

IVA en aporte de bienes muebles que forman parte del activo inmovilizado de una empresa.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el IVA que afecta a los aportes de bienes muebles que forman parte del activo inmovilizado de una empresa.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un empresario individual que tiene como giro la venta de madera y arriendo de bienes inmuebles, sujeto al régimen general contemplado en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), aportará a valor tributario (valor libro) maquinarias que forman parte de su activo fijo a una sociedad de responsabilidad limitada, de la cual también es representante legal.

Agrega que este aporte se afectará con IVA conforme al hecho gravado especial contenido en la letra m) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), emitiendo la factura afecta correspondiente, de modo que el monto total de la operación estará compuesto por el monto del aporte a valor libro (neto de la factura) más el IVA.

Tras indicar que esto generaría un aumento patrimonial “ficticio”, como si hubiese obtenido una “utilidad” al aportar los bienes, afecto a impuesto de primera categoría (IDPC) según la LIR, consulta:

- 1) Cuál es el tratamiento tributario del monto de IVA por este aporte, equiparado a venta, tanto para el aportante como para la empresa que recibe el aporte, considerando que el aporte de maquinarias es a valor libro.
- 2) Si el aportante puede tratar el monto del IVA como una cuenta complementaria de patrimonio, disminuyéndolo; en tanto que la empresa que recibe el aporte tratarlo como una cuenta complementaria de patrimonio, aumentándolo, considerando que esta última recibirá tanto el aporte de maquinarias como el derecho a utilizar el IVA de la factura como crédito fiscal.

II ANÁLISIS

Conforme a la letra m) del artículo 8° de la LIVS se afecta con IVA la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción¹.

Al respecto, se entiende por venta cualquier convención que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales de modo que, cumpliendo las demás exigencias legales, son plenamente aplicables al aporte las disposiciones establecidas en la citada letra m) del artículo 8° de la LIVS, gravándose, por tanto, con IVA².

Precisado lo anterior, y respecto de la consulta 1) del Antecedente, el IVA que afecta a la operación debe formar parte del débito fiscal del aportante, de acuerdo con el artículo 20 de la LIVS. A su turno, es considerado un crédito fiscal para quien recibe el aporte, de acuerdo con el N° 1 del artículo 23 de la LIVS, en la medida que sea un contribuyente de IVA.

En ese caso, el valor asignado al bien al momento de su aporte constituye la base imponible para efectos de determinar el IVA de la operación, sin que el eventual crédito fiscal generado para la receptora del aporte constituya una renta para ella.

¹ El párrafo segundo de la citada letra m) precisa que, no obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en la letra D) del artículo 14 de la LIR, a la fecha de dicha venta.

² Oficio N° 567 de 1997.

Luego, supuesto que el aporte a la sociedad se efectúa a valor libro, el IVA determinado no forma parte de dicho valor ni se verifica un incremento de patrimonio para la empresa que recibe el aporte.

Sin perjuicio de lo anterior, si el aporte se efectúa a un valor superior del costo tributario o bien no se cumplen las condiciones establecidas en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, este Servicio podrá ejercer sus facultades de fiscalización y –eventualmente– determinar diferencias de impuesto a la renta.

Finalmente, y respecto de la consulta 2) del Antecedente, no compete a este Servicio pronunciarse sobre el tratamiento contable que deba darse al IVA producido en la operación descrita.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) El IVA que afecta a la operación descrita debe ser tratado como parte del débito fiscal para el aportante, de acuerdo al artículo 20 de la LIVS, y como crédito fiscal para quien recibe el aporte, de acuerdo al N° 1 del artículo 23 de la LIVS, en la medida que sea un contribuyente de IVA.

Este Servicio puede determinar diferencias de impuesto a la renta si el aporte se realiza a un valor superior del costo tributario o no se cumplen las condiciones del inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario.

- 2) No compete a este Servicio pronunciarse sobre el tratamiento contable que deba darse al IVA generado en la operación descrita.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2227, de 17.08.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos