

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA B) – CÓDIGO CIVIL, ART. 670 Y ART. 686 – LEYES N°s 20.780 Y 20.899 – CIRCULAR N° 49 DE 2016 – OFICIOS N°s 3.492 DE 2000 Y 385 DE 2014 (ORD. N° 404, DE 31.01.2019).

Confirmación de criterio de Oficios N°s. 3492 de 2000 y 385 de 2014, en el sentido que empresario individual que retira bien inmueble de su contabilidad, sólo genera efecto tributario respecto del valor en que se aportó y retiró el bien, el cual debe ser equivalente a su valor tributario.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual se consulta sobre el efecto tributario del retiro de un inmueble de un empresario individual (en adelante, “EI”), a favor de sí, como persona natural, en circunstancias que había sido él mismo quien lo adquirió originalmente y lo aportó.

I.- ANTECEDENTES.

Según indica la consultante, su cliente es un EI que, por su actividad comercial, tributa con Impuesto de Primera Categoría (en adelante, “IDPC”), en base a renta efectiva determinada según contabilidad completa, bajo el régimen de tributación del artículo 14 B) de la Ley de Impuesto a la Renta (en adelante, “LIR”)¹, y afecto al Impuesto Global Complementario (en adelante, “IGC”) por los retiros y/o remesas que reciba de la empresa.

Como persona natural, el cliente de la consultante habría adquirido un inmueble, el cual posteriormente decidió aportar a su actividad de EI, registrando dicho bien raíz en su contabilidad respectiva.

Señala la consulta que su cliente estaría evaluando traspasar el bien raíz a su patrimonio como personal natural, retirando consecuentemente el inmueble de su contabilidad como EI, a su valor tributario.

A propósito de ello, indica que el EI ha sido entendido como una entidad integrada por el capital, dedicada a actividades industriales y mercantiles, que tributaría en razón de ello con IDPC, en base a rentas efectivas.

A continuación, señala que, en tanto contribuyente del IDPC, el EI debe llevar un registro contable de los activos que son aportados a la actividad comercial, debiendo éstos ser registrados a su valor tributario y reajustados conforme a las normas del artículo 41 de la LIR.

En dicho sentido, considerando las reglas generales de imputación en los registros, en el caso de las empresas acogidas al régimen 14 B), indica que debe imputar sus retiros y distribuciones a sus registros en forma cronológica, conforme al siguiente orden de imputación: (i) Rentas Afectas a Impuestos (en adelante, “RAF”), (ii) Diferencia Depreciación Acelerada Normal (en adelante, “FUF”) y (iii) Rentas Exentas (en adelante, “REX”).

Por otra parte, agrega que el retiro del inmueble de la contabilidad del EI no implica una transferencia de dominio, no alterando su fecha de adquisición.

Así, la consultante concluye que, el EI que retira un bien inmueble de su contabilidad sólo genera efectos tributarios respecto del valor en que se aportó y retiró el bien, el cual debe ser equivalente a su valor tributario e imputarse este valor a los nuevos Registros de Rentas Empresariales vigentes a partir del año 2017, para efectos de la determinación de su tributación, sin alterar la fecha de adquisición original del bien inmueble.

En consideración a lo anterior, la consultante solicita:

- a) Confirmar la vigencia del criterio expuesto en el Oficio N° 3492 de 2000 y en el Oficio N° 385 de 2014, en el sentido de que un EI que retira un bien inmueble de su contabilidad, sólo genera efecto tributario respecto del valor en que se aportó y retiró el bien, el cual debe ser equivalente a su valor tributario;
- b) Confirmar que el retiro respectivo se debe imputar a los nuevos registros de rentas empresariales vigentes a partir del año 2017 para efectos de la determinación de su tributación, y

¹ Contendida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974.

- c) Confirmar que el aporte y posterior retiro del inmueble que efectúa la persona natural de su contabilidad de EI en nada afecta la fecha de adquisición original del bien.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, resulta efectivo que el concepto de EI alude a una *“persona natural que en los hechos asigna parte de su patrimonio al giro de un negocio”*², en este caso al comercio, encontrándose así afecto al IDPC, determinado mediante contabilidad completa según renta efectiva. En el presente caso, según indica, se acogió al régimen general del artículo 14 B) de la LIR.

En consideración al régimen mencionado, la persona natural se encontrará afectada a Impuesto Global Complementario por *“las cantidades que a cualquier título retiren, les remesen, o les sean distribuidas desde la empresa, comunidad o sociedad respectiva”*³.

De esta manera, constituyendo el traspaso del inmueble, desde un punto de vista tributario, un retiro desde la EI, deberá imputarse a los registros que el régimen general del artículo 14 B de la LIR considera, a efectos de determinar si formará parte, en este caso, de la Renta Bruta Global del IGC de la persona natural.

Conforme a lo dispuesto en la norma indicada en el párrafo anterior y a las instrucciones dictadas por este Servicio mediante Circular N° 49 de 2016, *“los retiros remesas o distribuciones, como regla general, definen su tributación en la fecha en que ocurren, imputándose, en esa oportunidad y en el orden cronológico en que se efectúen, a las rentas o cantidades acumuladas en los registros RAI, FUF y REX, según sus saldos determinados a esa fecha”*, en dicho orden.

Por otra parte, también resulta efectivo que, tanto el aporte como el retiro del inmueble en el presente caso, no constituyen enajenación, toda vez que el EI no es una persona jurídica, no produciéndose la necesaria tradición que antecede la transferencia del dominio⁴.

En dicho sentido, la fecha de adquisición del inmueble sería aquella en que la persona natural lo adquirió, no alterando dicha circunstancia su aporte y retiro a la EI.

III.- CONCLUSIÓN.

En relación a sus consultas, se indica lo siguiente:

- a) Los criterios contenidos tanto en el Oficio N° 3492 de 2000, como en el Oficio N° 385 de 2014, se mantienen vigentes;
- b) La imputación del retiro se realizará en los términos del artículo 14 B) N° 1 y 3, así como según las instrucciones contenidas en la Circular N° 49 de 2016, es decir, en la fecha en que éstas ocurren y cronológicamente, en los registros RAI, FUF y REX, en dicha prelación.
- c) El aporte o retiro del inmueble a la EI no afecta la fecha de adquisición del inmueble.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

² Circular N° 49 de 2016, página 10.

³ Art. 14 B) N° 1 de la LIR. En el mismo sentido, Circular N° 49 de 2016, páginas 68 y siguientes.

⁴ En este sentido, el artículo 670 del Código Civil exige que exista facultad e intención por parte del tradente y capacidad e intención de adquirirlo por parte del adquirente, atributos de la personalidad de los cuales carece el EI, sino a través de la persona natural. Por su parte, el artículo 686 del Código Civil establece cómo debe efectuarse en el caso de los bienes raíces.

Oficio N° 404 del 31-01-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos