

No obstante lo anterior, para los efectos de la Ley de la Renta, se reconoce como valor de aporte o costo tributario respecto del aportante, sólo hasta el valor de libro por el cual aparecen registrados en su contabilidad los bienes aportados, cuando se trate de contribuyentes sujetos a dicha forma de registro, o hasta el costo de adquisición del bien actualizado por la variación del índice de precios al consumidor hasta la fecha del aporte, con el desfase correspondiente, menos la depreciación respectiva, cuando proceda, respecto de contribuyentes no obligados a declarar sus impuestos mediante contabilidad.

Lo anterior, es sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, en cuanto a que este Servicio está facultado para practicar las tasaciones a que alude dicha norma, cuando el valor de los bienes transferidos o enajenados - en el caso en consulta mediante su aporte- sea 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.

3.- Ahora bien, en el caso en consulta se trata del aporte de bienes físicos del activo fijo o inmovilizado de la Cooperativa "XXXX" a la Sociedad "YYYY S.A.", en un valor muy superior al valor libro por el cual aparecen registrados los citados bienes en la referida Cooperativa, con motivo del pago del aumento de capital que se efectúa en la citada sociedad anónima, de lo que se desprende que tal operación constituye una enajenación afecta a los impuestos generales de la Ley de la Renta. En el caso que en dicha operación se comprendan bienes raíces, se expresa que ésta queda comprendida en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, que dispone que no constituyen renta el mayor valor obtenido, incluido el reajuste de saldo de precio obtenido en la enajenación de bienes raíces, excepto aquellos que forman parte del activo de empresas que declaren la renta efectiva en la Primera Categoría, como ocurre en el caso en consulta respecto de esta última excepción.

4.- Por lo tanto, en la especie el mayor valor obtenido de la referida operación se encuentra gravado con los impuestos generales de la Ley de la Renta, no siendo aplicable la exención tributaria parcial que contempla para las cooperativas la letra c) del artículo 54 del D.S. 502, de 1978, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, en concordancia con lo establecido en el N° 2 del artículo 17 del D.L. N° 824, de 1974, debido a que al tenor de dichos textos legales esta liberación tributaria está referida a las utilidades o rentas obtenidas del giro propio u ordinario en el cual operan las cooperativas y no de operaciones extraordinarias como sería la que se individualiza en la presentación.

4.- OFICIO N° 224, DE 15.01.2002.

Las utilidades que obtengan las cooperativas provenientes de operaciones ejecutadas con personas que no tengan carácter de socio está afecta al impto. de 1ª categoría sin necesidad de esperar que se dicte el reglamento citado en el artículo 17º N° 11 del D. L. N° 824

1.- Por Ordinario indicado en la referencia, se remitieron los antecedentes de una Cooperativa Agrícola, respecto de la cual en labores de verificación de cumplimiento tributario, se constató que declara sin movimiento en el Impuesto a la Renta desde el Año Tributario 1998.

Se agrega, que el Gerente de Administración y Finanzas de la citada Cooperativa, justifica el declarar sin movimiento, aduciendo que la norma legal que establece las normas tributarias aplicables a las cooperativas, contenida en el artículo 17 del D.L. N° 824, de 1974, no tiene aplicación, toda vez que el inciso final del N° 11 del citado texto dispone: "El Presidente de la República dictará un Reglamento para la aplicación de las disposiciones de este Artículo", y hasta la fecha, dicho reglamento no ha sido dictado.

En opinión de esa Dirección Regional, el contribuyente debe rectificar las declaraciones de Impuesto a la Renta de los Años Tributarios 1999, 2000 y 2001, debido a que la norma a que el último inciso hace mención corresponde al artículo 4° del D.L. N° 910, de 1975, por lo que solicita un pronunciamiento acerca de la aplicación y vigencia del texto legal citado, a objeto de iniciar el procedimiento de cobro correspondiente.

2.- Sobre el particular, cabe tener presente que el N° 2 del artículo 17 del D.L. 824 de 1974 establece, en lo que interesa, que "Aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socios estará afecto al Impuesto a la Renta de Primera Categoría.....". Ahora bien, ésta es una norma de carácter sustantivo, que en si misma no necesita de un reglamento para su aplicación y de ella fluye claramente que las utilidades que obtengan las cooperativas provenientes de operaciones ejecutadas con personas que no tengan el carácter de socios de la cooperativa actuante, se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta de Primera Categoría.

3.- Asimismo, la facultad que se le confiere al Presidente de la República en el número 11°.- del artículo 17, citado, no implica que en tanto tal prerrogativa no se ejercite sea inaplicable el régimen tributario especial del mismo artículo, pues dicha facultad sólo dice relación con la posibilidad de determinar los casos y las circunstancias bajo las cuales las operaciones realizadas por una cooperativa podrán entenderse ejecutadas con sus socios o con terceros, esto es, extender la aplicación de la disposición legal en comento a situaciones que normalmente habrían sido excluidas o sustraer de la misma a casos naturalmente cubiertos por ella, de no mediar el ejercicio de tal atribución.

4.- En consecuencia, al no haberse dictado a la fecha el reglamento pertinente, parece claro que la disposición contenida en el N° 2 del artículo 17, se debe aplicar de acuerdo a su tenor literal, es decir, el remanente o utilidad obtenido por una cooperativa proveniente de todas las operaciones ejecutadas con personas que no tienen el carácter de socios, sin importar las circunstancias bajo las cuales fueron realizadas, está afecto al Impuesto a la Renta de Primera Categoría.

5.- OFICIO N° 3180, DE 03.09.2002.

Las Cooperativas parcialmente exentas del Impuesto de 1ª Categoría tienen derecho a hacer uso de la franquicia establecida en la Ley 19.518 de 1997, sobre Gastos de Capacitación al ser un contribuyente clasificado en la Primera Categoría

1.- Por Ordinario indicado en el antecedente, se solicita un pronunciamiento de este Servicio en relación con la existencia de eventuales limitaciones al derecho de las Cooperativas (Ley General de Cooperativas, contenida en el Decreto Supre-