

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES - LEY N°16.271 - ART 24°, ART. 46°, LETRA B) - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 17°, N°9 - CIRCULAR N° 37, DE 2009. (ORD. N° 459, DE 12.02.2015)

COSTO TRIBUTARIO DE ACCIONES ADQUIRIDAS POR DONACIÓN.

Costo tributario de acciones adquiridas por donación.

I ANTECEDENTES

Señala el recurrente en su presentación que asesora a una persona natural que tiene la intención de donar a dos de sus nietos acciones de una sociedad anónima abierta cuya venta no se encuentra acogida a los beneficios establecidos en el Título VI de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Agrega que, para ello se realizarán los trámites judiciales respectivos y se pagará el impuesto de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

En relación a lo anterior, consulta si es aplicable el mismo criterio sostenido en los oficios N° 3110 de 1994 y N° 190 de 1997, relativos al costo tributario de las acciones, según el cual se considerará como costo aquél que se determine como base imponible para la aplicación del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, de acuerdo a las normas de la Ley N° 16.271.

II ANÁLISIS

El artículo 17 N°9 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dispone que no constituye renta la adquisición de bienes por donación. Lo anterior es sin perjuicio del pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones correspondiente, en conformidad a lo dispuesto en la Ley 16.271.

Por su parte, el artículo 24 de la ley antes citada establece que para la estimación de los bienes donados y determinación del impuesto aplicable deben observarse las mismas reglas que para los bienes heredados o legados, en cuanto sean éstas aplicables.

De esta forma, para la determinación del valor de los bienes donados, a efectos de determinar el impuesto correspondiente, resultan aplicables las normas contenidas en los artículos 46 y siguientes de la Ley N° 16.271.

Por su parte, este Servicio ha emitido varios pronunciamientos relativos al valor o costo de adquisición que deberá considerarse en una futura enajenación respecto de bienes adquiridos por sucesión por causa de muerte, en el caso de partición de una comunidad hereditaria, concluyéndose que dicho costo será el que resulte de aplicar las normas de valoración de la Ley N° 16.271, citada, de acuerdo con lo dispuesto en sus artículos 46, 46 bis, y 47 .

La consulta planteada, sin embargo, se refiere al costo tributario que debe considerarse para una futura enajenación, en el caso de acciones que fueron adquiridas gratuitamente, a través de una donación, circunstancia que no se encuentra específicamente tratada en las instrucciones citadas.

Al respecto, teniendo presente que, para determinar el impuesto a las donaciones deben considerarse las mismas normas sobre valoración de bienes que se aplican para el caso de los bienes heredados, se estima que el costo o valor de adquisición que para el donatario tendrán los bienes adquiridos por donación, para los efectos de determinar el mayor valor que provenga de su enajenación, será aquél que se determine conforme a las normas contenidas en los artículos 46 , 46 bis y 47 de la Ley N° 16.271. Específicamente, tratándose de acciones, la norma aplicable es la letra b) del artículo 46 citado.

Esta disposición hace referencia a la fecha de la ‘delación de las asignaciones’, lo que ocurre, desde luego, tratándose de las herencias. En el caso de las donaciones, para la aplicación de dicha disposición debe considerarse la fecha de la insinuación de la donación correspondiente. Tratándose de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, se estima que debe considerarse la fecha en que se perfeccione el respectivo contrato de donación.

Si en definitiva, por aplicación de lo dispuesto en el inciso tercero de la letra b) del artículo 46 citado, el valor de las acciones deba determinarse de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 46 bis, referido, es decir, consideradas en su ‘valor corriente en plaza’, ha de considerarse que las instrucciones del Servicio, contenidas en la Circular 19, de 2004, indican que por dicha expresión habrá de entenderse el ‘valor de adquisición que habría correspondido a una especie del mismo género y de una calidad a lo menos similar, en el lugar y fecha en que ocurrió la apertura de la sucesión o se insinuó la donación, en su caso.’ Dado que la consulta se refiere a una donación, debe aplicarse la instrucción referida a la fecha de insinuación de la donación, y, tratándose de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, considerarse la fecha en que se perfeccione el respectivo contrato.

III CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo expuesto se informa que, para los efectos de determinar el mayor valor que provenga de la enajenación de acciones de una sociedad anónima abierta, adquiridas teniendo como título una donación, deberá considerarse como valor o costo de adquisición de las mismas acciones, el valor determinado para los efectos del pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, según las normas establecidas en el artículo 46 letra b), o, en su defecto, el artículo 46 bis, de la Ley N° 16.271.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

Oficio N° 459, de 12.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria