



**ARTÍCULO 38 BIS DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA Y SUS
EFECTOS EN LA DISOLUCIÓN, LIQUIDACIÓN Y ADJUDICACIÓN EN UNA
EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, EN RÉGIMEN
GENERAL**

Parte I

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumna: Nicole Carla Bravo Riveros
Profesor Guía: Christian Delcorto P.**

Santiago, Marzo 2018

1. Tabla de Contenido

1. INTRODUCCIÓN

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	5
1.2. HIPÓTESIS DE TRABAJO.....	7
1.3. OBJETIVOS.....	7
1.4. EXPLICACIÓN DE LA METODOLOGÍA A DESARROLLAR.....	9

2. MARCO NORMATIVO.....8

2.1 NORMA TRANSITORIA Y ANTERIOR AL 31.12.2014 Y NORMA PERMANENTE DEL 01.01.2017.....	9
2.2 OBJETIVOS ARTÍCULO 38 BIS.....	11
2.4 COMO FUNCIONA EL ART 38 BIS.....	12
2.5 TÉRMINO DE GIRO EN RÉGIMEN GENERAL.....	12
a) TÉRMINO DE GIRO EN RENTA ATRIBUIDA.....	12
b) TÉRMINO DE GIRO EN SEMI- INTEGRADA.....	17
c) DISPOSICIONES COMUNES EN EL TÉRMINO DE GIRO.....	21
d) FACULTAD DE ASIGNAR A VALOR COSTO TRIBUTARIO.....	22

3. MARCO TEORÍCO.....25

3.1 DEFINICIONES	28
3.2 TRATAMIENTO JURÍDICOS DE LOS CONCEPTOS DISOLUCIÓN, LIQUIDACIÓN Y ADJUDICACIÓN.....	28
1. DISOLUCIÓN	
1.1 DISOLUCIÓN EN LA SOCIEDADES DE PERSONAS.....	29
1.2 DISOLUCIÓN EN LA SOCIEDADES DE CAPITAL.....	32
2. LIQUIDACIÓN.....	34
2.1 LIQUIDACIÓN EN LA SOCIEDAD DE PERSONAS.....	36
2.2 LIQUIDACIÓN EN LA SOCIEDAD DE CAPITAL.....	36
3. ADJUDICACIÓN	

4. CRONOLOGÍA EN EL TÉRMINO DE GIRO EN LA ASIGNACIÓN, LÍQUIDACIÓN Y ADJUDICACIÓN.....	39
5. EMPRESARIO INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.....	41
5.1 EMPRESARIO INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.....	41
5.2 EMPRESA INDIVIDUAL Y SUS DIFERENCIAS CON EL CONSTITUYENTE....	42
5.3 FORMAS DE CONSTITUIR LA E.I.R.L.....	44
5.4 ELEMENTOS DE LA E.I.R.L.....	44
5.5 CAUSALES DE TERMINACIÓN.....	50
5.6 TRIBUTACIÓN DE LA E.I.R.L.....	53
6. CONSIDERACIONES FINALES.....	54
7. CONCLUSIONES.....	61
8. BIBLIOGRAFÍA.....	62

ABREVIATURAS

CT	=	Código Tributario.
DL	=	Decreto Ley.
F22	=	Formulario N° 22.
Form.	=	Formulario.
IDPC	=	Impuesto de Primera Categoría
RLI	=	Renta Líquida Imponible
CPT	=	Capital Propio Tributario
INR	=	Ingreso No Renta
IGC	=	Impuesto Global Complementario.
IU	=	Impuesto Único.
LIR	=	Ley de Impuesto a la Renta.
RT	=	Reforma Tributaria Ley 20.780.
SII	=	Servicio de Impuestos Internos.
REX	=	Rentas Exentas e Ingresos no constitutivos de Renta
SAC	=	Saldo Acumulado de Créditos
FUT	=	Fondo de utilidades tributables
FUR	=	Fondo de utilidades reinvertidas
TG	=	Término de Giro
CIDPC	=	Crédito de Impuesto de Primera Categoría.
E.I.R.L	=	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

1. INTRODUCCIÓN

PLANTEAMIENTO.

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Con fecha 29 de septiembre de 2014, se publicó en el Diario Oficial la Ley N° 20.780, la cual introdujo modificaciones al sistema de tributación de nuestro país, producto de la complejidad técnica de los cambios introducidos por la reforma tributaria del año 2014, se dictó la Ley N° 20.899 que tenía como efecto la simplificación de aspectos que dificultaban la aplicación de la Ley N° 20.780, estas dos leyes transformaron el texto del artículo 38 bis, introduciendo un artículo transitorio para los años 2015 a 2016 y un artículo permanente para el año 2017, que comenzó a regir el 01.01.2017.

El artículo 38 bis tiene como objeto determinar la tributación aplicable al momento término de giro de las actividades de los contribuyentes de Primera Categoría, gran parte de las disposiciones vigentes hasta el 31.12.2014, fueron reformas, creándose un nuevo texto para el artículo 38 bis de la LIR, los principales cambios fueron en primer lugar, la incorporación de una norma transitoria para los años tributarios 2015 a 2016, en general, la norma mantiene la estructura y objetivo que tenía con anterioridad, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, cuál es, el de considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas a la fecha de término de giro, afectándose con un Impuesto del 35% en carácter de Único respecto de la empresa, empresario, comunero, socio o accionista.

No obstante lo anterior, se tuvo modificaciones que, en términos generales, dicen relación con la forma de determinar las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas al término de giro; la parte de las rentas o cantidades que no se afectan con el Impuesto único de 35%; los períodos que deben considerar en el cálculo de la tasa promedio de las tasas más altas del IGC en la reliquidación del Impuesto único de 35%; y el valor de costo para fines tributarios que corresponde

a los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que terminan su giro.

Como se indicó anteriormente, se hace presente que la Ley N° 20.780, a contar del 1° de enero de 2017, las normas de tributación al término de giro se vuelven a modificar, en concordancia con la entrada en vigencia de los nuevos regímenes generales de tributación a partir de la misma fecha, la que contempla modificaciones en la forma de determinar la base imponible del impuesto de término de giro a través de la determinación del Capital Propio Tributario y además restringe la facultad de tasación del SII, con ocasión a la adjudicación de los bienes a los propietarios, socios y accionistas en la que la empresa deberá certificar a la fecha del término de giro de la liquidación y adjudicaciones de los bienes a sus dueños de acuerdo al valor que hayan registrado la empresa, el cumplimiento de lo señalado precedentemente eximirá a las empresas de la aplicación del artículo 64 del CT.

De lo señalado, esta tesis se centrará en la facultad de asignación, este trámite se asocia a otros conceptos jurídicos como son la disolución, liquidación y adjudicación de los bienes de la empresa, conceptos que se encuentran regulado en el Código de Comercio y en el Código Civil, y se aplicaran dependiendo si estamos frente sociedad de carácter comercial o civil.

En virtud de lo señalado resulta esencial realizar un análisis de estos conceptos jurídicos, su cronología en el término de giro, y sus efectos en la empresa, en especial del Empresario Individual de Responsabilidad limitada, como dice su nombre, esta institución que goza de personalidad jurídica propia, separada a su titular, por lo que deberá determinarse, si esta figura creada por la Ley 19.857, puede ser calificada como una sociedad, y de ser así cuales son las reglas que se deben aplicar en el término de giro, en su proceso de liquidación, disolución y adjudicación.

1.2. HIPÓTESIS DEL TRABAJO.

En relación a lo anterior, el artículo 38 bis está formado por diversos trámites, como la determinación de las rentas afectas de impuesto de termino de giro, el pago del impuesto, la asignación de los bienes y el proceso de liquidación y adjudicación de los bienes, en relación a esto la hipótesis a valorar, es la siguiente:

El legislador introduce al modificar la redacción del artículo 38 bis inciso final de la LIR, la posibilidad de asignar los bienes a un valor de costo tributario, tema que cobra relevancia, al no existir con anterioridad en la norma, en consecuencia, esta asignación debe ser analizada en conjunto con la disolución, liquidación y la adjudicación, tramites que han sido reglados por el Código de Comercio y el Código Civil para las sociedades, no así para el Empresario Individual de Responsabilidad Limitada, el cual se encuentra reglamentado en la Ley 19.857, si bien esta ley, la establece como una empresa, separada de su titular, se debe resolver la siguiente pregunta ¿Cuál es la naturaleza jurídica de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada?, para luego concentrarnos, en responder ¿son procedentes los trámites jurídicos de la disolución, liquidación y adjudicación en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada? y finalmente ¿Cuáles son las reglas aplicables en un proceso de asignación producto del término de giro en una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada en régimen general?. En consecuencia, debemos entender los conceptos de disolución, liquidación y adjudicación, los tiempos en que ellos se producen, y sus eventuales efectos tributarios en un empresario individual de responsabilidad limitada en régimen general.

1.3. OBJETIVOS

1. Objetivos Generales:

- Analizar las modificaciones introducidas por la Ley 20.780 y 20.899 al texto del artículo 38 bis de la Ley de la Renta.
- Análisis facultad de asignar establecida en el artículo 38 bis inciso final de la LIR.

2. Objetivos especiales:

- Análisis de los conceptos asignación, disolución, liquidación y adjudicación en el término de giro.
- Cronología en el Término de Giro respecto de los conceptos asignación, disolución, liquidación y adjudicación.
- Efectos tributarios en el término de giro que produce la disolución, liquidación y adjudicación de los bienes en las sociedades acogidas a régimen general.
- Efectos tributarios del término de giro en la disolución, liquidación y adjudicación en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada.

1.4. EXPLICACIÓN DE LA METODOLOGÍA A DESARROLLAR.

La sistematización que se pretende desarrollar es a través del método deductivo, analizando la normativa descrita, en el que se analizará la normativa del artículo 38 bis de la LIR , y sus principales reforma introducidas por la Ley 20.780 y 20.899, para seguir, de manera particular, con el análisis de la asignación como nuevo elemento del artículo 38 bis inciso final, sus consecuencias jurídicas, su vinculación con la liquidación y la adjudicación, en especial para un empresario Individual de Responsabilidad Limitada, estableciendo la cronología de desarrollo de estos en el proceso de término de giro de la empresa.

2. MARCO NORMATIVO

ARTICULO 38 BIS

La reforma tributaria reemplazo en su totalidad el texto del artículo 38 bis, estableció una norma transitoria para el año 2015 a 2016, la que entró en vigencia el 1° de enero de 2015 y las disposiciones contenidas en él rigieron hasta el 31 de diciembre de 2016, el término de giro que se produzcan después de esa fecha se registrarán por la norma permanente a contar del 01.01.2017.

En general, la norma transitoria mantiene la estructura y objetivo que tenía con anterioridad, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, cuál es, el de considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas a la fecha de término de giro, afectándose con un Impuesto del 35% en carácter de Único respecto de la empresa, empresario, comunero, socio o accionista.

No obstante lo anterior, se tuvo modificaciones que, en términos generales, dicen relación con la forma de determinar las rentas o cantidades que deben considerarse retiradas al término de giro; la parte de las rentas o cantidades que no se afectan con el Impuesto Único de 35%; los períodos que se deben considerar en el cálculo de la tasa promedio de las tasas más altas del IGC en la reliquidación del Impuesto Único de 35%; y el valor de costo para fines tributarios que corresponde a los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que terminan su giro.

Además, como se señaló, a contar del 1° de enero de 2017, las normas de tributación al término de giro se modifican nuevamente, en concordancia con la entrada en vigencia de los nuevos regímenes generales de tributación a partir de la misma fecha, normas que serán analizadas mediante cuadros comparativos, que se expondrán a continuación.

2.1. Norma transitoria y anterior al 31.12.2014 y norma permanente a contar del 01.01.2017.

- a) Norma vigente anterior al 31.12.2014 y norma Transitoria vigente del 01.01.2015 al 31.12.2016:

2014	2015-2016
Las rentas determinadas al TG deben ser atribuidas según reglas 14, letra A) N°3, c)	Las rentas determinadas al TG deben ser atribuidas según las reglas, de las letras a) y b), párrafo segundo del N°3 de la letra A) del art, 14 LIR o la diferencia que resulte de comparar el valor del CPT (Art. 41 N°1 LIR)
FUT	Mayor valor en las siguientes opciones: a) FUT positivo +FUR positivo afectas a impuestos finales. b) CPT+ saldo de retiro en exceso -FUNT-INR o renta exenta de IGC Contenidas en el FUR-Capital efectivamente aportado.
35% en carácter de único	35% en carácter de único
Personas Jurídicas, no se les aplicará el impuesto de TG.	Personas Jurídicas, no se les aplicará el impuesto de TG.
Opción de reliquidar promedio de tasas de los últimos 3 años.	Opción de Reliquidar promedio de tasas de los últimos 6 años
Las rentas que se entiendan retiradas o distribuidas tendrán Derecho al Crédito del 35%	Las rentas que se entiendan retiradas o distribuidas tendrán Derecho al Crédito del 35%
	Se reconocen el Costo Tributario de los bienes, que se adjudiquen.

- b) Normativa comparada entre los regímenes Semi- Integrada y atribuido, vigente a contar 01.01.2017:

2017	
14 A	14 B
Las rentas determinadas al TG deben ser atribuidas según participación en la empresa, dichas rentas tendrán D° a CIDPC acumulado en el SAC.	Rentas determinadas al TG se consideran retiradas o distribuidas, incrementadas en un 100% del CIDPC e IPE contenido en el SAC, en proporción a su participación en las utilidades.

CPT positivo- RAP y REX-capital aportado+ incrementado CIDPC. (38 BIS INC1°, N°1)	Determinación de rentas acumuladas = CPT positivo -REX-Capital aportado+ aumento – disminución + 100% incremento CIDPC e IPE
No existe tributación única, se atribuye las rentas determinadas al TG, para gravarse con IGC o AI	Impuesto de TG tiene el carácter de sustitutivo de los impuestos finales
En caso de que se atribuya a una persona obligada a llevar contabilidad completa (caso sólo EI)	PJ, se atribuye las rentas determinadas al TG, que podrán ser incorporadas a su base de IGC
Opción de Reliquidar promedio de tasas de los últimos 6 años	Opción de Reliquidar promedio de tasas de los últimos 6 años
Contra impuestos finales procede CIDPC, acumulado en el SAC, dicho monto debe incorporarse como incremento en la base afecta a los impuestos finales	En contra de los impuestos finales procede el D° a crédito del 35% TG, en proporción a su participación.
<ul style="list-style-type: none"> - Valor de adjudicación de los bienes corresponde al valor tributario de los mismos a la fecha del TG. - el que debe ser certificado al adjudicatario. - En esta adjudicación no aplica facultad de tasar del art. 64 del CT ni el inc. Cuarto del n°8 del art 17 LIR. 	<ul style="list-style-type: none"> - Valor de adjudicación de los bienes corresponde al valor tributario de los mismos a la fecha del TG. - el que debe ser certificado al adjudicatario. - - En esta adjudicación no aplica facultad de tasar del art. 64 del CT ni el inc. Cuarto del n°8 del art 17 LIR.

2.2. Objetivo Art. 38 Bis

El objetivo de la norma, es completar la tributación de las rentas empresariales que corresponda gravarse con los impuestos personales en el ejercicio del retiro o distribución, y como tal situación puede no haber ocurrido al

momento del término de giro, la normativa busca solucionar este problema aplicando sobre dichas cantidades un impuesto del 35%.

2.3. Como funciona Art. 38 bis

Este artículo establece los mecanismos de determinación base imponible, cuando una persona natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial o industria, o sus actividades deje de estar afecta a impuesto, para ello deberá dar aviso por escrito al Servicio de Impuestos Internos dentro del plazo que establece el artículo 69 CT, es decir, dentro de los dos meses siguientes al término de giro de sus actividades¹, y efectuar un balance de término de giro.

Luego determinar la renta líquida correspondiente al año comercial del término de giro, deberá determinar la Renta Líquida Imponible correspondiente a dicho período, las rentas acumuladas que tengan pendiente su tributación con los impuestos finales.

Este artículo diferencia la forma de determinar la base imponible dependiendo si el contribuyente se encuentra sujeto a las disposiciones de la letra A) o B) del artículo 14 disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

A continuación, analizaremos el término de giro en el Régimen General, establecido en el artículo 38 bis, vigentes desde el primero de enero de 2017.

2.4. Término de Giro en Régimen General.

a) Término de Giro en el régimen de Renta Atribuida:

Estas disposiciones se contienen en el artículo 38 bis de la LIR, con vigencia a contar del 1° de enero de 2017, la que establece las reglas la forma de determinar

¹ Según lo establece el artículo 69 del Código Tributario.

la base imponible de los contribuyentes de Primera Categoría que hagan término de giro, o que el servicio les ponga término de giro².

En primer lugar, es necesario señalar que a las empresas acogidas al régimen de renta atribuida no les afecta ningún impuesto especial por el hecho de poner término al giro de sus actividades, sino que las rentas pendientes de tributación deberán atribuirse a sus dueños para gravarlas con los impuestos personales, y deben aplicar las siguientes reglas:

- 1° Se determinará la base imponible, la que se atribuye a los dueños de la empresa que tributa con el impuesto de Primera Categoría, para luego afectarse con los impuestos terminales Global Complementario o Adicional, es decir, la base imponible precitada se atribuye a sus propietarios, contribuyentes del Art. 58 N°1 del D.L N°824, comuneros, socios o accionistas según las siguientes disposiciones:
 - a) Atribución según pacto de los socios informada al SII o en su defecto, según porcentaje de suscriptores y pago del capital debidamente informado al SII.
 - b) Por base atribuida a los impuestos terminales tiene derecho a crédito por impuestos de primera categoría establecida en los artículos 56 N°3 (contra el impuesto Global Complementario) y 63 (contra el impuesto Adicional), dicho crédito se encuentra empozado en el registro de saldo acumulado de crédito del artículo 14 letra A N° 4 letra f) del D.L N° 824 vigente al 1° de enero de 2017.
 - c) Tratándose de rentas atribuidas a contribuyentes de Primera Categoría (cuando la empresa que hace término de giro tiene a uno o más socios

² Según el artículo 69 inc 5° del D.L N°830

que también son contribuyentes de Primera Categoría), estas deberán a su vez, atribuir dichas rentas a sus socios.³

2° Base imponible que se atribuye para afectarse con los impuestos terminales se determina según los siguientes rubros: La metodología, se presenta de un cuadro extraído de la Circular N°49 de 2016:

	Concepto	Monto
1.	CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo con lo dispuesto en el N°1, del artículo 41 de la LIR. En caso de que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	\$(+)
2.	Saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro, de las cantidades anotadas en los registros RAP, a que se refiere la letra a), del N°4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
	El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.	
3.	Capital efectivamente enterado en la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior del aporte, aumento o disminuciones de capital, y el mes anterior al término de giro).	\$(-)
4.	Incremento por crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, generado a contar del 1° de enero de 2017 e incorporado al registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
5.	Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación	\$(=)

³ Sólo en el caso del Empresario Individual de Responsabilidad Limitada.

Finalizada la mecánica descrita y obtenida una cantidad positiva, ésta constituirá el monto de rentas acumuladas que deben ser atribuidas a los propietarios, comuneros, socios o accionistas al término de giro de las actividades de la empresa para ser afectadas con los impuestos personales.

3° Excepción a la forma de determinar las rentas afectas al término de giro.

La excepción a la forma de determinar las rentas afectas, al momento del término del giro de las actividades de empresas, acogidas al régimen de renta atribuida, se produce en los casos que se mantenga saldos de rentas acumuladas generadas hasta el 31.12.2016 o retiros en exceso pendientes de imputación.

En este sentido, a través de la letra a) del N° 9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, se dispuso que:

I. En caso de existir retiros en exceso, éstos deberán ser incorporados en la determinación de las rentas a atribuir⁴.

II. En caso de existir rentas acumuladas en el registro FUR, éstas formarán parte del capital aportado a descontar del CPT⁵, pues tendrá una tributación propia e independiente.

III. En caso de existir saldos acumulados de créditos generados hasta el 31.12.2016, ya sea por IDPC o por Impuestos pagados en el extranjero, éstos deben formar parte de las rentas acumuladas a la fecha del término de giro a atribuir a los dueños⁶.

En consecuencia, de lo anterior la fórmula para el cálculo de las rentas afectas al Término de Giro será el siguiente cuadro, extraído de la Circular N°49 de 2016, se expone lo antes descrito:

⁴ Inciso segundo de la letra a) del N°9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780 de 2014.

⁵ Literal ii) de la letra a) del N°9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780 de 2014.

⁶ Inciso penúltimo de la letra a) del N°9 del numeral i del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780 de 2014.

	Concepto	Monto
1.	CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo con lo dispuesto en el N°1, del artículo 41 de la LIR. En caso de que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	\$(+)
2.	Saldo de retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y aún pendientes de tributación a la fecha de término de giro, reajustado por el porcentaje de variación del IPC, entre el mes anterior al del retiro y el mes que precede al término de giro.	\$(+)
3.	Saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro, de las cantidades anotadas en los registros RAP, a que se refiere la letra a), del N°4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
4.	El saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro de las cantidades anotadas en el registro REX, a que se refiere la letra c), del N°4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR. (incluye el registro FUNT)	\$(-)
5.	Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al término de giro). Se considerará bajo este concepto, los valores de aporte o de aumentos de capital, que hayan sido financiados con reinversiones, cualquiera sea la fecha en que éstas se hayan realizado, siempre que se encuentren incluidas dentro del saldo FUR, al ser consideradas como retiradas por el socios o accionista que efectuó la reinversión, de conformidad al párrafo final, de la letra a), del N°9, de numeral I, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780.	
6.	Incremento por crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, generado a contar del 1° de enero de 2017 e incorporado al registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
7.	Incremento por crédito por IDPC de los artículos 56 N° 3 y 63, y el crédito total disponible contra impuestos finales CTDIF, generado hasta el 31 de diciembre de	

	2016, e incorporados en el registro SAC, en forma separada a contar del 1° de enero de 2017.	
8.	Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación	\$(=)

b) Termino de Giro en el Régimen de Renta Parcialmente integrado:

Este régimen tiene un fuerte énfasis en el concepto de Capital Propio Tributario, el cual también deberá determinarse al momento del término de giro para identificar posibles utilidades acumuladas que se encuentren pendientes de tributación.

Las rentas o cantidades acumuladas en la empresa están afectas a un impuesto con carácter de Único con tasa 35% recaído sobre la siguiente base:

Las rentas o cantidades que quedan sujetas a la imposición única que establece el N°2 del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, son aquellas que corresponden a las diferencias positivas que se determinen de la siguiente fórmula, extraída de la Circular 49 de 2016 que expone:

	Concepto	Monto
1.	CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo con lo dispuesto en el N°1, del artículo 41 de la LIR. En caso de que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	\$(+)
2.	Saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro, de las cantidades anotadas en los registros REX, a que se refiere la letra c), del N°2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.	\$\$(-)
3.	Capital efectivamente enterado en la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior del aporte, aumento o disminuciones de capital, y el mes anterior al término de giro).	\$\$(-)

4.	100% del crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales CTDIF, generados a contar del 1° de enero de 2017 e incorporado al registro SAC a contar de dicha fecha.	\$(+)
5.	Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación	\$(=)

Excepción a la forma de determinar las Rentas afectas al momento de término de giro.

En el caso que la empresa acogida al régimen semi-integrado mantenga saldos de rentas acumuladas generadas hasta el 31.12.2016 o retiros en exceso pendientes de imputación, el legislador ha considerado una variante al momento de determinar las rentas pendientes de tributación a la fecha del término de giro.

En este sentido, a través de la letra b) del N° 9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, se dispuso que:

- I. En caso de existir retiros en exceso, éstos deberán ser incorporados en la determinación de las rentas afectas a tributación⁷.
- II. En caso de existir rentas acumuladas en el registro FUR, éstas formarán parte del capital aportado a descontar del CPT⁸, pues tendrá una tributación propia e independiente.
- III. En caso de existir saldos acumulados de créditos generados hasta el 31.12.2016, ya sea por IDPC o por Impuestos Pagados en el Extranjero, éstos deben formar parte de las rentas acumuladas a la fecha del término de giro⁹.

Los aumentos de capital financiados con reinversión de utilidades registradas en el FUR formarán parte del monto a descontar del CPT, sin perjuicio de la

⁷ Inciso segundo de la letra b) del N° 9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780 de 2014.

⁸ Literal ii) de la letra a) del N°9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014.

⁹ Inciso Tercer de la letra b) del N°9 del numeral I del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014.

tributación que le corresponda al socio o accionista que efectuó la reinversión dichas cantidades determinadas al término de giro se gravarán con IGC o IA.

La forma de cálculo se ha extraído de la Circular N° 49 de 2016, se expone lo antes descrito.

	Concepto	Monto
1.	CPT, según su valor a la fecha de término de giro, determinado de acuerdo con lo dispuesto en el N°1, del artículo 41 de la LIR. En caso de que el CPT registre un valor negativo, se considerará que es igual a cero.	\$(+)
2.	Saldo de retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y aún pendientes de tributación a la fecha de término de giro, reajustado por el porcentaje de variación del IPC, entre el mes anterior al del retiro y el mes que precede al término de giro.	\$(+)
3.	Saldo positivo que se determine a la fecha de término de giro, de las cantidades anotadas en los registros REX, a que se refiere la letra c), del N°2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.	\$(-)
	Capital aportado efectivamente a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores (todas esas cantidades reajustadas por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior al aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al término de giro). Se considerará bajo este concepto, los valores de aporte o de aumentos de capital, que hayan sido financiados con reinversiones, cualquiera sea la fecha en que éstas se hayan realizado, siempre que se encuentren incluidas dentro del saldo FUR, al ser consideradas como retiradas por el socio o accionista que efectuó la reinversión, de conformidad al párrafo final, de la letra b), del N°9, de numeral I, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780.	
4.	100% del crédito por IDPC de los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales CTDIF, generado hasta el 31 de diciembre de 2016 e incorporado al registro SAC a contar de 1° de enero de 2017.	\$(+)

	100% del crédito por IDPC de los artículos 56 N° 3 y 63, y el 100% del crédito total disponible contra impuestos finales CTDIF, generado a contar del 1° de enero de 2017 e incorporados en el registro SAC, a contar de dicha fecha.	
5.	Rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro pendiente de tributación	\$(=)

Una vez determinadas las rentas acumuladas al TG, las empresas acogidas al régimen semi-integrado estarán afectas a un Impuesto por Término de Giro, el cual aplicará con una tasa del 35%. Dicho tributo sustituye la tributación con los impuestos finales que afecta a dichas rentas, por lo que la norma general es que las rentas acumuladas que se encuentran pendientes de tributación a la fecha del término de giro no tributan con IGC o IA, sino en la misma empresa que cesa sus actividades. En contra de dicho impuesto podrán imputarse los créditos acumulados en el registro SAC a la fecha del término de giro, los que podrían haberse generado antes o después del 1° de enero de 2017.

De manera de ejemplificar la situación, se expone un ejemplo simple que permitirá comprender lo antes señalado:

Rentas afectas determinadas al término de giro	\$ 250.000.000
Incremento IDPC, con restitución	\$ 90.000.000
<hr/>	
Base Imponible	\$ 340.000.000
Impuesto Término de Giro, 35%	\$ 119.000.000
Crédito IDPC (90.000.000 x 65%)	-\$ 58.500.000
Impuesto por Término de Giro a pagar	\$ 60.500.000

Para calcular la base imponible afecta al Impuesto por Término de Giro se debe incorporar a ésta el incremento por IDPC, el cual, por haberse generado a partir del 1° de enero de 2017, no debe ser determinado en base al factor respectivo, sino que se agrega el monto total acumulado a la fecha del término de giro.

Asimismo, en contra del impuesto determinado se podrá imputar el crédito por IDPC, pero dado que en este caso dicho crédito está sujeto a la obligación de restitución, sólo corresponderá deducir el 65% de éste.

c) Normas comunes del Régimen Atribuido y Semi- Integrado:

Independiente de que la empresa haya terminado su giro bajo el sistema de renta atribuida o parcialmente integrada, el empresario, comunero, socio o accionista podrá optar por reliquidar en el impuesto global complementario las rentas o cantidades afectas a término de giro según las siguientes reglas:

- 1° A estas rentas o cantidades se les aplicara una tasa de impuesto Global Complementario, equivalente al promedio de las tasas más altas de dicho impuesto que hayan afectado al contribuyente en los 6 ejercicios anteriores al término de giro. Si la empresa hubiera existido sólo durante el ejercicio en el que se pone término de giro, entonces las rentas o cantidades indicadas tributarán como rentas del ejercicio según las reglas generales.
- 2° Tratándose de los casos de término de giro de empresas de régimen de renta parcialmente integrada, gozarán del crédito del artículo 56 número 3), el cual se aplicará con una tasa del 35% para lo cual el crédito se agregará a la base del impuesto en la forma prescrita en el inciso final del número 1 del artículo 54 (ingresa a la renta global)

- 3° Una de las modificaciones incorporadas al artículo 38 bis, que rige a contar 01.01.2017, dice relación con la restricción a la facultad de tasar, que ocurre producto de la adjudicación de los bienes a los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que ponen término de giro, permitiendo que la adjudicación se realice a costo tributario de los bienes.
- 4° La Ley otorga la calidad de ingreso no renta a los bienes adjudicados cualquiera sea su naturaleza, corporales, incorporales, muebles o inmuebles, pero solo hasta el monto del capital efectivamente aportado a la empresa a la fecha de término de giro, más las rentas que se entienden retiradas, remesadas o distribuidas por el dueño, socio, comunero o accionista en el proceso de término de giro. El exceso constituirá un incremento de patrimonio para el adjudicatario, conforme a lo establecido en el N°1, del artículo 2, de la LIR, en consecuencia, clasificaría en la Primera Categoría, específicamente en el N° 5, del artículo 20 de la LIR afectándose con los impuestos generales de la LIR, esto es, con el Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, cuando corresponda.

d) Facultad de asignar a valor costo tributario:

Cabe hacer presente, que el referido artículo 38 bis, vigente a partir del 1° de enero de 2017, que dice relación con la tributación que afecta a los contribuyentes de la primera categoría al término de su giro, siempre que se encuentren sujetos al régimen de renta atribuida o al régimen de imputación parcial de créditos.

El inciso final del artículo 38 bis, establece la restricción a la facultad de tasar, que ocurre producto de la adjudicación de los bienes a los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas que ponen término de giro, permitiendo que la adjudicación se realice a costo tributario de los bienes.

Esta adjudicación para el dueño, comunero, socios o accionista, es un ingreso no renta, en virtud de lo establecido en la parte final de la letra f), del inciso 1°, del N°8 del artículo 17 de la LIR, el que señala que no constituye renta la adjudicación de bienes con ocasión de la liquidación o disolución de una empresa o sociedad que termina su giro de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 bis de la LIR, pero sólo respecto de los adjudicatarios.

Cabe señalar que este ingreso no renta se encuentra limitado, ya que se establece que los bienes adjudicados al propietario, comunero, socio o accionista respectivo no debe exceder del monto que resulte de la suma del capital aportado por éste a la empresa o sociedad, determinado en conformidad al N° 7, del artículo 17 de la LIR, y de las rentas o cantidades que le correspondan en la misma a la fecha del término de giro.

Los Adjudicatarios beneficiarios, son:¹⁰:

- i) Propietarios de la empresa que se liquida o disuelve.
- ii) Comuneros de la empresa que se liquida o disuelve.
- iii) Socios de la sociedad que se liquida o disuelve.
- iv) Accionistas de la sociedad que se liquida o disuelve.

La Circular 49 del año 2016, instruye cual debe ser el valor para fines tributarios que deberán considerar los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa o sociedad que termina su giro, respecto de los bienes que le sean adjudicados en la liquidación o disolución, el que corresponderá a aquel que haya registrado la empresa o sociedad al término de giro, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 bis de la LIR.

De esta manera, tratándose de empresas o sociedades acogidas al régimen de renta atribuida o al régimen de imputación parcial de créditos, el valor para fines tributarios que deberán considerar los propietarios, comuneros, socios o accionistas

¹⁰ Circular 49 de fecha 14 de julio de 2016, del Servicio de Impuestos Internos.

corresponderá al valor al que éstas hayan registrado tales bienes en la determinación de su CPT a la fecha de término de giro, conforme a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 41 de la LIR.

La Ley no distingue el tipo de bien que se adjudica, de modo que puede tratarse de bienes corporales o incorporales, ya sean muebles o inmuebles, siempre que los mismos formen parte del activo de la empresa o sociedad que termina su giro.

En caso de existir montos en exceso del capital aportado a la empresa, la citada circular estableció que cuando un propietario, comunero, socio o accionista se adjudique uno o más bienes en un valor que exceda, dicho exceso constituirá renta en virtud del N° 1, del artículo 2° de la LIR, que se entenderá percibido o devengado a la fecha de la adjudicación y deberá considerarse clasificada en el N° 5, del artículo 20 de la LIR y, por tanto, afecta con el IDPC e IGC o IA, según corresponda.

Como se expuso el costo tributario de los bienes adjudicados a los propietarios, comuneros, socios o accionistas, corresponderá a aquel registrado por la sociedad o empresa en su contabilidad a la fecha del término de giro. Lo señalado es relevante en el caso de futuras enajenaciones realizadas por los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa o sociedad que termina su giro, para efectos de determinar el mayor valor, ya que deberá considerarse como costo de adquisición el valor tributario ya señalado.

Esta modificación produce que al momento de la adjudicación no se produzca una diferencia entre el costo tributario y el valor de mercado, esta diferencia se originara en un momento posterior.

Esta norma vino a solucionar la constante discusión si la adjudicación en un proceso de liquidación era tasable o no, hoy en día, esto no es tasable por el SII,

siempre que la empresa certifique la adjudicación del bien a valor costo tributario registrado en la empresa al momento de término de giro.

3. MARCO TEÓRICO:

La nueva redacción del artículo 38 bis inciso final, vigente al 01.01.2017, introdujo la facultad de asignar bienes de la empresa a valor costo tributario, a los dueños, comuneros, socios o accionistas de la empresa que se adjudiquen bienes en la disolución o liquidación de las mismas a la fecha de término de giro, esta nueva redacción es aplicable tanto para régimen de renta atribuida como semi-integrado, dentro de este trámite se producen procesos jurídicos como son la disolución de la sociedad, liquidación y adjudicación, concepto que pasaremos a analizar con el objeto de llegar a determinar los efectos jurídicos de estos en la empresa acogidas a regímenes generales, y empresa individual de responsabilidad limitada.

Cabe señalar que la liquidación, disolución y adjudicación son tramites que se han regulado para las sociedades conforme a las normas del Código Civil y de Comercio, dependiendo si estas son comerciales o civiles.

Las sociedades reguladas por el Código Civil Chileno son, sociedad colectiva civil y sociedad en comandita civil, en la colectiva, los socios responden hasta con su patrimonio personal, en la encomandita, los socios gestores o administradores responden hasta con su patrimonio personal y los comanditarios por su aporte. La disolución de estas sociedades, al igual que su constitución, es consensual y por consiguiente basta con el consentimiento de las partes que no deben cumplir con ninguna solemnidad.

Las demás sociedades, esto es, las sociedades comerciales, son: sociedad colectiva Comercial, las en comandita por acciones y las sociedades de responsabilidad limitada y la sociedad anónima, todas estas son contratos solemnes.

El código Civil en su artículo 2.053 establece que una sociedad o compañía es un contrato entre dos o más personas¹¹, de esta definición quedan excluidas del concepto de sociedad las E.I.R.L, creando una confusión respecto, si las reglas de la disolución, liquidación y adjudicación, reguladas por el Código Civil y Código de Comercio, serian aplicable a este tipo jurídico creado por la Ley 19.857.

Ley 19.857 faculto la creación de las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, que permitió la existencia de personas jurídicas pertenecientes a un solo dueño, con un patrimonio propio distinto al del titular.

En consecuencia, a lo expuesto, se hace necesario estudiar la entidad del empresario individual, principalmente debido a que esta figura, apor to a nuestro ordenamiento jurídico, la opción de que una persona natural se constituya como empresa, poseyendo personalidad jurídica limitada de responsabilidad.

La creación del empresario Individual de Responsabilidad Limitada, origino problemas ya que, la Ley 19.857, no expone cual es la naturaleza jurídica de la E.I.R.L, esta ley se contrapuso a la definición de sociedad, es por ello que distintos autores la han estimado como un patrimonio de afectación pero con personalidad jurídica¹², opinión que es compartida por el profesor Joel González, en el sentido de entender que no es necesario la existencia de una pluralidad de personas para tener personalidad jurídica, y *“prueba de ello, es que el legislador consagró, como una forma de personas jurídicas, las fundaciones que están constituidas por una masa de bienes, un patrimonio destinado a las voluntad de una persona, el fundador ...”*¹³

De lo expuesto se hace visible que las E.I.R.L son empresas y no sociedades, esto no aclara el problema, si corresponde a este tipo de empresas la aplicación de

¹¹ Código Civil de la República de Chile, en su Libro IV, título XXVIII, de la sociedad, reglas generales.

¹² Hales de la Fuente, Jorfe, 2004, análisis Tributario de las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada. Santiago de Chile, Editorial Metropolitana Limitada, Paginas 36-37.

¹³ González Castillo, Joel, Empresario Individual de Responsabilidad Limitada, Santiago de Chile, 2005, Editorial Lexis Nexis, pagina 46.

las normas de disolución, liquidación y enajenación que han sido reguladas en el Código de Comercio y Código Civil para las sociedades, problema que se busca solucionar mediante este trabajo.

Otro punto relevante que es necesario tratar para responder las preguntas planteadas por esta tesis, es establecer ¿Por qué es necesario asignar, los bienes al término de giro?, se podría entender que, por el hecho de la disolución de las sociedades, los socios pasarían a ser dueños de los bienes que componen el fondo social, por efecto declarativo mediante el cual limita a reconocer o declarar el dominio o la posesión preexistentes, ya que por el hecho de ser socios se puede entender que siempre han tenido el dominio de los bienes.

Respecto a lo anterior, las sociedades sean éstas civiles o comerciales tienen personalidad jurídica y patrimonio propio distinto de los miembros que la componen, es decir, de sus respectivos socios que la conforman. Por lo tanto, los socios nunca son comuneros de los bienes sociales de la sociedad mientras subsista ésta, es decir, tales personas no tienen derechos reales sobre los bienes sociales de la sociedad, sino simplemente un derecho.

Es por ello, que los socios al realizar el trámite de término de giro, ya no sólo basta con dar aviso al SII, sino que además debe formalizar este a través de la disolución, liquidación y adjudicación de los bienes, si es que quieren singularizar su dominio sobre un bien específico, debiendo proceder a ejercer la facultad de asignación que estipula el inciso final del artículo 38 bis de la LIR, en razón a lo expuesto es necesario pasar a analizar los conceptos de asignación, disolución, liquidación y adjudicación.

3.1 Conceptos Jurídicos

Definiciones

- a) Asignación: La real academia española define asignar como “*señalar lo que corresponde a alguien o algo*”, “*señalar, fijar*”, “*nombrar, designar*”.
- b) Disolución de la sociedad: La forma de terminar legalmente con una sociedad, es a través de la disolución de esta, la disolución es el acto por el cual los socios deciden poner término a sus actividades comerciales, esta puede darse de mutuo acuerdo, de forma judicial, y automáticamente.
- c) Liquidación: El Código de Comercio, no define lo que debe entenderse por liquidación, sin embargo, teniendo en consideración el artículo 413 Código de Comercio, que determina los deberes de los liquidadores, podemos señalar que: “*consiste en un conjunto de operaciones encaminadas a concluir los negocios sociales y determinar los saldos de las cuentas de la sociedad*”
- d) Adjudicación: Es un título declarativo de dominio, es el acto por el cual el derecho que cada comunero tenía en la cosa o cosas comunes se singulariza o determina en forma exclusiva en relación a un bien.¹⁴.

3.2. Tratamiento Jurídico de los conceptos Disolución, Liquidación y Adjudicación:

1. Disolución:

La disolución de la sociedad importa su terminación y origina la obligación de realizar su liquidación.

Las causales de disolución pueden variar dependiendo del tipo social al cual nos encontramos amparado, es por ello que analizaremos estas causales respecto de las sociedades de personas y las sociedades de capital.

¹⁴ Orrego A, Juan, apuntes la Posesión, página 10.

En las sociedades de personas, el socio pasa a ser un elemento del contrato social, de modo que, si falta, la sociedad se extingue. Son de este tipo las sociedades colectivas, encomandita, de Responsabilidad Limitada, y la E.I.R.L.

En las sociedades de capital, el elemento esencial es el que la sociedad tenga capital, ya que de este dependerá su existencia. Es el caso de las sociedades anónimas y las sociedades por acciones.

1.1. La disolución en las sociedades de personas:

La sociedad de personas como son la sociedad de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, y las encomandita, sus causales de disolución se encuentra en el artículo 407 el Código de Comercio, que establece que las sociedad colectiva se disuelve por los modos que determina el Código Civil, a su vez el artículo 4 de la Ley 3.918 de sociedades de Responsabilidad Limitada, establece “...*En lo no previsto por esta ley o por la escritura social, estas sociedades se regirán por las reglas establecidas para las sociedades colectivas, y les serán también aplicables las disposiciones del artículo 2.104 del Código Civil y de los artículos 455 y 456 del Código de Comercio...*”

➤ **Causales de Disolución:**

En virtud de lo anterior las causales de disolución son las siguientes:

1. Por vencimiento del plazo o condición: Esta causal se produce de pleno derecho, una vez cumplido el plazo de duración de la sociedad. Sin embargo, los socios pueden impedir la disolución, acordando la prórroga, en virtud del artículo 2098 inciso 2º Código Civil, siempre que ocurran 3 requisitos: Unanimidad de los socios antes del vencimiento, de lo contrario, estarían constituyendo una nueva sociedad al hacer expirado lo anterior, y deberá constar por Escritura Pública y anotarse al margen de la inscripción social.

También existe una contra-excepción: Cláusula de prórroga automática (350 inciso 2º Código de Comercio), mediante la cual el plazo se renovará automáticamente por períodos iguales al de su duración (3 años, por ejemplo) a menos que uno o varios de los socios manifiesten su voluntad de ponerle término.

2. Por la terminación del negocio para que fue constituida.
3. Por la insolvencia de la sociedad.
4. Por la extinción de las cosas que fueron su objeto social: Para que opere la causal se requiere la extinción total de los bienes sociales en virtud del artículo 2100 Código Civil. Si la pérdida es parcial, no se produce la disolución, pero los socios podrán pedir la disolución igualmente si con la parte que resta, no puede continuar útilmente.
5. Por el incumplimiento de los socios en los aportes, esta causal no opera de pleno derecho, porque el artículo 2101 del Código Civil, establece que *“Tendrán derecho los otros socios para dar la sociedad por disuelta”*, de lo expuesto se evidencia que no opera de pleno derecho.
6. Por la muerte de uno de los socios, salvo que se acuerde seguir con los herederos, en el caso especial de la sociedad colectiva que es un contrato “intuito personae” y la relación de intimidad en que se encuentran los socios, es el motivo determinante que los induce a contratar, el fallecimiento de un socio causa la disolución de la sociedad, de acuerdo con lo dispuesto en artículo 2103-2105 del Código Civil.
7. Incapacidad sobreviniente de uno de los socios.
8. Insolvencia de uno de los socios.
9. Por la renuncia.

Cuando la causal disuelve la sociedad de pleno derecho, no se requiere declaración judicial previa, pero si el hecho es discutible, en el sentido de si efectivamente acaeció, si se produjo o no la causal disolutiva de la sociedad, se requerirá de un pronunciamiento judicial; pero el fallo que afirme que la causal se

produjo será meramente declarativo operará sus efectos desde que haya ocurrido el hecho causante de la disolución.

➤ **Formalidades para realizar la disolución:**

CAUSAL	FORMALIDAD
De mutuo acuerdo	Se realiza por escritura pública la cual se inscribe y publica el extracto dentro de 60 días en el Diario Oficial.
Sin acuerdo o por pleno derecho.	En principio si la causal es muerte de un socio con el acta de defunción se sub-inscribe en registro de comercio, si la causal es más compleja debe judicializarse.

➤ **Efectos de la disolución de la sociedad, perdida de la personalidad jurídica:**

Disueltas las sociedades no termina en forma automática, toda vez que en la práctica generalmente existen créditos sociales por cobrar, y deudas sociales por pagar, para tales efectos la sociedad continúa con su personalidad jurídica.

Recordemos además que una vez disuelta la sociedad no puede usarse de la razón social de conformidad al artículo 367 del Código de Comercio, de lo contrario se comete el delito de falsedad, y para evitar su infracción se deben agregar a la razón social, una vez disuelta la sociedad, las palabras: “*EN LIQUIDACION*”.

Al respecto, es importante tener presente que, disuelta la sociedad, se pone término al contrato social, pero la personalidad jurídica de la sociedad se mantiene para el solo efecto de su liquidación

No existe el mismo acuerdo respecto de las sociedades civiles, pues mientras cierta corriente estima que la persistencia de la personalidad jurídica durante la

liquidación es un efecto de carácter general, extensivo tanto a sociedades civiles y comerciales, algunos Tribunales Superiores de Justicia han resuelto que, en base al artículo 2115 del Código Civil, disuelta la sociedad civil ella se transforma en una comunidad de intereses en la cual los socios son propietarios indivisos, extinguiéndose la personalidad civil y su razón social o – lo que sería igual – la sociedad civil “*muere jurídicamente*”, a diferencia de lo que ocurre en materia mercantil.

1.2. Disolución de las Sociedades de capital:

Las Sociedades de Capital, son aquellas que existe libertad para ceder las acciones; la ley 18.046 sobre sociedad anónimas, respecto de la cual se debe hacer una distinción;

- Si es abierta: no puede limitarse de manera alguna la libre transferibilidad de las acciones (generalmente se transan en bolsa).
- Si es cerrada: la regla general es que se ceden libremente los derechos sociales. Sin embargo, se pueden pactar ciertas restricciones en un pacto de accionistas. Este pacto debe estar inscrito en el registro de accionistas, que es un libro que lleva la sociedad anónima. No son públicos; se pueden consultar libremente con autorización.

Esta distinción en la transferibilidad es una gran diferencia con las sociedades de personas, ya que estas se constituyen en atención a la persona del consorcio; es un contrato *intuito personae*, además, el interés de los socios¹⁵ es formar una sociedad con una determinada persona. En este tipo de sociedades, lo normal es que, si un socio muere, conlleva consigo la muerte o terminación de la sociedad.

➤ **Causales de disolución:**

¹⁵ La intención que tienen los socios al momento de formar una sociedad es lo que se conoce como “*afectio societatis*”.

Estas causales se encuentran reguladas en el artículo 103 de la ley 18.046 sobre sociedades anónimas, la que estatuye las causales de disolución de una Sociedad Anónima, en los siguientes términos:

a) Vencimiento del plazo de su duración, cuando la sociedad estipule en sus estatutos un plazo para su duración, al cumplimiento de este la sociedad se extinguirá de pleno derecho, sin necesidad de declaración judicial o administrativa alguna.

Reunión de todas las acciones en una sola persona, cuando se reúnen todas las acciones en manos de un solo accionista por un periodo que exceda de 10 días, esto último establecido en la Ley 20.382, la sociedad debe terminar. En las sociedades anónimas abiertas, al respecto, se requiere el visto bueno de la superintendencia para inscribir la transferencia o transmisión de las acciones cuando esta determine la disolución de la compañía (artículo 107 de la L.S.A.).

b) Acuerdo de disolución anticipada, es materia de junta extraordinaria de accionistas, tomada por los 2/3 de las acciones emitidas con derecho a voto y celebrada ante notario.

c) Por revocación de la autorización de existencia de conformidad con lo que disponga la ley.

d) Por sentencia judicial ejecutoriada en el caso de las sociedades anónimas cerradas.

e) Demás causales contenidas en los estatutos.

➤ **Formalidades**

CAUSAL	FORMALIDAD
Acuerdo de junta	Acta se reduce a escritura pública y se inscribe y publica el extracto dentro de 60 días
Cuando se produce la disolución por los números a),b) y f) del artículo 103.	Deberá consignarse por el Director el hecho dentro de 30 días en una escritura pública y se publicara e inscribe su extracto por vía de dentro de 60 días.
Cuando se produce la disolución por los números d) y e) del artículo 103	Se tomará razón de ello al margen de la inscripción social y se pública extracto de una vez en el Diario Oficial, dentro de 60 días dando cuenta de la resolución o sentencia.

Es importante observar el cumplimiento de estas formalidades, pues su incumplimiento hace inoponible a terceros la terminación de la sociedad. La falta de cumplimiento de estas hace solidariamente responsables a los directores de la sociedad por los daños y perjuicios que causaren por el incumplimiento.

➤ **Personalidad Jurídica de la Sociedad disuelta.**

La disolución de la sociedad no produce la terminación inmediata de la persona jurídica, pues el artículo 109 de la Ley de sociedades anónimas, la declara subsistente para los efectos de su liquidación y como tal, quedan vigentes sus estatutos, en lo que le fueren pertinentes.

Dice el artículo 109, al final del inciso 1º, que deberá agregar a su nombre la expresión “*En liquidación*”.

La personalidad jurídica es para concluir sus operaciones y no para continuar la explotación del giro.

2. Liquidación

El Código de Comercio, no define lo que debe entenderse por liquidación, sin embargo, teniendo en consideración el artículo 413 Código de Comercio, que determina los deberes de los liquidadores, podemos señalar que: “*consiste en un conjunto de operaciones encaminadas a concluir los negocios sociales y determinar*

los saldos de las cuentas de la sociedad” y estas operaciones de liquidación se resumen en los siguiente:

- 1.- Determinar el Activo
- 2.- Determinar el Pasivo
- 3.- Realizar el Activo
- 4.- Pagar el Pasivo
- 5.- Y el remanente se debe repartir entre los socios

Las liquidaciones de las sociedades representan la paralización de su vida productiva, ya porque han alcanzado los objetivos perseguidos al constituirlos, o bien porque han sobrevenido cualquiera causa de disolución ya examinadas.

En sentido amplio, la liquidación comprende todas las operaciones posteriores a la disolución, que son necesarias para ultimar los negocios en curso, para pagar las deudas, para cobrar créditos, y reducir los bienes sociales y hacer frente a las obligaciones, y adjudicarse el sobrante.

Diferencia entre los conceptos *‘liquidación’* y *‘partición’* a veces se emplean indistinta o conjuntamente. Sin embargo, se ha entendido que la partición de bienes es un conjunto complejo de actos tendientes a poner fin al estado de indivisión, y que la liquidación forma parte del procedimiento de partición, consistiendo en el conjunto de operaciones destinadas a determinar el acervo de bienes a distribuir entre distintos partícipes, con el objeto último de poner término a un estado de cosas.

El Código Civil trata de la partición de bienes en los artículos 1317 y siguientes, reglas que son de aplicación general, en el sentido que ellas rigen no sólo tratándose de liquidar y partir la indivisión hereditaria, sino que también se aplican en la partición de cualquiera indivisión o comunidad. Así, por ejemplo, el artículo 2313 del Código Civil, ordena aplicar dichas reglas a la división de las cosas comunes en el caso del cuasicontrato de comunidad.

2.1. Liquidación en la sociedad de personas:

En la sociedad de Responsabilidad Limitada se debe nombrar en la escritura social o en la de disolución, si se hubiera acordado nombrar liquidador sin determinar la forma del nombramiento, se hará éste por unanimidad de los socios, y en caso de desacuerdo, por el juzgado correspondiente.

El nombramiento puede recaer en uno de los socios o en un extraño. Sólo en el caso de hallarse todos conformes, podrán encargarse los socios de hacer la liquidación colectivamente.

2.2. Liquidación en la sociedad de capital.

En la Liquidación de la Sociedad Anónima, disuelta la sociedad la sociedad anónima subsiste como persona jurídica para efectos de su liquidación, y solo puede ejecutar actos y contratos que tiendan directamente a facilitarla. Los estatutos sociales mantienen su vigencia en lo que fuere pertinente y deben agregarse al nombre de la sociedad anónima las palabras “*en liquidación*”.

No es necesario practicar liquidación cuando la sociedad se haya disuelto por reunirse todas las acciones en manos de una sola persona.

- Formas de practicarla.

- a) Por una comisión liquidadora.
- b) Por un solo liquidador, elegido por la junta de accionistas.
- c) Por uno o más delegados de la superintendencia, en los casos que correspondan.

Mientras no se cumpla con las formalidades señaladas para la disolución no puede llevarse a efecto la liquidación. Por lo que mientras tanto el último directorio de la sociedad anónima deberá continuar a cargo de la administración de ella.

3. Adjudicación

La adjudicación es el acto por el cual el derecho que cada comunero tenía en la cosa o cosas comunes se singulariza o determina en forma exclusiva con relación a un bien mediante la adjudicación, un bien se destina a uno o algunos de los comuneros; sin embargo, en las leyes y en la práctica se habla también de adjudicación cuando el bien común es adquirido en remate por un tercero, extraño a la comunidad.¹⁶

Esta puede ser de común acuerdo entre las partes y puede ser realizado por un juez.

Se ha discutido la naturaleza jurídica, en cuanto, si la adjudicación es un título declarativos o traslaticios de dominio, este último, es el que, por su naturaleza, sirven para transferir el dominio, como la compraventa, la permuta, la donación, el aporte en propiedad a una sociedad de bienes determinados, la transacción en cuanto transfiere la propiedad de un objeto no disputado. En cambio, los títulos declarativos, son los que se limitan a reconocer o declarar el dominio o la posesión preexistentes. Nada crean ni transfieren; sólo confirman, reconocen o verifican una situación ya existente. El Código no dedica una reglamentación especial a esta clase de títulos, pero el artículo 703 del Código Civil y otros, demuestran que están contemplados en nuestro Derecho.

En razón a lo anterior debemos determinar si la adjudicación este es un título declarativo de dominio o traslaticio de dominio, para lo anterior es necesario tener en consideración lo establecido en el artículo 703 del Código Civil el que señala que la adjudicación pertenece a la clase de títulos traslaticios de dominio. Pero de otras disposiciones resulta que la adjudicación tiene un carácter meramente declarativo y

¹⁶ Orrego Juan, apuntes la Posesión, pag 10.

no traslativo de dominio como por ejemplo lo establecido en los artículos 718 y 1344 del Código Civil.

El artículo 703, después de definir en su inciso 3° los títulos traslativos de dominio, agrega en el inciso 4°: *“Pertenece a esta clase las sentencias de adjudicación en juicios divisorios, y los actos legales de partición”*. Entonces, conforme al tenor del artículo 703, las referidas adjudicaciones serían títulos traslativos de dominio. Sin embargo, la cuestión se complica, si consideramos el tenor del artículo 1344, en las normas de la partición de bienes hereditarios: *“Cada asignatario se reputará haber sucedido inmediata y exclusivamente al difunto en todos los efectos que le hubieren cabido, y no haber tenido jamás parte alguna en los otros efectos de la sucesión. Por consiguiente, si alguno de los coasignatarios ha enajenado una cosa que en la partición se adjudica a otro de ellos, se podrá proceder como en el caso de la venta de cosa ajena”*.

A su vez, el artículo 718, también en las normas posesorias, consigna: *“Cada uno de los partícipes de una cosa que se poseía pro indiviso, se entenderá haber poseído exclusivamente la parte que por la división le cupiere, durante todo el tiempo que duró la indivisión. Podrá pues añadir este tiempo al de su posesión exclusiva, y las enajenaciones que haya hecho por sí solo de la cosa común y los derechos reales con que la haya gravado, subsistirán sobre dicha parte si hubiere sido comprendida en la enajenación o gravamen. Pero si lo enajenado o gravado se extendiere a más, no subsistirá la enajenación o gravamen contra la voluntad de los respectivos adjudicatarios”*. Estos dos artículos citados, son los que permiten sostener que la adjudicación es un título *“declarativo de dominio”*.

Del análisis de las normas citadas se puede establecer que la adjudicación que opera en el marco de la partición de una comunidad es distinta de aquella nacida con la muerte del causante, porque el artículo 1344 del Código Civil, se refirió a la situación que se plantea en las comunidades que su origen se produce en las sucesiones por causa de muerte y en las cuales el modo de adquirir es

precisamente la sucesión. Es en este ámbito en que las sentencias de adjudicación y los actos legales de partición no constituyen títulos translaticios ya que no existe tradición que efectuar, en efecto, el dominio de estos comuneros deriva directamente del causante y no de la comunidad, que a su fallecimiento se forma.

En cambio, en las comunidades su formación no se encuentra en el fallecimiento de una persona, sino que se han formado por acto entre vivos en consecuencia las sentencias de adjudicación y los actos de partición, serían títulos translaticios de dominio.

En otras palabras, habría que formular un distinguo, según si se trata de la partición de bienes de una comunidad hereditaria, en cuyo caso las adjudicaciones serán título declarativo de dominio, por mandato del artículo 1344 del Código Civil, y si se trata de una partición de una comunidad de distinto origen, en cuyo caso las adjudicaciones serán título translaticio de dominio, por mandato del artículo 703 del citado código, en el primer caso, el modo de adquirir para el heredero adjudicatario será la sucesión por causa de muerte, mientras que, en el segundo caso, el modo será la tradición.

Así, “En conclusión, las adjudicaciones y actos de partición serán títulos meramente declarativos cuando pretendan la disolución de una comunidad que encuentra su origen en la muerte de una persona, pero serán títulos translaticios de dominio en el resto de los casos”.¹⁷

4. CRONOLOGÍA EN EL TÉRMINO DE GIRO EN LA ASIGNACIÓN, LÍQUIDACIÓN Y ADJUDICACIÓN.

Con objeto de ubicar los momentos en que se producen los conceptos jurídicos analizados en el capítulo anterior, es que se establecerá una cronología del proceso de término de giro.

¹⁷ Acuña Fernández, Christian, ob. Cit., p. 202.

En primer lugar, las empresas deben dar aviso al SII dentro de los dos meses siguientes al término de giro y efectuar un balance de término de giro.

Una vez efectuado el aviso deben determinar la renta líquida imponible correspondiente al año comercial del término de giro, pagar el IDPC y el Impuesto Único del inciso primero del artículo 21 de la LIR, según corresponda, si no encontramos con una empresa acogida al régimen atribuido, se debe atribuir a los propietarios, comuneros, socios o accionistas la renta líquida imponible determinada y las rentas exentas del IDPC.

Imputar a los registros los retiros, remesas o distribuciones efectuadas durante el año comercial del término de giro.

Una vez efectuado los procesos anteriores, en el caso del artículo 14 letra A de la LIR, se debe determinar las rentas acumuladas a la fecha del término de giro que se encuentran pendientes de tributación con los impuestos finales y atribuir a los propietarios, comuneros, socios o accionistas las rentas acumuladas pendientes de tributación con derecho al crédito por IDPC y por impuestos pagados en el extranjero, en el caso del régimen del artículo 14 de la LIR, letra b) se debe determinar las rentas acumuladas a la fecha de término de giro que se encuentren pendiente de tributación con los impuestos finales.¹⁸, y determinar el impuesto por término de giro, el cual se aplicara con una tasa de 35%, en carácter de único, el que podrá imputarse el crédito por IDPC y el crédito por impuestos pagados en el exterior.

Por último, las empresas podrán optar por certificar a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas el valor de costo de los bienes que éstos se adjudiquen, realizado en la disolución o liquidación de la empresa a la fecha del término de giro.

¹⁸ Según lo señalado en el N°5 del artículo 38 bis de la LIR.

Para realizar la certificación se debe realizar previamente la disolución, la liquidación y finalmente la adjudicación.

La disolución implica que la sociedad misma queda disuelta, y como se ha expresado en capítulos anteriores esta puede operar de pleno derecho o pendiente de actuación, la disolución no implica el término de la persona jurídica, ya que esta sigue en estado de liquidación y se procede a la partición con adjudicación de las especies del fondo social.

En consecuencia, la disolución de la sociedad abre el proceso de liquidación, el cual con lleva la confección de un balance e inventario, que tendrá como finalidad establecer lo que la comunidad debe, el inventario servirá para determinar los bienes que formarán la masa de los bienes, este proceso tiene como finalidad cobrar a los deudores, pagar a sus acreedores y distribuir el remanente. La liquidación es una etapa preparatoria de la división.

Una vez determinado el acervo liquido se da comienzo a la partición de los bienes, que consiste en la división y repartimiento de una o más cosas entre los comuneros, es decir, los sujetos que sobre ellas tiene un solo y mismo derecho.

Dentro de la partición se pone término a la titularidad común del derecho sobre los bienes indivisos mediante la adjudicación. Esta es el caso por el cual, la cuota abstracta de un comunero en la totalidad del objeto indiviso se singulariza en una parte determinada de dicha totalidad.

El Código Civil, regula las reglas de la partición en sus artículos 2313, respecto de la comunidad nacida de un cuasicontrato, artículo 2115, la comunidad originada por la disolución de una sociedad civil.

5. EMPRESARIO INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.

5.1. Empresa Individual de Responsabilidad Limitada:

La existencia en nuestro ordenamiento legal de este tipo societario tiene su origen con la dictación de la Ley N° 19.857 de 24 de enero de 2003, que autoriza el establecimiento de Empresa Individuales de Responsabilidad Limitada, hasta antes de la dictación de esta ley todo individuo que iniciare una actividad económica debía necesariamente, para limitar su responsabilidad solo a los bienes comprendidos en dicha actividad, constituir una sociedad, que implicaba necesariamente la existencia de dos o más socios, si así no lo hacía, todo su patrimonio era garante del cumplimiento de las obligaciones derivadas del ejercicio de dicha actividad.

La ley N° 19.857 viene a facultar que un único individuo pueda establecer una empresa, limitando su responsabilidad por las obligaciones incurridas por dicha empresa solo al patrimonio de dicha empresa individual.

Sin embargo, como analizaremos más adelante, esta Ley contiene serias limitaciones, que imponen riesgos al titular de la empresa en cuanto a responder ilimitadamente de las obligaciones de esta última.

El artículo 2° de la ley N° 19.857 señala: *“La empresa individual de responsabilidad limitada es una persona jurídica con patrimonio 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”*.

Por tanto, de la definición podemos establecer que se trata de personas naturales que se establecen como empresa individual la que tendrá responsabilidad limitada, por la tanto frente a terceros es una persona distinta a la persona natural que la constituye, tiene un patrimonio propio y será siempre comercial.

5.2. La empresa individual y su diferencia con el constituyente.

Como se señaló anterior mediante el artículo 2 de la ley N° 19.857, define lo que se entiende por empresario individual, estableciendo que es una persona jurídica con patrimonio propio distinto al titular.

El hecho que la E.I.R.L. cuente con personalidad jurídica propia implica que la ley le ha reconocido la calidad de sujeto de derecho y, por tanto, ella es capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones, en forma absolutamente independiente y separada de su titular.

Asimismo, y como consecuencia de lo anteriormente señalado, la E.I.R.L. cuenta con los demás atributos propios de las personas jurídicas, a saber, nombre, domicilio, y patrimonio propio, cuestión que se encuentra refrendada expresamente en el artículo 4 de la ley N° 19.857.

Del análisis de la citada ley y sus diversos artículos podemos sostener que la persona natural tiene un derecho de dominio sobre la E.I.R.L., similar a los derechos sobre una sociedad y no un derecho de propiedad directo sobre los bienes que se aportan, conclusión que se obtiene de los siguientes artículos:

El artículo 2 de la ley N° 19.857 señala expresamente que *“(la E.I.R.L.)...es una persona jurídica con patrimonio propio distinto al titular...”*. Como consecuencia el artículo 13 de la misma señala que *“los acreedores personales del titular no tendrán acción sobre los bienes de la empresa. En caso de liquidación, tales acreedores solo 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.”*

Por su parte el artículo 11 de la misma ley señala que *“las utilidades liquidas 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”*.

En consecuencia, de lo expresado, el constituyente es una persona natural, distinta a la E.I.R.L, sobre la cual solo tiene un derecho de dominio, y E.I.R.L, es una persona jurídica, con patrimonio propio, distinto al de su titular.

5.3. Formas de constituir la E.I.R.L:

De acuerdo con lo que establece el artículo 1° de la Ley N° 19.857, sólo las personas naturales pueden constituir Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.).

En cuanto a las formalidades de constitución de una E.I.R.L., son las mismas que para la constitución de una sociedad anónima o una de responsabilidad limitada. En efecto para el establecimiento de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, debe otorgarse una escritura pública cuyo extracto, previamente autorizado por el notario ante el cual se otorgó, debe inscribirse en el Registro de Comercio y publicarse en el Diario Oficial, dentro del plazo de 60 días contados desde la fecha de la escritura.

5.4. Elementos de la E.I.R.L:

1. El Capital.

De la lectura del artículo 4 letra c) de la Ley 19.857, en relación con lo que dispone el artículo 8 de la citada ley, se infiere que el titular no está obligado a enterar su aporte en forma inmediata a la caja social, si no que en esta materia se seguirán las normas aplicables a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada en el sentido que es perfectamente posible fijar un plazo para el entero de dicho capital, el artículo 8 inciso 2 establece textualmente que: *“El titular de la empresa responderá con su patrimonio solo del pago efectivo del aporte que se*

hubiere comprometido a realizar en conformidad al acto constitutivo y sus modificaciones”.

En cuanto a la naturaleza jurídica del aporte que el constituyente efectúa a la E.I.R.L., estimamos que se trataría de un título traslativo de dominio, en virtud del cual se efectúa una transferencia de patrimonio de una persona (el titular de la empresa individual) al patrimonio de otra (la E.I.R.L., persona jurídica distinta del titular).

2. El Objeto.

Dentro de las menciones que debe contener la escritura pública de constitución de una empresa individual de responsabilidad limitada, la letra d) del artículo 3, de la Ley 19.857 establece la obligación de indicar *“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”.*

Además, la ley, en la letra b) del artículo 4 señaló, a propósito de la razón social, estipula que el nombre de la empresa individual debía hacer mención a las actividades económicas que constituirían su objeto o giro, por lo que se ha interpretado esta norma como especial, ya que es posible concluir que la intención del legislador fue que las empresas individuales de responsabilidad limitada, tuvieran un giro único.

Lo anterior es afirmado por lo establecido en la letra d) del artículo 3 que señaló expresamente *“la actividad económica”* en forma singular, al referirse específicamente a la mención obligatoria del objeto social.

A mayor abundamiento, cabe señalar que la ley exige además de la indicación de la actividad económica se señale expresamente el ramo o rubro específico que dentro de ella se desarrollara, es decir se exige al empresario individual una especificidad tal que se hace difícil concluir que estas entidades puedan eventualmente establecer un giro amplio de negocios.

3. La Administración.

El artículo 9 de la ley N° 19.857 establece que son actos de la empresa individual los ejecutados bajo el nombre y representación de esta, por su administrador.

La importancia de esta norma, radica en que la empresa individual solo responderá limitadamente por aquellos actos realizados por su administrador debidamente facultado y señalando expresamente que actúa en su nombre y representación.

Asimismo, señala el inciso segundo de esta disposición que la administración de la empresa individual le corresponde al titular de esta, quien la representa judicial y extrajudicialmente para el cumplimiento del objeto social.

Al respecto podemos señalar que esta última norma constituye un elemento de la naturaleza del acto de constitución de una empresa individual de responsabilidad limitada, toda vez que la ley en su artículo 9 faculta al titular para delegar la administración de la empresa, por medio de la designación de un gerente general, pero si nada de ello se señala en el acto constitutivo o en uno posterior, le corresponderá la administración de esta entidad a su titular.

Como particularidad podemos señalar que, en caso de designación de un gerente general, se entienden conferidas a este todas las facultades de administración propias del titular, salvo aquellas que hubieren sido expresamente excluidas por escritura pública inscrita. En consecuencia, no será necesario señalar determinadamente las facultades conferidas al gerente general en el acto de delegación de facultades.

Asimismo, y no obstante el haber delegado facultades en un gerente general, el titular podrá también conferir mandatos generales o especiales a terceras

personas, estos mandatos deberán cumplir las mismas formalidades requeridas para la designación del gerente general, esto es, escritura pública inscrita y anotada al margen de la inscripción estatutaria de la empresa individual.

4. Responsabilidad en la EIRL.

Como ya se señaló, la decisión facultar a la formación de la E.I.R.L. surgió de la necesidad de disminuir el riesgo del empresario individual que realiza negocios actuando bajo su propio nombre, arriesgando todos sus bienes personales para el cumplimiento de las obligaciones contraídas en el ejercicio de estos negocios.

La E.I.R.L. es una persona jurídica con patrimonio propio distinto al de su titular, en consecuencia, por regla general el titular de la empresa no responde de las obligaciones que contrae por la E.I.R.L., salvo cuando la ley o el mismo titular comprometa su patrimonio para el cumplimiento de las obligaciones de la empresa.

Lo expuesto es recogido por el artículo 13 de la ley N° 19.857 que dispone: *“Los acreedores personales del titular no tendrán acción sobre los bienes de la empresa. En caso de liquidación, tales acreedores solo 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.”*, como se señaló esto constituye la regla general, la E.I.R.L. no debiera ser responsable con su patrimonio de las obligaciones que asume el titular en forma personal, pues se trata de dos personas distintas, es decir, los acreedores del titular solo pueden hacer pago de sus acreencias en los bienes que forman parte del patrimonio del titular incluido su derecho de dominio sobre la E.I.R.L., pero no sobre bienes específicos de la E.I.R.L. pues estos conforman parte de un patrimonio distinto.

Excepcionalmente, cuando la E.I.R.L. este en liquidación, y después de pagados íntegramente los acreedores de la empresa, los acreedores personales del titular podrán pagarse con las utilidades o beneficios que correspondan al titular, o

sobre el remanente de dichas utilidades después de haber satisfechos a los acreedores de la empresa.

De acuerdo con el inciso 1 del artículo 8 de la ley N° 19.857 la E.I.R.L. responde exclusivamente de las obligaciones contraídas dentro de su giro con todos sus bienes, del tenor literal de esta norma podría entenderse que, a contrario sensu la empresa no responderá de aquellas obligaciones que no guarden relación con su giro si no que solo y exclusivamente de aquellas que si lo hagan.

Por su parte el artículo 12 letra a) de la ley N° 19.587 señala: *“El titular responderá ilimitadamente con sus bienes por lo actos y contratos que se ejecuten fuera del objeto de la empresa, para cumplir las obligaciones que emanan de tales actos y contratos”*, en este sentido, podría interpretarse que la ley está radicando la responsabilidad por los actos del giro en el patrimonio de la empresa individual y la responsabilidad por los actos fuera del giro en el patrimonio del titular.

Como ya se ha expuesto, la responsabilidad del titular de la empresa individual se encuentra limitada solo hasta el monto del aporte comprometido, por excepción, la ley N° 19.857 contempla en su artículo 12, situaciones que hacen que la responsabilidad del titular por obligaciones contraídas por la empresa individual sea ilimitada, dice este artículo: *“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 o 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 liquidas y realizables que pueda percibir”.*

Adicionalmente la ley contempla otras situaciones en las cuales la responsabilidad del titular es ilimitada. Así sucede por ejemplo cuando la empresa individual adolece de un vicio de nulidad. El artículo 7 de la ley N° 19.857 señala: *“...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”.* En relación con lo anterior se ha entendido que la responsabilidad se vuelve ilimitada para el titular solo cuando radica en el acto constitutivo y no en actos modificatorios posteriores, por expreso señalamiento de la ley.

El saneamiento del vicio del acto constitutivo opera con efecto retroactivo en virtud del artículo 2 de la Ley N° 19.499, aplicable por expresa disposición del artículo 18 de la Ley de E.I.R.L.

La responsabilidad de los herederos del titular de la empresa se vuelve ilimitada cuando sucede el evento descrito en la letra e) del artículo 15 de la ley de E.I.R.L., es decir cuando ha transcurrido el plazo de año fijado por dicha norma. El artículo 15 letra e) establece textualmente que *“La empresa individual de responsabilidad limitada terminara: 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 terminara la responsabilidad limitada.”*

En esta disposición se contempla el caso del fallecimiento del titular de la E.I.R.L., otorgando la opción o posibilidad a los herederos del mismo de dar continuidad al giro de la empresa, sin embargo en cuanto a la responsabilidad limitada existe una restricción que consiste en que transcurrido que sea el plazo de un año contado desde el acaecimiento de la muerte del titular, se termina la

responsabilidad limitada para los herederos, pasando por tanto la responsabilidad de estos a ser ilimitada.

➤ **La limitación de la responsabilidad del titular en la EIRL.**

La responsabilidad del titular por las obligaciones de la E.I.R.L. esta limitada en el artículo 8 inciso 2 de la ley N° 19.857, que establece: *“El titular de la empresa responderá con su patrimonio solo del pago efectivo del aporte que se hubiese comprometido a realizar en conformidad al acto constitutivo y sus modificaciones”*.

Por tanto, la responsabilidad del titular se encuentra limitada al monto del aporte comprometido, cabe preguntarse si el titular puede limitar su responsabilidad en una empresa individual por un monto superior al del aporte comprometido. En nuestra opinión podría hacerse, ya que la norma que limita su responsabilidad está establecida en su beneficio, y, por tanto, pensamos podría renunciar a ella, de conformidad con lo señalado en el artículo 12 del Código Civil: *“Podrán renunciarse los derechos conferidos por las leyes, con tal que solo miren al interés individual del renunciante, y que no esté prohibida su renuncia”*.

5.5 Terminación de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

Causales

De acuerdo con el artículo 15 de la ley N° 19.857, son cinco los eventos que provocan la terminación de una E.I.R.L., estos son:

- a) Por voluntad del empresario; Esta manifestación de voluntad del empresario importa una modificación al acto constitutivo de la E.I.R.L., esta causal se perfecciona con la terminación de la E.I.R.L., al momento en que sean cumplidas las formalidades, los efectos de la terminación, se retrotraen a la fecha en que fue manifestada la voluntad de terminar con la E.I.R.L., la omisión de las formalidades acarrea la invalidez del acto de terminación.

- b) Por la llegada del plazo previsto en el acto constitutivo; el carácter del plazo en este caso es extintivo, operando la causal de terminación de manera inmediata, las formalidades establecidas en el inciso segundo del artículo 15 de la Ley 19.857, serían de mera publicidad, su omisión no hace inválido el acto, sino que es inoponible frente a terceros.
- c) Por el aporte del capital de la empresa individual a una sociedad, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16 de la Ley 19.857; esto implica una modificación a la voluntad inicial, desde un punto de vista formal, la solemnidad establecida en este caso tiene los caracteres de una solemnidad propiamente tal, es decir, la disolución de la E.I.R.L. se perfeccionará al momento en que se cumplan las formalidades, retrotrayéndose los efectos en este caso, al día del acto del aporte. La omisión traerá consigo la invalidez del aporte.
- d) Por quiebra; tiene por objeto realizar, en un solo procedimiento, los bienes de una persona natural o jurídica, a fin de proveer al pago de sus deudas, en los casos y formas determinadas por la ley. Si bien la legislación comercial no considera la quiebra como una causal de disolución de sociedades, la normativa sobre sociedades colectivas comerciales sí prevé la insolvencia como fundamento para su terminación, la cual no sería de pleno derecho, según la doctrina, sino que la facultaría a los socios, en forma unánime, para poner término a la sociedad o, a falta de unanimidad, para solicitarla por vía judicial.

No obstante, la mera insolvencia no bastará para el efecto de la causal de terminación, ya que las partes podrán solicitar su terminación por esta causal de mutuo acuerdo y sin acuerdo por vía judicial, en consecuencia, se podría establecer que el hecho que detona la terminación de la E.I.R.L.

es equivoco, es por esto que no resulta claro determinar la naturaleza de las formalidades.

- e) Por la muerte del titular, Las formalidades para efectuar la terminación del Empresario Individual, cualquiera que sea la causa de la terminación, ésta deberá declararse por escritura pública, inscribirse y publicarse, 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. ¹⁹

No obstante, el carácter imperativo impuesto por el legislador a la formalidad, la omisión de las formalidades solo traería aparejada la imposibilidad de la terminación frente a terceros de buena fe, ya que el acto que produce la terminación es la muerte, por lo que las formalidades serian solo con el fin de publicidad.

Ahora bien, la ley previene la alternativa que los herederos del empresario designen un gerente común para darle continuidad al giro, lo cual solo podrá durar por el plazo máximo de un año, con el fin de proteger el patrimonio empresarial y los intereses de los herederos.

Dentro de dicho plazo, los herederos debieran decidir si dan por terminada la E.I.R.L. y proceden a su liquidación, o le dan continuidad nuevamente, pero esta vez bajo una forma social, o bien dejan cumplirse el plazo sin hacer nada, pero ateniéndose al efecto del término de la limitación de responsabilidad.

El acto de designar a un mandatario común para darle continuidad al giro, permite que la E.I.R.L., mantenga de manera extraordinaria la continuidad de la persona jurídica. Entendemos que el plazo para realizar esta

¹⁹ Artículo 15 de la Ley 19.857.

designación es tácito, pudiéndose en la práctica realizar la designación hasta antes de la expiración del año.

Formalidades.

Señala la ley N° 19.857 en el inciso siguiente del artículo 15 que, cualquiera sea la causa de terminación, aquella deberá declararse por escritura pública, inscribirse en el Registro de Comercio y publicarse en el Diario Oficial dentro de los 60 días siguientes a la fecha de ésta con extracto que contenga el resumen de las menciones de la escritura pública.

5.6. Tributación del Empresario Individual de Responsabilidad Limitada.

Este tipo de Empresa es clasificada como persona jurídica, que posee patrimonio distinto al del titular, por esta razón adopta la calidad de contribuyente totalmente diferente a su dueño para efectos tributarios y por lo tanto deben inscribirse en el Rol Único Tributario (RUT). Para estos efectos le son aplicables todas las disposiciones que existen para las Sociedades Comerciales de Responsabilidad Limitada, según el artículo 18 de la Ley 19.857.

El año financiero de la E.I.R.L. no puede exceder los doce meses y puede terminar en cualquier día que elija el empresario. Sin embargo, para efectos de impuestos, se debe usar un año comercial que termina el 31 de diciembre.²⁰

A las E.I.R.L., les afectará el Impuesto de Primera Categoría, 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.

²⁰ Circular N°66 del 29 de octubre de 1998.

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.

Las rentas obtenidas de las actividades desarrolladas en la Primera Categoría las acredita mediante una contabilidad completa, el propietario o titular de dicha empresa 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 artículo 14 letra A).

6. CONSIDERACIONES FINALES

A medida que hemos avanzado por los distintos rubros de este trabajo, desde analizar la normativa del artículo 38 bis, las formas jurídicas de la disolución, liquidación y adjudicación en la empresa individual de responsabilidad limitada cuyo origen se encuentra en la Ley N°19.857, que la ha insertado en el sistema jurídico nacional, este trabajo busca aterrizar conceptos jurídicos que con la reforma introducida por las leyes N°s 20.780 y 20.899, cobran relevancia en el término de giro, en la medida que el contribuyente opte por la facultad de asignar los bienes a costo tributario, quedando liberado de ser tasado por el SII.

Cabe recordar que con anterioridad a la modificación introducida por el artículo 38 bis Inciso final el Servicio de Impuestos Internos en su oficio Oficio N° 3.622, de fecha 02.08.2004, consideraba que la adjudicación de los bienes producida por el término de una sociedad era tasable y el incremento patrimonial generado en esa operación debía tributar con los impuestos finales, tal como se expone a continuación:

“... se informa que el efecto tributario que se produce entre la sociedad y sus respectivos socios por las adjudicaciones o traspasos de bienes

producto de su disolución y liquidación, es que tal acto constituye una enajenación que la respectiva sociedad efectúa de los bienes a sus socios. Esta operación de enajenación tributariamente se regula por lo dispuesto por la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, quedando el mayor valor obtenido por aplicación de lo dispuesto por dicha norma legal, respecto de la sociedad enajenante, afecta al impuesto de Primera Categoría, con tasa actualmente de 17%. Debe hacerse presente, que si la citada enajenación se efectúa en un valor notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobran en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación, es aplicable en la especie la facultad de tasar que tiene este Servicio conforme a lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario.”

Este criterio hoy ha cambiado y el legislador a entregado las herramientas, para que la adjudicación en un proceso de disolución de las sociedades no sea tasable.

Como se ha señalado a lo largo de este trabajo la Ley N° 19.857, del 11 de febrero del año 2003, autorizó el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada o “E.I.R.L.”. hasta la fecha de su creación no existían en nuestra legislación un mecanismo que permitiera al empresario individual separar el patrimonio que destina al negocio, con el de sus bienes personales, debido a esto el empresario individual se encontraba expuesto a un riesgo adicional al de aquel empresario que desarrolla sus actividades empresariales a través de una sociedad de responsabilidad limitada o anónima.

En consecuencia el empresa individual de responsabilidad limitada es una institución jurídica en la cual el titular también llamado empresario, constituye una empresa que cuenta con personalidad jurídica distinta a la de su titular, en la cual es responsable por regla general limitadamente hasta el monto de sus aportes, siempre y cuando no incumpla lo determinado en la misma ley que permite su establecimiento, por esa razón adopta la calidad de contribuyente totalmente

diferente a su dueño para efectos tributarios por lo tanto deben inscribirse en el Rol Único Tributario, es por ello que el propietario o titular nunca será dueño de los bienes mientras subsista la E.I.R.L, es decir, no tiene derechos reales sobre los bienes de la empresa, sino simplemente un derecho personal sobre ellos, derecho que nace del acto de constitución.

Conforme a su estructura, la empresa individual de responsabilidad limitada sólo está integrada por su titular y, no es posible su homologación con el socio de una sociedad de personas, principalmente por el hecho de la concurrencia de al menos dos personas en su estructura, situación que no se encuentra establecida en la Ley N°19.857, ni en su historia fidedigna el considerar al titular de la empresa individual, con igual calidad que la sociedad de persona.

En Chile se ha reconocido la personalidad jurídica a la E.I.R.L, pero a esta como se ha señalado no se le ha dado el carácter de sociedad, por no encontrarse amparada dentro de la definición del artículo 2.053 del Código Civil, es por ello que la doctrina ha estimado que estaríamos hablando de un patrimonio de afectación, pero con personalidad jurídica.

Conforme a lo expuesto por este trabajo pretende dar respuesta a la interrogante planteada en este documento como a la siguiente pregunta ¿Cuál es la naturaleza jurídica de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada?

La respuesta creemos ha sido resuelta a lo largo de este trabajo, estableciendo que la .E.I.R.L, cómo se señaló no es una sociedad, el pretender homologar a la sociedad de personas con la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, es complejo, por la definición otorgada por el código civil, al establecer lo que se entiende por sociedad, en ese parámetro la E.I.R.L no es una sociedad propiamente tal, sino que es una persona jurídica distinta a su titular, cuya autorización se consigna en el texto de la Ley N°19.857, que autoriza su establecimiento.

Finalmente, este trabajo se inició con la pretensión, entre otras cosas, de dar forma y respuesta a una pregunta que a nuestro juicio no se encontraba clara debido a los cambios sufridos por la legislación tributaria, esto es ¿son procedentes los

trámites jurídicos de la disolución, liquidación y adjudicación en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada? y finalmente ¿Cuáles son las reglas aplicables en la disolución, liquidación y adjudicación producto de un término de giro en una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada en régimen general?

En primer término, respecto del trámite de la disolución en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada, no nos cabe duda que es procedente por el hecho que las causales de disolución para este tipo de empresa, se encuentran establecidas en la Ley 19.857, ley que autoriza a su establecimiento, exponiendo que las empresas individuales de responsabilidad limitada, caducarán o terminarán de existir, cuando se presentan las siguientes causales o circunstancias: 1. Por voluntad del Empresario. 2. Por el cumplimiento o llegada del plazo previsto en el acto constitutivo. 3. Por el aporte de capital de la empresa individual a una sociedad. 4. Por quiebra. 5. Por la muerte del titular.²¹ Cualquiera sea la causa de la terminación, ésta deberá declararse por escritura pública, inscribirse y publicarse con arreglo a lo establecido en el artículo 6º de la Ley 19.857.

Respecto de la Liquidación, esta se debe entender como el tramite posterior a la disolución, y busca dar fin a los negocios pendientes de la empresa, que consistente en pagar el pasivo, cobrar los créditos, y reducir a dinero los bienes de la sociedad, para repartirlo entre los socios, en definitiva, tiene como objetivo realizar todas las operaciones para ultimar los negocios en curso. Para ver si esta institución es procedente en la E.I.R.L, es necesario analizar la Ley 19.857, en artículo 13 de la citada Ley, este artículo nombra la liquidación, dando a entender que sería un proceso dentro de esta figura jurídica, como se expone a continuación:

*“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.”*

²¹ Artículo 15 de la Ley 19.857.

Al respecto el Servicio de Impuestos Internos en el Ordinario N°48 de fecha 10 de febrero de 2012, emitida por la Dirección Regional XV Santiago Oriente, expuso:

*“3.- En consecuencia, de lo mencionado en forma precedente, se desprende que la E.I.R.L., podrá continuar con su giro hasta por un año a contar de la fecha de fallecimiento del causante titular de dicha E.I.R.L., vencido este plazo, deberá ponerse término a la E.I.R.L. Sin perjuicio de ello, durante el plazo de continuación del giro de la E.I.R.L., él o los herederos podrán acordar, entre otros aspectos, su **término y liquidación** o bien su transformación o fusión, conforme las reglas legales y/o reglamentarias vigentes.”*

En razón de lo expuesto nosotros concluimos que es procedente el trámite de la liquidación en una E.I.R.L, debemos recordar cómo se expuso en capítulos anteriores, que, al momento de la disolución de la empresa, esta no pierde su personalidad jurídica, ya que es indispensable que se conserve para culminar con los negocios, la continuación de la personalidad jurídica se desprende del artículo 410 del Código de Comercio, señala respecto de esta materia: *“El liquidador es un Verdadero Mandatario de la Sociedad”*, en otras palabras la sociedad en el carácter de mandante encarga una gestión al liquidador, lo cual supone necesariamente, al delegatario, mandatario o liquidador, una continuidad de la personalidad jurídica de la sociedad, estas reglas fueron expresadas para la sociedad colectiva mercantil, reglas que son aplicables a las sociedad de Responsabilidad Limitada, por mandato del artículo 18 de la Ley 19.857.

De lo contrario si la E.I.R.L, no pierde su personalidad *"ipso facto"*, quedaría una masa de bienes indivisa y el propietario o titular de la E.I.R.L, pasaría a tener un derecho de dominio sobre los bienes y desaparecería el patrimonio social y lo que es más grave, es que los acreedores sociales perderían el derecho de pago preferente que les reconoce el artículo 380 inc. 2º del Código de Comercio, y en ese caso no podríamos hablar de liquidación en una E.I.R.L, del análisis de la Ley 19.857.

Por las normas antes expuestas y del análisis de ella, es que esta tesis llega a concluir que producto de la disolución de la E.I.R.L, subsiste la personalidad jurídica, ya que de no ser así se infringirían los derechos que tiene los terceros contra la sociedad, ya que no podrían hacerlos valer, ya que no existiría la personalidad jurídica, esta debe subsistir ya que la E.I.R.L en liquidación necesita personería o capacidad para finiquitar operaciones pendientes, para exigir rendiciones de cuentas a su gerente si es que se hubiera nombrado; para demandar o ser demandada en juicio; para cobrar y percibir créditos, para efectuar pagos, etc.

Ahora bien, liquidada la sociedad, y quedando remanentes, eso se individualizan en la persona titular de la E.I.R.L, mediante la adjudicación de los bienes la que no constituye un título meramente declarativo de dominio, sino que un título traslativo de dominio, desde el momento mismo en que los bienes pasan de una persona jurídica con patrimonio propio (E.I.R.L) al patrimonio de una persona distinta (propietario), existiendo enajenación.

En definitiva, respecto de la pregunta planteada ¿son procedentes los trámites jurídicos de la disolución, liquidación y adjudicación en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada?, ciertamente este cuestionamiento se manifestó producto de las modificaciones introducidas Ley 20.780, al artículo 38 bis inciso final, y pudimos concluir que los procesos jurídicos individualizados en la pregunta planteada, son procedentes, en razón del análisis expuesto.

Finalizando, nos corresponde responder nuestra pregunta final ¿Cuáles son las reglas aplicables en la disolución, liquidación y adjudicación producto de un término de giro en una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada en régimen general? Del artículo 2 de la Ley 19.857, señaló que la E.I.R.L se encuentra sometida al Código de Comercio y que es siempre comercial, al igual que en lo expuesto en la Circular 66 de fecha 29 de octubre de 1998, esta afirmación, conlleva algunos efectos, uno de ellos es que quedan afectas al Impuesto de Primera Categoría, como lo dispone la ley sobre impuesto a la Renta en su artículo 20 N°3, y se encuentran obligadas a declarar su renta efectiva según contabilidad completa.

La afirmación anterior expuesta por la Ley fue recogida por la Circular 27 de fecha 14 de mayo de 2003, del Servicio de Impuestos Internos, que establece y clarifica la tributación de las E.I.R.L. señalando que le serán aplicables las disposiciones legales y tributarias, inherentes a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada en virtud del artículo 18 de la Ley 19.857, que dice: *“en los demás, se aplicará a la empresa individual de responsabilidad limitada, las disposiciones legales y tributarias, aplicables a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada (...)”*

De lo expuesto las normas aplicables a la E.I.R.L son las inherentes a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, por lo que respecto del trámite de la asignación regulado por el artículo 38 bis vigente a contar del 01.01.2017, debe regirse por las normas aplicables a la sociedad de responsabilidad limitada.

Y en consecuencia la asignación se producirá, una vez efectuada la disolución, liquidación y adjudicación de los bienes, etapas jurídicas que una vez cumplida, radican los bienes en el patrimonio personal del empresario, la adjudicación de los bienes con ocasión de la liquidación o disolución de una empresa que termina su giro no constituirá renta de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 bis, pero sólo respecto del empresario y hasta el tope que no debe exceda del monto que resulte de la suma del capital aportado por éste a la empresa, determinado en conformidad al N° 7, del artículo 17 de la LIR y de las rentas o cantidades que le correspondan en la misma a la fecha del término de giro.

Si el propietario se adjudica uno o más bienes en un valor que exceda el tope referido, dicho exceso constituirá renta la que se entenderá percibida o devengada a la fecha de la adjudicación y deberá considerarse clasificada en el N° 5, del artículo 20 del referido cuerpo legal y, por tanto, afecta con el IDPC e IGC o IA, según corresponda.

7. CONCLUSIONES

Este trabajo se inició con la pretensión, entre otras cosas, de dar a conocer conceptos jurídicos, que, con anterioridad a la reforma tributaria, carecían de gran relevancia a la hora de realizar el término de giro de la sociedad.

Con anterioridad a la reforma el término de giro era presentado ante el SII, el cual se encargaba de verificar el pago de las utilidades determinadas al término de giro. La adjudicación de los bienes producto del término de giro era un trámite posterior, ya que esta asignación podía facultar al órgano fiscalizador tasar la adjudicación realizada por la sociedad al socio, debido a que se podía producir un mayor valor, por el cual debía tributar.

Hoy con la nueva redacción del 38 bis, el legislador ha establecido la facultad de asignar los bienes a costo tributario, el ejercicio de este derecho otorga al accionista, propietario, empresario y socios, quedar excluido de la facultad de ser tasado por el órgano fiscalizador, y de producirse una tributación por el incremento patrimonial del bien adjudicado siempre que no exceda el tope del capital aportado al término de giro, recordar que esto es una facultad ya que de no ejercerla queda sometido a una posible fiscalización en la que se procederá a tasar los bienes adjudicados y a tributar por los posibles incrementos patrimoniales.

En virtud de todo lo señalado era importante abordar en este trabajo, los mecanismos jurídicos de la disolución, liquidación y adjudicación en un Empresario Individual de Responsabilidad Limitada, ya que es una figura peculiar en nuestro ordenamiento jurídico, que no puede ser clasificado como una sociedad, es por ello, que era importante determinar que reglas le eran aplicables, para efectuar un proceso de asignación en un término de giro efectuado por el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, ya que estos procesos serán requeridos por la entidad fiscalizadora, a partir de los términos de giros, en que se utilice la facultad recogida en el inciso final del artículo 38 bis de la LIR.

8. BIBLIOGRAFÍA UTILIZADA:

1. Libros

- Sandoval López R, 2007, *Manual de Derecho Comercial, Tomo I, volumen 2, Sociedades de personas y de capital*, editorial Jurídica de Chile, Santiago.
- Ugalde Prieto R, 2011, *Manual Tributario AFIICH, novedades de operación Renta año tributario 2011*, editorial Thomsom Reuters, Santiago.
- Ugalde Prieto Ro, 2010, *Manual Tributario AFIICH, Aspectos generales sobre el ciclo de vida y beneficios tributarios de las Micro y Pequeñas empresas*, editorial Thomsom Reuters, Santiago.
- Manual operativo Tributario, año 2009, volumen 85, *Instrucciones sobre el Término de Giro*, editorial Edimatri, Santiago.
- Salort V, año 2011, *Manual Operativo Tributario, Tomo II, Impuesto a la Renta comentado*, editorial Edimatri, Santiago.
- Orrego J, la Posesión, www.juanadrosorrego.cl/apuntes/teroría-de-los-bienes-y-de-los-derechos-reales/. (en línea).
- Manual de Consultas Tributarias, 1995, volumen 209, *Impuesto adicional de la Ley de la Renta*, editorial Técnicas Tributarias S.A, Santiago.

2. Artículo de Revistas

- Vergara G, 2017, “*excepciones a la facultad de tasar del artículo 64 del Código Tributario*”, revista de Estudio Tributario N°18 del Centro de estudios tributarios, Vol 18, pp. 87.
- Polanco G, 2016, “*Término de giro en el régimen de renta atribuida*”, Reporte Tributario Centro de estudios tributarios de la Universidad de Chile, Vol 76.
- Polanco G, 2016, “*Término de giro en el régimen Parcialmente Integrado*”, Reporte Tributario Centro de estudios tributarios de la Universidad de Chile, Vol 82.
- González L, 2015, “*Término de giro en período 2015 y 2016*”, revista de estudio Tributarios, Vol 14, pp 299-307.

3. Tesis

- Menares G, "*Naturaleza tributaria de las empresas individuales de responsabilidad limitada*" Universidad Alberto Hurtado, Tesina para aprobación de curso de Investigación jurídica, año 2008.

4. Leyes

- Decreto Ley N°830, sobre Código Tributario, publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974, versión 2016.
- Decreto Ley N°824, Ley sobre Impuesto a la Renta, publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974, versión 2016.
- Ley N° 20.780, Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario, Promulgación 26 de septiembre de 2014, versión 2017.
- Ley N° 20.899, simplificación el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, Ministerio de Hacienda, Promulgación 1 de enero de 2016, versión 2016.
- Ley N°19.857, Autoriza el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, Ministerio de Economía, promulgación 24 de enero de 2003, versión 2014.
- Ley 18.046, sobre Sociedades Anónimas, Ministerio de Hacienda, promulgación 21 de octubre de 1981, versión 2016.

5. Circulares

- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°66 del 29 de octubre de 1998, imparte instrucciones referentes al procedimiento de término de giro e Implementa nuevo Formulario "aviso y declaración por término de giro.
- Servicio de Impuestos Internos, Ordinario N° 3.622 de 02 de agosto de 2004.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°31 de 01 de junio de 2007.
- Servicio de Impuestos Internos, Circular N°49 de fecha 14 de julio de 2016.
- Servicio de Impuestos Internos, Oficio 2889, de fecha 26 de octubre de 2012.

- Servicio de Impuestos Internos, Ordinario N°48 de fecha 10 de febrero de 2012, emitido por la XV Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente.