Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

Nº 211
Año LXX
Enero-Junio 2002
Fundada en 1933
ISSN 0303-9986

REVISTA DE DERECHO

UNIVERSIDAD DE CONCEPCION[MR]

Facultad de
Ciencias Jurídicas
y Sociales

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

NOTAS ACERCA DE LA DIVISION DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

ANIBAL BORQUEZ PINCHEIRA
Ex profesor de Derecho Comercial
Universidad de Concepción

El reciente intercambio de ideas con algunos colegas asesores de bancos, acerca de diversos aspectos de fondo y de forma en la materia, me motivó a realizar este trabajo, con el ánimo de contribuir a su conocimiento y difusión, ya que si bien se refiere a un tipo específico de compañías, es posible aplicarlo en gran medida a las demás sociedades de personas.

1. La primera duda que se presenta es si es o no posible la división de sociedades no anónimas, en atención a que las normas de los arts. 94 y 95 de la Ley 18.046, de 1981, son de aplicación exclusiva a esas sociedades de capitales, en razón del principio de la especialidad.

Hay que descartar, asimismo, su posible vigencia extensiva en virtud del inciso 2º del art. 22 del Código Civil, por no existir en la especie "pasaje oscuro de ley alguna que ilustrar", ya que ni la Ley 3.918, ni los códigos de Comercio ni Civil se refieren en parte alguna a este tema.

Todo ello no obsta a que en su momento utilicemos algunos de sus conceptos y los adaptemos para servir a nuestros propósitos.

1.1. Es útil, para comenzar, contar con un apoyo legal, el que encontramos en la interpretación tributaria del alcance de la disposición del art. 14, acápite A, Nº 1, letra c), inciso séptimo, de la Ley de Impuesto a la Renta, contenido en el Decreto Ley 824, cuando se refiere a la "división de sociedades", en la primera fase, y a "las divisiones", en la segunda.

En un comienzo, el Servicio de Impuestos Internos interpretó restricti-

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

vamente esa norma, considerando que sólo podía referirse a sociedades anónimas, y que las únicas sociedades divisibles deberían ser las de capital y, en consecuencia, las utilidades que se hubieren retirado de la sociedad dividida, para aportarlas a las sociedades nuevas nacidas de la división, habrían quedado afectas al impuesto de 1ª Categoría[1] (Oficio Nº 3.628, de 29.10.90, SII).

No obstante, después de efectuar un nuevo análisis en la materia en el que se concluyó que no había daño al interés fiscal en dichos aportes, por cuanto dichas utilidades sólo se afectarían con los impuestos global complementario o adicional cuando fueren retirados de las empresas que recibieron la inversión, la opinión oficial hoy vigente es de que ella es aplicable a las sociedades en general, ya que la norma comentada no restringe la división a las sociedades anónimas, sino que emplea el vocablo genérico de "sociedades".

De este modo, se dictamina que atendida la naturaleza jurídica de las sociedades de personas y las atribuciones de sus socios, no existe impedimento desde el punto de vista tributario para que dichas sociedades puedan realizar su división, en los mismos términos en que una sociedad anónima se divide, esto es en forma tal que a los socios de la nueva sociedad les correspondan los mismos derechos y participaciones que tienen en el capital de la sociedad que se divide[2] (Oficio Nº 633, de 15.02.93, SII).

1.2. Agregamos otras razones de texto. El inciso 2º del artículo 4º de la Ley 3.918 señala que las sociedades de responsabilidad limitada se rigen, en primer lugar, por las escasas normas especiales suyas, y en lo no previsto por ella por la escritura social, y como la ley citada nada previene en materia de división, ella debería regirse por el pacto, es decir, por la autonomía de la voluntad.

De esta manera, para el estudio de reglas aplicables a un caso determinado, en materia de estas sociedades y de las normas concretas que le son aplicables, luego de las reglas de derecho u orden público, especialmente las de la ley citada, hay que acudir al estatuto social.

1.3. La voluntad, una vez exteriorizada en forma sana, es decir libre de vicios, es capaz, por regla general, de crear por sí misma obligaciones, salvo en casos muy excepcionales[3].

