

Tratamiento tributario al término de giro de bienes del activo fijo entregados en comodato.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario al término de giro de bienes del activo fijo entregados en comodato.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, con el objeto cumplir las exigencias de la Ley N° 20.845, de inclusión escolar, que regula la admisión de los y las estudiantes, elimina el financiamiento compartido y prohíbe el lucro en establecimientos educacionales que reciben aportes del estado, se transfirió la calidad de sostenedor a una corporación educacional sin fines de lucro y de giro único.

Agrega, que los activos fijos muebles de propiedad de la sociedad fueron entregados en comodato a la corporación educacional por lo cual, al efectuar el término de giro de la primera, dichos bienes se encuentran formando parte de su capital propio tributario y, en consecuencia, los socios deberán tributar por ellos, aun cuando estos bienes no están generando renta como tampoco lo harán en el futuro.

Los bienes entregados en comodato desde la sociedad a la corporación educacional fueron adquiridos en su totalidad con subvenciones recibidas del Ministerio de Educación, al igual que las mejoras que se realizaron al establecimiento, y que están contabilizadas en la cuenta de activo “ampliación del liceo”, los cuales, según la normativa vigente, no están afectos a impuesto en la medida que se dediquen a la educación. Por lo anterior, sostiene que dichos bienes no deberían generar rentas afectas a impuesto al término de giro, lo cual solicita confirmar.

II ANÁLISIS

Sin perjuicio que no se aclara el régimen al cual se encuentra acogida la sociedad que efectúa el término de giro, se hace presente que, de acuerdo al N° 1 del artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), las empresas que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la LIR, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en ella.

Dichas cantidades corresponden a las diferencias positivas que se determinen entre el valor positivo del capital propio tributario de la empresa, a la fecha del término de giro, incrementado en el saldo negativo del REX¹, el saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro REX y el monto de los aportes de capital enterados efectivamente en la empresa. Esta diferencia estará afecta a un impuesto del 35%, pero solo en la parte que proporcionalmente corresponda a los propietarios contribuyentes de los impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa.

Respecto de las rentas o cantidades que corresponda a propietarios que consistan en empresas sujetas a las disposiciones de las letras A) o D) N° 3 del artículo 14, estos deberán considerarlas retiradas o distribuidas, con el crédito que proporcionalmente les corresponda.

Por otra parte, el artículo 5° del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 1998, del Ministerio de Educación², dispone que la subvención y donaciones a que se refiere el artículo 18 de la misma norma, en la parte que se utilicen o inviertan en el pago de remuneraciones del personal, en la administración, reparación, mantención o ampliación de las instalaciones de los establecimientos beneficiados o en cualquier otra inversión destinada al servicio de la función docente, no estarán afectos a ningún tributo de la LIR. Conforme la citada norma, mientras los ingresos por subvenciones del Estado sean destinados a los fines que la misma ley señala, se encontrarán liberados de los impuestos contenidos en la LIR.

Al respecto, este Servicio ha interpretado³ que el tratamiento tributario antes señalado tiene como beneficiario al sostenedor de establecimientos educacionales. Luego, si el contribuyente pierde la calidad de sostenedor, ya no podrá hacer efectivos los beneficios tributarios que establecen esas normas

¹ Registro de rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta, de la letra c) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

² Fija texto refundido, coordinado y sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 1996, sobre subvención del Estado a establecimientos educacionales.

³ Oficio N° 2752 de 2021.

legales. Es decir, no podrá considerar como ingresos no constitutivos de renta las sumas recibidas por el Estado previamente para el cumplimiento de la fusión educativa que establecen.

Por consiguiente, la sociedad que transfirió su calidad de sostenedor y que posteriormente efectúa término de giro no podrá deducir del capital propio tributario, para efectos del artículo 38 bis de la LIR, los activos fijos muebles de su propiedad que fueron entregados en comodato a la corporación educacional ya que corresponden a activos representativos de una inversión efectiva, que precisamente debe formar parte del capital propio que debe determinar el contribuyente a la fecha del término de sus actividades, de acuerdo a las reglas generales.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Los bienes muebles adquiridos con las subvenciones a que se refiere el Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 1998, del Ministerio de Educación, entregados en comodato por una sociedad sostenedora a la corporación educacional a la cual se transfirió dicha calidad, deben formar parte del capital propio tributario al término de giro de la sociedad por cuanto, al perder la calidad de sostenedor, ya no podrá considerar como ingresos no constitutivos de renta las sumas recibidas por el Estado previamente para el cumplimiento de la función educativa que establecen.
- 2) Conforme a lo anterior, los propietarios de la sociedad se afectarán con impuesto según las normas del artículo 38 bis de la LIR por las diferencias positivas que se determinen entre el valor positivo del capital propio tributario de la empresa, a la fecha del término de giro, incrementado en el saldo negativo del REX, el saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro REX y el monto de los aportes de capital enterados efectivamente en la empresa.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 623 del 28-02-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos