

opción

Revista de Antropología, Ciencias de la Comunicación y de la Información, Filosofía,
Lingüística y Semiótica, Problemas del Desarrollo, la Ciencia y la Tecnología

Año 35, diciembre 2019 N°

90

Revista de Ciencias Humanas y Sociales

ISSN 1012-1537/ ISSNc: 2477-9385

Depósito Legal pp 198402ZU45



Universidad del Zulia
Facultad Experimental de Ciencias
Departamento de Ciencias Humanas
Maracaibo - Venezuela

Tratamiento jurídico (comercial y tributario) de las sociedades de hecho

Rafael Rosell Aiquel¹

Universidad Pedro de Valdivia, Chile

rafael.rosell@upv.cl

Jonathan Alarcón Ibacache²

Universidad Europea Miguel de Cervantes, España

j.alarcon@escueladenegociosydireccion.com

María Fernanda Juppet Ewing³

Universidad del Desarrollo, Chile

mf.juppet@udd.cl

Jaime Reyes Saavedra

Universidad Miguel de Cervantes, Chile

jreyes@umcervantes.cl

Resumen

Las sociedades serán consideradas como regulares, cuando hayan sido constituidas legalmente en abierto cumplimiento a las formalidades legales, por otra parte la legislación chilena permite la actuación comercial y tributaria de otras formas no reguladas de pleno, como es el caso de las sociedades de hecho, entidades que si bien su sola existencia pareciera escapar de la norma imperante, la misma práctica las ha perpetuado como una forma alternativa a la convencional y regulado de sus marcos de acción más que en su creación y actuación.

Palabras clave: Sociedades de hecho, sociedad irregular, sociedad en formación, sociedad atípica.

¹Rector, Universidad Pedro de Valdivia.

²Escuela de Negocios y Dirección, Universidad Europea Miguel de Cervantes.

³Facultad de Derecho y Postgrados, Universidad del Desarrollo.

Legal treatment (commercial and tax) of de facto companies

Abstract

The companies will be considered as regular, when they have been legally constituted in an open the fulfillment of the legal formalities, on the other hand in the law of the company, the commerce and the tributary of other non-regulated forms of the plenary, as is the case of the societies of the same practice has been perpetuated as an alternative to the conventional and the regulation of the frameworks of the action rather than in its creation and performance.

Keywords: Societies in fact, irregular society, society in formation, atypical society.

1. INTRODUCCIÓN

En derecho societario, se reconoce la existencia de una sociedad cuando legalmente se ha constituido por sus socios, cumpliendo aquellos requisitos que la ley establece, en reconocimiento que las normas a este respecto son imperativas (DE PIÑA VARA, 2011). Con todo, la práctica comercial, abre el espacio para que empresas puedan operar sin necesidad de constituirse legalmente, por tanto, se abre un espacio confuso en materia de derechos y obligaciones, entre los socios, terceros y el fisco para efectos tributarios.

Las sociedades serán consideradas como regulares, cuando hayan sido constituidas legalmente en abierto cumplimiento a las formalidades legales que se establezcan para darles origen formal.

Asimismo, deberán encuadrarse dentro de los tipos que hayan sido previamente descritos y aprobados por el legislador, sin incorporar modificaciones sustanciales a ellos, fundadas en la autonomía privada o la costumbre mercantil.

Cuando no se cumple con dichos presupuestos, podremos estar frente a una sociedad irregular, de hecho, en formación, atípica o simplemente nula. El presente artículo busca distinguir entre estas clases de organizaciones societarias, como, asimismo, esclarecer el tratamiento tributario que procede aplicar en estos casos.

2. DE LA SOCIEDAD EN FORMACIÓN

Respecto del momento en el tiempo en el cual se realizan transacciones comerciales por un ente societario, la doctrina distingue entre sociedades legalmente constituidas y sociedades en formación. Correspondiendo las primeras a aquellas que ya han cumplido con los requisitos prescritos por el regulador para reconocer su existencia a la vida del derecho.

La sociedad en formación, en cambio, corresponde a “aquella sociedad debidamente constituida que carece de personalidad jurídica por no estar todavía inscrita en el Registro Mercantil y tener la inscripción, como antes se ha dicho, efectos constitutivos (DE SAN ROMÁN, 2012, p. 96)”.

Es importante recalcar que la sociedad en formación tiene un límite temporal dado por la legislación, ya que finaliza en el momento en que o, se haya realizado la respectiva inscripción en tiempo y forma (DE SAN ROMÁN, 2012), momento en el que se transforma en una sociedad regular, o haya caducado el plazo para realizarla, caso en el cual deviene en una sociedad irregular¹.

Respecto de los actos que se hayan realizado de vigencia de la “sociedad en formación”, todas aquellas personas que hubieren celebrado actos y contratos a nombre de la sociedad responderán solidariamente de los mismos (DE SAN ROMÁN, 2012).

3. LAS SOCIEDADES IRREGULARES, NULAS Y ATÍPICAS

La tipicidad en materia societaria, se relaciona directamente con el hecho de que los constituyentes adhieran a uno de los tipos societarios reconocidos expresamente por la ley, sin modificar sus condiciones generales alterando en forma alguna los aspectos denominados como esenciales por la legislación en cada caso.

¹ “ETCHEVERRY efectúa una cuidadosa distinción entre sociedades en formación y sociedades irregulares, llegando a la conclusión que “como la normativa no deslinda debidamente las situaciones de formación y las de irregularidad por frustración del iter constitutivo, el único criterio posible es el de la objetiva verificación de la voluntad de las partes: cuando éstas de alguna manera, demuestran claramente que han abandonado el proceso de constitución regular, la sociedad en formación, frustrado su futuro tipo regular, deviene en irregular”. Cabanellas De Las Cuevas, G. (1997). Derecho Societario: Parte General: Sociedades Nulas, Irregulares y de Hecho. Barcelona: Editorial Heliasta, página 339.

Por tanto, aun cuando una asociación busque perseguir un objetivo distinto al de aquellos determinados por la ley en las formas estructurales previstas por ella, al momento de escoger una de éstas para su constitución, se considerará que la forma de dicha asociación es “típica” (VILLEGAS, 2005). De tal manera, si es que un grupo de personas desea formar una sociedad, deberá optar por una de aquellas figuras reconocidas especialmente por la ley para tal efecto, en caso contrario, solamente se produciría un reconocimiento de sociedad irregular (CASTRILLON y LUNA, 2011).

Para parte de la doctrina se constituye una sociedad irregular en el caso en el cual se incumpla el mandato legal de constitución (DE PIÑA VARA, 2011), o bien, cuando habiéndose formalizado la escritura de constitución no se realiza, por cualquier razón (De San Román, 2012), a su inscripción en el Registro de comercio. Para efectos del presente artículo, sólo consideraremos como sociedades irregulares las segundas, ya que las primeras son, en nuestra opinión, constitutivas de sociedades de hecho, como se revisará en el acápite siguiente.

Con todo, la sociedad irregular produce plenos efectos respecto de sus socios, rigiendo sus obligaciones en forma recíproca (DE PIÑA VARA, 2011).

En tal sentido, Cabanellas, siguiendo a Halperin, “define a la sociedad irregular como aquella que, estando instrumentada, esté afectada por cualquier vicio de forma de constitución, aunque el

referirse a los vicios de publicidad entiende que “deben afectar las formas fundamentales del tipo” (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 338)” confundiendo a todas luces una sociedad irregular con una nula.

La sociedad nula, por su parte, corresponde a aquella que, habiéndose constituida legalmente, adolece desde el momento de su constitución, de una causal de nulidad (DE SAN ROMÁN, 2012), por no cumplirse con alguno de los requisitos establecidos en la ley. Los que en opinión de Puga Vial, han de ser de aquellos que no admiten ratificación posterior, al señalar: “Pero el vicio de la sociedad no puede ser ninguno de aquellos que vician todo contrato: esto es, la ausencia de consentimiento libre; objeto o causa lícita; o que falte alguno de los elementos de la esencia del “contrato” de sociedad anónima (v. gr., que un accionista reciba acciones a cambio de nada; que un accionista reciba acciones de industria; que la sociedad no se administre por un directorio; que no existan juntas de accionistas, etc.) En varios de esos casos, el contrato o acuerdo será nulo e insanable o derivará en otro contrato distinto (PUGA-VIAL, 2011, p. 115)”.

Se ha determinado por la mayor parte de la doctrina, que los tipos societarios que se establecen por la ley corresponden a formas taxativas, en razón de sus enumeraciones legales (CASTRILLON y LUNA, 2011), con todo, es difícil adherir a esta postura, en atención a la libertad contractual y autonomía privada de la voluntad, ya que se admite la posibilidad de determinar formas contractuales diversas a las creadas vía regulatoria, considerando los usos y costumbres del

mercado, mediante la aplicación de tipicidad social y contractual, permitiendo por tanto, la creación de figuras asociativas nuevas (JUPPET-EWING, 2017), o deformaciones de tipos previamente existentes más allá de los establecidos en la norma imperativa (SÁNCHEZ-CALERO, 1990).

Para Cabanellas, en cambio, es posible descubrir formas societarias atípicas, surgidas dentro de las sociedades de hecho, al reconocerse requisitos tipificantes nuevos, adaptados a las necesidades de los socios, sin basarse en aquellos previamente establecidos en la ley, al indicar: “A fin de determinar los límites de la figura de sociedad de hecho debe comenzar observándose que la falta de adopción de un tipo regular, que necesariamente supone esta especie societaria, no implica la elección de un tipo – característica que sí es propia de las sociedades de hecho -, sino la que supone adoptar un tipo no autorizado por la ley. En otras palabras, la sociedad de hecho implica la omisión de requisitos tipificantes; sociedad atípica implica la adopción de requisitos tipificantes que, en su conjunto, no caracterizan a ninguno de los tipos previstos por la legislación societaria (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 401)”. La opinión de Cabanellas, reconoce claramente las características propias de los contratos atípicos, que surgen como respuesta a necesidades comerciales concretas, a consecuencia de la resolución práctica de conflictos más allá de la teoría imperativa de la ley (JUPPET-EWING, 2017), que en materia mercantil debiera basarse en la lógica de los negocios por sobre una perspectiva teórica.

4. SOCIEDAD DE HECHO

De acuerdo a la normativa chilena, al no cumplirse con las formalidades necesarias para la constitución de una sociedad dedicada a la gestión de dichos negocios, se genera en la práctica una sociedad de hecho², más allá de las circunstancias que pudieran dar cabida a una sociedad en formación o nula.

Se ha indicado con claridad por la doctrina, que el concepto de empresa no es coincidente con el concepto de sociedad jurídicamente constituida, ya que la organización empresarial se define gesta por su actividad, no por los aspectos formales que establezca la ley, siguiendo a Cabanellas en este tema: “La formación de una empresa implica, por definición, la creación de un mecanismo en el que diversos factores de producción son sometidos a la dirección de una única estructura organizativa, de la que emanan – durante un período relativamente

² “Artículo 6° A.- No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, la **sociedad anónima que no conste de escritura pública, ni de instrumento reducido a escritura pública, ni de instrumento protocolizado, es nula de pleno derecho y no podrá ser saneada.**

No obstante lo anterior, si existiere de hecho dará lugar a una comunidad entre sus miembros. Las ganancias y pérdidas se repartirán y soportarán y la restitución de los aportes se efectuará entre ellos con arreglo a lo pactado y, en subsidio, de conformidad a lo establecido para las sociedades anónimas. Los miembros de la comunidad responderán solidariamente a los terceros con quienes hubieren contratado a nombre y en interés de ésta; y no podrán oponer a los terceros la falta de los instrumentos mencionados en el inciso primero. Los terceros podrán acreditar la existencia de hecho por cualquiera de los medios probatorios que reconoce el Código de Comercio, y la prueba será apreciada de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

La modificación cuyo extracto no haya sido oportunamente inscrito y publicado no producirá efectos ni frente a los accionistas ni frente a terceros, salvo el caso de saneamiento en conformidad a la ley y con las restricciones que ésta impone. Dicha privación de efectos operará de pleno derecho, sin perjuicio de la acción por enriquecimiento sin causa que proceda.”

prolongado – directivas respecto de la forma en que tales factores de producción han de insertarse en la actividad económica de que participan. La organización empresarial se contrapone a la derivada de las restantes relaciones contractuales, en las que la vinculación de los factores de la producción se realiza de una forma predeterminada, y normalmente para una operación definida (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 37)”

De tal manera, la gestación de la empresa como un ente basado en relaciones interpersonales que dan origen a sus procesos y procedimientos comerciales, pasa por un hacer, más que por un aspecto de regulación, por ende, no es extraño que, en la práctica, las primeras actividades comerciales se desarrollen sin encontrarse bajo el alero de una forma jurídica determinada, constituyéndose en un contrato de sociedad de hecho basado en el mero consentimiento de las partes. Pudiendo generarse problemas que para la empresa corresponderán a costos inherentes al ejercicio de su actividad³.

De acuerdo a parte de la doctrina, se requiere exigir la disolución de la sociedad por no cumplirse con los requisitos básicos de su constitución, salva la regularización mediante la adhesión a alguno de los tipos sociales previamente establecidos por la ley

³ “Podría sostenerse – con mucho de razón – que estos costos no son, en definitiva, sino los costos propios del constante reordenamiento de los factores de producción que requiere un sistema económico dinámico, costos que las partes tendrán en cuenta al entrar a relaciones esencialmente contractuales y al decidir apartarse de ellas. Pero la existencia de estos casos ha llevado, en la práctica jurídica, a la aplicación del principio de conservación de la empresa, que está destinado, en definitiva, a evitarlos”. Cabanellas De Las Cuevas, G. (1997). Derecho Societario: Parte General: Sociedades Nulas, Irregulares y de Hecho. Barcelona: Editorial Heliasta, página 398.

(CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997)⁴. Con todo, no es posible afectar los derechos que se hayan otorgado a terceros de buena fe, por tanto, se gestará la responsabilidad solidaria de los representantes legales de la sociedad nula o irregular frente a éstos por los perjuicios que pudieren afectarles (DE PIÑA VARA, 2011).

2.1 Principio de conservación de la empresa

A pesar de las teorías antes indicadas, es necesario reconocer que la teoría comercial abraza estas relaciones económicas, reconociendo su existencia, con la misma fuerza que el derecho del trabajo admite por vía interpretativa el principio de primacía de la realidad, mediante el principio de conservación de la empresa, el cual se utiliza especialmente para validar relaciones societarias que hayan surgido con la afectación de un vicio formal, el cual puedes ser explicado al indicar: “El principio de conservación de la empresa, en relación con las nulidades societarias, presenta mayor valor si se lo aplica a fin de posibilitar la subsanación de los vicios que hayan dado origen a la nulidad. Tal subsanación permite ahorrar los importantes costos que para las partes involucradas implica la disolución y posterior reorganización de una estructura empresarial (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 39)” Éste principio es

⁴“Por otra, se ha establecido un régimen para las sociedades no constituidas regularmente, en virtud del cual, las sociedades de hecho de objeto comercial, ven negada toda efectividad al contrato existente entre las partes, salvo para exigir la disolución de la sociedad y proceder a su liquidación o para llevar a cabo su regularización conforme a uno de los tipos regulares admitidos”.Cabanelas De Las Cuevas, G. (1997). Derecho Societario: Parte General: Sociedades Nulas, Irregulares y de Hecho. Barcelona: Editorial Heliasta, página 393.

reconocido en una doble calidad, como base del derecho societario, pero también como regla de interpretación, permitiendo la subsistencia de sociedades afectadas por vicios de constitución⁵.

Lo anterior reviste especial importancia al comprender que en el tráfico comercial, la gestación de las relaciones personales en las que se basa todo negocio son costosas de generar, y, por tanto, una vez creadas, dentro de la costumbre mercantil es básico su atesoramiento y cultivo, privilegiando su mantención en el tiempo en consideración a los negocios futuros que dichas partes puedan desarrollar con terceros, sin afectar su confianza en el tiempo.

2.2 Presupuesto del iter constitutivo

El presupuesto del iter constitutivo o proceso formativo societario, es definido por Cabanellas al indicar: “Presupuesto de la existencia del iter constitutivo – o proceso formativo societario, como también se lo ha llamado – es la existencia de un contrato que reúna todos los requisitos no formales exigidos para su validez. Si faltan tales elementos no habrá siquiera sociedad de hecho – que es el nivel mínimo en cuanto a la observancia de las formas societarias -, dándose a lo sumo una sociedad nula o anulable, según sean los elementos

⁵ “El principio de conservación de la empresa obra no solamente como idea subyacente a una pluralidad de normas específicas del Derecho Societario, sino también como regla de interpretación. Debe recordarse que, en un sentido amplio, los vicios que anulan al contrato de sociedad son causales de disolución, y que, conforme al artículo 1000 de la LSC, en caso de duda sobre la existencia de una causal de disolución, se estará en favor de la subsistencia de la sociedad (Cabanellas De Las Cuevas, 1997, pág. 40)”.

faltantes o viciados (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 220)”

En la misma línea de interpretación, se ha indicado por la doctrina que en el período de formación de una sociedad regular, es decir, de aquellas que han sido especialmente reconocidas por la ley, este proceso no la inhibe de participar activamente en sus actividades económicas, como se plantea por Etcheverry en Cabanellas: “...la sociedad, como figura jurídica, cuya base es un contrato plurilateral que organiza un sujeto colectivo, adquiere plenitud jurídica con el mero acuerdo de voluntades; la etapa de constitución no implica un lapso en el cual se configurará la sociedad, que la ley reconoce sobre la base del acuerdo original (...) sino una exigencia previa para acceder a un tipo regular (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 221)”. Con todo, los contratos atípicos, que cuentan con regulación de segundo orden, es d Así, en el reconocimiento de las actividades propias de la actividad comercial, que ya se han desarrollado con anterioridad, la sociedad regular será continuadora del lugar que haya ocupado la organización empresarial que de facto se ha desarrollado por las partes del contrato, comprendiendo que en ellas se han presentado todos los elementos necesarios para la gestación de la constitución de la sociedad, faltando meramente su suscripción para dar cumplimiento con las formalidades legales que se exigen por las normas nacionales, en derecho internacional, se ha buscado una forma

de reconocer dichos esfuerzos separándolas de aquellas claramente nulas⁶.

Se ha planteado que las sociedades de hecho no crearían en un verdadero vínculo contractual (PUGA VIAL, 2011), pero sin embargo, son reconocidas por el derecho, por tanto, es posible aplicar las reglas especiales necesarias para su regularización, sin perder los avances en la estructura económica que se han gestado al alero de dicho ejercicio comercial⁷, como por ejemplo aquellos que se hayan presentado en materia tributaria.

El reconocimiento de las sociedades de hecho dentro de nuestro ordenamiento jurídico, en caso alguno las equipara a las condiciones de las sociedades regulares, que han cumplido con los requisitos establecidos por la ley para su establecimiento, pero se les reconoce de todas formas por el derecho, ya que siguiendo a Martorell: "... está claro que las sociedades irregulares y de hecho poseen una personalidad menguada – pero personalidad al fin -, lo que se comprueba cuando se toma conciencia acerca de que mientras los

⁶ "Frente a estos factores, la tendencia generalizada en el derecho comparado ha consistido en limitar las nulidades societarias derivadas de los vicios formales, y en implementar un régimen especial destinado a apartar a las sociedades así afectadas del régimen general en materia de nulidades societarias (Cabanellas De Las Cuevas, 1997, pág. 305)."

⁷ "Las sociedades irregulares y de hecho, son, por lo tanto, jurídicamente sociedades, tanto desde el punto de vista de la configuración de un contrato de sociedad, como desde el ángulo de la conformación de una estructura organizativa y de una persona jurídica. Por este motivo se les aplican las reglas que corresponden a las sociedades regulares en general, en la medida en que no sean modificadas por el régimen especial de las sociedades no constituidas regularmente (Cabanellas De Las Cuevas, 1997, págs. 324-325)".

socios de aquéllas, en cuanto integrantes del ente de que se trate, responden en forma ilimitada y solidaria por las deudas de la compañía, no existe responsabilidad alguna para la sociedad – por el contrario – por las deudas personales de los socios. El corolario o justificación de todo lo anteriormente expuesto debe ser hallado – como sostiene Manuel García Amigo – en el hecho de que, dentro del sistema capitalista liberal que impera en la mayor parte de América, se ha aceptado la libertad en la creación y regulación de la personalidad jurídica, pero sujetándola a las limitaciones y los matices impuestos por la tutela del interés público y los fines superiores del Estado (MARTORELL, 2008, p.394)”.

Si bien es cierto el reconocimiento de la personalidad jurídica permite dotar de una estructura conocida las relaciones entre los socios, y respecto de la organización con terceros, sólo corresponde en la práctica a un beneficio para los socios, ya que lo terceros podrán demandar en su patrimonio personal cualquier tipo de obligación a la que se haya comprometido alguno de sus miembros, como lo indica Cabanellas: “Por último, la personalidad jurídicas de las sociedades no constituidas regularmente no es un “beneficio” que deba ser retaceado, sino un mecanismo para facilitar su inserción en el mundo jurídico. Los derechos de los terceros frente a la sociedad y sus integrantes pueden verse sensiblemente favorecidos cuando la sociedad es reconocida como persona jurídica; no se requiere en tal caso entablar acciones contra todos los socios, sino que alcanza con hacerlo contra la sociedad, oponiendo luego la sentencia que así se obtenga contra todos los socios (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 325)”.

Para Cabanellas, siguiendo a Romero, las sociedades de hecho difieren sustancialmente de las sociedades irregulares, ya que en ellas no se ha hecho siquiera el intento de una constitución formal, no constituiría una sociedad de hecho, sino que una sociedad nula por atipicidad (DE PIÑA VARA, 2011). Al indicar: “ROMERO examina detalladamente la cuestión. Considera que “se trata de una mera situación de hecho no instrumentada, a la cual el derecho reconoce virtualidad por imperio de la necesidad que se deriva de la realidad misma, pero que se diferencia de la irregular en que en ella no hay elemento formal alguno, en tanto la irregular presenta formas, pero viciadas. El acto constitutivo de la sociedad, el acuerdo de voluntades, carece en este caso absolutamente de instrumentalización. Se trata de una sociedad para cuya existencia no se requiere de documento ni instrumento en forma alguna, aunque sea requerida para su oponibilidad o eventual regularidad”. Entiende que cuando una sociedad se instrumenta sin que su contrato constitutivo configure tipo social alguno no estaremos ante una sociedad de hecho, sino ante una sociedad nula por atipicidad (CABANELLAS DE LAS CUEVAS, 1997, p. 397)”. Con todo, los contratos atípicos, que cuentan con regulación de segundo orden, es decir, regulación aplicable a figuras afines que pudieren ser utilizadas por el intérprete en razón de la analogía (JUPPET EWING, 2017), deberán ser entendidos en miras a dichas normas, a fin de mantener una coherencia básica con el sistema jurídico normativo, en este caso, el de las sociedades comerciales de hecho.

Por tanto, serán otros indicios diversos de la escrituración los que nos permitirán identificar la presencia de una sociedad de hecho, en palabras de Martorell: “En el caso de la sociedad de hecho, ésta involucra una comunidad de intereses económicos gestados sin la vertebración de un contrato escrito preciso, infiriéndose la existencia de aquél por la manera de actuar de sus socios, por lo que éste deberá probarse a través de los hechos (MARTORELL, 2008, p.391)”.

En la misma línea de argumentación, entonces, bastará con una adecuada prueba respecto de la intencionalidad de las partes, su comportamiento, documentación respaldatoria o indicios de confesión por escrito, para interpretar a favor de la existencia de una sociedad de hecho en las actuaciones de una empresa no legalmente constituida. Pero con todo, como lo reconoce Puga Vial: “La verdad es que estas sociedades, aun cuando se declaren nulas a posteriori, habrán nacido como tales al mundo jurídico, gozan de personalidad jurídica y su nulidad opera ex nunc, como una causa más de disolución de la sociedad. Dicho en otras palabras la única diferencia entre estas sociedades y las plenamente válidas es que aquellas suman a las causales normales de disolución la nulidad por vicios formales (PUGA-VIAL, 2011, p.115)”.

Por tanto, al no haber existido vicios en su formación, sino que al operar un reconocimiento de una empresa previamente organizada, la fecha en la que se debiera de considerar la apertura de sus operaciones no es coincidente con la de su constitución y otorgamiento de su personalidad jurídica, sino que aquella en que las partes

conformaron aquellos elementos esenciales para la creación de una organización económica propia, independientemente que hubieren iniciado sus operaciones por medio de una sociedad de hecho, para posteriormente regularizar sus prestaciones mutuas mediante la configuración de un tipo societario regular.

5. CICLO DE VIDA DEL CONTRIBUYENTE EN LAS SOCIEDADES DE HECHO EN MATERIA TRIBUTARIA EN EL DERECHO CHILENO.

5.1 Inicio de actividades

El inicio de actividades en el acto administrativo que da origen a la obligación tributaria que permite interactuar comercialmente a una organización, estando las personas jurídicas y otros entes sin personalidad jurídica obligadas con el trámite de solicitar su inscripción en el Rol Único Tributario (comúnmente solo llamado RUT) y declarar Inicio de Actividad, en tanto desarrollen una actividad comercial o profesional de las referidas en los artículos 20°, números 1, letras a) y b), 3, 4 y 5, y 42° N° 2 de la LIR. Es menester mencionar que aquel hito no es opcional, es decir toda entidad que desee interactuar comercialmente debe inexorablemente someterse a él, no obstante su forma de interacción puede ser escogida en función de los interés de los dueños de aquel organismo, de ello se desprende que se hubieren creado normativas especiales que regulen a las sociedades de hecho, circular 113 del SII de 1975, donde explicita los requisitos y

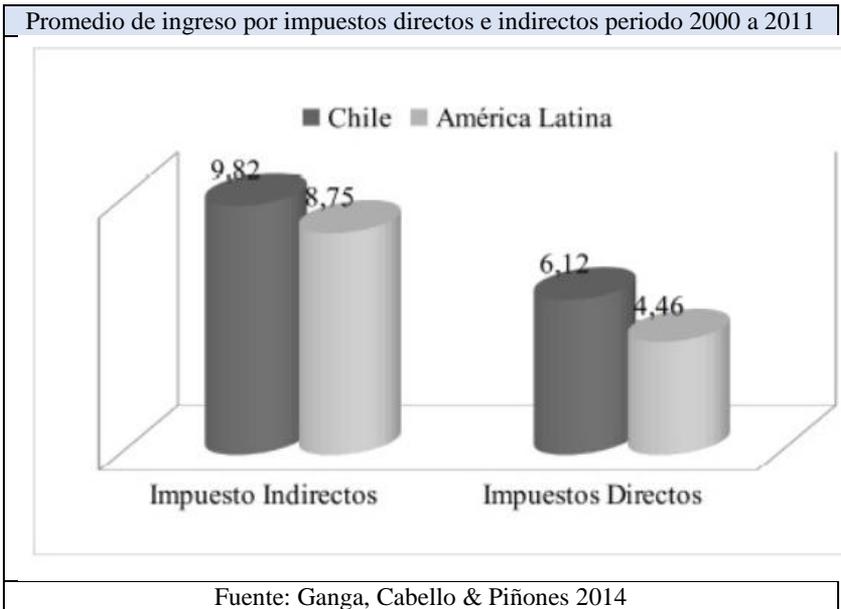
consideraciones particulares que este tipos de entidades organizaciones tienen al momento de efectuar dicho trámite.

Al efectuar este trámite en las sociedades de hecho, se manifiesta la característica atípica en la forma de tributar de la cual carecen las otras entidades organizacionales, la que permite al momento de iniciar actividades, seleccionar el tipo de contribuyente que será, es decir se aplicara como uno de primera categoría o bien uno de segunda, siendo este último algo casi inaplicable dentro del ordenamiento tributario chileno, destinado en primer orden para las personas naturales, con la excepción de las sociedades profesionales y las de -sociedades de- hecho; que desde el punto de vista tributario actúen como tal, sin necesidad de las formalidades de la primera, debiendo para ello cumplir con los siguientes requisitos copulativamente.

1. Se debe tratar de una sociedad de personas donde todos sus socios de hecho o de derecho, sean profesionales.
2. El objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.
3. La sociedad puede estar formada por otras sociedades, pero estas últimas deben ser de profesionales.
4. Todos los socios deben tener la aptitud o el título que los habilita para el ejercicio del servicio al que están dedicados.

5.2 Impuestos mensuales en las sociedades de hecho

Referente al quehacer habitual de este tipo de entidades organizacionales, la interacción más recurrente con el sistema de tributación chilena, refiere al pago de impuestos mensuales, acto que tiene por principal finalidad principal la recaudación del impuesto al valor agregado [IVA] que es objeto la venta y servicios (GANGA et. al., 2014) ya sea por su periodicidad o debido al volumen de las masas monetarias que este devenga a los sujetos pasivos de derecho es decir sociedades que tributan como contribuyente de primera categoría afectas a dicho tributo, siendo esta primero, sustancialmente mayor en referencia a los impuestos directos y por otra parte más alta referente a los símiles de América latina, como se muestra en el siguiente gráfico.



Esta declaración está directamente relacionada con el tipo de actividad y categoría de contribuyente que la práctica, siendo su síntesis el siguiente cuadro:

Síntesis de interacción de las sociedades con respecto a la tributación mensual			
	Categoría	Pago impuesto mensual (IVA)	Pago de provisión contra el impuesto a la renta
Sociedades regulares o sociedades de hecho	Primera	Afecto	Pago PPM
Sociedades regulares o sociedades de hecho	Primera	Exento	Pago PPM
Sociedades profesionales o de hecho	Segunda	No aplica	Retención del 10%
Fuente elaboración propia, en base al DL 824 y 825			

De lo anterior se desprende que, de todas las formas de operar en referencia a la tributación mensual, paradójicamente las sociedades de hecho son las que mayor rango de acción tienen, donde en rigor pueden -cumpliendo con las características necesarias- estar insertas en las tres grandes modalidades de interacción para con este tipo de cumplimiento mensual. En este punto es menester mencionar un aspecto trascendente sobre la determinación de su tributación es el predominio o no del elemento “capital”, en el sentido que el servicio de impuesto internos (SII) y los tribunales competentes han dado a lo

referido, en especial detalle en los art 8 y 12 del DL 825 del 1974, que trata de plasmar o diferenciar aquellas ventas (o servicios) que están gravados o no con el impuesto al valor agregado, De los cuales es menester clasificar:

Tipos de actos gravados con IVA para contribuyentes de Primera categoría
Importaciones
Aporte a sociedades desde sociedades afectas al IVA que sean contribuyentes de primera categoría
Adjudicación de bienes corporales muebles e inmuebles por liquidación, herencia o disolución
Retiros bienes corporales muebles e inmuebles por participantes de la empresa
Contratos de instalación o confección
Venta en locales comerciales de bienes muebles e inmuebles
El arrendamiento (o sus derivados) de inmuebles amoblados
El arriendo de patentes
El estacionamiento de vehículos
Primas de seguros
Contrato de arriendo con opción de compra, en carácter de habitual
Fuente: elaboración propia, en base al art. 8 de la ley del IVA

Sobre ello se contrapone la excepción dispuesta en el número 12 del art. del DL 825, que deja exento de dicho tributo a determinadas formas de prestaciones de servicios, para lo cual merece especial atención la mencionada en el numeral 12 de dicho artículo, donde por contraviene a lo que la norma del art. 8 señala, sumando a ellas categorías que normalmente están gravadas a tal excepción, siendo sus principales requisitos que se presten de manera independientes y predomine el esfuerzo físico, dado por ello ejemplos de aplicabilidad

de la norma a “talleres artesanales” que pueden ser sociedades de facto entre un prestador con él su cónyuge, hijos menores de edad o un ayudante indispensable para la ejecución del trabajo.

Por otra parte, como se mencionó en los párrafos precedentes las sociedades de hecho pueden interactuar como contribuyentes de segunda categoría, caso en el cual que deberán aportar provisiones de pago, contra el impuesto directo (a la renta), en tal sentido, este tendrá una tasa del 10% y se enterara en la misma periodicidad y forma que el impuesto al valor agregado.

5.3 Determinación de las rentas y pagos provisionales

Las rentas que obtienen estas sociedades deben ser determinadas en base a contabilidad, donde se considerarán los ingresos brutos efectivamente percibidos en retribución de sus servicios prestados, menos los gastos pagados, los cuales que se rigen por el artículo 31 de la LIR. Paralelamente las sociedades de hecho que interactúen como contribuyente de segunda categoría, de manera análoga a lo efectúan los profesionales independientes y las sociedades de profesionales, se encuentran sometidas a las normas de retención del artículo 74 N° 2 con tasa provisional del 10% o la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales con la misma tasa en virtud del artículo 84 letra b) de la LIR.

5.4 Obligación de presentar una declaración de impuestos anual

En el caso de este tipo de sociedades, la declaración de impuestos tiene por objetivo sólo determinar e informar la base imponible del impuesto global complementario que los socios deberán cumplir en sus declaraciones de impuestos personales, en la proporción que les correspondan en las utilidades, según el respectivo acuerdo de facto que se perfecciona para estos fines en razón de la proporción dispuesta al momento de iniciar actividades bajo esta modalidad. De esta manera, al encontrarse las sociedades de hecho sin obligación tributaria en el sentido tradicional de las demás sociedades, todas las retenciones y pagos provisionales mensuales generan un remanente a favor de la sociedad, el cual tiene derecho a devolución. Sin embargo, es común encontrar a las sociedades informando la puesta a disposición de los comuneros o socios de hecho valores en beneficios de estos, lo cual se materializa a través de la declaración jurada F-1837.

6. CONCLUSIÓN

Ante la existencia de sociedades de hecho, sean por hipótesis de sociedades en formación o bien por aquellas que de plano han optado por esta forma para interactuar con los distintos grupos de interés, es innegable que se han transformado en una opción no solo viable, sino considerada, bien ponderada y ocupada por una cifra no

despreciable estadísticamente de personas, que ya sea por conveniencia, simpleza o bien otros motivos de índole tributaria, como lo es el hecho que estas puedan contribuir en primera o segunda categoría, a través de factura, factura exenta o boleta de honorarios u la ductilidad de su imputación a la carga tributaria que en su conjunto soportan, han optado por este tipo de entidades organizacionales.

REFERENCIAS

- CABANELLAS DE LAS CUEVAS, Guillermo. 1997. **Derecho Societario: Parte General: Sociedades Nulas, Irregulares y de Hecho**. Editorial Heliasta, Barcelona (España).
- CASTRILLÓN Y LUNA, Víctor. 2011. **Tratado de derecho mercantil**. Porrúa, Cuernavaca (México).
- CORDOBA ACOSTA, Pablo. 2006. Derecho de sociedades derecho comun y responsabilidad de la Sociedad Holding. **Revista de derecho privado**. No.:10: 51-102.
- DE PIÑA VARA, Rafael. 2011. **Derecho Mercantil Mexicano**. Editorial Porrúa, (México)
- DE SAN ROMÁN, Jaime. 2012. **La fundación de las sociedades de capital**. En **J. Ibañez Jimenez, Fundamentos de Derecho Empresarial. Tomo II**. Derecho de las sociedades. (págs. 93 - 100). Thomson Reuters, Navarra (España).
- GANGA CONTRERAS, Francisco; CABELLO HERRERA, Ximena y PIÑONES SANTANA, María. 2014. "Estado e impuestos indirectos en Chile y Latinoamerica: Análisis del período 2000 - 2001". **Revista Científica Visión de Futuro**. Vol 18, No.: 1: 76-95.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, Javier. 2008. **La sociedad anónima: Principios fundamentales. La Fundación de la Sociedad Anónima. Las aportaciones sociales. La sociedad en comandita por acciones**. En M. L. Aparicio Gonzalez, Lecciones de Derecho Mercantil (págs. 313 - 334). Thomson Civitas, Navarra (España).

- JUPPET EWING, María Fernanda 2017. **Estudios sobre operaciones mercantiles atípicas como herramienta para la gestión** . Thomson and Reuters, Santiago (Chile).
- MARTORELL, Ernesto. 2008. **Tratado de las sociedades comerciales y los grupos económicos, Tomo I**. Abeledo Perrot, Buenos Aires: (Argentina).
- MUÑOZ SERPA, Eduardo. 1988. La sociedad comercial y su prueba. **Revista Temas Socio-Jurídicos**. 61-66.
- PUGA VIAL, Juan Esteban. 2011. **La sociedad anónima y otras sociedades por acciones en el derecho chileno y comparado**. Jurídica de Chile, Santiago (Chile).
- SANCHEZ CALERO, Fernando. 1990. **Instituciones de Derecho mercantil**. Ed. Revista de derecho privado, Madrid (España).
- VÁSQUEZ MARTINEZ, Edmundo. 2012. **Instituciones de Derecho Mercantil**. Ius Ediciones, (Guatemala).
- VIDAL, M. G. 1931. La sociedad de responsabilidad limitada. **Revista general de derecho y jurisprudencia**. 193 - 258.
- VILLEGAS, Carlos. 2005. **Contratos mercantiles y bancarios**. Edición de autor, Buenos aires (Argentina).



**UNIVERSIDAD
DEL ZULIA**

opción

Revista de Ciencias Humanas y Sociales

Año 35, N° 90 (2019)

Esta revista fue editada en formato digital por el personal de la Oficina de Publicaciones Científicas de la Facultad Experimental de Ciencias, Universidad del Zulia.
Maracaibo - Venezuela

www.luz.edu.ve

www.serbi.luz.edu.ve

produccioncientifica.luz.edu.ve