

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.271 – ART. 46, LETRA F) – OFICIO N° 1471, DE 2019. (ORD. N° 2645, DE 19.11.2020)

Valorización de derechos sociales para efectos del Impuesto a las Herencias, en caso que indica.

Se ha recibido en este Servicio su presentación solicitando un pronunciamiento sobre la forma de valorar los derechos sociales de una sociedad con patrimonio negativo para los efectos del Impuesto a las Herencias, en el caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, a la fecha de su fallecimiento, un causante tenía, entre otros bienes, el 99% de participación en los derechos sociales de la sociedad “XXXXXXX”. A su turno, dicha sociedad mantenía el 96,774% de participación en los derechos sociales (“derechos sociales subyacentes”) en otra sociedad, denominada “TTTTTTT”.

Agrega que los derechos sociales en “TTTTTTT” propiamente no son bienes del causante.

Señala que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 46, letra f), de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, el peticionario entiende que, al momento de valorizar los derechos sociales de “XXXXXXX”, debe considerarse el valor de los derechos sociales en “TTTTTTT” (“derechos sociales subyacentes”).

En efecto, tras citar lo dispuesto en la letra f) del artículo 46, estima que, para el cálculo de los derechos sociales que pudiere dejar el causante en una sociedad de responsabilidad limitada, deben considerarse sus activos menos sus pasivos acreditados como asimismo los activos subyacentes.

De este modo, agrega, si dentro de los activos [de una sociedad] hay derechos sociales en otra sociedad, se debe aplicar la misma fórmula [dispuesta en la letra f) del artículo 46]; esto es, tomar proporcionalmente el valor de los activos de esa última y restar los pasivos acreditados.

En caso que, aplicado el procedimiento anterior, se determine que “TTTTTTT” tiene un valor negativo – porque sus pasivos exceden a sus activos – debería disminuirse consecuentemente el valor patrimonial de San Andrés, que sigue siendo positivo en el caso expuesto.

Entiende que la situación descrita en su presentación difiere de la resuelta en el Oficio N°1471 de 2019, atendido que ese pronunciamiento versa sobre [la valorización de] derechos sociales en una sociedad que poseía el causante directamente (i.e. bienes de la herencia), y no sobre derechos sociales que formen parte de los activos de esta última.

Tras algunas consideraciones y ejemplos numéricos, solicita confirmar que la valorización de los derechos sociales en una sociedad de responsabilidad limitada (“derechos sociales subyacentes”), cuando éstos constituyen un activo de otra sociedad de responsabilidad limitada respecto de la cual sí se reciben derechos sociales como parte de la herencia, debe efectuarse conforme a lo dispuesto en el artículo 46, letra f), de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, incluso si la valorización de los derechos sociales subyacentes es negativa, sin que proceda ajustarla a cero.

En subsidio, solicita confirmar que el ajuste sólo debe limitarse a aquel que evite que la valorización de los derechos sociales que sí forman parte de la herencia arroje una cifra negativa.

II ANÁLISIS

Antes de analizar su presentación, es importante referir someramente a la situación concreta expuesta y resuelta en el Oficio N° 1471 de 2019.

En esa oportunidad, y de acuerdo al peticionario, la masa hereditaria estaba compuesta por distintos bienes, entre los cuales se contemplaban derechos sociales respecto de una sociedad de inversiones con patrimonio negativo.

En ese contexto, y bajo la idea de valorizar los derechos sociales conforme al artículo 46 letra f) de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, lo que se pretendía, en definitiva, era rebajar el resultado negativo correspondiente a la valorización de los derechos sociales en contra de los demás bienes que formaban parte de la base del Impuesto a la Herencia.

Al respecto, el Oficio N° 1471 de 2019 distingue las rebajas o deudas que afectan a la masa hereditaria y disminuyen el valor de la asignación, de las reglas de valoración de los bienes propiamente tales quedados a la muerte del causante, resolviendo que, si los pasivos acreditados de una sociedad superan sus activos, los respectivos derechos sociales deberán valorizarse en cero para los efectos de determinar el Impuesto a las Herencias.

Como se aprecia:

- 1) Una cuestión es la forma de valorizar los derechos sociales del causante en una sociedad, por aplicación de lo dispuesto en la letra f) del artículo 46 de la Ley de Herencias;
- 2) Otra cuestión diversa es que, una vez determinado el valor de los derechos sociales en la forma antes descrita, el valor negativo que arroje esa valoración pueda compensarse con otros bienes quedados por el causante.

El Oficio N° 1471 de 2019, se limita a resolver lo segundo, precisando que la letra f) del artículo 46 de la Ley de Herencias no permite efectuar la rebaja en la forma descrita por el peticionario en su presentación, de suerte que, si los pasivos acreditados superan los activos de la sociedad, los derechos sociales deberán declararse a valor cero al momento de su cómputo dentro del valor de la masa hereditaria.

Con todo, cabe tener presente que las reglas contenidas en la letra f) del artículo 46 de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, no contemplan metodologías de valoración asociadas al valor patrimonial proporcional que permitan reconocer en el patrimonio social el resultado negativo de participaciones en otras sociedades.

Por lo demás, asignar un valor negativo a los derechos sociales subyacentes implicaría confundir los patrimonios de ambas sociedades y desconocer la naturaleza contable de “activo” que tienen dichos derechos sociales subyacentes respecto de la sociedad dueña de los mismos, esto es, de un recurso del que esta última sociedad espera obtener beneficios económicos futuros.

En el caso ahora planteado, por tanto, al momento de valorizar los derechos sociales que el causante mantenía en “XXXXXXX”, se deberá valorizar en cero la participación de dicha sociedad en “TTTTTTT”.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y de acuerdo a la situación expuesta en su presentación, se informa que:

- 1) Al momento de valorizar los derechos sociales del causante en “XXXXXXX”, se deberá valorizar en cero la participación de dicha sociedad en “TTTTTTT”.

Por tanto, no es posible confirmar los criterios señalados en su presentación.

- 2) En caso que, aplicadas las reglas dispuestas en la letra f) del artículo 46 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, y considerando lo referido en el número precedente, “XXXXXXX” arroje un valor positivo, ese valor positivo pasará a formar parte de la base imponible del Impuesto a las Herencias.
- 3) En caso que, por el contrario, “XXXXXXX” arroje un valor negativo, es aplicable lo resuelto en el Oficio N° 1471 de 2019, en el sentido que los derechos sociales de “XXXXXXX” deberán declararse a valor cero.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2645, de 19.11.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria