

LEY SOBRE IMPUESTO A LA HERENCIA, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.27 – ART. 2°, ART. 4° N° 3, ART. 46, LETRA F), ART. 50 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 5 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 69. (ORD. N° 1165 DE 16.06.2020)

Conversión de una empresa individual que forma parte de la masa hereditaria en una sociedad por acciones y determinación del Impuesto a las Herencias.

Se ha consultado a este Servicio sobre la posibilidad de convertir una empresa individual quedada al fallecimiento de un contribuyente en una sociedad por acciones, prescindiendo de las inscripciones que indica y del pago del Impuesto a la Herencia.

I ANTECEDENTES

Según expresa, se le ha encargado tramitar la posesión efectiva de un contribuyente que estaba casado en sociedad conyugal y que era dueño de una empresa individual que tributaba en renta efectiva con contabilidad completa, a la que había asignado varios inmuebles (fundamentalmente predios agrícolas). Agrega, que el causante era también dueño de una serie de bienes no asignados a la referida empresa, entre ellos, acciones y derechos sociales.

Al efecto, señala, se encuentra analizando la posibilidad de convertir la empresa individual en una sociedad por acciones, traspasando con ello todos los activos de esta empresa a la sociedad que se constituiría. Posteriormente, liquidaría la sociedad conyugal y adjudicaría al cónyuge sobreviviente las acciones de dicha sociedad, para luego tramitar la posesión efectiva del causante incluyendo todos los bienes de su patrimonio, salvo las referidas acciones adjudicadas y, consecuentemente, los inmuebles que ahora formarían parte del patrimonio de la sociedad por acciones.

Lo anterior se efectuaría, en su opinión, en base a los artículos 5° de la Ley sobre Impuesto a la Renta y 69 del Código Tributario. Asimismo, estima que en esta situación no aplicaría el artículo 30 de la Ley N° 16.271, Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (en adelante, Ley de Herencias), que ordena inscribir los bienes raíces quedados al fallecimiento de uno de los cónyuges, a nombre del cónyuge sobreviviente y de los herederos del difunto.

En definitiva, solicita se confirme que, en virtud de estos actos, no será necesaria la inscripción de los bienes raíces que el causante asignó a su empresa individual, ni el pago del Impuesto a las Herencias sobre el valor de estos, pudiéndose traspasar los bienes inmuebles desde la referida empresa a la sociedad por acciones que crearía al efecto, sociedad que posteriormente podría enajenar dichos bienes.

II ANÁLISIS

De acuerdo a los artículos 2°, 4° N° 3 y 46 de la Ley de Herencias, la base imponible del Impuesto a las Herencias se determina con los bienes y deudas hereditarias, entre otras deducciones, quedados y valorizados al momento de “deferirse” la herencia.

En concordancia con lo anterior, el artículo 50 de la citada ley dispone que el Impuesto a las Herencias deberá declararse y pagarse simultáneamente dentro del plazo de dos años, contado desde la fecha en que la asignación se “defiera”.

En el mismo sentido, este Servicio ha señalado¹ que este impuesto se devenga en la fecha en que la asignación se defiera, lo cual ocurre, por regla general, con el “fallecimiento” del causante, fecha en que se produce la adquisición de los bienes que se adjudican los herederos en la partición pertinente².

Lo anterior es consistente, además, con las normas civiles sobre la posesión y propiedad de los bienes adquiridos por herencia, razón por la cual este Servicio interpretó que, “de conformidad con los artículos 688 y 722 del Código Civil, se adquiere la posesión legal de la herencia, desde que es deferida”³.

Como se aprecia, el diferimiento de la herencia constituye el momento en que se adquiere la posesión legal de los bienes que la componen, como también, la fecha desde la cual se devenga el impuesto que la grava.

¹ Circular N° 19 de 2004.

² Oficios N° 1.050 de 2019, N° 2.060 de 1998, N° 3.331 de 1995 y N° 999 de 1990, entre otros.

³ Manual del Servicio de Impuestos Internos, volumen 8, párrafo 8722, del año 1964. Citado por Oficio N° 10 de 2018

En consecuencia, al fallecer el causante, la empresa individual pasa a formar parte de la base imponible de este impuesto y debe valorarse conforme a lo dispuesto en la letra f) del artículo 46 de la Ley de Herencias, no resultando posible excluirla de la masa hereditaria.

Por otra parte, si bien este Servicio ha señalado que los comuneros de una comunidad hereditaria, dentro del plazo de duración de la ficción que establece el artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a la Renta pueden convertir una empresa individual en una sociedad de cualquier clase sin la obligación de dar aviso de término de giro, siempre que se dé cumplimiento a los requisitos y condiciones que para tales fines establece el inciso segundo del artículo 69 del Código Tributario⁴, dicha ficción legal no tiene incidencia en el ámbito del Impuesto a las Herencias.

Finalmente, en caso de existir inmuebles, es aplicable el artículo 30 de la Ley de Herencias, de suerte que deben inscribirse los bienes raíces quedados al fallecimiento de uno de los cónyuges, a nombre del cónyuge sobreviviente y de los herederos del difunto.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto se concluye que, tras la muerte del causante, la empresa individual del causante constituye parte de la masa hereditaria afecta al Impuesto a las Herencias, la que se deberá valorizar conforme a lo establecido en la letra f) del artículo 46 de la Ley de Herencias y adicionarse a la base imponible de dicho impuesto.

Lo anterior, aun cuando los herederos, obrando de consuno, conviertan tal empresa en una sociedad de cualquier clase o en una EIRL para efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1165, de 16.06.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁴ Oficios N° 1.699 y 1.698 2016.