

Procedencia del impuesto único por término de giro con motivo de la disolución de una corporación e incremento patrimonial por la destinación de su patrimonio a una fundación.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual se solicita se confirmen criterios relacionados con la tributación de una corporación que se disuelve, destinando su patrimonio a una fundación, en cumplimiento de sus estatutos.

I.- ANTECEDENTES.

El consultante representa a una fundación constituida el año 1991, conforme a las normas de los artículos 545 y siguientes del Código Civil, vigentes a dicha época (en adelante, la “Fundación”).

Actualmente, una corporación constituida en 1980, conforme a las mismas normas indicadas precedentemente (en adelante, la “Corporación”), habría acordado su disolución. Conforme a los estatutos de la Corporación, se habría designado como beneficiario de su patrimonio a la Fundación, por tanto, disuelta la primera, su patrimonio deberá pasar esta última.

Respecto a dicha operación, se solicita:

- A) Confirmar que, a la Corporación no le corresponde pagar impuesto único por término de giro, establecido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante, “LIR”)¹, en razón de no tener la calidad de empresa individual, sociedad de personas, sociedad en comandita por acciones ni sociedad anónima, exigida por dicha norma²;
- B) Un pronunciamiento sobre si el traspaso de los bienes desde la Corporación a la Fundación, al tratarse de una situación asimilable a la de un aporte de capital³ o de una erogación efectuada por un asociado⁴, toda vez que los bienes no pasarán a dominio de personas naturales sino que directamente al capital de la Fundación, correspondería a un ingreso no constitutivo de renta para la Fundación, de manera que el aumento patrimonial no se encontraría afecto a impuesto a la renta, y
- C) En caso de no acceder a lo solicitado en la letra B), se ratifique que la operación descrita, al tratarse de un traspaso de bienes de forma unilateral y gratuita, disminuyendo el patrimonio de la Corporación y aumentando el de la Fundación, constituye una donación, gravándose conforme a la Ley N° 16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

II.- ANÁLISIS.

Conforme a lo indicado, la consulta guarda relación con los efectos tributarios de la disolución de la Corporación, en relación a dicha persona jurídica, así como respecto de la Fundación, receptora del patrimonio que queda a la disolución de la primera.

Tanto la Corporación como la Fundación se encuentran reguladas en el Título XXXIII del Libro Primero del Código Civil⁵. Dicho cuerpo normativo las conceptualiza conjuntamente como “*una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente*”⁶, distinguiendo la corporación de la fundación según se formen por “*una reunión de personas en torno a objetivos o intereses en común*” o por “*la afectación de bienes a un fin determinado de interés general*”, respectivamente⁷.

¹ Contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974.

² Al efecto, cita el Oficio N° 2923 de 1998 y el Oficio N° 1589 de 2014.

³ Conforme al artículo 17 N° 5 de la LIR.

⁴ Conforme al artículo 17 N° 11 de la LIR.

⁵ Artículos 545 y siguientes del Código Civil.

⁶ Inciso primero del artículo 545 del Código Civil.

⁷ Inciso tercero del artículo 545 del Código Civil.

Constituidas de conformidad con lo dispuesto en el Título XXXIII del Libro Primero del Código Civil⁸, las fundaciones y corporaciones adquieren personalidad jurídica, por lo que tanto a la Corporación como la Fundación les corresponde un patrimonio propio, distinto del que pertenece a quienes las constituyeron y de aquellos que son beneficiarios de una u otra⁹.

Al carecer de fines de lucro, las corporaciones y fundaciones tienen expresamente prohibido efectuar retiros de utilidades o distribuciones de dividendos, aun producto de su disolución¹⁰.

En caso de ocurrir o acordarse la disolución de una corporación o fundación, los bienes que las componen deberán pasar a una institución sin fines de lucro, según lo indicado en sus estatutos¹¹.

En caso de no indicarse el destino de los bienes, las propiedades de la corporación o fundación pertenecerán al Estado, debiendo emplearlas en un objeto análogo al de la corporación o fundación, correspondiendo al Presidente de la República señalarlo¹².

De esta manera, las rentas que generen las corporaciones y fundaciones, al no ser transferidas a terceros, no podrá afectarse con impuestos finales. En caso de disolverse cualquiera de las personas jurídicas en cuestión, sus bienes deberán pasar a otra persona sin fines de lucro, la cual tampoco podrá, posteriormente, distribuirlos a terceros afectos a impuestos finales.

Considerando que el impuesto del artículo 38 bis de la LIR es sustitutivo de los impuestos finales que puedan afectar a quienes se distribuirán el patrimonio social, en caso de que se disuelva la Corporación, al no repartirse su patrimonio entre contribuyentes afectos a impuestos finales, no podrá gravarse con el impuesto del artículo 38 bis de la LIR, como este Servicio ha indicado previamente¹³. Lo anterior, sin perjuicio del Impuesto de Primera Categoría que pudiese corresponder a la Corporación en el ejercicio en que se efectúe la disolución.

Respecto al ingreso de los bienes al patrimonio de la Fundación, cabe precisar que efectivamente se condice con el concepto de renta del artículo 2 N° 1 de la LIR, al tratarse de un incremento patrimonial.

Ahora bien, conforme a lo indicado en la Circular N° 44 de 2016, los aportes que reciba una fundación que cuenta con personalidad jurídica deberán considerarse como cuotas erogadas por sus asociados, en los términos del artículo 17 N° 11 de la LIR, de manera que serán no constitutivos de renta para ésta¹⁴.

Así, la destinación del patrimonio de la Corporación a la Fundación, en cumplimiento de los estatutos de la primera, será un incremento patrimonial no constitutivo de renta para la segunda.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo con lo analizado precedentemente, se procede a dar respuesta a sus solicitudes:

- A) Se ratifica que la Corporación no se afectaría con el impuesto del artículo 38 bis de la LIR, sin perjuicio del Impuesto de Primera Categoría que pudiese corresponder a la Corporación en el ejercicio en que se efectúe la disolución, y

⁸ Cabe hacer presente que las normas sobre constitución de las corporaciones y fundaciones fueron modificadas mediante la Ley N° 20.500, vigentes desde el 17 de febrero de 2012, conforme al artículo segundo transitorio. Dichas normas son plenamente aplicables a las corporaciones y fundaciones constituidas con anterioridad a su entrada en vigencia, respecto a sus obligaciones, fiscalización, requisitos y formalidades de modificaciones y extinción, por mandato expreso del artículo tercero transitorio de la Ley 20.500.

⁹ Artículos 546 y 549 del Código Civil.

¹⁰ Inciso tercero del artículo 556 del Código Civil.

¹¹ Artículo 548-2 letra f) del Código Civil.

¹² Artículo 561 del Código Civil.

¹³ En este sentido, Oficio N° 1589 de 2014 y Oficio N° 2923 de 1998.

¹⁴ Circular N° 44 de 2016, letra a) del Título II letra A).

- B) El incremento patrimonial producto del paso de los bienes desde la Corporación a la Fundación, producto de la disolución de la primera, se considera una erogación de cuotas de un asociado, en los términos del artículo 17 N° 11 de la LIR.¹⁵

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3073, de 20.12.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

¹⁵ En consideración a esto, se omite pronunciamiento sobre la solicitud subsidiaria de la consulta.