El principio de la autonomía de la voluntad está consagrado en los arts. 12, 1545, 1560 y otros del Código Civil, y se entiende como "la libre facultad

[1] y [2] Manual de Consultas Tributarias Nº 244, pp. 97, 99 y 100.
[3] Alessandri y Somarriva, Derecho Civil, T. I, p. 310.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

de los particulares para celebrar el contrato que les plazca y determinar su contenido, efectos y duración"[4], y en su virtud, las partes son libres para celebrar los contratos que más convengan a sus intereses, sean o no previstos y reglamentados especialmente por la ley; y aun para modificar su estructura jurídica, sin alterar las cosas que son de su esencia.

En su virtud, pueden los contratantes modificar el contrato suprimiendo las cosas de su naturaleza; pueden alterar su contenido, objeto, efectos, alcance, los derechos y obligaciones que engendra; la duración del contrato; pueden subordinar sus efectos a las modalidades que más les convengan; y, por último, elegir de las legislaciones mundiales aquélla por la cual desean que el contrato se rija[5].

1.4. El art. 1545 del Código Civil determina: "Todo contrato legalmente celebrado es una ley para los contratantes y no puede ser invalidado sino por su consentimiento mutuo o por causas legales".

El alcance de esta disposición ha sido discutido, quedándonos con la opinión de Luis Claro S., en el sentido de que "la voluntad de las partes es lo que constituye ley del contrato, la ley que ellas se dan a sí mismas,... y esta voluntad es la que ha sido elevada a la categoría de ley... cuya violación debe ser sancionada del mismo modo que la violación de cualquiera ley, a que de un modo general están sometidos los convenios de los contratantes..."[6].

1.5. No sólo la ley reconoce la fuerza de la autonomía de la voluntad; la libertad contractual adquiere rango de garantía constitucional, y como tal ha sido reconocida en varias sentencias.

En efecto, el profesor Ramón H. Domínguez A. sostiene que del art. 19, Nos 21 y 23 de la Constitución Política del Estado, se desprende la facultad del individuo para autorregular su actividad económica, mediante los negocios jurídicos que estime adecuados, con tal que, por otra parte, se respeten los valores propios de la licitud.

De esta libertad –agrega– habrá de extraerse su máximo alcance, en cuanto por ella resulta amparada no sólo la libertad de celebrar contratos, sino el de regularlos tanto en su contenido como en sus formas, salvo ley prohibitiva que sólo puede justificarse por la protección de otras garantías, o a otras partes de la relación.

[4 y 5] Alessandri y Somarriva, ob. cit., T. IV, pp. 27 y 28.
[6] Ibídem, T. IV, pp. 269-270.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

La relación de contrato atípico adquiere –sostiene– autorización constitucional, puesto que no se observa por qué razón no habrían de aceptarse figuras contractuales que, aunque no reguladas, son lícitas por no atentar contra otras libertades fundamentales o valores constitucionales y que, por el contrario, confieren un marco jurídico adecuado a los fines económicos que persiguen las partes[7].

La regulación contractual de la forma, contenido y efectos de la división de sociedades que estamos analizando calza perfectamente en estas consideraciones.

1.6. Respecto a otros autores nacionales, cabe señalar que el profesor Alvaro Puelma, en diversos acápites de su obra Sociedades editada en 1996, señala que ésta es una materia no reglamentada por el legislador, debiendo averiguarse entonces si puede fundarse en la convención, a falta de legislación expresa.

A tales efectos, señala que es necesario precisar previamente qué se entiende por división de sociedades en doctrina, y la caracteriza por la creación de una o varias sociedades a las que la sociedad matriz aporta activos, pudiendo responsabilizarlas de partes de su pasivo.

Concluye sosteniendo que, a falta de estipulación expresa en contrario, se requiere de acuerdo unánime de los socios, pues se trata de un asunto extraordinario que queda fuera del giro social[8].

1.7. En conclusión, en esta parte afirmamos que es perfectamente posible que las partes contratantes estipulen lo que mejor les parezca a sus intereses, aplicando y adaptando, en forma que crean adecuada a ellos los conceptos contenidos en los arts. 94 y 95 de la Ley 18.046 de 1981 y/o, además, creando las demás regulaciones convencionales, que al efecto pudieren estimar convenientes.

