

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
SUBDIRECCION NORMATIVA
DEPTO. IMP.TOS. DIRECTOS

ORD. N° 003690

Sd.2.405.92 D.N.
42.11.92 S.D.
403.92 S.N.
83.92 I.D.

ANT. Presentación de 30.07.92, de don XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

MAT. Imprudencia de la aplicación del impuesto único del artículo 38 bis Ley de la Renta en caso de transformación o reorganización de empresas.

SANTIAGO,

9 SEP 1992

DE : DIRECTOR DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

A : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX



Se ha recibido en esta Dirección el escrito indicado en el antecedente, mediante el cual solicita se ratifique el criterio que expone en su presentación, en cuanto a que no es aplicable el impuesto único establecido en el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, en los casos de transformación o reorganización de empresas, cómo ser la transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier clase, cambios de especie o tipo social de sociedades y fusión de sociedades; todo ello basado en las disposiciones legales que regulan el régimen tributario a base de retiros o distribuciones y los objetivos que se persiguen con dicho sistema.

Sobre el particular, cabe señalar en primer término que el régimen de tributación de los impuestos Global Complementario o Adicional, vigente a contar del año 1984, está basado en que dichos tributos sólo se aplicarán cuando las rentas sean retiradas o distribuidas de las empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría determinada mediante contabilidad completa, sin que sea procedente la declaración de tales gravámenes cuando las utilidades se mantienen invertidas en las propias empresas que las generan o en otras sociedades, bajo el cumplimiento de ciertos requisitos y condiciones que la misma ley establece para tales efectos.

En este orden de ideas, el artículo 14 de la Ley de la Renta, dispone por una parte, que los empresarios individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, quedarán gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional por los retiros o remesas de rentas que reciban de las empresas, mientras tanto que, los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones pagarán tales tributos sobre las cantidades que a cualquier título las citadas sociedades les distribuyan.

Agrega dicho artículo en la letra c), del N° 1, Letra A), que los mencionados tributos no se aplicarán a las rentas que se retiren para invertir las en otras empresas obligadas a determinar su

renta efectiva mediante contabilidad completa, bajo el cumplimiento de determinados requisitos, haciendo extensiva también esta liberación a las utilidades acumuladas que existan en las empresas individuales, cuando éstas se transformen en sociedades de cualquier clase o en la división o fusión de sociedades, entendiéndose dentro de ésta última la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona; aplicándose los citados tributos cuando las referidas utilidades sean retiradas o distribuidas de las empresas o sociedades en las cuales se invirtieron o aportaron.

Lo expresado precedentemente es consecuente con el objetivo central que se persigue con el régimen tributario a base de retiros o distribuciones, en cuanto a gravar las utilidades con los impuestos personales mencionados solamente cuando éstas no sean destinadas a inversión, situación que no ocurre en los casos antes expuestos, ya que en la situación de las figuras jurídicas indicadas, las utilidades siguen invertidas en las nuevas sociedades que se crean o subsisten, sin verse alterado la intención del legislador de no gravar con impuesto la inversión de las utilidades en otras empresas o en la mismas que las generan.

- 3.- Ahora bien, en el caso de empresas que ponen término de giro, la Ley de la Renta considera que las rentas o utilidades acumuladas a dicha fecha se entienden retiradas o distribuidas, y por lo tanto, deben afectarse con los impuestos que correspondan.

En un comienzo la Ley de la Renta en los incisos 5º y 6º del Nº 1 del artículo 54, vigentes con anterioridad al artículo 38 bis, establecía toda una normativa acerca de como debía liquidarse el impuesto Global Complementario en los casos de empresas que ponían término a su giro. Posteriormente, y con el fin de simplificar la normativa antes mencionada, por considerarse ésta compleja, se incorporó a la Ley de la Renta, el citado artículo 38 bis. Esta disposición establece que las rentas o utilidades provenientes de empresas que cesan sus actividades, se afectarán con un impuesto único de 35%, el cual comprende los tributos que por esas rentas afectarían tanto a la empresa como al respectivo empresario, socio o accionista, dándole la posibilidad a los propietarios o dueños de tales empresas para que optativamente declaren las citadas rentas en su impuesto Global Complementario que les afecta por el mismo período tributario correspondiente al término de giro, con derecho a rebajar, como crédito, en contra del impuesto personal resultante, el impuesto único de 35% a declarar y pagar por la empresa que cesa en sus actividades.

De lo anteriormente expuesto se infiere que el impuesto único del artículo 38 bis de la ley, en definitiva vino a sustituir los impuestos Global Complementario o Adicional que por las rentas provenientes del término de giro les correspondía pagar al empresario, socio o accionistas de las empresas que cesaban en sus actividades, sin que por ello se alterara el propósito fundamental del régimen de tributación a base de retiros o distribuciones, en cuanto a no gravar las rentas o utilidades si éstas se mantenían invertidas en la propia empresa que las generó o en otras sociedades, en este último caso producto de su aporte o traspaso con motivo de la transformación o reorganización de la empresa.

- 4.- En consecuencia, y conforme a los antecedentes expuestos en los párrafos precedentes, debe entenderse que lo dispuesto por el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, no tiene aplicación en el caso de las figuras jurídicas a que se refiere la letra c) del Nº



1 Letra A) del artículo 14 de la ley del ramo (transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier clase o en la división o fusión de sociedades), independientemente si las empresas que desaparecen producto de tales transformaciones o reorganizaciones quedan obligadas o no a dar el aviso de término de giro en los términos previstos por el artículo 69 del Código Tributario. Lo anterior, por estimarse en la especie que las empresas nuevas o subsistentes son continuadoras del giro o de las actividades de las empresas que desaparecen, y por lo tanto, las utilidades acumuladas o retenidas en éstas últimas permanecen o siguen reinvertidas en las nuevas sociedades, como ocurre por ejemplo en las situaciones que expresamente contempla la citada letra c) del artículo 14 de la Ley de la Renta y el inciso segundo del artículo 69 del Código Tributario.

Saluda a Ud.,




JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

ASG/mab

DISTRIBUCION:

- XX
- XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
- XXXXXXXXXXXXXXXXXX
- SECRETARIA DEL DIRECTOR
- SUBDIRECCION NORMATIVA ✓
- DEPTO. DE ASESORIA JURIDICA
- DEPTO. DE IMPUESTOS DIRECTOS
- OFICINA DE PARTES