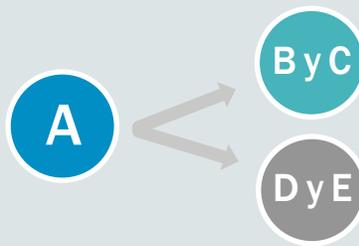
B y C

Sociedades domiciliadas en el extranjero, miembros del mismo grupo empresarial transnacional

D y E

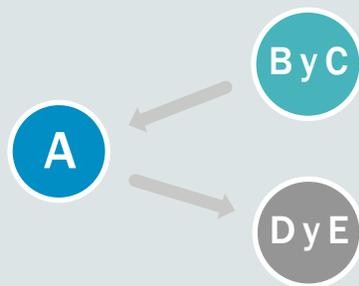
Sociedades domiciliadas en Chile, filiales de "A"

OPERACIONES



1

"A" suscribe diversas cuentas corrientes mercantiles con "B y C" y también con "D y E", cumpliendo formalmente los requisitos señalados en el Código de Comercio.



2

"A" genera acreencias con sus sociedades relacionadas domiciliadas en el extranjero "B y C" y deudas con sociedades domiciliadas en el país "D y E", generándose de esta forma, un modelo de financiamiento dentro del grupo empresarial.

RESULTADO



La estructura de financiamiento tendría por objeto generar un título que habilita a la sociedad chilena para remesar utilidades a sus propietarios, evitando la tributación que correspondería de conformidad con la ley tributaria

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará si realmente existen relaciones comerciales permanentes entre las partes y no sólo movimientos de flujo desde una de las partes; si las partes son relacionadas;
Se revisará el registro contable de la cuenta corriente mercantil; las características asociadas a la liquidación de cuentas; la estipulación de intereses a valores de mercado; la política de remesas al extranjero del grupo empresarial; y, los resultados o ganancias obtenidos por la contraparte en el extranjero, entre otros.
- ▶ Se verificarán las razones económicas que esgrima el contribuyente para la implementación de esta estructura de financiamiento, las que, además, deberán ser acreditadas por éste.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema presentado afecta indebidamente la carga tributaria del contribuyente, en tanto evitaría o disminuiría el impuesto asociado a las remesas de utilidades.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de norma especial o general anti elusiva, si se determina que el contribuyente, mediante la utilización del esquema señalado, buscaría impedir la configuración de los hechos imposables fijados en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 58, Artículo 59.
- ▶ Código de Comercio: Artículo 602 y siguientes.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO DENTRO DE UNA UNIVERSALIDAD

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada en Chile, contribuyente del Impuesto al Valor Agregado

B

Sociedad domiciliada en Chile (tercero o relacionado)

OPERACIONES



1

“A” adquiere bienes que forman parte de su activo fijo, que le otorgan derecho a crédito fiscal.



2

“A” vende a “B” los referidos bienes de su activo fijo dentro de una universalidad, sin verificarse un hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado.

RESULTADO



El esquema permitiría a “A” utilizar el crédito fiscal generado en la adquisición de bienes de su activo fijo, sin incurrir en un hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado al momento de enajenar dichos activos, lo anterior debido a que la universalidad que se vende no incluye bienes corporales muebles o inmuebles del activo realizable del contribuyente vendedor, no configurándose así, el hecho gravado especial contemplado en el artículo 8, letra f) del D.L. N° 825. Adicionalmente, la venta futura de estos bienes por parte de “B”, en un comienzo, tampoco se encontraría afecta con Impuesto al Valor Agregado, al no haber soportado ésta dicho impuesto en su adquisición

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará los bienes que realmente componen la universalidad enajenada, constatando si efectivamente, exista entre ellos un vínculo de común, destino o finalidad.
- ▶ Se revisará el tiempo transcurrido entre la adquisición del activo fijo, la utilización del crédito fiscal generado y su posterior venta como universalidad; junto con determinar el real destino o uso que el contribuyente le dio a este activo fijo.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema evitaría el pago del Impuesto al Valor Agregado, que debería aplicarse a la venta de bienes del activo fijo del contribuyente, cuando éste haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación del hecho gravado del artículo 8, letra m) del D.L. N° 825, en caso que se determine que los bienes realmente no componen una universalidad o que entre ellos no existe un vínculo común, destino o finalidad, configurándose respecto a los activos fijos.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto al Valor Agregado: Artículo 8 letra f); Artículo 8 letra m).

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

AUMENTO DE COSTO DE BIEN INMUEBLE MEDIANTE REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad domiciliada en Chile, socia o accionista de "B"



Sociedad domiciliada en Chile o en el extranjero, registra cuentas por cobrar en contra de "A" y un capital propio tributario alto, además, es dueña de un inmueble adquirido mediante un contrato de leasing, con un costo tributario inferior al corriente en plaza

OPERACIONES



1

"B" distribuye utilidades a su socio o accionista "A", a través de la cesión de las cuentas por cobrar que "B" mantenía en contra de "A", produciéndose una disminución del capital propio tributario de "B", y la extinción de las obligaciones que mantenía "A" respecto de "B", por confusión.



2

"A" se fusiona con "B", disolviéndose esta última, generando un menor valor o goodwill tributario, el cual es asignado en gran medida al inmueble que poseía "B", aumentando su costo tributario a valor de mercado.

RESULTADO



Las operaciones señaladas permiten a este grupo, extinguir las obligaciones de uno de sus miembros y aumentar en forma indebida el costo tributario de un inmueble, para efectos de su posterior enajenación o depreciación

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará en primer término, el origen, cuantía y real naturaleza de las cuentas por cobrar existentes entre las sociedades partícipes del esquema.
- ▶ Se considerarán los plazos que median entre la distribución de utilidades -que disminuye el capital propio tributario de "B"- y la posterior fusión que genera el goodwill tributario.
- ▶ Se verificará si los socios o accionistas, se encuentran o no relacionados entre sí, para efectos de determinar la efectividad de las inversiones y los reales cambios de propiedad en las empresas.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización de este esquema evitaría la aplicación del Impuesto de Primera Categoría y/o Impuestos Finales sobre las utilidades distribuidas al extinguirse éstas por confusión, generando además un aumento indebido del costo tributario del inmueble para su posterior venta o depreciación.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que el objeto relevante del esquema sería obtener beneficios fiscales, evitando la configuración de los hechos imponible establecidos en la ley.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 20; Artículo 31 N° 9; Artículo 52; Artículo 58.
Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

PRÉSTAMOS OTORGADOS A SOCIEDAD RELACIONADA EN EL EXTERIOR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad no operativa domiciliada en Chile, propietaria de sociedades operativas chilenas, presenta resultado tributario negativo

B

Sociedad residente en el extranjero, propietaria mayoritaria de "A"

OPERACIONES



- 1 "A" suscribe un mutuo en calidad de mutuante con "B".



- 2 Las partes establecen un plazo para el pago del mutuo y acuerdan el pago de intereses a valores de mercado.



- 3 "B" decide disminuir el capital social de "A" por un monto similar al de los mutuos que mantiene con esta sociedad.

RESULTADO



Dado que "A" presenta resultado tributario negativo, la devolución de capital, que cumpliría los requisitos para ser un ingreso no renta, se compensa con los mutuos que "B" mantiene con "A", posibilitando que la sociedad extranjera "B" se lleve el flujo proveniente de la sociedad chilena "A", extinguiéndose en el mismo acto la deuda que la primera mantiene con la segunda

ANÁLISIS

- ▶ Se verificará la política de remesas de utilidades al exterior que rige al grupo, observando si esta estructura de financiamiento es reiterada en el tiempo, si existe reparto de utilidades efectivo o principalmente flujos hacia el extranjero a título de préstamos.
- ▶ Se analizará la estructura patrimonial de la sociedad chilena “A”, especialmente, lo relacionado con las pérdidas tributarias declaradas y su origen, y la forma en que se habría pagado el capital social, tomando en consideración sus efectos en la disminución de capital.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ La utilización del esquema evitaría la aplicación del impuesto que afecta a las remesas de utilidades, y en su lugar aplicaría la tributación que aplica a los mutuos de dinero, disminuyendo así la carga tributaria que afecta al contribuyente no domiciliado ni residente en Chile.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluarse la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, si se determina que por medio del esquema planteado se buscaría evitar la configuración de los hechos imposables fijados en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley sobre Impuesto a la Renta: Artículo 17 N° 7; Artículo 20.
- ▶ Código Tributario: Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter.

REPARTO O DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES EN PROPORCIONES DISTINTAS A LO SEÑALADO EN ESTATUTO SOCIAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Empresa constituida por personas naturales y/o jurídicas que genera utilidades que son repartidas periódicamente a sus propietarios

B

Propietarios de "A"

OPERACIONES



- 1 "A" realiza el reparto o distribución de utilidades a "B".



- 2 En virtud de un acuerdo de los propietarios, el reparto es en porcentajes distintos a los que le correspondería según la ley a cada uno de "B".



- 3 Reparto de utilidades se debe regir primero por lo que las partes establezcan en el estatuto social. Si nada dicen, se deberá estar a lo señalado en la ley, esto es, los beneficios se deben dividir a prorrata de los aportes sociales.

RESULTADO



Los propietarios establecen un reparto de utilidades distinto al señalado por defecto en la ley, sin. ceñirse a criterios comerciales, económicos, financieros, patrimoniales y/o administrativos que sean razonables

ANÁLISIS

- ▶ Se analizarán las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales y/o administrativas que justifiquen acordar una desproporción entre la participación social y el derecho sobre las utilidades,
- ▶ Considerando aspectos como cuantía, riesgos, activos aportados y actividades desarrolladas por el propietario en la empresa.
- ▶ Si los participantes son personas relacionadas o específicamente que su factor de conexión sean relaciones familiares.
- ▶ Relevante determinar la carga impositiva que soportaría cada propietario en razón del reparto de utilidades.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la aplicación del IGC o disminuir esta obligación tributaria, según corresponda a la situación de hecho que se analice.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría ejercer la facultad especial de revisión contenida en el artículo 14 letra A), número 9 de la LIR.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 14 letra A) número 9 de la LIR. Facultad especial de revisión.
- ▶ Artículo 52 LIR. Del Impuesto Global Complementario.

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

USO DE BIEN SOCIAL APORTADO A UNA FUNDACIÓN

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad dueña de un inmueble con destinación de casa-habitación



Contribuyente de Impuestos Finales socio de "A"



Fundación

OPERACIONES



1 "A" constituye "C".



2 "A" aporta a "C" al momento de su constitución, bien inmueble con destinación de casa-habitación, con la intención de que sea ocupada por "B".



3 Se nombra como directores de "C" a "B" y/o a miembros de su grupo familiar.

RESULTADO



El aporte del inmueble a "C" constituiría un gasto gravado con el artículo 21 inciso primero de la LIR. Sin embargo, proyectado en dos o más ejercicios tributarios, podría ocurrir que esto resulte menos gravoso que aplicar en cada ejercicio el impuesto del artículo 21 inciso tercero que grava el beneficio que representa el uso de bienes de la sociedad o fijar un canon de arrendamiento equivalente al menos al 11% del avalúo fiscal del bien raíz

ANÁLISIS

- ▶ Se verificara si existe una finalidad real y cierta en la constitución de **C**, para lo cual debería analizarse la real ejecución del fin fundacional.
- ▶ Respecto al bien inmueble aportado, debería verificarse si éste guarda correlación con el fin fundacional y si en los hechos es utilizado para el fin declarado o si es utilizado por el **B** para su uso personal.
- ▶ Se determinará si el esquema es llevado a cabo por socios contribuyentes de Impuestos Finales y además si participan en él, miembros de su grupo familiar.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Afectar indebidamente la carga tributaria del contribuyente, en tanto evitaría la aplicación del impuesto del artículo 21 inciso tercero de la LIR.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, en tanto el contribuyente mediante la utilización del esquema señalado estaría utilizando bienes sociales sin el pago del impuesto correspondiente.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 21 LIR. Gastos Rechazados.
- ▶ Artículo 52 LIR. Del Impuesto Global Complementario.
- ▶ Artículo 545 Código Civil. Fundaciones.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter del CT. Norma General Anti Elusiva.

SEGUROS CON COMPONENTE DE MUERTE, CON PAGO EFECTIVO DE PRIMAS QUE REPRESENTEN TRASPASO PATRIMONIAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Asegurado

B

Beneficiario
(potencial heredero)

C

Compañía de seguros,
usualmente domiciliada
en el extranjero

OPERACIONES



- 1 "A" traspasa bienes que forman parte de su patrimonio a "C", por concepto de primas, en cumplimiento de un contrato de seguro con componente de muerte.



- 2 "C" traspasa a "B" un monto predeterminado (similar a las primas pagadas).



- 3 El pago efectivo de las primas se traduce en una indemnización en favor "B" por un monto similar al pagado por "A", siendo declarado como un ingreso no renta del artículo 17 N°3 de la LIR.

RESULTADO



Se traspasa el patrimonio del causante al heredero sin pagar los impuestos que correspondan

ANÁLISIS

- ▶ Determinar el vínculo entre el asegurado y beneficiario del seguro.
- ▶ La proporción entre el monto de las primas pagadas por A y el que es traspasado finalmente a B.
- ▶ Cláusulas del contrato de seguro con componente de muerte, estableciendo su plazo, la forma de pago de las primas -si ellas se realizaron en dinero o bienes- la comisión pagada a C, la jurisdicción donde ésta desarrolla su giro y su efectiva calidad de aseguradora.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la aplicación del Impuesto a las Herencias sobre los montos traspasados a la compañía de seguros por concepto de prima y entregados a los beneficiarios a título de indemnización, aplicando en su lugar el beneficio del artículo 17 N°3 de la LIR, que declara la indemnización de seguros de vida como ingreso no renta.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de una norma especial o general anti elusiva, según corresponda, ya que, mediante la utilización de un contrato de seguro con componente de muerte, lo que realmente se buscaría es evitar y/o reducir el Impuesto a las Herencias

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 17 N°3 LIR. Ingreso no renta seguros, componente de muerte asegurado.
- ▶ Artículo 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría.
- ▶ Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

SOCIEDAD GENERA PÉRDIDA TRIBUTARIA POR LA COMPRAVENTA DE ACCIONES A UNA EMPRESA RELACIONADA EXTRANJERA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad española, propietaria de "B"

B

Sociedad holding domiciliada en España sujeta al régimen de Entidad de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE), propietaria de "C"

C

Sociedad domiciliada en Chile, propietaria de "D"

D

Sociedad domiciliada en Chile, propietaria de "E"

E

Sociedad domiciliada en Panamá; que es propietaria de una sociedad domiciliada en Argentina y de otra en Brasil

OPERACIONES



- 1 "C" compra a "E", las acciones de las sociedades domiciliadas en Brasil y Argentina, a un precio mayor al de mercado.



- 2 "C" vende a "B", las acciones de las sociedades domiciliadas en Brasil y Argentina, a valor de mercado.



- 3 "B" sujeta al régimen ETVE, tributa con un impuesto del 30% sobre sus ingresos, pero esta exenta de impuestos sobre dividendos calificados de origen extranjero y ganancias de capital.

RESULTADO



"C" genera una pérdida tributaria que deduce de la renta líquida imponible

ANÁLISIS

- ▶ Se debe determinar el modelo de negocios del grupo multinacional;
- ▶ La tributación de las sociedades chilenas;
- ▶ La política de alocación de utilidades del grupo;
- ▶ Las razones económicas dadas para la compra de acciones sobre valores de mercado, las que deben ser acreditadas y guardar correlación con los actos ejecutados; y
- ▶ Si esta estructura tiene como finalidad principal radicar las utilidades en sociedades que no tributarían por sus rentas extranjeras.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Disminuir la carga tributaria de **C**, que rebaja como gasto de la renta líquida imponible, las pérdidas generadas.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma del artículo 41 E de la LIR, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto reducir la carga tributaria del grupo y/o de la sociedad domiciliada en Chile.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 3 de LIR.
- ▶ Artículo 31 N°3 de LIR.
- ▶ Artículo 41 letra E de LIR. Normas sobre Precios de Transferencia.

DEPÓSITO DE MULTINACIONAL EN UN BANCO EXTRANJERO, EL CUAL A SU VEZ EFECTÚA UN PRÉSTAMO A FILIAL CHILENA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Filial chilena, que pretende adquirir de un tercero un activo en Chile

B

Banco extranjero

C

Multinacional

OPERACIONES



- 1** "A" obtiene un préstamo de "B", por el que paga un interés.



- 2** "B" a su vez, recibe de "C" un depósito por un monto similar al monto prestado, por el que paga un interés similar al que recibe de "A".



- 3** "A" destina el monto crédito a financiar la compra de un activo en Chile.

RESULTADO



"C" se beneficiaría de manera indirecta de la tasa de impuesto del 4% sobre el interés del préstamo que fue otorgado formalmente por el "B" a "A".

ANÁLISIS

- ▶ Se evaluarán las razones económicas o jurídicas distintas a las meramente tributarias para que “C” realice un depósito en “B” por un monto similar al prestado a “A”;
- ▶ También si el depósito se hizo solo para efectos de que los intereses asociados al crédito se gravaran con una tasa reducida del impuesto adicional, siendo el interés pagado a “B” muy similar al que este último paga a “C”;
- ▶ Se evaluarán también las necesidades de financiamiento, fluidez de las operaciones financieras y otras razones que puedan estar en la génesis de estas transacciones.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Aplicación de una tasa reducida de impuesto adicional del 4% sobre los intereses pagados en lugar del 35%.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 59 de LIR. Impuesto Adicional que afecta a los intereses y otros.

- ▶ Artículo 31 de LIR. Requisitos de los gastos necesarios para producir la renta.
- Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

TRASLADO DE OBLIGACIONES EN CONTRATO PARA OBTENER BENEFICIO TRIBUTARIO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Empresa domiciliada en el extranjero, proveedora de servicios y bienes muebles de difícil y reservada comercialización (Cedente)

B

Comprador domiciliado en Chile, que cuenta con una exención al IVA en la importación de bienes muebles

C

Filial chilena de "A", se dedica a importar y vender bienes muebles (Cesionario)

OPERACIONES



1

"A" suscribe un contrato de venta de bienes muebles y servicios con "B".



2

Luego "A" cede los derechos del contrato en favor de "C".



2

"C" muta su calidad de importador, trasladando tal obligación a "B", en razón de un acuerdo consignado en el contrato venta de bienes y servicios suscrito entre "A" y "B".

RESULTADO



La importación no quedaría afecta a impuesto, ya que el "B", estaría exento del pago de IVA por contar con una exención a su favor.

ANÁLISIS

- ▶ Se analizarán las razones que justifiquen el cambio en el modelo normal de negocios de “C” y que esto no haya tenido como finalidad aprovechar la franquicia tributaria que tendría “B”.
- ▶ Se verificará la exención a favor de “B” y si acaso existen motivos –por ejemplo, de seguridad pública- que en definitiva justifiquen que “B” -en vez de “C”- realicen la importación de los bienes muebles adquiridos.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la aplicación del IVA en la importación de bienes adquiridos por el comprador, en circunstancias que, de acuerdo al modelo de negocios del cesionario, este último es quien vende e importa los bienes a Chile.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto obtener una ventaja tributaria mediante la utilización de una exención, evitando la realización del hecho gravado y eludiendo el IVA.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 2 Ley IVA. Concepto venta y vendedor.
- ▶ Artículo 4 Ley IVA. Territorialidad del impuesto.
- ▶ Artículo 12 y 13 Ley IVA. Exenciones reales y personales.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

RETIRO DE UTILIDADES MEDIANTE PAGO DE CUENTAS POR COBRAR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

PN

Persona Natural, dueña de distintas sociedades

A

Sociedad anónima cerrada o sociedad por acciones de propiedad de "PN"

B

Sociedad que también es de propiedad de "PN"

C

Sociedad que también es de propiedad de "PN"

D|E

Sociedades que generan utilidades, relacionadas con las anteriores

OPERACIONES



- 1 "PN" vende participación de "A" a "B".



- 2 El precio total o parte de él no se paga en el mismo acto, y se genera una cuenta por cobrar en contra de "B".



- 3 Luego la cuenta por cobrar se cede o transfiere a "C", generándose una nueva cuenta por cobrar en favor de "PN", ahora en contra de la "C", debido al no pago efectivo del precio.



- 4 Las enajenaciones se efectúan a valor tributario o monto cercano.



- 5 "B" y "C" en general reciben flujos de caja por concepto de mutuos que se suscriben con "D" y "E".

RESULTADO



"PN" obtiene fondos para su uso personal, por la vía de exigir el pago de la o las cuentas por cobrar que mantiene vigente con sus sociedades, las que reciben flujos desde las sociedades generadoras de utilidades

ANÁLISIS

- ▶ Establecer la política de distribución o retiro de utilidades de las personas naturales que integran el grupo empresarial,
- ▶ Si mediante la enajenación de derechos sociales o acciones existe algún cambio efectivo en la propiedad de ellos o si por el contrario jamás salen del patrimonio y control de su grupo.
- ▶ Si existe una transferencia efectiva de fondos en dichas operaciones, y no solo en aquella que permite a la persona natural recibir pagos a título de la cuenta por cobrar.
- ▶ Que las cuentas por cobrar y pagar generadas se sustentan en operaciones comerciales reales y que no consisten en meros movimientos contables.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la aplicación del Impuesto Global Complementario o Adicional sobre las utilidades.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto evitar o reducir el pago del IGC o IA mediante la entrega de flujos a socio/accionista a título de pago de una cuenta por cobrar, siendo que en realidad existiría una distribución o reparto de utilidades.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría.

Artículo 52 LIR. Impuesto Global Complementario.

Artículo 58 LIR. Impuesto Adicional.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

SOCIEDAD ANÓNIMA ABIERTA EFECTÚA PRÉSTAMO A UN ACCIONISTA DOMICILIADO EN EL EXTRANJERO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad anónima abierta domiciliada en Chile (mutuante)

B

Accionista de "A" residente en el extranjero (mutuario)

OPERACIONES



1 "A" celebra contratos de mutuo con "B".



2 No se pacta una tasa de interés ni tampoco se fija plazo determinado para su pago.



3 Durante varios años "A" no ha distribuido utilidades a sus accionistas no domiciliados ni residentes en Chile, a pesar de tener acumuladas utilidades tributables.

RESULTADO



"B" recibe flujos sin sujetarse a los impuestos que gravan el retiro, remesa o distribución de utilidades tributables

ANÁLISIS

- ▶ Se analizarán las cláusulas del contrato de mutuo, si acaso se establecieron intereses -que sean acordes al mercado-, plazos de pago, multas o garantías en caso de incumplimiento.
- ▶ Se evaluará la política de remesas de "A" -a sus accionistas no domiciliados ni residentes en Chile- y si acaso ella posee utilidades tributables acumuladas.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la aplicación del impuesto que hubiese correspondido aplicar por el reparto de utilidades desde una S.A. abierta con domicilio o residencia en Chile a un accionista residente en el extranjero.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ La sociedad que efectúa los préstamos a su accionista extranjero es una S.A. abierta -entidad expresamente excluida del supuesto del artículo 21° inciso 3° N° ii) LIR. Por lo tanto, podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que mediante la celebración de los contratos de mutuo se buscaba encubrir el retiro, remesa o distribución de utilidades tributables.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

COMPRAVENTA DE BIEN INMUEBLE MEDIANTE ENAJENACIÓN DE DERECHOS SOCIALES O ACCIONES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad cuyo activo principal es una promesa de compraventa sobre un inmueble celebrada con un vendedor de tales bienes

B

Uno o más terceros inversionistas

OPERACIONES



- 1 Se constituye "A" y se celebra una promesa de compraventa sobre un inmueble.



- 2 Luego, "B" adquiere acciones o derechos sociales de "A".



- 3 Tras ello "A" ejecuta la promesa de compraventa, adquiriendo el inmueble prometido, el que será arrendado durante un año contando desde la fecha de adquisición para posteriormente venderlo, con lo cual se evitaría la presunción de habitualidad del artículo 2 N°3 de la Ley IVA.

RESULTADO



Se evita la calificación de vendedor de "B" y la presunción de habitualidad de "A", y por consiguiente la afectación con IVA en la compraventa

ANÁLISIS

- ▶ Mediante la figura señalada, se buscaría evitar la presunción de habitualidad de “A” al crear una sociedad para que ésta adquiriera solo un bien inmueble, para arrendarlo y luego venderlo, habiendo transcurrido un año desde su adquisición.
- ▶ Respecto de la adquisición de las participaciones sociales de “A”, se buscaría evitar la calificación de vendedor de “B” al momento de la enajenación, ya que, si éstos adquirieran directamente los bienes raíces, al momento de su enajenación podrían ser calificados como vendedores por el Servicio según la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realicen las ventas de los bienes inmuebles.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar la configuración del hecho gravado básico del artículo 2 N°1) de la Ley IVA, que recae sobre la compraventa de bienes corporales inmuebles realizada por un vendedor.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que la finalidad de la estructura de negocios, solo sería enajenar indirectamente el bien inmueble objeto de la operación sin afectarse con IVA. Por otro lado, podría aplicar la regla de habitualidad - más allá de la norma de presunción específica del artículo 2 N°3 de la Ley IVA- en la compraventa de bienes, calificando como habitual al vendedor, en consideración a la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realiza la venta.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 2° de la Ley IVA. Concepto venta y vendedor. Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

*** Esta situación presenta modificaciones asociadas a la Ley 21.210. El Servicio podrá revisar, dentro los plazos de prescripción, aquellos casos en que se haya utilizado el esquema descrito con anterioridad a dichas modificaciones.**

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL MEDIANTE LA CUAL SE ASIGNAN BIENES DEL ACTIVO FIJO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Contribuyente de IVA, que utilizo el crédito fiscal generado en la adquisición de bienes de su activo fijo

B

Sociedad que nace de la división de "A"

C

Tercero independiente o relacionado

OPERACIONES



- 1 "A" busca no incurrir en un hecho gravado con IVA al momento de enajenar activo fijo.



- 2 Proceso de reorganización empresarial, mediante el cual "A" se divide, asignando a "B" el activo fijo que pretende enajenar.



- 3 "B" se fusiona (impropia) con "C", incorporando esta última a su patrimonio los activos fijos que antes pertenecían a "A".

RESULTADO



El proceso de "fusión impropia", no se encuentra gravado con IVA; la venta futura de estos mismos activos fijos por parte de "C", tampoco se encontraría afecta con IVA, al no haber soportado dicho impuesto en su adquisición

ANÁLISIS

- ▶ Razones económicas distintas a las meramente tributarias para llevar a cabo los procesos reorganización empresarial descritos – división y posterior fusión- que justifiquen el no haber enajenado el activo fijo en forma directa.
- ▶ Se verificarán los activos de la sociedad B, para determinar si solo posee el activo fijo que se deseaba enajenar y si desarrolla alguna actividad económica, comercial o industrial, para efectos de descartar su carácter meramente instrumental.
- ▶ Se considerarán los plazos que medien entre la división, la asignación de activos y la posterior fusión.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar el pago de IVA, que debería aplicarse a la venta de bienes del activo fijo, cuando éste haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, al establecerse que el conjunto de actos no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino la finalidad de eludir el pago de IVA.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 8° letra m) de la Ley IVA. Hecho gravado especial.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL CON USO DE SOCIEDAD INSTRUMENTAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad que se constituye con el pago de su capital social se sujeta a un plazo

B

Socios de "A"

C

Sociedad que nace de la división de "A"

OPERACIONES



1

Se constituye "A", en que el pago del capital social se sujeta a un plazo.



2

"A" desarrolla actividades dentro del giro de su negocio acumulando utilidades y variadas cuentas por cobrar con empresas relacionadas y con "B", y otras provenientes de anteriores procesos de reorganización.



3

Luego, "B" deciden dividir "A" quedando alojados en "C" todos los activos y pasivos a excepción de las cuentas por cobrar, las que permanecen en "A".



4

Al breve tiempo de su constitución, "A" inicia procedimiento de disolución, de término de giro y adjudicación.

RESULTADO



"A" se disolverá y pondrá término de giro de conformidad al artículo 38 bis de la LIR, operando los modos de extinguir las obligaciones confusión, compensación y novación, según corresponda, respecto de créditos y deudas con "B" y/o empresas relacionadas

ANÁLISIS

Los elementos que en su conjunto podrían ser indiciarios de una actuación elusiva son:

- La existencia de capital social cuyo pago está sujeto a un plazo pendiente al momento del término de giro de la sociedad.
- La inconsistencia entre el capital social y el giro informado por el contribuyente ante el Servicio.
- La corta duración de la sociedad en relación con su giro social, el cual además deberá verificarse que efectivamente se haya desarrollado.
- El origen, naturaleza y monto de las cuentas por cobrar y sus respectivos deudores (empresas relacionadas y propios socios).

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Reducir el IDPC o GC o IA, respecto a los flujos ingresados en el patrimonio de los deudores y que se extinguen por confusión o compensación según corresponda, o el diferimiento del IDPC o GC por efectos de la novación.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si se verifica que se busca evitar y/o reducir el IDPC o GC o IA proveniente de los flujos involucrados en las cuentas por cobrar entre empresas relacionadas y los socios de la sociedad dividida.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 20 LIR. Impuesto de Primera Categoría.

Artículo 31 LIR. Gastos.

Artículo 38 bis LIR. Término de Giro.

Artículo 52 LIR. Impuesto Global Complementario.

Artículo 69 CT. Aviso Término de Giro.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

*** La Ley 21.210 modificó el artículo 38 bis de la LIR. Las empresas que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa de la letra A) del artículo 14 LIR deberán considerar sus rentas acumuladas retiradas, remesadas o distribuidas por los propietarios en proporción a su participación en las utilidades.**

INGRESO MIEMBROS DE GRUPO FAMILIAR EN SOCIEDAD MATRIZ DEL GRUPO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad matriz de grupo familiar

B

Controladores de "A" que son parientes o es el líder familiar

C

Miembros de grupo familiar actuando como empresarios individuales

D

Sociedad que es parte del grupo empresarial familiar

OPERACIONES



1 "C" efectúa aumento de capital en "A".



2 El monto del aumento de capital no se condice con el valor del activo subyacente de la sociedad, ya que este último por regla general es mucho mayor que el capital social.



3 El aumento de capital se paga en el mismo acto, con fondos provenientes de mutuos que "C" solicita a entidades financieras.



4 Los mutuos son pagados por "D".



5 "C" suscribe reconocimientos de deuda o mutuos a la vista con "D".



6 "C" origina una pérdida tributaria asociada al pago de intereses a entidad financiera.

RESULTADO



Los miembros del grupo familiar ingresan o aumentan su participación social en "A", diluyendo la participación social de los parientes o líder familiar, los que por regla general mantienen para sí la administración de la sociedad

ANÁLISIS

- ▶ Se considerará la relación que existe entre el capital social y el valor de activos subyacentes que la sociedad posee.
 - ▶ Si el monto del aumento de capital mediante el cual ingresan o aumentan su participación los miembros del grupo familiar se condice con del valor de dichos activos.
- Se analizará el origen de los fondos con que se paga el aumento de capital y si ellos provienen o no del mismo grupo, ya sea a través de la distribución o retiro de utilidades o bien mediante préstamos, en este último caso se verificarán sus cláusulas y si se han pactado interés –acorde a mercado– plazos y forma de pago y multas o garantías en caso de incumplimiento.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Parientes o líder familiar ven disminuida su participación social o accionaria en favor de miembros de su grupo familiar quienes se hacen dueños de parte de la sociedad la que está avaluada en un monto muy superior al pagado por el aumento de capital.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general o especial anti elusiva, según corresponda, si es que se verifica que las operaciones tienen por objeto diluir la participación social de los parientes o del líder familiar en favor de miembros de grupo familiar en la matriz mediante la realización de actos o negocios jurídicos que no se condicen con el aumento de capital expresado.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

CAMBIO DE DOMICILIO DE SOCIEDAD EXTRANJERA CON ACTIVOS EN CHILE

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad extranjera, constituida y domiciliada en un país con el cual no existe un convenio de doble tributación vigente con Chile (CDT)



Empresa chilena



Estado con el cual nuestro país mantiene vigente un CDT

OPERACIONES



- 1 "A" tiene como principal actividad la administración de sus inversiones en "B".



- 2 "A" cambia su domicilio a "C".



- 3 El redomicilio se materializa mediante la inscripción de "A" y el traslado de su sede de dirección a "C".

RESULTADO



"A" realiza una migración corporativa a "C"

ANÁLISIS

▶ Se realizarán las siguientes verificaciones:

- Que exista un traslado real y efectivo de domicilio de “A” y que éste no se agote en un mero traslado formal de su sede de dirección
- Que “A” quede sujeta a tributación por sus rentas de fuente mundial en “C”.
- Que se logren eficiencias asociadas a la administración de los negocios del grupo, se reduzcan costos, se produzcan sinergias y se tenga por objeto eliminar sociedades domiciliadas en jurisdicciones o en territorios que sean considerados por la OCDE como regímenes fiscales preferenciales.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

▶ Cumplidas ciertas condiciones, el contribuyente puede utilizar el 100% del crédito contra el IA que le corresponda, en los términos del artículo 63 de la LIR, pudiendo aprovechar además todos los otros beneficios del convenio.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ En la medida que no exista un traslado real y efectivo de la sociedad, podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si es que se determina que el cambio de domicilio no obedece a razones económicas relevantes distintas a las meramente tributarias, para reestructurar sus activos en el exterior de la manera señalada.

NORMATIVA APLICABLE

Convenio vigente para evitar la doble imposición.

Artículo 10° de LIR. Rentas de fuente chilena y tributación que afecta a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile.

▶ Artículo 63° de LIR. Crédito por IDPC y otros en contra del IA.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

TRASLADO DE UTILIDADES DE LA CASA MATRIZ EN CHILE A UN PAÍS CON BAJA O NULA TRIBUTACIÓN

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Contribuyente residente en Chile

B

Sociedad -domiciliada en régimen fiscal preferencial-relacionada con "A"

C

Sociedad extranjera, matriz de "A" y "B"

OPERACIONES



- 1 "A" acuerda que sus excedentes de caja, representativos de utilidades pendientes de tributación en Chile con el IA, sean invertidos en Acciones Preferentes y Redimibles de "B".



- 2 Luego, "B" traspasa dichos fondos a "C", sin agregar valor (comisión, interés u otro), siendo por tanto "C" la destinataria final de los fondos enviados a "B" por "A".



- 3 "A" califica el traspaso de los fondos como una inversión de capital en "B" (acciones). No obstante, "B" califica la misma operación como una de financiamiento, en virtud de la cual "A" le presta dichos fondos.



- 4 Se debe tener presente que estas operaciones se denominan instrumentos híbridos, por cuanto un contratante califica el acto jurídico de una forma -"A" como inversión de capital- y la otra parte de una forma distinta, deuda para "B".

RESULTADO



"A" al calificar la operación como una inversión de capital no reconoce ningún ingreso por concepto de intereses. Por otro lado, "B" al calificar la misma operación como de financiamiento, deduce montos de intereses a su base imponible

ANÁLISIS

- ▶ Se deberá analizar el modelo de negocios del grupo transnacional en Chile, poniendo atención en la política de retiros de utilidades o envío de remesas al exterior de la sociedad “A”.
- ▶ También, si la operación consiste en una de financiamiento con cargo a los excedentes de caja de “A” representativas de las utilidades pendientes de tributación en Chile, en donde el destinatario final de los fondos sería “C”.
- ▶ Si “A” recibe algún dividendo o utilidad de las acciones preferentes y redimibles de “B” o por el contrario éstos son postergados indefinidamente.
- ▶ Si se fija alguna fecha para la devolución del capital cumpliendo ciertos requisitos susceptibles de ser modificados por la sociedad “B” o “C”.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Evitar el pago del IA por los flujos que “A” envía al extranjero y que finalmente recibe “C”, junto con no reconocer los intereses de mercado que debería percibir producto de una operación de financiamiento. Por otro lado, “B” se beneficiaría deduciendo de su base imponible intereses asociados a operación de financiamiento con “A”.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Por fenómenos como el de la “doble no imposición” parte de las reglas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) se enfocan en corregir este tipo de vacíos que se producen en las legislaciones tributarias. En tal sentido, el Servicio podría evaluar la aplicación de la normativa de precios de transferencia impugnando los precios, valores o rentabilidades fijados, o establecerlos en caso de no haberse fijado alguno.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 21 de LIR. Tributación de ciertas cantidades que se determinen por aplicación de la normativa.
- ▶ 41 E de LIR. Norma sobre precios de transferencia.

CONTRATO DE RENTAS VITALICIA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Persona natural

B

Potenciales herederos de "A"

C

Sociedad constituida por "B"

OPERACIONES



1 "B" constituyen "C".



2 "A" suscribe un contrato de renta vitalicia con "C".



3 "C" paga a "A" la renta vitalicia, la cual no se condice con el valor del patrimonio inicialmente transferido y tampoco con la edad avanzada de "A".

RESULTADO



Por medio del contrato de renta vitalicia, "A" transfiere todo o gran parte de su patrimonio "C"

ANÁLISIS

El Servicio podría revisar esta operación, para verificar si las obligaciones impuestas a las partes son efectivas, si dichas obligaciones se han cumplido, o si lo que una parte da en virtud de un contrato oneroso guarda proporción con el precio corriente en plaza de lo que recibe en cambio, poniendo atención, entre otras, en:

- La relación existente entre el rentista y los deudores, el monto de la renta vitalicia pactada y su proporción con el valor del patrimonio transferido,
- Las modalidades para el pago de la renta -plazos y condiciones- y su correlación con la edad del rentista,
- El origen de los fondos utilizados para ello, la existencia o no de antecedentes que acrediten el pago de la renta y de garantías que aseguren el cumplimiento de las obligaciones.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Evitar la aplicación del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones sobre los bienes traspasados desde padres a herederos.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de una norma especial anti elusiva, en tanto se podrían estar traspasando bienes de padres a herederos sin el pago del impuesto correspondiente. Sin perjuicio de poder aplicar la norma general anti elusiva, si se determina que, existiendo elusión, hay elementos que modifican la figura analizada, no pudiendo ésta subsumirse en ninguna de las hipótesis específicas que contempla el artículo 63 de la Ley N° 16.271.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 2.264 del Código Civil. Del contrato de Renta Vitalicia.

Artículo 63 de la Ley N°16.271, sobre Impuestos a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

UTILIZACIÓN DE SOCIEDADES INSTRUMENTALES PARA EFECTOS DE ELUDIR EL IMPUESTO DE SEGUNDA CATEGORÍA Y/O GLOBAL COMPLEMENTARIO

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Sociedad



Persona Natural



Sociedad, puede o no ser relacionada

OPERACIONES



- 1 “B” junto con personas naturales relacionadas, son propietarias de “A”.



- 2 “A” celebra contrato de trabajo con “B”, en el que se detallan las funciones a desarrollar, teniendo “B” la calidad de trabajador dependiente (contrato de naturaleza laboral).



- 3 “C” paga a “A” la renta vitalicia, la cual no se condice con el valor del patrimonio inicialmente transferido y tampoco con la edad avanzada de “A”.



- 4 “A” se obliga a reembolsar a “C” gastos de distinta índole en caso que “B” deba efectuar viajes dentro o fuera del país con motivo del contrato de prestación de servicios.

RESULTADO



La persona natural no afecta la totalidad de sus ingresos con IUSC y/o IGC, sino que sujeta parte de sus ingresos a IDPC

ANÁLISIS

- ▶ Determinar los activos, funciones, personal y riesgos de la sociedad “A”, para efectos de descartar su eventual carácter instrumental;
- ▶ Establecer las tareas y labores que debe efectuar la persona natural y las razones jurídicas o económicas relevantes que justifiquen que solo ella pueda ejecutarlos;
- ▶ Determinar posibles vínculos de los partícipes del esquema;
- ▶ Verificar si en “A” participan otros socios o accionistas y si ellos están relacionados con “B”, lo cual podría tener por objeto reducir aún más las bases imponibles de los impuestos personales.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Reducir la carga tributaria de la persona natural, ya que esta no afectaría la totalidad de los ingresos con IUSC y/o IGC que tienen tasa progresiva, sino que sujetaría parte de sus ingresos a la tasa del IDPC.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, basado en que el esquema buscaría preeminentemente beneficios fiscales, reduciendo la carga tributaria de la persona natural.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 43 LIR. Impuesto de Segunda Categoría.
- ▶ Artículo 52 LIR. Del Impuesto Global Complementario
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter. CT. Norma General Anti Elusiva.

* La Ley N°21.210 incorporó a los artículos 43 y 52 de la LIR un nuevo tramo de IUSC e IGC con tasa de 40% aplicable a las rentas que excedan de 310 UTM y 310 UTA, respectivamente.

NUEVO

FUSIÓN INVERSA INTERNACIONAL CON EL OBJETO DE EVITAR LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 41 G DE LA LIR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES



Padre



Hijos



Sociedad en Chile



Sociedad extranjera

OPERACIONES



- 1 “A” y “B” son propietarios, a través de sus respectivas sociedades personales de inversión de “C”, que mantiene una participación mayoritaria en “D”.



- 2 “D” es propietaria de una cartera de inversiones que genera anualmente importantes rentas pasivas, y que, conforme al artículo 41 G de la LIR, son reconocidas en los resultados de “C”.



- 3 Fusión inversa internacional, en donde “C” es absorbida por su filial extranjera “D”, procediendo “C” a dar aviso de término de giro de acuerdo al inc. 1° del art. 69 del CT, y haciendo inaplicable el artículo 41 G de la LIR.

RESULTADO



Se posterga o difiere el nacimiento de la obligación tributaria vinculada a las rentas pasivas percibidas o devengadas por la sociedad extranjera “D”

ANÁLISIS

Mediante fusión inversa internacional, se hace inaplicable el artículo 41 G de la LIR, en tanto, respecto de los nuevos socios de “D” –las sociedades personales de inversión de A y B– no se verifica ninguna de las hipótesis de “control” que dispone esta norma, consecuentemente, en adelante, las rentas generadas por la sociedad extranjera deberán computarse en Chile conforme a la regla general establecida en el artículo 12 de la LIR, esto es, sobre base líquida percibida.

Asimismo, no serán aplicables las facultades de tasación del Servicio contempladas en el inciso 3° del artículo 64 CT sobre los traspasos de activos efectuados a consecuencia de la fusión inversa internacional, ya que la sociedad extranjera “D” absorbente mantiene registrados los valores tributarios que tenían los activos y pasivos de “C”, y además, el tratamiento legal y tributario de esta operación en el país extranjero compartiría las mismas características del tratamiento que corresponde dar a la fusión en Chile.

Tampoco este Servicio podrá aplicar las facultades que tiene en materia de Precios de Transferencia, establecidas en el artículo 41 E de la LIR, pues en el caso particular, el único activo que sería traspasado corresponde a las acciones que la matriz chilena mantiene en la filial extranjera, no verificándose, en consecuencia, el traslado de bienes o actividades (activos, riesgos y funciones), susceptibles de generar rentas gravadas en Chile.

Dado que esta figura excluye la aplicación de las normas de control establecidas en el artículo 41 E y en el inciso 3° del artículo 64 del CT y lo dispuesto en el artículo 41 G de la LIR, procederá evaluar las consecuencias jurídicas derivadas del conjunto o serie de actos y negocios jurídicos en el marco de la norma general anti elusiva. Para ello, se considerarán las características particulares de la operación, con el objeto de establecer si, conforme a los hechos que se comprueben, es posible sostener que el esquema revisado no produce resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes distintos al mero diferimiento del reconocimiento en Chile de las rentas generadas por la sociedad “D”.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

Afectar la carga tributaria de las sociedades de inversión de las personas naturales de este grupo, al evitar la aplicación del artículo 41 G de la LIR.

FACULTADES DEL SERVICIO

Podría evaluar la aplicación de la NGA, a objeto de verificar si se busca eludir hechos imposables establecidos en la LIR.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 41 G LIR.

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

DIVIDENDOS PROVISORIOS QUE SE CAPITALIZAN EN UNA SOCIEDAD, CON EL OBJETO DISMINUIR LA BASE IMPONIBLE DEL IDPC APLICABLE AL RESULTADO DE VENTA DE ACCIONES OBTENIDO POR EL ACCIONISTA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

SpA cuyo principal accionista es "B"

B

Sociedad que detenta el 99,9% de "A"

OPERACIONES



- 1** "A" solicita un préstamo a una entidad bancaria local.



- 2** "A" distribuye y paga dividendos provisorios a sus accionistas por un monto similar al préstamo, pagándolos con estos flujos.



- 3** "A" aumenta su K en una suma similar al monto de los dividendos provisorios que pagó. Este aumento es íntegramente suscrito y pagado por "B" con los flujos de los dividendos provisorios.



- 4** Como consecuencia, la "B" **incrementa el costo tributario** de su inversión en "A".



- 5** "A" paga al Banco el préstamo solicitado.



- 4** "B" enajena las acciones de "A", **evitando o reduciendo un mayor valor** en la operación.

RESULTADO



Se evita o reduce el IDPC asociado a la venta de acciones.

ANÁLISIS

▶ Será relevante determinar -más allá de la evidente relación entre las partes involucradas y la situación de control que ejerce “B” respecto de “A”- si el conjunto de operaciones obedece a finalidades económicas o jurídicas relevantes.

▶ Será clave determinar las razones por las cuales la sociedad “A” acordó distribuir los dividendos provisorios que fueron financiados por el banco.

▶ Se evaluarán las reales expectativas que tenía “A” de generar utilidades suficientes para cubrir tales dividendos provisorios durante el respectivo ejercicio, verificándose en definitiva, si tales utilidades se generaron o no, así, en caso que los dividendos recibidos por “B” se mantengan en calidad de provisorios, se pondrá especial atención en la tributación que finalmente los afectó. Por su parte, también se examinará el destino de los flujos obtenidos por “A” con ocasión del aumento de capital, a fin de verificar si fueron destinados a inversión, financiar nuevos proyectos, reducir pasivos, entre otros.

▶ Se considerará el tiempo transcurrido entre el financiamiento, el reparto de dividendos provisorios, el aumento de capital y la enajenación de las acciones.

EFECTOS DEL ESQUEMA

▶ Evitar o reducir la base imponible del IDPC, mediante el abultamiento del costo tributario de los bienes enajenados.

FACULTADES DEL SERVICIO

▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva, si se establece que el conjunto de actos no tuvo un objetivo empresarial o de negocios, sino un propósito consistente en disminuir la carga tributaria de la Sociedad “B”.

NORMATIVA APLICABLE

Artículo 20 LIR

▶ Artículo 17 N°8 letra a) LIR

Artículo 31 N°3 LIR

Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT

NUEVO

ESTATUTOS SOCIALES CON DISTINTAS SERIES DE ACCIONES CUYA VIGENCIA QUEDA SUJETA -ENTRE OTRAS CONDICIONES- A LA MUERTE DEL ACCIONISTA PREFERENTE, CON EL OBJETO DE DISMINUIR LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA HERENCIA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES	OPERACIONES	RESULTADO
<p>A B</p> <p>Padre / Madre</p> <p>C</p> <p>Hijos</p> <p>D</p> <p>Sociedad por acciones</p>	<p>1  Grupo familiar compuesto por padre, madre y sus hijos, dirigen negocio familiar por medio de "D". "A" y "B" son dueños del 99,8% de "D" y "C" en conjunto del 0,2%.</p> <p>2  Todos acuerdan modificar los estatutos pactando 3 series de acciones: i) 1.000 acciones serie A, suscritas por "C" (no tienen derecho a voto, y otorgan derecho a recibir el 0,2% de utilidades o devolución de capital), pagadas con el capital previamente aportado por "C"; ii) 101 serie B, suscritas por "A", pagadas con el capital previamente aportado; y, iii) 100 serie C, suscritas por "B", pagadas con el capital previamente aportado.</p> <p>3  Tanto las acciones serie B como serie C son acciones preferentes con derecho a voto, y otorgan el derecho a recibir el 45,9% de utilidades o devolución de capital.</p> <p>4  Las series perderán su vigencia, en el plazo de 40 años; cuando los accionistas serie B y serie C enajenen el total de las acciones; cuando fallezcan o se declare la incapacidad de "A" y "B". En caso de fallecer el accionista dueño de las acciones serie B o C, se pacta que tales acciones pierden sus preferencias y privilegios, y pasan, de pleno derecho y sin trámite alguno, a formar parte de las acciones serie A. Se establece, en esos casos, que la relación de canje será una acción serie B o C por una acción serie A, y se regula el procedimiento para establecer la forma en que se distribuirá la diferencia por las utilidades a las que tenían derecho las acciones preferentes que pierden su vigencia.</p> <p>5  Cuando fallece "B", las 100 acciones serie C que poseía pierden todos sus privilegios y preferencias, pasando a ser 100 ordinarias serie A.</p> <p>6  "C" al hacer declaración de impuesto a la herencia valoran las acciones de "D" a un valor inferior, justificando dicha valoración en que se trataría de acciones ordinarias (serie A) con derecho sólo al 0,2% sobre las utilidades o devolución de capital y, sin derecho a voto.</p>	<p></p> <p>Se subvaloran las acciones preferentes de "A" y "B", disminuyendo consecuentemente la base imponible de impuesto a la herencia</p>

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante determinar si la modificación a los estatutos sociales y el establecimiento de distintas serie de acciones obedece a razones económicas o jurídicas relevantes.

En el mismo sentido, se considerarán las razones tenidas en cuenta para determinar la cantidad de acciones que componen cada serie; los motivos para definir las condiciones bajo las cuales se mantienen vigentes las distintas series de acciones pactadas; la determinación de la relación de canje establecida para el caso que acciones preferentes pasen a ser acciones ordinarias sin preferencias ni privilegios, entre otros.

- ▶ Se observará la relación existente entre las partes que celebran el conjunto de actos objeto de revisión.

Se evaluarán las razones comerciales, económicas, financieras o patrimoniales para que las partes acepten que se genere una desproporción entre el capital y el derecho sobre las utilidades, especialmente respecto de aquellas acciones que originalmente tenían preferencias, y que por distintas circunstancias pasan a ser acciones ordinarias, con menor derecho sobre las utilidades y capital.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Disminuir la base imponible del impuesto a la herencia, pretendiendo valorar las acciones heredadas en un monto inferior al dispuesto por la Ley 16.271.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA, a objeto de verificar si, por medio del conjunto o serie de actos descritos, que finalizan con la subvaloración de las acciones incorporadas en el respectivo inventario, se buscan eludir hechos imponibles fijados en la LIHAD.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

REORGANIZACIÓN EMPRESARIAL CON EL OBJETO DE INCREMENTAR EL COSTO TRIBUTARIO DE UN BIEN Y ASÍ VOLVER A DEPRECIARLO O DISMINUIR O EVITAR MAYORES VALORES EN SU VENTA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad del grupo empresarial

B

Sociedad del grupo empresarial

C

Sociedad del grupo empresarial

D

Sociedad del grupo empresarial

OPERACIONES



- 1** “A” realiza una inversión en “B”. Con ese capital, “B” adquiere un activo (no monetario) el cual deprecia en forma instantánea o acelerada.



- 2** “B” realiza una inversión en “D”, la que es financiada mediante deuda.



- 3** “B” se divide asignándose a la nueva sociedad “C”, el activo que había adquirido y su depreciación, manteniendo “B” la inversión en “D” y la deuda, por lo cual, mediante estas operaciones “B” y “C” mantienen disminuidos sus capitales propios tributarios.



- 4** “A” se fusiona con “C”, disolviéndose esta última, generándose un goodwill, el cual es distribuido en el activo no monetario antes depreciado.

RESULTADO



Se aumenta el costo tributario del bien a valor de mercado para que “A” vuelva a depreciarlo o lo enajene disminuyendo o evitando un posible mayor valor

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante determinar la finalidad de la constitución “C” y descartar la instrumentalización de esta entidad para fines meramente tributarios, verificando sus actividades comerciales o industriales realizadas, los activos que posee, distintos de los que derivan de los asignados en la división; el ingreso de nuevos socios o accionistas a ella, entre otros.
- ▶ Se considerarán los plazos que median entre la compra del activo, su depreciación, la división de la “B” y la posterior fusión de “A” y “C”; y si acaso existen acuerdos de venta sobre el bien.
Respecto a la inversión realizada por “B” en “D” se verificará el origen de los fondos que fueron utilizados, que haya involucrado una transferencia efectiva de recursos, ya sea en dinero o especies, que permitan a la sociedad receptora destinarlos a inversión, financiar nuevos proyectos, reducir su pasivo, entre otros y que, por el contrario, no consistan en meros movimientos contables.
- ▶ Se determinará si la reorganización empresarial, esto es, si la suma de actos o negocios jurídicos (división y fusión en este caso) producen resultados o efectos económicos o jurídicos relevantes, más allá de los meramente tributarios, los que deben ser acreditados por el contribuyente.

EFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Incrementar el costo tributario de un bien para volver a depreciarlo y/o disminuir o evitar mayores valores en su venta.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA si es que se verifica que las operaciones tuvieron como objeto incrementar el costo tributario del bien para efectos de volver a depreciarlo y/o disminuir o evitar mayores valores en su venta.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 20 LIR
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

DONACIONES REVOCABLES QUE TIENEN POR OBJETO DIFERIR IMPUESTOS DE LA LEY N° 16.271 HASTA LA MUERTE DEL DONANTE Y/O DISMINUIR LA BASE IMPONIBLE DE IMPUESTOS FINALES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Persona Natural
(Donante)

B

Potencial heredero
o tercero
(Donatario)

OPERACIONES



1

“A” dona en carácter de revocable un bien a “B”. De este modo, la donación se gravaría con los impuestos de la Ley N° 16.271 en el evento que no se revoque, atendido su carácter de legado anticipado o herencia.



2

Al darle la forma de donación revocable, el donatario adquiere los derechos y las obligaciones de un usufructuario sobre la cosa.



3

Desde la perspectiva de la LIR, “B” tributaría por las rentas que produce la cosa fructuaria (artículo 13 de la LIR), en el tiempo que va desde la donación a la muerte del donante.

RESULTADO



Celebración de donaciones revocables, solo para diferir el impuesto a las donaciones hasta la muerte del donante y/o disminuir su base imponible del IGC

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante establecer las variaciones o comportamiento que han tenido las bases imponibles del impuesto global complementario del donante en los períodos previos y posteriores a la donación.
- ▶ En caso de donarse acciones o derechos sociales se observará si el donatario se encuentra en condiciones de aportar capital o trabajo a la sociedad, atendido su giro o actividad.

En caso de existir rentas provenientes del bien donado se verificará el destino o el uso que se dio a esos montos o especies por parte del donatario, si acaso por ejemplo adquirió algún bien o instrumento financiero a su nombre, es decir, si formó un patrimonio propio separado del donante o si por el contrario dichas rentas fueron en definitiva a parar a manos del donante u otros relacionados.
- ▶ Se determinará el real destino o uso que el donatario le dé al bien o si acaso éste sigue en poder y siendo explotado por el donante.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Por un lado diferir los impuestos de la Ley N° 16.271 hasta la muerte del donante encubriendo una donación irrevocable; y/o disminuir las bases imponibles de impuestos finales del donante.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Dado que, en la especie, la impugnación recae sobre un conjunto o serie de actos, no siendo aplicable la norma especial contenida en el artículo 63 de la Ley 16.271, el Servicio podría evaluar la aplicación de la NGA si el conjunto o serie de actos descritos tuviera por objeto diferir hasta la muerte del donante impuestos de la Ley N° 16.271 y/o disminuir las bases imponibles de impuestos finales.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

DISMINUCIÓN DE CAPITAL EFECTUADA CON EL OBJETO DE DISTRIBUIR O REMESAR UTILIDADES QUE NO HAN CUMPLIDO SU TRIBUTACIÓN CON IMPUESTOS FINALES

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad domiciliada
en Chile

B

Sociedad domiciliada
en Chile

OPERACIONES



1

“A” durante un año comercial, genera ingresos producto de la venta de acciones o derechos sociales u otras operaciones de su giro.



2

“A” pertenece al mismo grupo empresarial que “B”, teniendo ambos los mismos socios o accionistas.



3

Se acuerda realizar una disminución de capital en la “B”, generándose una cuenta por pagar a los socios o accionistas.



4

Se estipula que la disminución de capital se pagará con fondos provenientes de un aumento de capital posterior, el cual en definitiva es pagado por “A”.

RESULTADO



Tanto para el pago del aumento de capital en “B” como de la disminución de capital a sus socios o accionistas, se utilizan los ingresos que “A” generó en la venta de acciones o derechos sociales u otras operaciones de su giro, los cuales no han cumplido su tributación con impuestos finales.

ANÁLISIS

- ▶ Se revisará cuál ha sido la política de distribución de utilidades o remesas al exterior que rige al grupo empresarial, clarificando si a lo largo del tiempo ha existido reparto de utilidades o sólo flujos a título de devoluciones o cuentas por pagar.
- ▶ Sobre los fondos utilizados por “A” para pagar el aumento de capital, se deberá determinar su origen por medio de la trazabilidad de los flujos, con el objeto de descartar que se trate de utilidades pendientes de tributación.
- ▶ En relación con la venta de acciones o derechos sociales, se verificará que su precio haya sido acorde a mercado y, que los costos tributarios se encuentren correctamente determinados y debidamente acreditados por el contribuyente
- ▶ Se verificará que el capital de “B” se encuentre efectivamente pagado, el origen y naturaleza de los bienes utilizados para dicho pago, la situación patrimonial “B” para efectos de establecer que no contenga otras rentas que no han cumplido con su tributación, así como también, las razones que justifiquen las disminuciones y aumentos sucesivos de capital.
- ▶ Se analizará el destino de los flujos obtenidos por “B” con ocasión del aumento de capital, a fin de verificar si fueron destinados a inversión, financiar nuevos proyectos, reducir pasivos, entre otros o simplemente a pagar la disminución de capital.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Distribuir o remesar utilidades que no han tributado con impuestos finales en nuestro país, evitando los órdenes de imputación relativos a los registros tributarios de acuerdo a la normativa vigente hasta el 31/12/2019.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA, a objeto de verificar si mediante la disminución y aumento de capital posterior se busca distribuir o remesar utilidades originadas en la venta de acciones o derechos sociales u otras operaciones del giro que no han tributado con impuestos finales en Chile.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 17 N°8 letra a) LIR.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

USUFRUCTO SOBRE DERECHOS SOCIALES EN FAVOR DE UNA FUNDACIÓN, DONANDO LA NUDA PROPIEDAD A LOS HIJOS, CON EL OBJETO DE TRASPASAR PARTE DE SU PATRIMONIO, SOPORTANDO UN IMPUESTO A LAS DONACIONES MENOR

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Padre

B

Sociedad
responsabilidad
limitada

C

Fundación

OPERACIONES



- 1 Grupo familiar dirige el negocio familiar por medio de "B", manteniendo "A" la mayor parte de los derechos sociales.



- 2 "A" constituye un usufructo sobre sus derechos sociales en "B" en favor de "C", para efectos de pagar el aporte comprometido. El aporte inicial efectuado por "A" a "C" corresponde a un monto determinado en UF, el cual se compromete a enterar de la siguiente forma: a) cierta cantidad al inscribirse "C" en el Registro Nacional de Personas Jurídicas sin fines de lucro; y, b) la diferencia, con la constitución de usufructo sobre los derechos sociales de "B" en favor de "C".



- 3 En la constitución del usufructo se establece que su extinción se producirá alternativamente: a) transcurrido plazo de 30 años, contado desde la creación de "C"; b) al verificarse la condición relativa para la percepción de las utilidades provenientes del usufructo, hasta la cantidad en UF pactada; o, c) la disolución o pérdida de la personalidad jurídica de "C". En este último caso, la disolución voluntaria o forzosa de "C" tiene como consecuencia el traspaso de los bienes a otra fundación (formada por el mismo grupo familiar).



- 4 A su vez, "A" pretende donar parte de la nuda propiedad de los derechos sociales en "B" a sus hijos en partes iguales, manteniendo para sí una porción de la nuda propiedad de los derechos sociales.

RESULTADO



Se traspasa parte del patrimonio de "A" a sus hijos, sin que éstos soporten un sacrificio económico efectivo en su adquisición, puesto que se hacen dueños de la nuda propiedad de derechos sociales a título gratuito, por medio de la donación efectuada por "A", soportando un impuesto a las donaciones disminuido por tratarse sólo de la nuda propiedad de los derechos sociales

Al interponer una fundación en la figura expuesta, se genera que si fallece "A", se afecta la base imponible del impuesto a la herencia, puesto que al no ser "A" quien se reserva el usufructo sino que "C", los hijos no se verán obligados en ese momento a reconocer el valor de la plena propiedad de los derechos sociales

Podría evitarse el pago de los impuestos finales e incluso el pago del IDPC en caso que la fundación cuente con alguna exención especial, si no destina el total de sus ingresos al fin fundacional, sino que en beneficio de su fundador, asociados o sus familiares.

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante determinar si la constitución del usufructo en favor de “C” se condice con el fin de ésta última; como también, determinar si la posterior donación de la nuda propiedad sobre los derechos sociales obedece a finalidades económicas o jurídicas relevantes.
- ▶ Se revisarán las razones que justifiquen la constitución y existencia de la Fundación, así como también si la Fundación cumple el fin fundacional o asociativo fijado en los estatutos; y si el aporte comprometido que se materializa por medio de la constitución del usufructo guarda relación con el fin fundacional.
- ▶ Se observará la relación que exista entre las partes involucradas en el esquema; si existen beneficios que sean aprovechados por los fundadores, sus familiares o relacionados, que podrían constituir renta para ellos; el plazo o condición establecido para la extinción del usufructo; los efectos que se generen luego de la extinción del usufructo, por ejemplo, si se establece que bajo ciertas circunstancias los activos pasarán a otra Fundación o entidad, no generándose la consolidación de la propiedad plena en el nudo propietario, entre otros.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Disminuir la base imponible del impuesto a las donaciones, ya que se traspasa parte del patrimonio de “A” a sus hijos, sin que éstos soporten un sacrificio económico efectivo, y quedando afectos a un impuesto a las donaciones con una base imponible disminuida por tratarse la donación sobre la nuda propiedad del respectivo bien. Asimismo, evitar el pago de los impuestos finales e incluso el pago del IDPC en caso que la fundación cuente con alguna exención especial.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA u otras facultades de fiscalización, a objeto de verificar si se busca afectar la base imponible fijados en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y/o eludir impuestos fijados en la LIR.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

DISMINUCIÓN DE CAPITAL EN SOCIEDAD EXTRANJERA, PARA EFECTOS DE DONAR LAS ACCIONES DE LA SOCIEDAD A HIJOS Y NIETOS, VIÉNDOSE SU VALORACIÓN DISMINUIDA EN ATENCIÓN AL PASIVO GENERADO EN LA DISMINUCIÓN DE CAPITAL

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Líder de Familia

B

Sociedad Extranjera

OPERACIONES



- 1 Grupo familiar mantiene diversas inversiones en el extranjero a través de "B", siendo "A" quien tiene el mayor porcentaje de participación en "B".



- 2 "A" disminuye su participación en "B", acordándose para ello una disminución de capital, por un monto casi equivalente al total de su inversión en "B", generándose una cuenta por pagar en favor de "A".



- 3 "B" suscribe un reconocimiento de deuda, dejándose constancia de la cuenta por pagar en favor de "A", originada con la disminución de capital. No se establece plazo para el pago, ni otras garantías tendientes a asegurar su cumplimiento.



- 4 "A" inicia un proceso de insinuación de donación ante el tribunal de letras en lo civil competente, a fin de que se autorice la donación de las acciones que posee "B" a sus hijos y nietos.



- 5 Dado que los activos y pasivos de "B" son similares -principalmente por causa de la deuda originada con la disminución de capital- los donatarios valoran "B" a un valor menor, afectando de esta forma la base imponible del impuesto a las donaciones.

RESULTADO



Se subvaloran las acciones donadas afectando la base imponible del impuesto a las donaciones, a través del aumento de los pasivos de "B", originados en la disminución de capital y consecuente nacimiento de la cuenta por pagar en favor de "A"

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante determinar si la disminución de capital en la sociedad obedece a finalidades económicas o jurídicas relevantes.

- ▶ Se observará la relación que exista entre las partes que ejecutan la operación objeto de revisión; el plazo, condiciones y garantías que se establezcan para el pago de la deuda originada en la disminución de capital; el monto de la disminución de capital en comparación a la inversión en la sociedad y los activos de la misma, entre otros.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Disminuir la base imponible del impuesto a las donaciones, pretendiendo aumentar los pasivos de la sociedad objeto de la donación por medio de una disminución de capital y reconocimiento de deuda en favor del líder de familia, afectando dicha circunstancia la valoración de la sociedad y acciones donadas.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la norma general anti elusiva u otras facultades de fiscalización, a objeto de verificar si se busca afectar la base imponible fijada en la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.
- ▶ Artículo 46 bis Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

NUEVO

ENAJENACIÓN DE INMUEBLE Y TÉRMINO DE GIRO, PARA EFECTOS DE UTILIZAR PÉRDIDA TRIBUTARIA Y DISMINUIR O EVITAR UN MAYOR VALOR EN UNA POSTERIOR VENTA

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad

B

C

Sociedades socias o accionistas de "A"

OPERACIONES



- 1** "A" -que posee pérdida tributaria- vende un inmueble a "B" y "C". El precio de la compraventa no es pagado en el acto generándose una cuenta por cobrar.



- 2** "A" no tributa por el mayor valor generado en la compraventa, al utilizar la pérdida tributaria que posee.



- 3** "A" inicia un procedimiento de disolución, de término de giro y adjudicación, operando en ese proceso, los modos de extinguir las obligaciones, respecto de créditos y deudas con socios, accionistas y/o empresas relacionadas.



- 4** "B" y "C" venden el inmueble evitando o rebajando un mayor valor.

RESULTADO



Mediante la generación de cuentas por cobrar y pagar entre relacionados se utiliza una pérdida tributaria y además se disminuye o evita un mayor valor en la última venta

ANÁLISIS

- ▶ Será relevante determinar el origen, naturaleza y monto de las cuentas por pagar que posee “A” y sus respectivos acreedores (empresas relacionadas y propios socios o accionistas).
- ▶ Se verificarán las características de la compraventa entre relacionados, en específico, el monto a pagar, el plazo de pago, las condiciones y garantías establecidas para el cumplimiento de las obligaciones que nacen del contrato.
- ▶ Se analizará la estructura patrimonial de “A”, especialmente, en relación con las pérdidas tributarias declaradas y su origen.
- ▶ Se determinará si la enajenación del inmueble realizado por “A” a las sociedades B y C produce resultados o efectos económicos o jurídicos relevantes, o si por el contrario la venta solo tuvo por objeto generar cuentas por cobrar y pagar entre relacionados para efectos del uso de pérdidas y evitar o rebajar mayores valores.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Utilizar una pérdida tributaria y además disminuir o evitar un mayor valor en una posterior venta de inmueble.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA, si es que se verifica que las operaciones tuvieron por objeto utilizar una pérdida tributaria y disminuir o evitar posteriores mayores valores.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 38 bis. LIR.
- ▶ Artículo 17 N° 8 letra b). LIR.
- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.

NUEVO

UTILIZACIÓN DE SOCIEDADES PARA EFECTOS DE ADQUIRIR BIENES EXENTOS DE IVA Y OBTENER DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS MEDIANTE FRANQUICIAS TRIBUTARIAS

DESCRIPCIÓN DEL ESQUEMA

PARTÍCIPES

A

Sociedad contribuyente de régimen mixto

B

Sociedad contribuyente de régimen general

C

Sociedad usuaria de zona franca

OPERACIONES



1

“A” posee una sucursal en una zona preferencial, la cual realiza operaciones con contribuyentes de dicha zona, debiendo facturar exento de IVA por esas operaciones, no pudiendo utilizar el IVA de las compras asociadas.



2

“A” constituye “B”, sujeta al régimen general, para que esta última se encargue de realizar las compras de bienes que antes realizaba “A”.



3

“B” procede a vender a “C” dichos bienes generándose una venta exenta de IVA –exportación para ese impuesto- y obteniendo “B” la devolución del crédito fiscal mediante el procedimiento de IVA exportador.



4

“C” vende –exento de IVA- a “A” los mismos bienes que previamente adquirió de “B”, y a su vez emite una factura exenta, que incluiría un margen más recuperación de los gastos de operación.

RESULTADO



Se usa indebidamente una franquicia tributaria, para efectos de que “A” adquiera bienes exentos IVA mejorando su proporcionalidad sobre dicho impuesto y se obtengan devoluciones por medio del procedimiento de IVA exportador

ANÁLISIS

- ▶ Se analizarán las razones que justifiquen el cambio en el modelo de negocios de “A” y los tiempos que median entre un modelo y otro, para establecer que no haya tenido por objeto aprovecharse indebidamente de franquicias tributarias.
- ▶ Se verificará la relación de las partes involucradas; las actividades comerciales o industriales realizadas por “C”, si acaso la empresa dispone del personal necesario para llevarlas a cabo, si cuenta con la disponibilidad de un lugar físico donde pueda desarrollarlas, y si posee el capital y activos para el desarrollo de tales actividades.
- ▶ Si existe un pago y transferencia efectiva de fondos y de los bienes objeto de las compraventas, y no solo movimientos contables.
- ▶ Se revisarán los activos y pasivos de “B”, para determinar si desarrolla alguna actividad económica, comercial o industrial, distinta de la sola compra venta de bienes que luego transfiere a la usuaria de zona franca, para efectos de descartar su carácter de sociedad instrumental.

EFFECTOS DEL ESQUEMA

- ▶ Adquirir bienes exentos de IVA mejorando la proporcionalidad sobre dicho impuesto y obtener devoluciones por medio del procedimiento de IVA exportador.

FACULTADES DEL SERVICIO

- ▶ Podría evaluar la aplicación de la NGA u otra facultad de fiscalización, si es que se verifica que las operaciones tienen como objeto el uso indebido de franquicias tributarias, eludiendo hechos imposables fijados por la ley y obteniendo devoluciones de impuestos.

NORMATIVA APLICABLE

- ▶ Artículo 4 bis, 4 ter y 4 quáter CT.
- ▶ Artículo 97 CT.
- ▶ Artículo 2 Ley IVA.

sii.cl

sii Servicio de
Impuestos
Internos

CATÁLOGO
**ESQUEMAS
TRIBUTARIOS**

NUEVOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS 2021