Por estas razones formulo un llamado a innovar, a desprenderse del temor de la falta de una norma legal expresa, y a acudir a los sabios principios de la libertad contractual para fundar en ellos la existencia y validez de la división de las sociedades de responsabilidad limitada, en la confianza que el Derecho Privado permite crear regulaciones convencionales, que suplan la falta de una norma adecuada expresa.

[7] "Aspectos de la constitucionalización del Derecho Civil chileno", RDJ T. 93, p. 135.
[8] Sociedades, T. I, pp. 177-180.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

Con las aceptadas limitaciones del caso, aún mantiene vigencia el viejo adagio que en su tiempo aprendimos: "En Derecho Privado puede hacerse todo aquello que no esté expresamente prohibido".

2. Debemos, ahora, intentar dar un concepto de esta figura, que nos sea de utilidad para deducir sus elementos. A tales efectos, podemos adaptar parte de las ideas vertidas en el art. 94 de la Ley 18.046, y decir entonces que la división de la sociedad consiste "en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más sociedades que nacen a consecuencia de ella, correspondiéndole a los socios de la sociedad dividida la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades, que aquella que poseían en la sociedad que se divide".

3. Desglosando la noción anterior, podemos señalar que en nuestra opinión los elementos de existencia y validez de la división de estas sociedades son:

3.1. El acuerdo de división.
3.2. La distribución y asignación de patrimonios a la o las nuevas sociedades, ya que la primitiva sigue dueña de todos los activos y responsable de todos los pasivos que no han sido asignados.
3.3. La aprobación de los nuevos estatutos e incorporación de los socios.
3.4. El cumplimiento de las formalidades pertinentes.

4. El acuerdo de división lo consideramos como un requisito esencial, pues en la autonomía de la voluntad y en la libertad contractual se sostiene esta figura.

Esta declaración consiste en una especie de reforma o modificación del contrato social, en virtud de lo dispuesto en el inciso segundo del art. 350 del C. de Comercio, que desde el punto de vista formal ha de cumplir con las formalidades exigidas por el tipo de sociedades de responsabilidad limitada, es decir debe ser materia de una escritura pública, de la cual su extracto habrá de inscribirse y publicarse en la forma y plazo señalados en la Ley 3.918 y demás normas aplicables.

En cuanto al fondo, el acuerdo debe contener el requisito de existencia de la división:

La distribución del patrimonio de la sociedad dividida entre ella y las sociedades que nacen a consecuencia de la división, a fin de que

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

a) Mantenga su vigencia la primitiva sociedad, conservando su personalidad jurídica, sus estatutos (modificados o no, como más adelante veremos), su rol único tributario, sus créditos y pérdidas tributariamente considerados como personalísimos, etc.;

b) Se asignen determinados activos y eventualmente pasivos para formar el capital de la o las nuevas sociedades. La asignación de pasivos no obliga a los acreedores, a menos que consientan en una novación por cambio de deudor; y,

c) Nazcan una o más sociedades, cuyos estatutos se aprueban expresamente, a consecuencia de lo cual a los socios de la primera pasará a corresponder la misma proporción que tenían en la primera, en el capital de éstas.

5. ¿De cuál voluntad estamos hablando? Se trata sin duda de la voluntad de la sociedad, que se expresa a través de la voluntad de sus socios, en la forma regulada por el art. 2054 del Código Civil.

No obstante, ya que nos estamos refiriendo a una sociedad originaria, de responsabilidad limitada, a nuestro juicio se trata de una modificación sustancial del contrato, por lo que en conformidad a su inciso final es preciso contar con la unanimidad de los socios, salvo en cuanto el mismo contrato estatuya otra cosa, caso en el cual habrá de estarse a ello.

Por ello, como en toda modificación de este tipo de sociedades, se debe exigir la unanimidad de los socios.

6. La división del patrimonio de la primitiva sociedad, entre ella y las nuevas compañías que surgen a consecuencia de la división, nos plantea algunas cuestiones fundamentales en las que debe haber absoluta claridad: cuál es el requisito esencial de la sociedad; las diferencias entre la estipulación de los aportes, las cosas que pueden ser objeto de él y el título al cual ellas se aportan; las distinciones entre capital y patrimonio, en fin.

