

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16271 – ART. 46, LETRA F), ART. 52 - CIRCULARES N° 19, DE 2004 Y N° 33, DE 2021 (ORD. N° 1900, DE 28.07.2021)

Fecha del balance que se debe considerar para valorizar los derechos sociales a donar conforme a la Ley N° 16.271.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la fecha del balance que se debe considerar para valorizar los derechos sociales a donar conforme a la Ley N° 16.271.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural desea donar un porcentaje de los derechos sociales que posee en una sociedad de responsabilidad limitada, iniciando el trámite de la insinuación conforme a lo dispuesto en el artículo 1401 del Código Civil.

Señala que si bien el artículo 24 de la Ley N° 16.271, Ley de Impuesto a las Herencias Asignaciones y Donaciones, en concordancia con el artículo 46, letra f), de la misma ley, establece cómo deben valorizarse los derechos sociales¹, no existe norma legal ni instrucción administrativa que establezca la fecha exacta del balance que se debe utilizar para efectos de valorizar dichos derechos y determinar el impuesto a las donaciones, cuestión que tampoco ha sido aclarada por la jurisprudencia administrativa, lo que ha ocasionado la adopción de criterios disímiles por parte de este Servicio.

Por lo anterior, y luego de aludir al artículo 16 del Código Tributario² y a los artículos 2°, N° 7 y 8, 65 y 69, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, solicita a este Servicio confirmar que para determinar el impuesto que grava la donación de derechos sociales de una sociedad se debe utilizar el balance general cerrado al 31 de diciembre del año anterior a la insinuación.

En subsidio, solicita aclarar y justificar la normativa que determina la fecha del balance a utilizar a dicho efecto.

II ANÁLISIS

De acuerdo con lo instruido en el apartado 1.3. del capítulo V de la Circular N° 19 de 2004, denominado “instrucciones acerca de la determinación del impuesto a las donaciones, declaración y pago, infracciones y prescripción”, citado en su presentación, “el impuesto se aplica sobre el valor del bien donado, a la fecha del contrato.”

Con todo, lo anterior, debe concordarse con el hecho gravado del impuesto a las donaciones establecido en el artículo 1° de la Ley N° 16.271, que, como su nombre lo indica, grava las donaciones – entendidas actualmente en los términos dispuestos en el artículo 1386 del Código Civil³ – y la oportunidad en que debe pagarse dicho impuesto conforme al artículo 52 de la ley en referencia, según su texto vigente⁴.

Conforme al citado artículo, en lo pertinente, “el tribunal no podrá autorizar la donación en tanto no se acredite el pago del impuesto. Tratándose de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, el impuesto deberá pagarse dentro del mes siguiente a aquel en que se perfeccione el respectivo contrato.

¹ Cita al efecto lo instruido en la Circular N° 19 de 2004 y los Oficios N° 2191 de 2019, N° 1471 de 2019 y N° 2140 de 2013.

² Norma respecto a la cual cita el Oficio N° 2244 de 1997, que alude, a su vez, a la Circular N° 41 de 1981.

³ Conforme al nuevo inciso quinto del artículo 1° de la Ley N° 16.271, agregado por el N° 1 del artículo cuarto de la Ley N° 21.210.

⁴ Tras las modificaciones introducidas por el N° 9 del artículo cuarto de la Ley N° 21.210.

Para estos efectos, presentado el escrito sobre autorización judicial de una donación que deba insinuarse, el donatario podrá presentar su declaración de impuesto, debiendo el Servicio proceder al giro inmediato del mismo.”⁵

Al respecto, y como instruye la Circula N° 33 de 2021, lo anterior tiene por objeto agilizar el trámite de insinuación, permitiendo al contribuyente presentar su declaración de impuesto tras ingresar ante el tribunal su escrito solicitando autorización judicial de la donación que deba insinuarse, debiendo el Servicio girar de inmediato el impuesto. En caso que el donatario pague y, en definitiva, no se autorice judicialmente la donación o no se realice, el donatario podrá solicitar su restitución.

Luego, a fin que este Servicio pueda efectuar el giro inmediato, es menester contar con los antecedentes pertinentes, de suerte que, para los efectos del trámite de insinuación, los derechos en sociedades de personas que serán donados deberán ser valorizados en los términos de la letra f) del artículo 46 de la Ley N° 16.271⁶, considerando el balance de la sociedad practicado, a lo menos, al último día del mes anterior a la presentación del señalado escrito de autorización judicial.

En otras palabras, a la fecha de presentación del respectivo escrito de autorización judicial deberá estimarse “el valor que resulte de aplicar a los bienes del activo [de la sociedad de personas y que figuren en el balance practicado a dicha fecha] las normas señaladas en este artículo [46], incluyéndose, además, el monto de los valores intangibles valorados de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 46 bis, todo ello con deducción del pasivo acreditado [que figuren en tal balance].”

Lo anterior, sin perjuicio de las facultades de fiscalización que correspondan para citar, liquidar y girar las diferencias de impuesto que este Servicio determine.

Por último, cabe hacer presente que las normas del Código Tributario y de la Ley sobre Impuesto a las Renta, referidas en su presentación para considerar el balance cerrado al 31 de diciembre del año anterior a la insinuación, son inaplicables en la especie⁷.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que no es posible confirmar el criterio señalado en su presentación, por cuanto el balance que se deberá utilizar para efectos de proceder a la valorización dispuesta en la letra f) del artículo 46 de la Ley N° 16.271 será el balance de la sociedad practicado, a lo menos, al último día del mes anterior a la presentación del escrito de autorización judicial.

Lo anterior, sin perjuicio de las facultades de fiscalización que correspondan para citar, liquidar y girar las diferencias de impuesto que este Servicio determine con posterioridad.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1900. de 28.07.2021

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

⁵ La última parte del inciso primero del artículo 52 citado fue introducida por la letra) del N° 9 del artículo cuarto de la Ley N° 21.210, cuyas instrucciones se impartieron mediante la Circular N° 33 de 2021.

⁶ Aplicable al impuesto a las donaciones por remisión del artículo 24 de dicha ley.

⁷ En un sentido similar resolvió este Servicio, a propósito de la valorización de los derechos sociales, en el Oficio N° 1471 de 2019: “la valoración de derechos sociales para efectos del Impuesto a la Herencia no se realiza de acuerdo a las normas de IFRS, como se desliza en la presentación del Sr. XXXXXX, ni tampoco a los valores tributarios que determina la Ley de Impuesto a la Renta, como propone en último término, sino que, como ya se ha señalado, de acuerdo a las normas que establece la Ley de Herencias en sus artículos 46 y siguientes”.