

CIRCULAR N° 27, DEL 14 DE MAYO DE 2003

MATERIA: TRIBUTACIÓN QUE AFECTA A LAS EMPRESAS INDIVIDUALES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA CREADAS POR LA LEY N° 19.857, DEL AÑO 2003.

I.- INTRODUCCION

- 1.- En el Diario Oficial de fecha 11 de Febrero del año 2003, se publicó la Ley N° 19.857, texto legal que autoriza el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, fijando las condiciones y requisitos que deben cumplir para su constitución y el régimen tributario a que estarán afectas.
- 2.- La presente Circular tiene por objeto impartir las instrucciones relativas al tratamiento tributario y exigencias administrativas a que estarán afectos estos nuevos entes jurídicos.

II.- TEXTO LEGAL DE LA LEY N° 19.857

El texto de la Ley N° 19.857, es del siguiente tenor:

“Artículo 1°.- Se autoriza a toda persona natural el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, con sujeción a las normas de esta ley.

Artículo 2°.- La empresa individual de responsabilidad limitada es una persona jurídica con patrimonio propio distinto al del titular, es siempre comercial y está sometida al Código de Comercio cualquiera que sea su objeto; podrá realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas.

Artículo 3°.- La constitución se hará por escritura pública, que se inscribirá y publicará con arreglo a los artículos 4° y 5°.

Artículo 4°.- En la escritura, el constituyente expresará a lo menos:

- a) El nombre, apellidos, nacionalidad, estado civil, edad y domicilio del constituyente;
- b) El nombre de la empresa, que contendrá, al menos, el nombre y apellido del constituyente, pudiendo tener también un nombre de fantasía, sumado al de las actividades económicas que constituirán el objeto o el giro de la empresa y deberá concluir con las palabras “empresa individual de responsabilidad limitada” o la abreviatura “E.I.R.L.”;
- c) El monto del capital que se transfiere a la empresa, la indicación de si se aporta en dinero o en especies y, en este último caso, el valor que les asigna;
- d) La actividad económica que constituirá el objeto o giro de la empresa y el ramo o rubro específico en que dentro de ella se desempeñará;
- e) El domicilio de la empresa, y
- f) El plazo de duración de la empresa, sin perjuicio de su prórroga. Si nada se dice, se entenderá que su duración es indefinida.

Artículo 5°.- Un extracto de la escritura pública, autorizado por el notario ante quien se otorgó, se inscribirá en el registro de comercio del domicilio de la empresa y se publicará por una vez en el Diario Oficial, dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la escritura. El extracto deberá contener un resumen de las menciones señaladas en el artículo anterior.

Artículo 6°.- Toda modificación a las menciones señaladas en el artículo 4°, deberá observar las solemnidades establecidas en el artículo 3°. En el extracto deberá hacerse referencia al contenido específico de la modificación.

Artículo 7°.- La omisión de alguna de las solemnidades de los artículos 4°, 5° y 6°, importará la nulidad absoluta del acto respectivo. Si se tratare de la nulidad absoluta del acto constitutivo, el titular responderá personal e ilimitadamente de las obligaciones que contraiga en el giro de la empresa. Lo anterior, sin perjuicio del saneamiento.

Artículo 8°.- La empresa responde exclusivamente por las obligaciones contraídas dentro de su giro, con todos sus bienes.

El titular de la empresa responderá con su patrimonio sólo del pago efectivo del aporte que se hubiere comprometido a realizar en conformidad al acto constitutivo y sus modificaciones.

Artículo 9°.- Son actos de la empresa los ejecutados bajo el nombre y representación de ella por su administrador.

La administración corresponderá al titular de la empresa, quien la representa judicial y extrajudicialmente para el cumplimiento del objeto social, con todas las facultades de administración y disposición.

El titular, o su mandatario debidamente facultado, podrá designar un gerente general, que tendrá todas las facultades del administrador excepto las que excluya expresamente, mediante escritura pública que se inscribirá en el registro de comercio del domicilio de la empresa y se anotará al margen de la inscripción estatutaria. Lo dispuesto en este inciso no obsta a la facultad del titular de conferir mandatos generales o especiales para actuar a nombre de la empresa, por escritura pública que se inscribirá y anotará en la forma señalada en este inciso.

Las notificaciones judiciales podrán practicarse indistintamente al titular de la empresa o a quien éste hubiere conferido poder para administrarla, sin perjuicio de las facultades de recibirlas que se hayan otorgado a uno o más gerentes o mandatarios.

Artículo 10.- Los actos y contratos que el titular de la empresa individual celebre con su patrimonio no comprometido en la empresa, por una parte, y con el patrimonio de la empresa, por la otra, sólo tendrán valor si constan por escrito y desde que se protocolicen ante notario público. Estos actos y contratos se anotarán al margen de la inscripción estatutaria dentro del plazo de sesenta días contados desde su otorgamiento.

La pena del delito contemplado en el número 2° del artículo 471 del Código Penal, se aplicará aumentada en un grado si fuere cometido por el titular de una empresa individual de responsabilidad limitada.

Artículo 11.- Las utilidades líquidas de la empresa pertenecerán al patrimonio del titular separado del patrimonio de la empresa, una vez que se hubieren retirado y no habrá acción contra ellas por las obligaciones de la empresa.

Artículo 12.- El titular responderá ilimitadamente con sus bienes, en los siguientes casos:

- a) Por los actos y contratos efectuados fuera del objeto de la empresa, para pagar las obligaciones que emanen de esos actos y contratos;
- b) Por los actos y contratos que se ejecutaren sin el nombre o representación de la empresa, para cumplir las obligaciones que emanen de tales actos y contratos;
- c) Si la empresa celebrare actos y contratos simulados, ocultare sus bienes o reconociere deudas supuestas, aunque de ello no se siga perjuicio inmediato;
- d) Si el titular percibiere rentas de la empresa que no guarden relación con la importancia de su giro, o efectuare retiros que no correspondieren a utilidades líquidas y realizables que pueda percibir, o
- e) Si la empresa fuere declarada en quiebra culpable o fraudulenta.

Artículo 13.- Los acreedores personales del titular no tendrán acción sobre los bienes de la empresa. En caso de liquidación, tales acreedores sólo podrán accionar contra los beneficios o utilidades que en la empresa correspondan al titular y sobre el remanente una vez satisfechos los acreedores de la empresa.

Artículo 14.- En el caso que se produzca la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, ésta podrá transformarse en empresa individual de responsabilidad limitada, cumpliendo su propietario con las formalidades de constitución establecidas en la presente ley. Para tal efecto, la escritura pública respectiva, en la que deberá constar la transformación y la individualización de la sociedad que se transforma, deberá extenderse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que dicha reunión se produzca, y el extracto correspondiente deberá inscribirse y publicarse dentro del término establecido en la presente ley.

Una empresa individual de responsabilidad limitada podrá transformarse en una sociedad de cualquier tipo, cumpliendo los requisitos y formalidades que establece el estatuto jurídico de la sociedad en la cual se transforma.

Artículo 15.- La empresa individual de responsabilidad limitada terminará:

- a) por voluntad del empresario;
- b) por la llegada del plazo previsto en el acto constitutivo;
- c) por el aporte del capital de la empresa individual a una sociedad, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16;
- d) por quiebra, o
- e) por la muerte del titular. Los herederos podrán designar un gerente común para la continuación del giro de la empresa hasta por el plazo de un año, al cabo del cual terminará la responsabilidad limitada.

Cualquiera que sea la causa de la terminación, ésta deberá declararse por escritura pública, inscribirse y publicarse con arreglo al artículo 6°. En el caso de la letra e), corresponderá a cualquier heredero declarar la terminación; excepto si el giro hubiere continuado y se hubiere designado gerente común, pero, vencido el plazo, cualquier heredero podrá hacerlo. Valdrán los legados que el titular hubiere señalado sobre derechos o bienes singulares de la empresa, los que no serán afectados por la continuación de ésta, y se sujetarán a las normas de derecho común.

Las causales de terminación se establecen tanto en favor del empresario como de sus acreedores.

Artículo 16.- En el caso previsto en la letra c) del artículo anterior, la sociedad responderá de todas las obligaciones contraídas por la empresa en conformidad a lo dispuesto en el artículo 8°, a menos que el titular de ésta declare, con las formalidades establecidas en el inciso segundo del artículo anterior, asumirlas con su propio patrimonio.

Artículo 17.- En el caso de la letra d) del artículo 15, el adjudicatario único de la empresa podrá continuar con ella, en cuanto titular, para lo cual así deberá declararlo con sujeción a las formalidades del artículo 6°.

Artículo 18.- En lo demás, se aplicarán a la empresa individual de responsabilidad limitada, las disposiciones legales y tributarias, aplicables a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, incluyendo las normas sobre saneamiento de vicios de nulidad, establecidas en la ley N° 19.499.”.

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

A.- GENERALIDADES

1.- Concepto de E.I.R.L

De acuerdo a lo señalado por el artículo 1° de la ley en referencia, toda persona natural se encuentra autorizada para el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, con sujeción a las normas de la ley. De esta manera, cabe destacar en primer lugar que sólo las personas naturales, y no las jurídicas, pueden constituir tales empresas.

Las empresas individuales de responsabilidad limitada, en adelante las E.I.R.L., son personas jurídicas, con patrimonio propio, distinto al del titular, son siempre de carácter comercial y están sometidas a las normas del Código de Comercio cualquiera que sea su objeto; pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas (Art. 2° Ley N° 19.857).

2.- Casos en los cuales el titular de una E.I.R.L. responderá ilimitadamente con sus bienes

Respecto de este punto, cabe señalar previamente que la regla general en cuanto a responsabilidad del titular se encuentra contemplada en el inciso 2° del artículo 8° de la Ley N° 19.857, esto es, que el titular de la empresa responderá con su patrimonio sólo del pago efectivo del aporte que se hubiere comprometido a realizar en conformidad al acto constitutivo y sus modificaciones.

En consecuencia, el titular de una **E.I.R.L.** responderá ilimitadamente con sus bienes, en los siguientes casos:

- (a) Por los actos y contratos efectuados fuera del objeto de la empresa, para pagar las obligaciones que emanen de esos actos y contratos;
- (b) Por los actos y contratos que se ejecutaren sin el nombre o representación de la empresa, para cumplir las obligaciones que emanen de tales actos y contratos;
- (c) Si la empresa celebrare actos y contratos simulados, ocultare sus bienes o reconociere deudas supuestas, aunque de ello no se siga perjuicio inmediato;
- (d) Si el titular percibiere rentas de la empresa que no guarden relación con la importancia de su giro, o efectuare retiros que no correspondieren a utilidades líquidas y realizables que pueda percibir, o
- (e) Si la empresa fuere declarada en quiebra culpable o fraudulenta (Art. 12 Ley N° 19.857).

3.- Propiedad de las utilidades líquidas generadas por las E.I.R.L.

Las utilidades líquidas generadas por las **E.I.R.L.** pertenecerán al patrimonio del titular separado del patrimonio de la empresa, una vez que se hubieren retirado y no habrá acción contra ellas por las obligaciones de la empresa (Art. 11 Ley N° 19.857)

4.- Transformación de cualquier sociedad en una E.I.R.L. cuando se produzca la reunión en manos de una sola persona de las acciones, derechos o participaciones en el capital de una sociedad (Art. 14, Ley N° 19.857)

- (a) En el caso que se produzca la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, ésta podrá transformarse en una **E.I.R.L.**, cumpliendo su propietario con las formalidades de constitución establecidas en los artículos 3°, 4° y 5° de la Ley N° 19.857;
- (b) Para tal efecto, la escritura pública respectiva, en la que deberá constar la transformación y la individualización de la sociedad que se transforma, deberá extenderse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que dicha reunión se produzca, y el extracto correspondiente deberá inscribirse y publicarse dentro del plazo establecido en el artículo 5 de la Ley N° 19.857; y
- (c) A su vez, una **E.I.R.L.** podrá transformarse en una sociedad de cualquier tipo, cumpliendo los requisitos y formalidades que establece el estatuto jurídico de la sociedad en la cual se transforma (Art. 14 Ley N° 19.857).

5.- Otras normas aplicables a las E.I.R.L.

Al respecto, cabe precisar que en lo no previsto expresamente por la Ley N° 19.857, a las **E.I.R.L.** les serán aplicables las disposiciones **legales y tributarias**, inherentes a las **sociedades comerciales de responsabilidad limitada**, incluyendo las normas sobre saneamiento de vicios de nulidad, establecidas en la Ley N° 19.499, publicada en el Diario Oficial del 11.04.1997, que establece normas sobre saneamiento de vicios de nulidad de sociedades (Art. 18 Ley N° 19.857)

B.- TRATAMIENTO TRIBUTARIO QUE AFECTA A LAS EMPRESAS INDIVIDUALES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA (E.I.R.L.)

1.- Naturaleza jurídica de las E.I.R.L.

- (a) De conformidad a lo dispuesto por el artículo 2° de la Ley N° 19.857, de 2003, las **E.I.R.L.** son calificadas de **personas jurídicas**, con patrimonio propio distinto del titular, por lo tanto, en virtud de tal naturaleza adoptan la calidad de **contribuyente** para los efectos tributarios, conforme a lo dispuesto por el N° 5 del artículo 8° del Código Tributario, norma ésta que dispone que se entenderá por “contribuyente” las **personas naturales y jurídicas** o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.

- (b) Por consiguiente, conforme a lo antes señalado, las **E.I.R.L.** quedan comprendidas dentro del concepto de “**contribuyente**” definido anteriormente, específicamente **como una persona jurídica**, con las características propias que a este tipo de ente les otorga la Ley N° 19.857, que autoriza su establecimiento.

2.- Inscripción en el Rol Único Tributario y Declaración Jurada de Inicio de Actividades

- (a) Las **E.I.R.L.**, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2° de la Ley N° 19.857, siempre tendrán el **carácter de comerciales**, y por ende, sometidas a las disposiciones del Código de Comercio, cualquiera que sea su objeto, pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales **–excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas–**.

Tales entes jurídicos, en razón de las actividades que realicen dentro de su objeto social pueden verse afectados por impuestos, y en virtud de tal condición, conforme a lo establecido por el artículo 66 del Código Tributario, deben inscribirse en el Rol Único Tributario (RUT) de conformidad con las normas del reglamento que regula dicha inscripción, contenido en el D.F.L. N° 3, de 1969, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 15.02.1969.

- (b) Por otra parte, las **E.I.R.L.**, en virtud de su naturaleza jurídica y objeto social antes mencionado, pueden iniciar negocios o desarrollar labores susceptibles de producir rentas gravadas en la Primera Categoría, conforme a las normas de los N°s. 1, letras a) y b), 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, y en el evento que esto ocurra tales entidades de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 68 del Código Tributario, deben presentar al Servicio dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, una declaración jurada sobre dicha iniciación.
- (c) Ahora bien, los trámites señalados en las letras anteriores, las **E.I.R.L.** deberán efectuarlos en la Dirección Regional o Unidad del Servicio que corresponda a la jurisdicción del domicilio de su casa matriz, diligencias que deberán efectuarse de acuerdo a las instrucciones impartidas para tales efectos, mediante las Circulares N°s. 04 y 17, ambas del año 1995, instructivos que se complementan en los siguientes términos:

(c.1) Número de RUT, Nombre, Declaración de Inicio de Actividades y Modificaciones que deben informarse

Este Servicio le asignará un rango de RUT propio, que originalmente estará comprendido entre el N° 52.000.000 al N° 52.999.999.

El nombre de la E.I.R.L. tendrá, al menos, el nombre y apellido del constituyente, pudiendo tener también un nombre de fantasía, sumado al de las actividades económicas que constituirán el objeto o el giro de la empresa y deberá concluir con las palabras “empresa individual de responsabilidad limitada” o la abreviatura “E.I.R.L.”.

En relación con las E.I.R.L., es aplicable la Resolución Exenta N° 5.791, de 20.11.1997, respecto de todas las modificaciones que establece, tanto simples como complejas.

Con el objeto de precisar respecto de las E.I.R.L. las instrucciones pertinentes impartidas por este Servicio sobre las materias referidas, modifíquense las circulares N° 4, de 10.01.1995 y N° 17, de 10.05.1995, en los términos que pasan a indicarse.

(c.2) Circular N° 4, de 10.01.1995 referente a “Instrucciones sobre la Solicitud de Inscripción en el RUT y sobre la Declaración de Inicio de Actividades”

Agregar el siguiente texto al final del primer párrafo del punto 1.4.3.

Si se trata de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.), podrá ser firmado por el titular de la empresa, o un representante debidamente acreditado en la escritura de constitución u otro documento posterior que de cuenta de tal acto.

Agregar el siguiente texto al final párrafo del punto 1.4.5

Si se trata de una E.I.R.L., toda persona natural, de nacionalidad chilena o extranjera con o sin residencia, puede constituir este tipo de empresa. En el caso de extranjeros sin residencia ni domicilio en el territorio nacional, si bien están habilitados para constituir este tipo de empresas, deberán designar uno o más representantes que puedan acreditar domicilio en Chile.

Agregar el siguiente texto al final párrafo del punto 1.5.3 c)

En el caso de la E.I.R.L., el titular representa a la empresa, pero puede designar a un representante, el cual deberá estar debidamente facultado para actuar a su nombre. Por lo tanto, estos contribuyentes pueden actuar por intermedio de uno o más representantes, con domicilio en el país, presentando el documento correspondiente que los acredite como tal.

Agregar el siguiente texto al final párrafo del punto 1.5.7 d)

En el caso de la E.I.R.L., sólo debe existir una persona natural donde el 100% del capital es aportado por él.

Agregar el siguiente texto al final del último caso de Personas Jurídicas del punto 2.1.3 letra f)

E.I.R.L.:

- Original o fotocopia autorizada ante Notario de la Escritura Pública que da cuenta de su constitución, con constancia de su inscripción en el Registro de Comercio, y
- Original o fotocopia simple de la publicación en el Diario Oficial del extracto de la Escritura Pública.

CIRCULAR N° 17, de 10.05.1995, que “IMPARTE INSTRUCCIONES REFERENTE A LA ACTUALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN”

Agregar el siguiente texto al final del último punto 1.5.2

Si se trata de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.), podrá ser firmado por el titular de la empresa, o un representante debidamente acreditado en la escritura de constitución u otro documento posterior que de cuenta de tal acto.

Agregar el siguiente texto al final del primer párrafo 2.3.9

En caso que se produzca la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, ésta podrá transformarse en E.I.R.L., cumpliendo su titular con las formalidades de constitución establecidas en la Ley N° 19.857, de 2003.

Reemplazar el texto 2.4.6 a) (Texto incorporado por Circular N° 72 del 11.12.96)

La disolución de Sociedades Anónimas, por reunirse la totalidad de las acciones en manos de una sola persona, se produce cuando los accionistas enajenan, el total de las acciones de la Sociedad Anónima y éstas son adquiridas por una misma persona.

Luego pueden ocurrir dos casos a saber, el primero consiste en la transformación de una Sociedad Anónima en E.I.R.L y el otro se verifica cuando una Sociedad Anónima se disuelve y da entero cumplimiento a las indicaciones señaladas en los puntos b) y c) de este instructivo.

- (d) En consecuencia, las **E.I.R.L.** constituidas al amparo de las normas de la Ley N° 19.857, y una vez efectuados los trámites indicados ante este Servicio, quedarán inscritas en los registros que lleva este organismo como un contribuyente calificado como **empresa individual de responsabilidad limitada (E.I.R.L.)**, y en virtud del cumplimiento de los referidos requisitos podrá iniciar las actividades o el giro comercial que comprenda su objeto social, y por ende, sujeta a los impuestos que más adelante se señalan.

3.- Causales de caducidad y término de una E.I.R.L.

- (a) Las **E.I.R.L.** caducarán o terminarán de existir, cuando se den las siguientes causales o circunstancias:
- (a.1) Por voluntad del empresario;
 - (a.2) Por el cumplimiento o llegada del plazo previsto en el acto constitutivo;
 - (a.3) Por el aporte del capital de la empresa individual a una sociedad. En este caso la sociedad responderá de todas las obligaciones contraídas por la empresa en conformidad a lo establecido en el artículo 16 de la Ley N° 19.857, a menos que el titular de ésta declare, con las formalidades contempladas en el inciso segundo del artículo 15 de la referida ley, asumirlas con su propio patrimonio;
 - (a.4) Por quiebra. En este caso el adjudicatario único de la empresa podrá continuar con ella, en cuanto titular, para lo cual así deberá declararlo con sujeción a las formalidades señaladas en el artículo 6° de la mencionada ley (Art. 17 Ley N° 19.857);
 - (a.5) Por la muerte del titular. En el caso de esta causal los herederos podrán designar un gerente común para la continuación del giro de la empresa hasta por el plazo de un año, al cabo del cual terminará la responsabilidad limitada;
- (b) En todo caso, cualquiera que sea la causa de la terminación, ésta deberá declararse por escritura pública, inscribirse y publicarse con arreglo a lo establecido en el artículo 6° de la Ley N° 19.857. En el caso de la causal indicada en el punto (a.5) de la letra (a) anterior, corresponderá a cualquier heredero declarar la terminación; excepto si el giro hubiere continuado y se hubiere designado gerente común, pero, vencido el plazo de un año desde la muerte del titular, cualquier heredero podrá hacerlo.
- Valdrán los legados que el titular hubiere señalado sobre derechos o bienes singulares de la empresa, los que no serán afectados por la continuación de ésta, y se sujetarán a las normas de derecho común; y
- (c) Finalmente, se señala que las causales de terminación se establecen tanto en favor del empresario como de sus acreedores (Art. 15 Ley N° 19.857)

4.- Situación tributaria de las E.I.R.L. frente a las normas de la Ley de la Renta

- (a) De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley N° 19.857, a las **E.I.R.L.**, en materia tributaria les serán aplicables las mismas disposiciones que en este aspecto rigen para las **sociedades comerciales de responsabilidad limitada**.
- (b) En virtud de lo anterior, a tales entes jurídicos les afectarán las siguientes obligaciones tributarias, **que en general son aplicables a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada**, sin perjuicio del cumplimiento previo de las exigencias administrativas comentadas en el N° 2 precedente de esta Letra B).
 - (b.1) **Forma de acreditar las rentas provenientes de las actividades que desarrollen**
 - (b.1.1) Como norma general, por el desarrollo de alguna de las actividades a que se refieren los N°s. 1 al 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, estarán obligadas a llevar **contabilidad completa y balance general** para acreditar la renta efectiva proveniente de sus actividades. Se entiende por contabilidad completa aquella que comprende los Libros de Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, o sus equivalentes, y los libros auxiliares que exige la ley o este Servicio. Al estar obligadas a esta forma de determinar sus rentas (**contabilidad completa**) también estarán sometidas al mecanismo de corrección monetaria contenido en el artículo 41 de la Ley de la Renta.
 - (b.1.2) Si cumplen con las condiciones establecidas en la letra a) del inciso cuarto del artículo 68 de la Ley de la Renta, esto es, que a juicio de la Dirección Regional correspondiente a su domicilio, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate o se encuentren en

cualquiera otra circunstancia excepcional, la Dirección Regional antes indicada, podrá exigirles una planilla con un detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de los gastos. En resumen, las **E.I.R.L.** que se encuentren en esta situación podrán llevar una **contabilidad simplificada** en los términos antes indicados, debidamente autorizada por la Dirección Regional correspondiente a la jurisdicción de su domicilio comercial. En todo caso, se aclara que conforme a lo dispuesto por la misma norma legal precitada, la Dirección Regional correspondiente podrá cambiar el sistema de contabilidad aplicable a estos contribuyentes, cuando las circunstancias que se tuvieron presente para su autorización dejen de existir o no se justifique por estar sometidas las actividades que desarrollen a dicha forma de determinación de sus rentas, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente a aquel en que se haya notificado el referido cambio.

- (b.1.3) En todo caso, debe hacerse presente que las **E.I.R.L.** que desarrollen algunas de las actividades a que se refieren los artículos 20 N° 1 letra b) y d), 34 N° 1 y 2 y 34 bis, N°s. 2 y 3 de la Ley de la Renta, esto es, la explotación de bienes raíces agrícolas o no agrícolas, desarrollo de actividades mineras y explotación de vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros y carga ajena, respectivamente, y que cumplan con las condiciones y requisitos que exigen cada una de las disposiciones legales precitadas, podrán acogerse a los regímenes de renta presunta que establecen los mencionados preceptos legales. Las **E.I.R.L.** que se encuentren en esta situación, vale decir, habilitadas para acogerse a los sistemas de renta presunta indicados, deben observar las instrucciones impartidas sobre la materia, contenidas en las Circulares N°s. 58 y 63 del año 1990. Si los referidos contribuyentes no cumplen con las condiciones y requisitos para acogerse a los mencionados regímenes presuntos por el desarrollo de las referidas actividades, o no obstante cumplir con las referidas condiciones optan voluntariamente por declarar su **renta efectiva**, esta renta deberán acreditarla mediante **contabilidad completa y balance general**, ateniéndose para tales fines a las instrucciones contenidas en las Circulares N° 58 y 63 de 1990 y 70, de 1997.

(b.2) Impuestos que afectan a las E.I.R.L. y a su respectivo propietario o titular

Al disponer el artículo 18 de la Ley N° 19.857, que a las **E.I.R.L.** en materia tributaria les serán aplicables las mismas normas que rigen para las **sociedades comerciales de responsabilidad limitada**, a las referidas empresas les afectarán los siguientes impuestos, tributos que se aplicarán según sea la forma en que determinen las rentas obtenidas de las actividades que desarrollen en la Primera Categoría de la Ley de la Renta.

- (1) A las **E.I.R.L.**, les afectará el Impuesto de Primera Categoría, con tasa de 16,5% por el año comercial 2003 y 17% por el año comercial 2004 y siguientes, aplicado sobre las rentas efectivas determinadas de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, ya sea, que dichas rentas se acrediten mediante contabilidad completa o simplificada o sobre las rentas presuntas determinadas conforme a las normas de los artículos 20 N° 1, letras b) y d), 34 N°s. 1 y 2 y 34 bis N° 2 y 3 de la LIR (Instrucciones en Circular N° 95, del año 2001).
- (2) Si la **E.I.R.L.**, las rentas obtenidas de las actividades desarrolladas en la Primera Categoría las acredita mediante una **contabilidad completa**, el propietario o titular de dicha empresa quedará sujeto al sistema de tributación a base de retiros establecido en la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, esto es, dicha persona natural tributará sólo con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, por los retiros de las utilidades tributables que efectúe de su empresa individual, conforme con las normas establecidas en el citado artículo y en las instrucciones contenidas en la Circular

N° 60, de 1990 y Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, que reglamentan el mencionado sistema de tributación.

Por los gastos rechazados que genere la **E.I.R.L.** al determinar la base imponible del impuesto de Primera Categoría que le afecta, conforme a las normas del artículo 33 N° 1 de la Ley de la Renta, y que constituyan **retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero**, el propietario de dicho ente jurídico sobre tales partidas se afectará con los mismos impuestos personales antes indicados, tributos que se aplicarán conforme a las normas del artículo 21 de la Ley de la Renta, en concordancia con las disposiciones de los artículos 54 N° 1, inciso tercero y 62 inciso cuarto de la ley precitada. Las instrucciones que reglamenta la tributación de estas cantidades o partidas se contienen en Circular N° 45, de 1984 y 42, de 1990.

La empresa individual también deberá considerar como **retiro presunto a favor de su propietario o titular**, todos aquellos beneficios que se produzcan por el uso o goce de bienes del activo de la empresa individual, en los términos indicados en el artículo 21 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 33 N° 1, letra f) de la misma ley, y cuyas instrucciones se contienen en la Circular N° 37, de 1995.

Si la **E.I.R.L.** determina su renta efectiva en la Primera Categoría mediante una **contabilidad simplificada**, debidamente autorizada por la Dirección Regional correspondiente a la jurisdicción de su domicilio, su propietario o titular **por la totalidad de las rentas obtenidas** por el ente jurídico indicado, tributará con los impuestos Global Complementario o Adicional, **en el mismo período o año en que tales rentas se perciban o devenguen**, incluidos los gastos rechazados del artículo 33 N° 1, constituyan o no retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por la Letra B) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo establecido en los artículos 54 N° 1, inciso primero y 62 de la ley precitada e instrucciones contenidas en la Circular N° 60, de 1990.

Si la **E.I.R.L.** se encuentra acogida a un régimen de renta presunta, de los señalados en el número (1) precedente, el propietario o titular de la mencionada empresa **sobre la totalidad de las rentas presuntas determinadas**, conforme a las normas legales que las regulan, se afectará con los mismos impuestos personales anteriormente señalados, aplicados éstos en el mismo ejercicio de la determinación de las referidas rentas, ya que ellas de acuerdo a las normas de la Letra B) del artículo 14, 21, 54 N° 1 y 62 de la LIR, **se entienden retiradas al término del ejercicio**.

- (3) Conforme a lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley N° 19.857, les serán aplicables a las E.I.R.L. las normas del artículo 17, números 5° y 7°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en cuanto a que no constituirá renta el valor de los aportes recibidos por estas empresas, sólo respecto de ellas, y el mayor valor a que se refiere el N° 13 del artículo 41 de la misma ley, así como tampoco las devoluciones de capital y sus reajustes legales, siempre que no correspondan a utilidades tributables capitalizadas que deben pagar los impuestos de la Ley de la Renta, como lo dispone el referido N° 7; todo ello conforme a las instrucciones impartidas sobre esta materia mediante la Circular N° 53, de 1990.
- (4) Asimismo, tratándose de una E.I.R.L. que se encuentre obligada a declarar su renta efectiva según contabilidad completa y ponga término a su giro, resulta aplicable, de acuerdo a lo dispuesto en el citado artículo 18° de la Ley N° 19.857, lo establecido en el artículo 38° bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en cuanto a que deberá considerar retiradas del registro FUT las rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en la letra a) del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la ley del ramo o en el inciso segundo del artículo 14 bis de la misma ley, según corresponda, incluyendo las del ejercicio, y tributar respecto de tales sumas conforme a lo dispuesto en el mismo artículo 38° bis;

todo ello de acuerdo a las instrucciones impartidas sobre la materia y contenidas en la Circular N° 46, de 1990.

(b.3) Obligaciones tributarias complementarias o anexas que afectan a la E.I.R.L

- (b.3.1) Si las rentas obtenidas de las actividades desarrolladas en la Primera Categoría las determina o acredita mediante **contabilidad completa**, el propietario o titular de dicha empresa estará sujeto al sistema de tributación a base de retiros respecto de los impuestos de Global Complementario o Adicional, y para tales efectos la mencionada empresa individual estará obligada a llevar **el Registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT)**, de acuerdo con las normas del artículo 14 de la Ley de la Renta e instrucciones contenidas en la Circular N° 60, de 1990 y Resolución N° 2.154, de 1991, contenida en la Circular N° 40, de 1991.
- (b.3.2) Respecto de los ingresos brutos **percibidos o devengados** que obtenga de las actividades de la Primera Categoría, ya sea, que determine su renta efectiva mediante contabilidad completa o simplificada, estará obligada a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto de Primera Categoría que le afecta; pagos que se realizarán de acuerdo a la tasa variable o fijas establecidas en el artículo 84 de la Ley de la Renta, y cuyas instrucciones para la aplicación de dicho sistema de PPM, se contienen en las Circulares N°s. 16, de 1991, 23, de 1992 y 95, de 2001.
- (b.3.3) Respecto de las rentas que pague a terceras personas por la prestación de servicios personales recibidos, dicha empresa individual estará obligada a efectuar las retenciones de impuesto que procedan, según sea la naturaleza de la renta pagada; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por los artículos 74 N°s. 1, 2 y 4 de la Ley de la Renta, y su declaración y pago simultáneo deberá efectuarse dentro de los plazos legales establecidos en los artículos N°s. 78 y 79 de la ley precitada, utilizando para estos fines los Formularios N°s. 29 y 50, según el tipo de retención de que se trate e informando a este Servicio y emitiendo los certificados que correspondan, de acuerdo a las resoluciones pertinentes que hacen exigible tal obligación.
- (b.3.4) La **E.I.R.L.**, conforme a lo dispuesto por el inciso tercero del N° 6 del artículo 31 de la Ley de la Renta, **le podrá asignar un sueldo empresarial a su propietario o titular**, bajo el cumplimiento de las condiciones que exige dicha norma legal y comentadas mediante la Circular N° 42, de 1990; sueldo empresarial que en la medida que cumpla con los requisitos exigidos, la empresa individual lo podrá rebajar como un gasto tributario de su actividad y el propietario beneficiario del referido sueldo se afectará con el impuesto único de Segunda Categoría establecido en el artículo 42 N° 1 y 43 N° 1 de la ley del ramo; tributo que debe ser retenido por la respectiva empresa individual, conforme a las normas de los artículos 74 N° 1 y 78 de la ley precitada.
- (b.3.5) Si la empresa individual lleva **contabilidad completa y balance general** para la acreditación de sus rentas efectivas, y por ende, sujeta al sistema de retiros respecto de las rentas que le corresponden a su propietario o titular, tal entidad estará obligada al término del ejercicio a certificar la situación tributaria de las rentas retiradas por su propietario y de los gastos rechazados y retiros presuntos a que se refiere el artículo 21 de la Ley de la Renta, como también informar iguales antecedentes a este Servicio, conforme a las disposiciones de las Resoluciones N°s. 065, de 1993 y 6.835, de 1994 y sus modificaciones posteriores, utilizando para estos fines el Certificado N° 5 y Formularios N°s. 1886 y 1893, y ateniéndose para la confección de tales documentos a las instrucciones impartidas en cada año tributario en el **“Suplemento sobre Instrucciones Generales para la Confección de las Declaraciones Juradas a presentar al Servicio y la Emisión de los Certificados correspondientes.”**

(b.3.6) Si la empresa individual cumple con los requisitos y condiciones que exige el artículo 14 bis de la Ley de la Renta, podrá acogerse al sistema de tributación simplificada que establece dicha norma legal, consistente éste, en resumen, que tanto la **E.I.R.L.**, como persona jurídica y el propietario titular de dicha empresa, tributarán con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional que les afecta, **sobre los retiros que se efectúen de la referida empresa**, sin distinguir o considerar el origen o fuente de las rentas que financian tales retiros o si se trata de sumas no gravadas o exentas de impuesto; régimen tributario que para su aplicación deberá observar las normas que establece el referido artículo y las instrucciones impartidas por el Servicio mediante la Circular N° 59, de 1991. Respecto de los gastos rechazados que **constituyan retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero y por los retiros presuntos por el uso o goce de bienes del activo de la empresa**, que se generen conforme a las normas del artículo 21 de la Ley de la Renta, sólo su propietario o titular se afectará con los impuestos Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, no así la empresa individual, debido a que tales partidas no inciden o mejor dicho no afectan la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría que grava al ente jurídico antes indicado. Además, la **E.I.R.L.** acogida al régimen de tributación simplificada del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, por cada retiro que efectúe su propietario o titular deberá efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto de Primera Categoría que le afecta con la misma tasa que esté vigente para la aplicación de dicho tributo (16,5% ó 17% por los años comerciales 2003 y 2004 y siguientes), todo ello conforme a lo dispuesto por la letra g) del artículo 84 de la ley del ramo, alcanzándole también las exigencias indicadas en el punto (b.3.5) precedente.

b.3.7) En virtud de lo establecido en el artículo 18°, de la ley citada, es aplicable a las E.I.R.L., la norma del inciso final del artículo 69° del Código Tributario, en orden a que no podrá efectuarse disminución de capital en estas empresas, sin autorización previa del Servicio.

(b.4) Aplicación a las E.I.R.L. de las normas de reinversión de utilidades establecidas en la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta

(b.4.1) Sobre esta materia, el Servicio mediante la **Circular N° 60, de 1990**, Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, Circular N° 70, de 1998 y 49 de 2001 y pronunciamientos emitidos sobre la materia, ha establecido que la reinversión de utilidades en otras empresas, bajo las normas de la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, se debe realizar bajo el cumplimiento de los siguientes requisitos, entre otros:

- (i) Las rentas que retiren los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, para invertir las en otras empresas o sociedades establecidas en Chile, que declaren o determinen su renta efectiva en la Primera Categoría, mediante contabilidad completa, **no se gravarán con los impuestos Global Complementario o Adicional**, mientras tales rentas no sean retiradas o distribuidas de la sociedad o empresa que recibe la inversión;
- (ii) La reinversión de las referidas utilidades, sólo se podrá hacer mediante aumentos efectivos de capital en empresas individuales, aportes sociales en sociedades de personas o en la adquisición de acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas;
- (iii) Respecto de los aumentos de capital y aportes sociales, éstos pueden ser en cualquier especie o valor pecuniario según los registros contables de la empresa o sociedad de la cual se efectúa el retiro destinado a reinversión;

- (iv) En el caso de aportes en sociedades de personas, efectuados como inversión, no es necesario que ellos se realicen mediante escritura pública o se establezcan en el contrato social, sin perjuicio que dichos valores se contabilicen adecuadamente, tanto en los registros contables de la empresa o sociedad desde la cual se efectúa el retiro destinado a reinversión, como en los registros contables de la sociedad receptora de dicho aporte, principalmente en el registro FUT a que se refiere el N° 3 de la letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.
 - (v) Las inversiones referidas deben efectuarse dentro **del plazo de 20 días corridos**, contados desde la fecha en que se efectuó el retiro destinado a reinversión. En el evento de que las citadas inversiones no se efectúen en el plazo señalado, los retiros quedan afectos a los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda.
 - (vi) Cuando los contribuyentes que inviertan en acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas, sujetándose a las disposiciones de la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la ley, las enajenen por acto entre vivos, se considerará que el enajenante ha efectuado un retiro tributable equivalente a la cantidad invertida en la adquisición de las acciones, quedando sujeto en el exceso a las normas generales de la Ley de la Renta. El contribuyente podrá dar de crédito el Impuesto de Primera Categoría pagado en la sociedad desde la cual se hizo la inversión, en contra del Impuesto Global Complementario o Adicional que resulte aplicable sobre el retiro aludido, de conformidad a las normas de los artículos 56°, número 3), y 63° de la ley del ramo. Por lo tanto, en este tipo de operaciones la inversión y el crédito no pasarán a formar parte del fondo de utilidades tributables de la sociedad que recibe la inversión.
 - (vii) Las empresas receptoras de las inversiones acogidas a las normas legales antes mencionadas, ya sea, mediante el retiro de utilidades tributables para invertirlos en otras empresas o sociedades que determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa y balance general o se trate de la enajenación de las acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas adquiridas con utilidades sujetas a las normas de reinversión ya señaladas, tales sociedades (empresas receptoras y sociedades anónimas emisora de las acciones de pago), deben informar al Servicio de Impuestos Internos el monto y la situación tributaria de las mencionadas inversiones utilizando para tales fines los Formularios N°s. 1821 y 1822; todo ello conforme a las instrucciones contenidas en la Resolución Exenta N° 7.213, de 1998 y sus modificaciones posteriores, y la empresa fuente debe informar tanto al propietario o socio que efectuó el retiro destinado a reinversión como a la empresa receptora de las mismas de la situación tributaria de tales retiros, utilizando para estos fines los modelos de Certificados N°s. 15 y 16, confeccionados de acuerdo a las instrucciones impartidas en cada año tributario mediante el **“Suplemento sobre Instrucciones Generales para la Confección de las Declaraciones Juradas a Presentar al Servicio y la Emisión de los Certificados correspondientes.”**
- (b.4.2) Ahora bien, atendido el texto de la norma legal antes mencionada, y el objetivo que se persigue a través de ella, y considerando, a su vez, que la Ley N° 19.857, a las **E.I.R.L.** las califica de personas jurídicas y les hace aplicable las normas tributarias que rigen para las sociedades de responsabilidad limitada, se concluye que lo dispuesto por la referida disposición legal también les es aplicable a este nuevo tipo de ente jurídico (**E.I.R.L.**), en cuanto a que los retiros de rentas que su propietario o titular efectúe de la empresa individual para invertirlos en otras empresas o sociedades obligadas a determinar su renta efectiva mediante **contabilidad completa y balance general**, no se gravarán con los impuestos Global Complementario o Adicional mientras no sean retiradas de las empresas o