6.1. Comenzamos por precisar, al tenor del art. 2053 del Código Civil, que el requisito o elemento esencial de la sociedad lo constituye "la estipulación de los aportes", entendiendo por tal la promesa de los socios de poner algo en común, que confiere a la sociedad un derecho personal contra el socio al efecto, el cual está obligado a su entero, correlativamente. Este es el mínimo esencial exigido.

6.2. Siendo el contrato de sociedad civil de carácter consensual, y solemne la compañía comercial, pero en caso alguno un contrato real, la sociedad existe

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

fundada en esa sola estipulación, independientemente de que el hecho prometido se cumpla o no, o el cumplimiento sea tardío, parcial o imperfecto.

6.3. Interpretando armónicamente los arts. 2068 del C. Civil y 352 Nº 4 del C. de Comercio, la suma de las estipulaciones de los socios pasa a constituir el capital o fondo social, que por estar señalado en el pacto social suele recibir el calificativo de estatutario o escriturado.

6.4. En un comienzo, entonces, sólo existe el capital. Para el análisis, no hay que olvidar la necesaria distinción entre la naturaleza jurídica de la estipulación del aporte comentada, de los requisitos de las cosas que pueden ser materia de él: "toda cosa comerciable capaz de prestar alguna utilidad", así como del título al cual esa utilidad puede proporcionarse: dominio, posesión o mera tenencia.

6.5. En la hipótesis mínima indispensable para la existencia de la sociedad, ésta puede estar compuesta sólo por derechos a recibir un trabajo personal o una cosa a algún título, o en una situación más habitual, o a medida que se van enterando los aportes, por derechos reales sobre ciertos bienes que han sido objeto de ellos.

Hay que agregar que también pueden existir obligaciones:

a) En primer lugar, la que pesa sobre la sociedad, a su término, de reembolsar a sus socios el capital aportado, en cuanto éste no se haya perdido, que constituye un "pasivo no exigible" en el sentido que, mientras esté vigente la sociedad, no puede el socio exigir se le devuelva su aporte;

b) La futura y eventual que ella tiene respecto a los beneficios provenientes del giro social, que al decir del art. 2053 del C. Civil, los socios tienen en mira repartir entre sí; y,

c) Puede ocurrir, además, que un socio transfiera a la sociedad activos que valen más que su aporte, y que ella le quede obligada a devolver la diferencia o a hacerse cargo de obligaciones con terceros, etc.

6.6. Sin embargo, una vez nacida la personalidad jurídica, por la atribución excepcional del inciso segundo del artículo recién citado, la sociedad pasa a gozar, entre otros, de sus atributos del patrimonio, universalidad jurídica entendida como el conjunto de derechos y obligaciones de una persona –en este caso de una sociedad–, apreciables en dinero, propio e independiente del de sus socios.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

6.7. En consecuencia, en un instante, pueden confundirse patrimonio y capital.

6.8. Luego la marcha y suerte de los negocios sociales, o incluso los aportes en cuenta corriente de los socios para con la sociedad, que en las sociedades de responsabilidad limitada no alteran el monto de la cuenta "capital", irán incorporando al patrimonio nuevos elementos de activo y de pasivo, constituyendo la suma algebraica de ellos su patrimonio neto, y el capital escriturado pasará a diferenciarse claramente del patrimonio.

6.9. La distinción señalada se produce, además, porque en una sociedad de este tipo la naturaleza estatutaria del capital se mantiene fija e inalterable, salvo su aumento o disminución por expresa modificación de los estatutos, al paso que el patrimonio cambia a cada instante, aumenta o disminuye después de cada acto o contrato.

Estas alteraciones tendrán lugar siempre que el resultado de dichas negociaciones sea positivo o negativo, distinto de cero, ya que si él no resulta ganancia ni pérdida, habrá cambiado la composición del patrimonio, pero no su monto.

En las sociedades en estudio, la revalorización del capital propio se mantiene en una cuenta separada, y para capitalizarla se requiere de una modificación formal de la sociedad. En las sociedades anónimas, en cambio, cuando la Junta General Ordinaria de Accionistas aprueba el balance, por disposición del inciso 2º del art. 10 de la Ley 18.045 cambia el capital, pues esta cuenta absorbe el monto de la revalorización indicada.

De esta manera, una sociedad con un gran capital escriturado puede llegar a quedar sin patrimonio, o incluso con patrimonio negativo; y otra que lo tenga muy pequeño, o que no tenga expresión cuantitativa si la estipulación de los aportes sólo ha contenido trabajo personal, llegar a disponer de un patrimonio cuantioso.

El oficio Nº 1301, de 20.04.2000, de la Subdirección Normativa del SII es muy claro: para los fines de distribuir adecuadamente el patrimonio de una sociedad que se divide, resulta de absoluta necesidad establecer el patrimonio de la sociedad a la fecha de su división, para lo cual debe imperiosamente confeccionarse un balance a dicha fecha a fin de efectuar tal determinación.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

7. ¿En qué consiste la distribución del patrimonio?

7.1. La Real Academia Española señala que distribuir consiste en "dividir una cosa entre varios, designando lo que a cada uno corresponde..."[9]; a la vez que designar es "destinar una cosa para un determinado fin"[10], a la vez que asignar es sinónimo de destinar[11].

En consecuencia, se distribuye el patrimonio dividiéndolo entre la sociedad que se divide y asignándolo a aquella o aquellas que nacen a consecuencia de la división, división que puede contener bienes u otros elementos activos y pasivos, caso en el cual habría una destinación o una asignación neta, hecha con el fin de formar el capital inicial de las nuevas sociedades. La división implica una acción; la destinación o asignación, el propósito determinado de la expresión de voluntad.

Tratándose de bienes y eventualmente pasivos determinados, es indispensable individualizarlos especialmente y de hacer la referencia a las partidas del balance general en base al cual se efectúa la división. Y ello a su valor, tanto financiero como tributario, para cumplir con las normas del art. 64 del Código Tributario.

En los casos de inmuebles y otros bienes sometidos a régimen de inscripción, será necesario indicar en la escritura de división los datos pertinentes, con el fin de posibilitar su inscripción a nombre de la nueva o las nuevas sociedades, inscripción requerida para mantener la historia de la propiedad en cuestión, ya que en el caso no existe transferencia.

7.2. Se han presentado algunas dudas en la práctica puntual. La primera se refiere a si pueden asignarse créditos eventuales y contingentes, como ser derechos por indemnizaciones que la sociedad pretende obtener de reclamaciones contra terceros.

Conceptualmente, no se advierten razones para negarlo, siempre que esos créditos no sean personalísimos, que existan bases razonables de certeza, que se haga de ellos una avaluación consistente y, teniendo en cuenta el oficio Nº 1301 del SII antes citado, pero sin hacer de ello una exigencia esencial, que se procure hacer mención de ellos en el balance base, con las notas relativas a su calidad.

La segunda plantea la posibilidad de dividir una sociedad que tenga un patrimonio negativo.

Digamos, al respecto que el patrimonio no pierde su condición de tal por

[9, 10 y 11] Diccionario de la lengua española, 20ª edición.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

ser negativo, y desde ese ángulo su división sería posible, lo que no debería provocar reticencia, ya que por su naturaleza siempre mutable, bastaría una afortunada negociación para llevarlo a ser positivo. Ello no obsta a que la avaluación de la asignación debiera llevar el signo menos.

Hay que tener en cuenta además, en éstos y en los demás casos, que las asignaciones se hacen para formar el capital de la o las nuevas sociedades, y en este aspecto deberemos analizar si se cumplen en la especie los requisitos de las cosas materia de aporte, fijados en el artículo 376 del C. de Comercio.

Respecto a la comerciabilidad, ella es la regla general y la excepción de interpretación restrictiva, por lo que su cumplimiento sería naturalmente posible. En cuanto a la utilidad, ella habría de establecerse en función con el giro u objeto social, circunstancia de hecho, cuya consecución debería apreciarse en cada caso.

Finalmente, por tratarse de una estipulación a favor de los socios, determinar si la asignación negativa les aprovecha o no será cuestión de sus particulares intereses, debiendo al efecto bastar con su aceptación expresa o tácita, constando de la declaración respectiva, o desprendida de la comparecencia a la división, en su caso.

8. Afirmamos que la distribución y asignación la hace la sociedad, de su patrimonio, en la forma de una estipulación a favor de sus socios, a prorrata de sus derechos en ella.

La sociedad procede a ello con el fin de constituir el capital inicial de cada nueva sociedad, en la cual sus socios han de tener igual participación que en la sociedad dividida. Para lograrlo, y en uso de las facultades que confiere el art. 1449 del C. Civil, la sociedad estipula a favor de sus socios a prorrata de sus derechos en la primitiva sociedad, la cual sus socios aceptan al suscribir el contrato.

La estipulación, por otra parte, no es a título gratuito, sino que los socios la pagan con cargo a sus derechos en el patrimonio de la compañía que se divide, el cual disminuye en la misma medida y en la misma proporción sus cuotas partes en él.

La doctrina tributaria apoya esta tesis. En efecto, en el oficio Nº 4360 de la Subdirección Normativa del SII, de 01.12.99, se sostiene que la división "no implica, en ningún sentido, un incremento patrimonial para ninguna de las partes intervinientes". Alvaro Puelma también conviene en ello[12].

[12] Curso Práctico de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

9. La distribución y asignación del patrimonio no constituye enajenación. En efecto, la doctrina tributaria reconoce que "la distribución que se hace del patrimonio de la sociedad que se divide corresponde a la asignación de cuotas de una universalidad jurídica y, consecuencialmente, no existe propiamente una transferencia o transmisión de bienes, sino que existe una especificación de derechos preexistentes, los cuales, en virtud de la decisión societaria adecuada, quedan radicados en una entidad jurídica independiente"[13].

Así, no se necesita de título traslaticio para realizar tradición alguna, ni hay que cumplir con sus requisitos de causa o fondo. La novedad de la especificación, con la estipulación a favor de los socios aceptada por ellos, es la fuerza o virtud reconocida por el inciso segundo del art. 2053 del C. Civil, a la voluntad dirigida a formar nuevas sociedades, que reconoce la personalidad jurídica de ella o ellas.

Consecuencia de ello es que los aportes que se hacen en la división de sociedades no están afectos a IVA. En el caso de división de sociedades no existe el hecho gravado en comento, por no existir en la especie transferencia de bienes corporales muebles, ya que el patrimonio de las sociedades, luego de la división, es en su conjunto igual al de la sociedad que se divide[14].

10. Otro elemento esencial es que en la(s) nueva(s) sociedad(es) nacida(s) a consecuencia de la división, los socios de la sociedad que se divide tengan la misma proporción en el capital que en ella.

Así, por ejemplo, si el socio A y el socio B tenían partes iguales en la primitiva sociedad, iguales tendrán en el capital de cada una de las nuevas. Y estas cuotas partes se habrán pagado por la estipulación que en su favor hizo la sociedad que se dividió, aceptada por ellos.

Este efecto es consecuencia, en cuanto al fondo, de que la estipulación que la sociedad dividida hace de la parte de patrimonio que se asigna a la o las nuevas sociedades que se crean, es efectuada y luego aceptada a prorrata de sus derechos en la primera sociedad, o sea, que si eran sus socios por iguales partes, en la misma medida se produce el efecto de la asignación.

Se complementa lo anterior desde un indispensable aspecto formal, por la circunstancia de que en la escritura pública en la cual se formaliza la división son aprobados los estatutos de la o las nuevas sociedades nacidas de ella, lo que incorpora a los socios en tal carácter y proporción.

[13] Manual de Consultas Tributarias citado, p. 103.
[14] Ibídem, p. 83.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

Lo anterior hace aconsejable, entonces, antes de la división de la sociedad, capitalizar las sumas susceptibles de ello, en especial los saldos a favor de los socios en cuenta corriente o personal, que si son de distinto monto, seguramente alterarán los porcentajes en que se divide el capital entre ellos.

La exigencia de que los socios deban mantener, en las nuevas sociedades, la misma participación que tenían en la sociedad primitiva, no obsta, empero, a que en las nuevas puedan pactar porcentajes de participación en los resultados distintos de los que regían en la primitiva. Tampoco impide, en el caso de nacer más de una sociedad de la división, que la estipulación de participaciones de resultados sea distinta en cada una de ellas.

11. En cuanto al cumplimiento de las formalidades, como señalábamos en el 4º apartado, deberá en la especie requerirse de escritura pública, cuyo extracto se inscriba y publique dentro de los 60 días de ella.

Parece útil consignar, respecto a las menciones del extracto único, que es la experiencia que he seguido, como la división contiene, por una parte, una especie de reforma o modificación de la sociedad primitiva, al tenor del inciso segundo del art. 350 del C. de Comercio y, por otra, la creación de una o más nuevas sociedades, el extracto de la escritura de división ha de contener las menciones esenciales para todas esas actuaciones.

Cabe señalar, asimismo, que si bien bastará con hacer una sola publicación, que cubrirá ambas finalidades, será menester realizar inscripciones especiales, una respecto a la sociedad dividida, y tantas otras cuantas sean las sociedades que nacen de la división. Algunos conservadores, como el de Concepción, insisten en que todas las nuevas inscripciones sean completas, con el objeto, dicen, de mantener la cadena de inscripciones de la primera sociedad, y de dar origen a una nueva cadena para cada una de las nuevas sociedades.

Un apreciado colega, cuya modestia me impide citarlo, que me ha prestado una valiosa ayuda en este trabajo, me ha comentado que algunas veces se ha visto que, junto a un extracto general, con indicaciones de la modificación de la primera sociedad, y de la o las creaciones de las nuevas compañías, se confeccionan extractos especiales para cada una de éstas, los que se inscriben y publican separadamente. Me parece una variable aceptable.

Alvaro Puelma conviene generalizar en estas exigencias, cuya fuente legal son el art. 3 de la Ley 3.918 y el art. 354 del C. de Comercio[15].

[15] Sociedades, p. 179.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

12. Materia discutible, a nuestro juicio, es: ¿Es o no indispensable proceder a la disminución del capital de la sociedad dividida?

Tratándose de sociedades anónimas no hay duda, pues el art. 95 de la Ley 18.046 así lo exige, siendo ello muy lógico pues estas compañías son definidas como "personas jurídicas formadas por la reunión de un fondo común...", lo que basta para atribuir al capital la calidad de elemento primordial de este tipo de sociedades, en contraposición con las sociedades de personas, en la cual las consideraciones a ella ocupan la primacía.

Diremos, además, que las instrucciones tributarias, estimando aplicable a la división de sociedades de personas el art. 95 de la Ley 18.046, exigen esa disminución, con sus consecuencias de una previa autorización y una siguiente comunicación del y al Servicio de Impuestos Internos.

En nuestra práctica, no obstante, la falta de la previa autorización ha sido subsanada por una declaración por escritura pública, de que: se ha producido una disminución del patrimonio de la primitiva sociedad, que conforme al balance a la fecha de la división era de tal monto, por una parte del monto correspondiente a los bienes asignados a la segunda, o sea, en total de tal cantidad, restando a ella, luego de la división y asignaciones, un patrimonio de tal cuantía[16].

13. Trabajemos la materia con un ejemplo: la sociedad que se divide tiene un patrimonio neto de $ 800.000.000, y un capital estatutario enterado de $ 300.000.000. Tiene dos socios, con iguales partes.

En un primer caso divide su patrimonio en $ 400.000.000 que conserva y en dos lotes de activos cada uno por $ 200.000.000, que distribuye y asigna para formar el capital de dos sociedades nuevas que nacen de la división.

En un segundo caso, se divide conservando para sí $ 200.000.000 y distribuye y asigna a cada nueva sociedad activos por $ 300.000.000, en cada caso.

14. Trataremos de contestar una primera pregunta: ¿Es siempre indispensable disminuir el capital estatutario?

Creemos que, en el primer caso, la simple matemática señalaría la negativa. La sociedad que se divide habría quedado con un patrimonio mayor que el capital, por lo que no se divisaría razón lógica, ya que no la hay de texto, que impusiera disminuirlo.

[16] E. pca. de 05.09.2000, Not. F. Molina V., Concepción.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

Contestamos, a la primera pregunta, que a nuestro juicio no siempre es ineludible disminuir el capital social.

15. En el segundo caso, cuando claramente el patrimonio neto restante a la sociedad dividida es inferior al capital estatutario: ¿será indispensable disminuirlo?

15.1. Si bien al momento de constituirse la sociedad, el capital podía confundirse con el patrimonio, luego la diferenciación lo hizo perder su materialidad y pasar a trasformarse en un concepto legal fijo e invariable, salvo su aumento o disminución por reforma del pacto social.

15.2. La división y distribución del patrimonio surge de la voluntad de la sociedad; el aumento o disminución del capital responde a la voluntad de los socios.

