

Título: Oficio N° 1805 de septiembre de 2018. Adjudicación por bienes del activo fijo por disolución de sociedad

Resumen: no constituye un hecho gravado con IVA por el artículo 8 m) del DL 825. En ese mismo sentido, no se debe aplicar la norma del artículo 8 d) que versa sobre la adjudicación de bienes corporales muebles de los cuales la sociedad detente la calidad de vendedor.

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA M) – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA, ART. 38 BIS, ART. 41, N°1 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64
– OFICIO N° 567, DE 1997. (ORD. N° 1850, DE 06.09.2018)**

Consulta sobre aplicación de artículo 8° letra m) de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios en la adjudicación de bienes que indica.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar la improcedencia de tasar la base imponible del Impuesto a las Ventas y Servicios en las adjudicaciones de bienes del activo fijo como consecuencia del término de giro, conforme al artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

En su presentación expone que, de acuerdo al artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los contribuyentes que hacen término de giro y se adjudican bienes en la liquidación o disolución de la empresa o sociedad deben considerar, para efectos tributarios, el valor registrado en la empresa o sociedad para tales bienes.

Así, en el caso de empresas o sociedades acogidas al régimen de renta atribuida o al régimen de imputación parcial de créditos, los accionistas, comuneros, socios o propietarios deben considerar el valor registrado de tales bienes en la determinación de su capital propio tributario a la fecha de término de giro, conforme lo dispuesto en el artículo 41 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Si se trata de empresas acogidas al artículo 14 ter de la citada ley, el valor para fines tributarios es aquel que hayan registrado en el inventario final que deben practicar al término de giro.

Agrega que, conforme al artículo 38 bis N° 6, no corresponde aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario ni el artículo 17 N° 8 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

De las normas anteriores, en su opinión, se genera un problema de aplicación práctica cuando la adjudicación está afecta a Impuesto a las Ventas y Servicios conforme al artículo 8° letra m) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, porque normalmente, los bienes del activo fijo que se adjudican tienen un valor contable que ha sido depreciado en gran parte, de tal manera que su valor no corresponde a los valores comerciales o corrientes en plaza de los bienes adjudicados.

Tras citar el artículo 16, letra d), inciso tercero, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, solicita un pronunciamiento que confirme que no procede tasar las operaciones gravadas conforme al artículo 8°, letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en el caso de adjudicación de bienes tras el término de giro, debiendo consignar para efectos tributarios el valor contable de tales bienes del activo fijo.

II ANÁLISIS

Conforme al artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, “al término de giro de los contribuyentes acogidos a las reglas de la primera categoría, sea que se haya declarado por el contribuyente o cuando el Servicio por aplicación de lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 69 del Código Tributario, pueda liquidar o girar los impuestos correspondientes”, se aplican las normas que el mismo artículo 38 bis dispone, entre ellas, que el “valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas... en la disolución o liquidación de las mismas a la fecha de término de giro, corresponderá a aquel que haya registrado la empresa de acuerdo a las normas de la presente ley, a tal fecha, cuestión que la

empresa certificará, en la forma y plazo que establezca el Servicio mediante resolución, al adjudicatario respectivo. En dicha adjudicación no corresponde aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, o en el inciso cuarto, del número 8, del artículo 17 de esta ley.”

Por su parte, el artículo 8º, letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, grava la “venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.”¹

Finalmente, y para efectos del análisis, es necesario tener presente lo dispuesto en el artículo 8º, letra c), que grava “las adjudicaciones de bienes corporales muebles e inmuebles de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.”

Conforme lo anterior, si bien el artículo 8º, letra c), grava específicamente las “adjudicaciones” de bienes corporales muebles e inmuebles en la liquidación de sociedades civiles y comerciales, dichos bienes deben pertenecer al giro.

Luego, y atendido el concepto de “venta” establecido en el artículo 8º, letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, el cual debe armonizarse con el concepto de “venta” contenido en el artículo 2º N° 1 de la misma ley, podría entenderse que la adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles que no pertenecen al giro sino al activo inmovilizado de la empresa – cumpliendo demás requisitos – estaría gravada conforme a la citada letra m) del artículo 8º, citado.

Así se desprende, en principio, de lo resuelto por este Servicio en el Oficio N° 567 de 1997, a propósito de la anterior letra m) del artículo 8º, al interpretar que, “para los efectos de conceptuar tributariamente la venta realizada” conforme a la letra m) “es aplicable el número 1 del citado artículo 2, para los efectos de emplear esa definición en aquellos casos en que se vendan bienes corporales muebles o inmuebles que no formen parte del activo realizable” de manera que si, por ejemplo, el “aporte o retiro” de bienes corporales muebles o inmuebles pertenecientes al activo inmovilizado de la empresa “cumple el resto de las exigencias que establece el artículo 8 del cuerpo legal, en su letra m)... [la operación de aporte o retiro se encontrará] gravada con el impuesto al valor agregado.”

Con todo, el mismo oficio antes citado se encarga de precisar que “no ocurre lo mismo con la adjudicación de los bienes sociales que no hayan integrado el activo realizable de la sociedad contribuyente del IVA que se liquida, en tanto esa mera declaración de que ellos se le han asignado a determinado socio no es una convención ni sirve, por consiguiente, para transferir el dominio de esas especies, como lo requiere el artículo 2, no. 1), del decreto ley no. 825, de 1974, para que se origine una venta y, en consecuencia, no son aplicables respecto de tal adjudicación, las normas del artículo 8, letra m), del mismo cuerpo legal.”

En otras palabras, la adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles pertenecientes al activo inmovilizado de la empresa no se encuentra gravada conforme al artículo 8º, letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, porque dicha operación no constituye “venta”, ni aún por remisión al concepto de “venta” contenido en el artículo 2º N° 1 de la citada ley.

¹ No obstante, continua el párrafo segundo, “lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la ley sobre Impuesto a la Renta, a la fecha de dicha venta.”

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, y en relación con su consulta, se informa que:

- a) La adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles pertenecientes al activo inmovilizado de la empresa no se encuentra gravada conforme al artículo 8º, letra m), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, porque dicha operación no constituye “venta”.
- b) En consecuencia, no se verifica el efecto advertido en su presentación por la eventual diferencia de valor de los bienes registrados en la contabilidad de la empresa y su valor de mercado, frente a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.



FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1850, de 06.09.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

Dial
Capacita