sociedades receptoras de dichas utilidades o rentas, todo ello en la medida que tanto la empresa fuente de donde se retiraron las utilidades como las empresas o sociedades receptoras de las mismas, den fiel cumplimiento a los requisitos y condiciones establecidos en los puntos anteriores (obligación de informar al SII mediante los Formularios N° 1821 y 1822 y emisión de Certificados N°s. 15 y 16). Igual efecto tributario ocurrirá cuando se trate del retiro de utilidades tributables efectuados por el propietario o titular de una **E.I.R.L.**, de una sociedad de personas o desde cualesquiera de las otras personas indicadas en el artículo 14, Letra A), N° 1 de la Ley de la Renta, con el objeto de reinvertirlo en su propia empresa individual (**E.I.R.L.**), bajo el cumplimiento de las condiciones señaladas anteriormente.

(b.5) Conversión de una empresa individual de aquellas a que alude la Ley de la Renta en una empresa individual de responsabilidad limitada (E.I.R.L.) a que se refiere la Ley N° 19.857

- (b.5.1) Cabe hacer presente que la Ley N° 19.857, mediante su artículo 18, a las **E.I.R.L.**, en todo lo no previsto en dicho texto legal le hace aplicable las disposiciones legales y tributarias que rigen para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, incluyendo las normas sobre saneamiento de vicios de nulidad establecidas en la Ley N° 19.499.
- (b.5.2) Atendido a lo antes expuesto, se concluye, entonces, que en el caso de estas empresas unipersonales tiene plena aplicación las normas sobre conversión de empresas individuales en sociedades de cualquier clase a que se refiere la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta y el artículo 69 del Código Tributario.

En relación con lo dispuesto por la primera disposición legal precitada, cuando una empresa individual de aquellas a que se refiere la citada norma legal, se convierta en una **E.I.R.L.**, las utilidades traspasadas a las mencionadas empresas individuales, no se considerarán como retiradas por su propietario, sino que reinvertidas en dicha empresa unipersonal, sin que se afecten con los impuestos Global Complementario o Adicional, hasta cuando no sean efectivamente retiradas por su titular.

En cuanto a lo previsto por la segunda norma legal antedicha, cuando una empresa individual de aquellas a que se refiere dicha disposición, se convierta en una **E.I.R.L.**, no habrá obligación de dar aviso de término de giro cuando la respectiva **E.I.R.L.** que se crea se haga responsable solidariamente en la respectiva escritura social de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad respectiva. No obstante, las empresas que se disuelven o desaparecen deberán efectuar un balance de término de giro a la fecha de su extinción y las **E.I.R.L.** que se creen, pagar los impuestos correspondientes de la Ley de la Renta, dentro del plazo señalado en el inciso primero del referido artículo, y los demás impuestos dentro de los plazos legales, sin perjuicio de la responsabilidad por otros impuestos que pudieran adeudarse; todo ello de acuerdo a las instrucciones impartidas sobre dicha materia y contenidas en la Circular N° 17, de 1995 y sus complementaciones o modificaciones posteriores.

No obstante lo señalado en los párrafos anteriores, en cuanto a la posibilidad de la conversión de un empresario individual de aquellos a que se refiere la Ley de la Renta en una **E.I.R.L.**, se hace presente que en la especie se tratan de personas distintas, y por lo tanto, los créditos tributarios que existen a favor del empresario individual (como por ejemplo, PPM, pérdidas tributarias de arrastre, etc.), no podrán ser traspasados a las **E.I.R.L.** que se creen, ya que tales beneficios se tratan de créditos especialísimos, y atendido el criterio sostenido por este Servicio sobre esta materia, ellos sólo deben ser recuperados por la persona que los generó.

(b.6) Transformación de una E.I.R.L. en sociedad de cualquier clase

- (b.6.1) Sobre este punto, debe señalarse la propia Ley N° 19.857, en su artículo 14, inciso final, establece que una **E.I.R.L.** podrá transformarse en una sociedad de cualquier tipo, cumpliendo con los requisitos y formalidades que establece el estatuto jurídico de la sociedad en la cual se transforma.

En efecto, al permitir expresamente la Ley N° 19.857 la transformación de una **E.I.R.L.** en sociedad de cualquier tipo, en la especie son aplicables las mismas normas e instrucciones que rigen a la transformación de sociedades en otras sociedades de cualquier clase, siendo lo más importante destacar que en la especie subsiste la personalidad jurídica, y por ende, es el mismo contribuyente, ocurriendo solo un cambio de especie de un ente jurídico efectuado por la reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la personalidad jurídica, y por lo tanto, al existir el mismo contribuyente solo con una organización legal distinta, todos los créditos tributarios a favor de la **E.I.R.L.** que se transforma (PPM, Pérdidas Tributarias, etc.), se entienden que continúan en su poder ahora bajo una nueva razón social por reforma de sus estatutos, al igual que las utilidades retenidas en el Registro FUT, las cuales no se entienden retiradas por el propietario o titular sino que continúan reinvertidas en la sociedad que nace de la transformación, teniendo en la especie plena aplicación lo dispuesto por la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.

Lo anteriormente expuesto, también es aplicable cuando se produzca la reunión en manos de una sola persona de las acciones, derechos o participación en el capital de cualquier sociedad, caso en el cual dicha persona podrá transformarse en una **E.I.R.L.**; todo ello bajo el cumplimiento de las exigencias establecidas por el inciso primero del artículo 14 de la Ley N° 19.857 en comento.

(b.7) Fusión, división y otras formas de reorganización de E.I.R.L.

En relación con este punto, cabe señalar que la Ley N° 19.857, a través de su artículo 18, al hacerle aplicables a las **E.I.R.L.** las mismas disposiciones legales y tributarias que rigen a las sociedades de responsabilidad limitada, a tales entes jurídicos atribuye los mismos **efectos legales y tributarios** que rigen cuando se fusiona, se divide o se reorganice de otra forma una sociedad de personas, rigiendo en la especie todas las instrucciones emitidas por el Servicio sobre esta materia, especialmente aquellas contenidas en la Circular N° 45, del año 2001, que dice relación con la aplicación de la facultad de tasar contemplada en el artículo 64 del Código Tributario, respecto de las formas de reorganización que pueden adoptar las sociedades. En todo caso debe hacerse presente, que cuando una **E.I.R.L.**, por ejemplo, se fusione o se divida en otro ente jurídico, en la especie nace una nueva persona jurídica, y por lo tanto, todos los créditos tributarios a favor de la **E.I.R.L.** no pueden ser traspasados al nuevo ente jurídico que nace producto de la fusión o división, debido a que dichos créditos tienen el carácter de **personalísimos** y en virtud de tal condición sólo pueden ser recuperados por la empresa que los genera.

C.- SITUACION TRIBUTARIA DE LAS E.I.R.L. FRENTE A LAS NORMAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1.- Generalidades

Para determinar el tratamiento de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada respecto del Impuesto al Valor Agregado, cabe señalar, en primer lugar, que además de las normas jurídicas y tributarias aplicables a todo contribuyente de dicho tributo, son asimismo aplicables las disposiciones legales y tributarias prescritas para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, de acuerdo a lo establecido en el artículo 18 de la Ley N° 19.857.

De esta forma, las instrucciones que a continuación se imparten corresponden a la aplicación a la **E.I.R.L.** de las normas pertinentes que regulan las referidas sociedades.

2.- Constitución, ampliación o modificación de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

En relación con este tema, cabe señalar que los aportes y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles que se efectúen por vendedores para el establecimiento, ampliación o modificación de una E.I.R.L., se encuentran afectos a IVA de acuerdo a lo dispuesto en la letra b) del artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974. Como se ha señalado por este Servicio, la referencia al “vendedor” que efectúa la norma legal citada, indica que dichas transferencias se encuentran gravadas si tienen por objeto bienes del giro del contribuyente, es decir, aquellos respecto de los cuales éste es vendedor, o se presume como tal por la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realiza las operaciones.

Asimismo, debe tenerse presente que se encontrará afecto a IVA el aporte de establecimientos de comercio y otras universalidades, que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora, de acuerdo a lo dispuesto en la letra k), de artículo 8°, del D.L. N° 825.

3.- Conversión en Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

Siendo posible, conforme a lo dispuesto en el artículo 69 del Código Tributario, la **conversión** de un empresario individual (persona natural) en una empresa individual de responsabilidad limitada, cabe tener presente que el remanente de crédito fiscal que pudiera mantener el contribuyente que se convierte, no podrá ser traspasado a la E.I.R.L. que se constituye, precisamente porque se trata de personas distintas, y como reiteradamente este Servicio ha sostenido, dicho crédito no puede ser cedido o traspasado a terceras personas distintas del contribuyente que soportó el impuesto en la adquisición de bienes o en la utilización de servicios afectos.

Por otra parte, la transferencia de los bienes del giro del negocio, bienes del activo realizable y materias primas o insumos no utilizados en el proceso productivo, que con motivo de la conversión realice el empresario individual a la E.I.R.L., se encontrará gravada con IVA, puesto que en la situación se configura el hecho gravado establecido en el artículo 8°, letra b), del D.L. N° 825.

Por otro lado, el aporte de los bienes del activo fijo que se realice en la conversión, se encontrará gravado con el impuesto al valor agregado, si se verifica lo dispuesto en la letra m), del artículo 8°, del D.L. N° 825.

Asimismo, cabe tener presente que en relación con dichas transferencias de bienes, el Servicio podrá ejercitar la facultad de tasar establecida en el artículo 64° del Código Tributario, a menos que se configure alguno de los casos de excepción que se señalan en la misma disposición legal.

Por último, cabe señalar además que el IVA que grave las referidas enajenaciones de bienes, constituye crédito fiscal para la E.I.R.L., que recibe el aporte, en la medida que sea contribuyente del impuesto, la que podrá deducirlo del débito que se produzca en las operaciones que realice, conforme a las reglas generales.

4.- Transformación de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada y de una sociedad en E.I.R.L.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 19.857, una E.I.R.L., puede transformarse en una sociedad de cualquier tipo. Pues bien, como la transformación sólo implica el cambio de la especie o tipo social, subsistiendo la personalidad jurídica, en este caso, el remanente de crédito fiscal que mantenga la empresa individual al transformarse, se traspasa a la sociedad que se crea, pues se trata del mismo contribuyente con distinta organización legal. Asimismo, el traspaso de los activos de la E.I.R.L. que se produzca con la transformación no se encontrará a afecta a IVA, puesto que no se produce una enajenación.

La situación inversa, esto es, la transformación de una sociedad en una empresa individual de responsabilidad limitada, como ya se ha dicho, sólo es posible en la situación contemplada en el inciso primero del artículo 14 de la Ley 19.857, esto es, si se produce la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, caso en el cual la ley faculta a ésta última para transformarse en E.I.R.L., cumpliendo su propietario con las formalidades de constitución establecidas en la ley precitada. Pues bien, en relación con el IVA,

atendido el hecho de la continuidad de la persona jurídica, los efectos tributarios son los mismos señalados en el párrafo precedente.

5.- Fusión y división de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

Al igual que en los casos anteriores, en esta materia deben aplicarse las normas existentes para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada. De esta manera, en los casos de fusión o división de una E.I.R.L., no existe, en consecuencia, hecho gravado con el tributo, dado que el aporte que se efectúa al realizarse estas modificaciones no consiste en bienes corporales muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, sino que en el derecho personal que le corresponde, en este caso, al propietario en la empresa individual de responsabilidad limitada que se fusiona o divide, cuya transferencia no se encuentra gravada con el impuesto al valor agregado por tratarse de un bien incorporal. Lo anterior, sin embargo, es sólo en la medida en que, con ocasión de la fusión o división, no se transfiera un patrimonio mayor que el original existente en la empresa individual.

Por otra parte, el remanente de crédito fiscal acumulado por la empresa original, no puede ser aprovechado por su continuadora resultante de la fusión o división, pues se trata de personas jurídicas diversas, y como se ha dicho, el crédito fiscal del IVA no se puede ceder, transferir ni transmitir.

IV.- VIGENCIA

Atendido a que la Ley N° 19.857 no establece una vigencia expresa para lo establecido en sus disposiciones, tales normas rigen a contar de su publicación en el Diario Oficial, esto es, **a partir del 11.02.2003**, afectando, en consecuencia, las instrucciones impartidas en el Capítulo III precedente, a todas aquellas empresas individuales de responsabilidad limitada (**E.I.R.L.**), que se establezcan conforme a la normativa de dicha ley, **a contar de la fecha antes mencionada (11.02.2003)**.

Saluda a Ud.

**JUAN TORO RIVERA
DIRECTOR**

DISTRIBUCION:

- **AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO**
- **AL BOLETIN**
- **A INTERNET**