En las disminuciones de capital, que son las que nos interesan, ellas se hacen a través de disminuciones formales de los aportes de los socios, que constan en una declaración de sus voluntades, en una modificación social.

¿De qué disminución formal de los aportes debería entonces dejarse constancia, si ella no ha existido?

15.3. La estipulación a favor de los socios que hace la sociedad, en cuya virtud se les asignan derechos en otras sociedades nuevas, no constituye retiro, ni hay transferencia; tampoco existe variación económica.

Antes de la división, usando las cifras del primer caso del ejemplo, cada socio tenía una cuota de $ 400.000.000 en el patrimonio neto de la primitiva sociedad. Luego de las asignaciones, queda con una cuota de $ 200.000.000 en el primero, y de $ 100.000.000 en el de cada nueva, o sea, de $ 400.000.000 en total.

No ha existido aumento ni disminución, sólo cambio de composición de los derechos patrimoniales preexistentes del socio. La Superintendencia de Valores y Seguros y el Servicio de Impuestos Internos han coincidido en ello, como antes se ha dicho.

16. No obstante, es posible que alguien estimare útil y conveniente en estos casos dejar constancia expresa de una disminución de capital, pero ello podría ocasionar dudas o acarrear problemas.

En el segundo caso en cuestión, la primitiva sociedad, que tenía un

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

patrimonio neto de $ 800.000.000, hizo asignaciones por un 75% de él, restando para sí un patrimonio neto de $ 200.000.000, en circunstancias de que su capital escriturado y enterado era de $ 300.000.000.

¿En qué medida debería disminuir su capital?

¿En el mismo 75%, quedando en consecuencia con un capital de $ 25.000.000?, o

¿En un 1/3, o sea, en la diferencia negativa, restando un capital de $ 200.000.000?

¿Cuál es lo válido y por qué?

17. Por las razones anteriores, opino que no es indispensable, que no tiene justificación jurídica, económica ni tributaria, y que puede inducir a dudas, hacer en estos casos una disminución formal de capital, sino que lo necesario y conveniente es dejar clara constancia de la disminución del patrimonio neto, que es lo que sin duda alguna ha sucedido, y lo que realmente importa.

18. Concluyo sistematizando algunas consideraciones tributarias de la división de estas sociedades:

18.1. Como la sociedad dividida subsiste:

a) Conserva su rol único tributario;

b) No es necesario efectuar o dar el aviso de término de giro que exige el art. 69 del Código Tributario, siempre que se haga la declaración de que el conjunto de las empresas se hacen solidariamente responsables del pago de los impuestos, en los casos y formas señalados en tal disposición;

c) No es posible traspasar a la o las nuevas sociedades nacientes créditos considerados tributariamente personalísimos, como ser PPM, crédito fiscal de IVA, créditos por donaciones, créditos por capacitación, etc.

d) Las pérdidas tributarias generadas sólo pueden seguir utilizándose por ella, por ser un beneficio especialísimo que sólo puede ser aprovechado por el ente que lo generó u obtuvo.

e) Por constituir la división una especie de modificación de la sociedad dividida, hay que comunicarlo al SII usando la alternativa "División", dentro de los quince días corridos, contados desde la publicación del extracto adjuntando copias autorizadas de la escritura de división, de la inscripción y de la publicación de su extracto.

Artículo: Notas acerca de la división de sociedades de responsabilidad limitada
Revista: Nº211, año LXX (En-Jun, 2002)
Autor: Aníbal Bórquez Pincheira

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

18.2. Cómo nacen uno o más nuevos contribuyentes, en el mismo formulario:

a) Las sociedades nacidas de la división han de efectuar la declaración de iniciación de actividades exigida por el art. 68 del C. Tributario y a solicitar su rol único tributario.

b) El art. 14 letra A) Nº 1, letra c) de la Ley de la Renta establece que: en las divisiones se considerará que las rentas acumuladas se asignan "en proporción al patrimonio neto respectivo", es decir, el que corresponde a cada sociedad, concluyendo el Oficio Nº 922, del 20.03.2002, que tal concepto ha de entenderse en el sentido contable financiero.

c) Las asignaciones de bienes hechas para formar su capital no quedan gravadas de IVA, por no haber transferencia de bienes.