

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 58, N°1 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART.64, INCISO 5 - CIRCULAR N° 45, DE 2001. (Ord. N° 844, de 18-04-2017)

SITUACIÓN TRIBUTARIA, EN RELACIÓN A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DEL APOORTE DE ACTIVOS REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD DE UNA EMPRESA INDIVIDUAL A UNA NUEVA SOCIEDAD POR ACCIONES QUE SE CREARÁ AL EFECTO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual se solicita un pronunciamiento sobre la situación tributaria, en relación a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, del aporte de activos registrados en la contabilidad de una empresa individual a una nueva sociedad por acciones que se constituirá al efecto.

I. ANTECEDENTES.

Señala que se encuentra asesorando a un empresario individual de giro agrícola, con contabilidad completa en la que figuran una serie de activos agrícolas y participaciones societarias en diversas empresas, clasificado en la Primera Categoría. Como empresario individual, este contribuyente lleva su contabilidad financiera de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) emitida por el International Accounting Standards Board (IASB).

Agrega que, en el contexto de una reorganización empresarial, este empresario individual pretende aportar a costo tributario, parte de estos activos a una nueva sociedad por acciones que se creará al efecto; esto, con la intención de poder permitir la participación de nuevos inversionistas en estas empresas y captar capitales que les permita invertir y expandir este giro.

Conforme a los argumentos que expone solicita se confirme que, en la medida que se cumplan los requisitos señalados en el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, el aporte que efectúe un empresario individual de parte de sus activos a una sociedad holding, constituirá una forma de reorganización empresarial, donde no resultarán aplicables las facultades de tasación del SII, por aplicación de lo dispuesto en el inciso quinto del citado artículo [\[1\]](#).

II.- ANÁLISIS.

1.- El inciso 5°, del artículo 64, del Código Tributario establece que tampoco se aplicarán las facultades de tasación que contempla esa norma, cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporeales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, en que subsista la empresa aportante, sea ésta individual, societaria o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la Ley de la Renta.

Agrega esta norma legal, según se explica en la Circular N° 45, de 2001, que no se aplicarán tales facultades, siempre que dichos procesos de reorganización cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad;
- b) Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;
- c) Que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante; y
- d) Que los valores se asignen en la respectiva junta de accionistas o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

Agrega el mismo instructivo que se entenderá que existe reorganización para los efectos de lo dispuesto en dicha norma, cuando exista una legítima razón de negocios que la justifique y no una forma para evitar el pago de impuestos, como puede ser el aporte a una sociedad existente que registra una pérdida tributaria y los bienes respectivos fuesen vendidos por ésta última dentro del período de revisión a un mayor valor absorbido por dicha pérdida.

Dicha condición debe ser evaluada por este Servicio con ocasión del ejercicio de sus facultades fiscalizadoras, no correspondiendo que se califique a priori, por cuanto es una cuestión de hecho que debe ser apreciada en su debida oportunidad, dentro de los plazos que al efecto consagra el artículo 200 del Código Tributario.

2.- En relación a la consulta específica formulada, de lo establecido en la norma legal citada, para que no resulten aplicables las normas sobre tasación de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 5°, del artículo 64 del Código Tributario se requiere, entre otros requisitos, que exista una empresa aportante pudiendo ésta ser una empresa individual, societaria o contribuyente del artículo 58, N° 1, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por consiguiente, si los activos y participaciones societarias que indica, forman parte de los activos de una empresa individual de giro agrícola, que declara sus rentas efectivas en la Primera Categoría, según contabilidad completa^[2], dicho empresario los podrá aportar a una sociedad ya existente o a una que se constituya al efecto, en el marco de una reorganización de un grupo empresarial que obedezca a una legítima razón de negocios, sin que sean aplicables las facultades de tasación del artículo 64 del Código Tributario, y siempre que subsista la empresa aportante y se cumplan las demás condiciones legales que contempla la misma norma legal, las que fueron instruidas en la Circular N° 45, de 2001.

Se hace presente que no se cumplirá con el requisito de que subsista la empresa aportante en caso de que la reorganización se efectúe a través de una conversión, esto es, con el aporte de todos los activos y pasivos de la empresa individual, poniendo término a sus actividades.

III.- CONCLUSIÓN.

Solo en base a lo expuesto en su presentación, se señala que en la medida que se dé cumplimiento a los supuestos básicos que establece el inciso quinto del artículo 64 del Código Tributario, no serían aplicables las normas de tasación que establece como norma general dicho precepto legal a la situación que plantea, debiendo tenerse presente los efectos tributarios que este Servicio instruyó mediante la citada Circular N° 45, de 2001, y que se desprenden de lo dispuesto por el mencionado inciso quinto de la norma en comento.

La legítima razón de negocios que contempla la misma disposición legal es una condición que no puede ser calificada a priori, por cuanto es una cuestión de hecho que debe ser apreciada en su debida oportunidad, en el ejercicio de las facultades de fiscalización de este Servicio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 844, de 18.04.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Al respecto cita la Circular N° 45, de 2001 y Oficio N°115 de 2013, de este Servicio.

[2] Al respecto, debe tenerse presente que la parte final del N° 1 del artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece que en el caso de contribuyentes que sean personas naturales, deberán excluirse de la contabilidad los bienes y deudas que no originen rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa.