

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 – LEY N° 20.551, ART. 58 – OF.
ORD. N° 2453 DE 2019
(ORD. N° 998 DE 25.05.2020).**

Solicita aclaración de criterio contenido en Oficio N° 2453 de 2019.

Se ha solicitado a este Servicio se aclare el criterio y tratamiento tributario contenido en el Oficio N° 2453 de 2019.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, mediante el Oficio N° 2453 de 2019, este Servicio se pronunció específicamente respecto de una sociedad que utilizó en forma íntegra el gasto proveniente de la garantía por cierre de faena minera, de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 20.551 y que, antes de realizar el cierre efectivo, se dividió. Producto de esta división, el giro minero se asignó a la nueva sociedad, sin embargo, el gasto ya utilizado quedó asignado en la sociedad continuadora, quien se liberó de cumplir con la obligación de cierre.

De acuerdo al citado oficio, “en caso que la sociedad que se divide, hubiera efectuado la deducción en la determinación de su Renta Líquida Imponible, del monto de la Garantía – en forma previa a la escisión - deberá reversar dicho gasto en el ejercicio en que se produjo la división, por no cumplirse respecto de dicho contribuyente la condición esencial para efectuar la deducción final, esto es, tratarse de la empresa minera que se encuentra obligada a efectuar las labores y gastos correspondientes al cierre de faenas; gastos que, en definitiva no realizará”.

Agrega que, de acuerdo al oficio, “la sociedad que se divide deberá efectuar el respectivo ajuste a su RLI, en caso que hubiese rebajado como gasto la Garantía de cierre previo a la división, pues el artículo 58 de la Ley N° 20.551, no hace más que anticipar el reconocimiento de un gasto que se determinará y efectuará con posterioridad, por lo que en el momento de la división, en que se constituye como un hecho cierto que el gasto no será en definitiva efectuado por esta empresa que se divide, corresponde para efectos tributarios, reversar el gasto que se había reconocido de manera anticipada”.

A su juicio, de lo anterior pareciera quedar claro que el ajuste debe realizarse al momento de la división, sin embargo, considerando los efectos tributarios que conlleva, estima prudente y necesario solicitar a esta autoridad su confirmación respecto a que el ajuste debe realizarse al momento de confeccionar la Renta Líquida Imponible (RLI) provisoria de la sociedad que se escinde.

En este contexto y, luego de exponer su análisis, solicita aclarar el criterio sostenido en la conclusión N° 4 del Oficio N° 2453 de 2019 y, en definitiva, confirmar su entendimiento respecto al correcto tratamiento tributario del agregado que la sociedad que se divide deberá efectuar en su RLI, en los siguientes términos:

- 1) Que, al ser el momento de la división la oportunidad en la cual debe reversarse el gasto por cierre de faena minera, en ese instante debe reconocerse este resultado en la determinación de la RLI provisoria;
- 2) La sociedad que nace de la división tiene derecho a utilizar el gasto proveniente de la garantía en el ejercicio de la división, considerando que la faena se encontraría en su último tercio de vida útil y se cumplirían los requisitos de la Ley N° 20.551.
- 3) Que, como consecuencia de que se efectúe el agregado a la RLI provisoria, esta aumentará el valor del CPT de la compañía previo a la división, debiendo distribuirse la RLI provisoria en función de este nuevo CPT; y
- 4) Que, consecuentemente a lo anterior, se alterará la distribución del capital aportado a las entidades escindidas alterando su costo para efectos tributarios.

II ANÁLISIS

El número 4 de las conclusiones contenidas en el Oficio N° 2453 de 2019, señala que la sociedad que se divide deberá efectuar el respectivo ajuste a su RLI, en caso que hubiese rebajado como gasto la garantía de cierre previo a la división, pues el artículo 58 de la Ley N° 20.551 no hace más que anticipar el

reconocimiento de un gasto que se determinará y efectuará con posterioridad, por lo que en el momento de la división, en que se constituye como un hecho cierto que el gasto no será en definitiva efectuado por esta empresa que se divide, corresponde para efectos tributarios, revertir el gasto que se había reconocido de manera anticipada.

Al respecto, la conclusión se funda en que, producto de la división societaria y de la asignación de la faena minera a la nueva sociedad que nace de esa división, será esta última empresa la obligada a efectuar el cierre de faena, por tanto, será esta nueva sociedad quien en definitiva incurrirá en los gastos asociados a dicho cierre. En ese contexto, el oficio concluye que la sociedad que se divide debe revertir el gasto que había reconocido de forma anticipada, conforme a lo dispuesto en el 58 de la Ley N° 20.551.

Ahora bien, para establecer en qué momento debe efectuarse el reverso del gasto por garantía de cierre de faena minera en los resultados de la empresa que se divide, es preciso recordar que, en relación a la división de sociedades, este Servicio ha instruido¹ que la sociedad que se divide deberá determinar también el resultado tributario del periodo comprendido entre el 1° de enero del año de la división y la fecha en que ocurra esta, aplicando las normas contenidas en los artículos 29 al 33 de la LIR, relativas a la determinación de la RLI.

Sin embargo, este resultado tendrá el carácter de provisorio, por lo que en ningún caso debe incorporarse en esa oportunidad a los registros empresariales, ya que solo tiene por objeto distribuir proporcionalmente, entre la empresa o sociedad que se divide y las que se constituyen, el resultado que estaría formando parte del patrimonio dividido, el que será reconocido por las entidades involucradas de manera definitiva al término del año comercial respectivo, sumando a este los resultados que se generen a partir de la fecha del año comercial respectivo.

Así, teniendo presente que la obligación de revertir el gasto por la garantía de cierre de faena minera en la sociedad que se divide surge como un efecto de la división, el respectivo ajuste debe efectuarse con posterioridad al balance de división y determinación de la RLI provisoria, esto es, en la determinación de la RLI al 31 de diciembre del año de la división. De tal manera que el ajuste tendrá efecto íntegro solo respecto del contribuyente que previamente rebajó el gasto en análisis.

Con base a lo anterior, se informa que no es posible confirmar el primer criterio señalado en su presentación, el cual sostiene que el ajuste por el reverso del gasto por la garantía del cierre de faena minera debe efectuarse en la determinación de la RLI provisoria. Asimismo, tampoco procede confirmar los criterios 3) y 4) de los Antecedentes, por cuanto, ellos suponen la confirmación del primer criterio consultado.

Finalmente, conforme a lo dispuesto en el artículo 58 de la Ley N° 20.551, la sociedad que nace de la división tendrá derecho a utilizar el gasto proveniente de la garantía efectivamente constituida por cierre de la faena minera en el ejercicio que cumpla con los requisitos establecidos en la ley que regula el cierre de faenas mineras, lo cual en el caso consultado correspondería al año de la división, en el entendido que la faena se encontraría en el último tercio de la vida útil, situación que debe ser verificada en la instancia de fiscalización correspondiente.

III CONCLUSIÓN

- 1) Conforme al Oficio N° 2453 de 2019, la sociedad que se divide deberá efectuar un ajuste en la RLI para revertir el gasto que había reconocido de manera anticipada por la garantía del cierre de faena minera.

Este ajuste debe efectuarlo al 31 de diciembre del año en que se produce la división.

- 2) La sociedad que nace de la división tiene derecho a utilizar el gasto proveniente de la garantía en el ejercicio que se cumpla los requisitos establecidos en la Ley N° 20.551, por lo que, si en el año de la división la sociedad que se crea se encuentra en el último tercio de vida útil, podrá usar el beneficio tributario contemplado en dicha norma en ese mismo ejercicio, situación que corresponde sea verificada en la respectiva instancia de fiscalización.

¹ Circular N° 49 de 2016, pág. 111.

- 3) De acuerdo a lo señalado precedentemente, no es posible confirmar los criterios 1, 3 y 4) de su presentación.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 998 del 25-05-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos