

**LEY N° 16.271 – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y
DONACIONES – ART. 5, ART. 46, LETRA F) – OFICIO N° 1588, DE 2019.
(ORD. N° 2191, DE 23.08.2019)**

Valorización de derechos sociales para los efectos de aplicar el Impuesto a las Donaciones.

Se ha consultado a este Servicio sobre cómo valorar una donación de derechos sociales donde se excluyen las utilidades pendientes a la fecha de la insinuación, para los efectos de aplicar el Impuesto a las Donaciones.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, junto a sus hermanas se encuentran tramitando en tribunales la autorización para donar (insinuación) a su hermano un porcentaje de sus respectivos derechos sociales en dos sociedades. Las partes excluyen expresamente de la donación las utilidades generadas por dichas sociedades con anterioridad a la insinuación.

En su opinión, el impuesto debe determinarse sobre el valor del capital de las sociedades cuyos derechos sociales son donados, menos el porcentaje correspondiente a sus derechos en las utilidades acumuladas.

Agrega que no obstante lo anterior, este Servicio habría determinado el impuesto, incluyendo en la base imponible el monto de las referidas utilidades, aplicando erradamente – en su parecer – el artículo 46 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (en adelante, “Ley sobre Impuesto a las Donaciones”), excediendo el valor que se ha solicitado al tribunal autorizar a donar.

En consecuencia, solicita confirmar que la base imponible del Impuesto a las Donaciones cuando se donan derechos sociales no debe incluir el monto de las utilidades generadas por la sociedad a la fecha de la donación, si dichas utilidades fueron excluidas de la donación.

II ANÁLISIS

Los artículos 46 y siguientes de la Ley sobre Impuesto a las Donaciones establecen una serie de reglas sobre cómo valorar los diversos bienes que pueden ser donados.

En el caso específico de los derechos sociales, la letra f) del artículo 46 dispone que el monto sobre el cual debe aplicarse el impuesto corresponde “al valor que resulte de aplicar a los bienes del activo las normas señaladas en este artículo, incluyéndose, además, el monto de los valores intangibles valorados de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 46 bis, todo ello con deducción del pasivo acreditado.”

Como se aprecia, la citada norma contempla exclusivamente la valoración de los activos de la sociedad (de acuerdo a las normas que la misma ley contempla) y la deducción de los pasivos acreditados de esta, sin considerar ningún otro tipo de rebaja o deducción, como serían las utilidades acumuladas en la sociedad, o un porcentaje de las mismas.

Con todo, de acuerdo al inciso primero del artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, “los gravámenes de cualquier clase que la asignación o donación impusiere al asignatario o donatario, se deducirán del acervo sujeto al pago del impuesto, sin perjuicio de que las personas beneficiadas por el gravamen paguen el que les corresponda en conformidad a la ley.”

Al respecto, este Servicio ha entendido¹ que la expresión gravamen “de cualquier clase” comprende, para los efectos de la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, una carga, obligación, derecho y, en general, cualquier menoscabo económico, susceptible de valoración pecuniaria, que se imponga al asignatario en provecho o utilidad de un tercero o persona beneficiada. Ciertamente, el gravamen debe ser susceptible de valoración pecuniaria a efectos que, conforme lo dispone el propio artículo 5°, “las personas beneficiadas por el gravamen paguen el [impuesto] que les corresponda en conformidad a la ley.”

¹ Oficio N° 1588 de 2019

En consecuencia, si los derechos sociales se donan con el gravamen consistente en la imposibilidad de disponer, bajo ningún respecto, de las utilidades generadas por la sociedad y pendientes en ella a la fecha de la donación, dicha carga o gravamen podrá deducirse del acervo sujeto al pago del impuesto.

Ciertamente, lo anterior se admite en la medida que la carga o gravamen no tenga el propósito de eludir el pago del Impuesto a las Donaciones. En el presente caso, y de acuerdo a los antecedentes, se estima razonable excluir al futuro donatario de los beneficios o utilidades, pendientes en la sociedad, y que provienen del esfuerzo o sacrificio de los restantes socios.

Finalmente, se hace presente que la competencia del tribunal en el procedimiento no contencioso de insinuación se encamina a autorizar la donación entre las partes involucradas, pero no a determinar la base imponible del impuesto, cuestión cuya fiscalización corresponde a este Servicio.

III CONCLUSIÓN

En la donación de derechos sociales, y para efectos de la determinación del Impuesto a las Donaciones, los derechos sociales deben valorizarse de acuerdo a las normas establecidas al efecto por la letra f) del 46 de la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, sin que proceda ningún tipo de deducción o rebaja distinta de las autorizadas por dicho artículo.

Con todo, en la medida que los derechos sociales sean donados con el gravamen expreso de impedir al donatario la posibilidad de disponer de las utilidades generadas por la sociedad, pendientes en ella a la fecha de la donación, dicho gravamen puede deducirse del acervo sujeto al pago del impuesto.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2191, de 23.08.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria