

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 17°, N°8, ART. 107° - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 6°, LETRA A), N°1 - CÓDIGO CIVIL, ART. 1707. (ORD. N° 187, DE 31.01.2014)

SITUACIÓN TRIBUTARIA DEL TRASPASO DE ACCIONES A UN VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR A SU VALOR REAL, COMO APOORTE DE CAPITAL EN LA CONSTITUCIÓN DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA CERRADA.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la situación tributaria del traspaso de acciones, a un valor notoriamente inferior a su valor real, efectuado como aporte de capital en la constitución de una sociedad anónima cerrada.

I.- ANTECEDENTES.

Señala, que en la constitución de una sociedad anónima cerrada, efectuada el año comercial 2008, uno de sus accionistas aportó varios paquetes de acciones adquiridas en distintas épocas y a través de una Bolsa de Valores, enmarcándose la operación, según indica, en los términos del artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Indica, que el aporte de las acciones quedó debidamente detallado en la escritura de constitución, las que, independiente de su valor real, se reconocieron por todos los accionistas un valor único de cien pesos (\$100) por cada acción aportada.

Señala a continuación, que dicha valorización equivalió en promedio a un 1% del real valor de cotización en Bolsa de Valores, lo que derivó en que la subvalorización del aporte no generó, en los hechos, mayor valor tributable para el accionista aportante.

Los accionistas de la sociedad anónima cerrada pretenden corregir y asumir el costo tributario, el cual sería de una elevada magnitud, previo el cumplimiento de las etapas que fueran necesarias. Al respecto, esto es, para corregir y enterar en arcas fiscales los tributos que correspondan y obtener un ordenamiento de las responsabilidades impositivas, requiere respuesta a las siguientes consultas:

1.- ¿Es posible corregir la escritura de constitución de la sociedad anónima cerrada con el propósito de valorizar el aporte de los paquetes accionarios a su justa dimensión, ya sea al valor del costo tributario y/o valor de cotización que señala la Bolsa de Valores a fines del 2008?

2.- Al corregir los valores del aporte de los paquetes de acciones, elevándolos a su valor real, ¿es factible que tanto la sociedad anónima cerrada en la condición que tiene, adquirente de paquetes de acciones recibidas de un accionista que a su vez adquirió ciertas acciones bajo la vigencia del artículo 107 de la LIR, como el mismo accionista aportante, queden sometidos y regidos por las normas de dicho artículo 107, respecto del mayor valor corregido y respecto de las operaciones de venta a futuro?

II.- ANÁLISIS.

En primer término, cabe señalar que conforme a lo dispuesto en el artículo 6°, letra A), N° 1, del Código Tributario, contenido en el Decreto Ley N° 830, de 1974, al Director de

Impuestos Internos le corresponde, entre otras facultades, interpretar administrativamente las disposiciones de índole tributaria.

Por lo anterior, este Servicio carece de atribuciones para pronunciarse sobre los medios legales que pudiere valerse el contribuyente para corregir el valor asignado a las acciones aportadas por uno de los accionistas en la constitución de una sociedad anónima cerrada, pudiendo, sin embargo, instruir sobre los aspectos tributarios a considerar, en caso de realizarse corrección indicada en forma legal.

Ahora bien, es importante indicar que de corregirse el monto asignado al aporte de las acciones referidas, debe tenerse en consideración lo dispuesto en el artículo 1.707 del Código Civil, norma que dispone que las contraescrituras públicas hechas por los contratantes para alterar lo pactado en escritura pública, no producirán efecto contra terceros, cuando no se ha tomado razón de su contenido al margen de la escritura matriz cuyas disposiciones se alteran en la contraescritura y del traslado en cuya virtud haya obrado el tercero.

Se concluye entonces, que en caso de poder realizarse legalmente la corrección del valor asignado al aporte en especies, entre las partes vale la modificación en virtud del principio de la fuerza obligatoria del contrato, sin perjuicio que para que dicha corrección alcance a terceros, en este caso al Fisco, debe bien ejecutarse o reducirse a través de una contraescritura pública de cuyo contenido se tome razón al margen de la escritura matriz y también en la copia en cuya virtud obre el tercero, produciendo sus efectos respecto de terceros sólo a partir de la fecha de la inscripción al margen de la escritura matriz y no retroactivamente, con las consiguientes consecuencias tributarias a partir de ese momento, como son por ejemplo, que pueda determinarse un mayor valor afecto a impuesto para los accionistas, producto del incremento de valor asignado a la enajenación de las referidas acciones.

Se hace presente además, que este Servicio podrá ejercer las facultades de fiscalización contenidas en el artículo 64 del Código Tributario, o bien aquella establecida en el artículo 17 N° 8 de la LIR, cuando el valor asignado a los valores indicados resulte notoriamente inferior o superior, respectivamente, a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación, todo ello de acuerdo a las instrucciones impartidas con anterioridad por este Servicio sobre la materia.

Con respecto a la segunda consulta planteada, relacionada con la aplicación de lo dispuesto en el artículo 107 de la LIR en el aporte de las acciones que señala, así como en la posterior enajenación que eventualmente efectuaría la sociedad anónima cerrada, cabe expresar que dicha norma legal ampara las enajenaciones de acciones de sociedades anónimas abiertas que hayan sido adquiridas bajo las modalidades que contempla y que a su vez, se enajenen cumpliendo los requisitos que ésta exige.

En la especie, tanto la enajenación efectuada por los accionistas, así como la adquisición de tales acciones por parte de la sociedad anónima cerrada, no cumplen con los requisitos o condiciones que al efecto establece el artículo 107 de la LIR, razón por la cual, aun cuando se modifique el valor asignado en tales operaciones, ninguno de los contribuyentes referidos podría quedar sujeto al tratamiento tributario que establece la norma legal referida.

III.- CONCLUSIÓN.

En relación con su primera consulta, se informa en primer término que este Servicio no tiene atribuciones legales para pronunciarse sobre la procedencia y las formalidades que debieran seguirse para corregir la valoración de las acciones aportadas respecto de la empresa receptora de ellas, al no tratarse de una materia de índole tributaria, sin perjuicio que, de efectuarse dicha corrección conforme a derecho, los efectos de ésta no se aplicarán al Fisco en su calidad de tercero de manera retroactiva, sino que sólo partir de la fecha de la escritura pública respectiva. Lo anterior, no obsta a que este Servicio pueda ejercer las facultades de tasación contenidas en los artículos 64 del Código Tributario y 17 N° 8, inciso 5° de la LIR, cuando así corresponda de acuerdo a lo señalado.

En relación con su segunda consulta, cabe indicar que la aplicación de las disposiciones del artículo 107 de la LIR, sólo procede cuando se cumple con las condiciones y requisitos que tal norma establece, lo que no se verifica la especie. En razón de ello, las referidas enajenaciones no podrían quedar amparadas en las normas de beneficio que contempla dicho precepto legal.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 187, de 31.01.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos.