

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 17°, N°7 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 69° - CIRCULAR N° 53, DE 1990 - OFICIO N° 30, DE 2010 (ORD. N° 859, DE 26.05.2014)

EFFECTOS TRIBUTARIOS DEL TÉRMINO DE GIRO DE UNA SOCIEDAD Y DE LAS DEVOLUCIONES DE CAPITAL A QUE SE REFIERE.

Solicita se confirme que, para el caso de una disminución de capital social, se aplica lo dispuesto en el artículo 17, N°7, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y que en el caso de disolución y liquidación de una sociedad, la tributación aplicable es la establecida en el artículo 38 bis, del mismo texto legal.

I.- ANTECEDENTES.

Indica que asesora a una sociedad de responsabilidad Limitada de propiedad de dos socios, en proporciones de 99,99% y 0,01%, respectivamente, la cual determina sus rentas efectivas según contabilidad completa y que en la actualidad presenta utilidades tributables acumuladas en su registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT).

Señala que sus socios están analizando la posibilidad de terminar con el negocio, a través de la disolución y liquidación de la sociedad, o bien, continuar desarrollando su giro, previa disminución de capital, de forma de acotar el tamaño de la inversión y proporcionar a los socios fondos líquidos que les permitan la inversión en nuevos negocios.

En este contexto, le han surgido dudas acerca de las consecuencias impositivas que tendría una u otra alternativa, en atención a la distinta naturaleza jurídica y tributaria de los actos de liquidación y disminución de capital de una sociedad.

En este sentido, se ha considerado que en caso que los socios decidan disolver, liquidar y terminar el giro de la sociedad, deberán tener presente y les sería aplicable lo dispuesto en los artículos 38 bis, de la LIR y 69, del Código Tributario, normas que regulan los impuestos a pagar en caso de liquidación de una sociedad y el procedimiento a seguir para dar término de giro a una sociedad, respectivamente.

Ahora bien, en caso que los socios decidan continuar el giro de la sociedad, realizando previamente una disminución de capital de la misma, los efectos tributarios de dicha disminución serían los contenidos en el artículo 17, N°7, de la LIR.

Por tanto, solicita confirmar los siguientes criterios:

- a) Para el caso de disminución de capital social, se aplica lo dispuesto en el artículo 17, N°7, de la LIR, y su jurisprudencia, entre ellas, el Oficio N°30, de 12.01.2010.
- b) En el caso de la liquidación de una sociedad, la tributación aplicable es la establecida en el artículo 38 bis, de la LIR.
- c) En el caso de la liquidación de una sociedad no es aplicable el artículo 17, N°7, de la LIR, ni el Oficio N°30, de 12.01.2010.

II.- ANÁLISIS.

1.- De conformidad al N°7, del artículo 17, de la LIR, las devoluciones de capital y sus reajustes, no constituyen renta para los efectos tributarios . La citada disposición legal establece un orden de imputación al que debe sujetarse tal devolución, prelación que tiene por objeto determinar si ésta incluye rentas que deban tributar, cuestión que ha sido instruida de manera sostenida por este Servicio.

Se ha señalado además, mediante Oficio N°30, de 2010, que el hecho gravado por la LIR, definido en su artículo 2, N°1, comprende "...todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación...". De acuerdo con ello, la renta está representada por la riqueza que acrecienta el patrimonio del contribuyente en un determinado período, con prescindencia de que derive de una fuente permanente u ocasional, o que provenga de una mera liberalidad.

Conforme a lo anterior, lo dispuesto en el artículo 17, N°7, de la LIR, se justifica en la medida que la devolución del capital aportado y su reajuste, no implique para quien la recibe un incremento de patrimonio en los términos definidos por el citado artículo 2, N°1. Por tanto, todo monto que exceda del aporte y su reajuste, aun cuando se denomine por las partes como "devolución de capital", constituirá renta de conformidad con el concepto amplio que contempla nuestra legislación y, por lo tanto, deberá tributar según las reglas generales sobre la materia.

Finalmente, debe tenerse presente lo dispuesto en el inciso final, del artículo 69, del Código Tributario, en cuanto a que no podrá efectuarse una disminución de capital en las sociedades sin autorización previa de este Servicio.

2.- En caso de la disolución, liquidación y término de giro de una sociedad de responsabilidad limitada, resulta aplicable lo dispuesto en los artículos 69 y 70 del Código Tributario, en cuanto a la obligación de dar aviso de término de giro a este Servicio , cumpliendo las demás obligaciones legales y administrativas. Además, no se autorizará ninguna disolución de sociedad sin un certificado de este Servicio, en el cual conste que ésta se encuentra al día en el pago de sus tributos.

Ahora bien, con ocasión del término de giro, independientemente de que éste se produzca por disolución, liquidación u otro acto comercial, y en conformidad al artículo 38 bis, de la LIR , la Sociedad debe considerar retiradas las rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en el artículo 14, letra A), N°3, letra a), de la misma Ley, y debe tributar por esas rentas o cantidades con un impuesto de 35%, el cual tiene el carácter de impuesto único de la LIR respecto de la empresa, y sus socios, no siendo aplicable a ellas lo dispuesto en el N°3, del artículo 54. Este impuesto no se aplica a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los socios que sean personas jurídicas, la cual deberá considerarse retirada por dichos socios a la fecha del término de giro. Lo anterior en todo caso, es sin perjuicio del ejercicio de la opción que establece el inciso 3°, del artículo 38 bis, de la LIR, en beneficio de los socios afectos al Impuesto Global Complementario.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a lo anterior, a continuación se resuelven las consultas planteadas:

a) Para determinar la tributación que se deriva de una disminución de capital y sus reajustes, se debe considerar lo dispuesto en el N°7, del artículo 17, de la LIR, conforme a lo indicado en el N° 1, del Capítulo II.- anterior, así como también las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio sobre la materia, entre ellas la Circular N°53, de 1990 y el Oficio N°30, de 2010.

Cabe tener presente además, que de acuerdo a lo establecido en el inciso final, del artículo 69, del Código Tributario, la sociedad no podrá efectuar la disminución de capital, sin autorización previa de este Servicio.

b) En el caso del término de giro de una sociedad, en este caso, producto de la disolución y liquidación de la misma, la tributación aplicable es la establecida en el artículo 38 bis, de la LIR, conforme a lo indicado en el N° 2, del Capítulo II.- anterior, esto es, tributará sobre aquellas cantidades que correspondan a utilidades tributables registradas en el FUT, sin considerar las utilidades financieras de la sociedad, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 69 y 70, del Código Tributario.

c) En el caso de término de giro de una sociedad, producto de la disolución y liquidación de la misma, no resulta, en el hecho, aplicable el artículo 17, N° 7, de la LIR, pues en tal situación por aplicación de lo dispuesto en el artículo 38 bis, se entienden retiradas las rentas pendientes de retiro a la fecha del término de giro que eventualmente pudieren haber sido capitalizadas. Por su parte, el Oficio N° 30, de 12.01.2010, tiene plena aplicación en el caso en que a alguno de los socios, se le liquide por concepto de capital, un monto superior a su aporte de capital reajustado.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR

Oficio N° 859, de 26.05.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria.