

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 5 - LEY N° 20.899, ART. 1 TRANSITORIO - CIRCULAR N° 17, DE 2016 - OFICIOS N° 3040, DE 2015, N° 3103, DE 2016. (Ord. N° 1442, de 27-06-2017)

TASA VARIABLE DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO A APLICAR SOBRE SALDO DEL FUT ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO PRIMERO TRANSITORIO DE LA LEY N° 20.899, EN EL CASO DE FALLECIMIENTO DE UNO DE LOS SOCIOS DE UNA SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.

Consulta cuáles son los socios que se debe considerar para determinar la tasa variable para acogerse al pago del impuesto único y sustitutivo al FUT establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N°20.899, en el caso de una sociedad de responsabilidad limitada cuyo socio principal falleció.

I. ANTECEDENTES

Expone, que la sociedad "XXXXX Limitada" estaba compuesta por dos socios, personas naturales, un mayoritario propietario del 98,5% de los derechos sociales, y otro minoritario, propietario del 1,5% restante.

De acuerdo a los estatutos de la sociedad, en caso de fallecimiento de alguno de los socios, la sociedad continuará con los herederos de socio fallecido, y la administración la ejercerá el socio sobreviviente. Situación que aconteció el 12 de enero de 2014, al fallecer el socio mayoritario.

La posesión efectiva del difunto, en adelante "el causante", fue concedida con fecha 2 de septiembre de 2014, a veintisiete herederos, todas personas naturales. Sin embargo, por disposición testamentaria del causante, los derechos sociales de la sociedad los legó sólo a favor de siete herederos, en la siguiente proporción: a) 1/6 para cada uno de sus 4 hermanos vivos; b) 1/6 para un sobrino en representación de un hermano difunto; c) 1/12 para cada uno de otros dos sobrinos, que heredan en representación de su padre, hermano difunto del causante.

Considerando la cantidad de bienes de la posesión efectiva, a la fecha aún no se ha podido efectuar la inscripción de todos los bienes, por lo cual en los registros del Servicio de Impuestos Internos no figuran los socios definitivos de la sociedad, lo que deberá concretarse a la brevedad posible, respetándose la voluntad del causante, señalada en el punto anterior.

A la fecha, al margen de la inscripción social, se realizó la debida anotación marginal referente a la posesión efectiva concedida por el tribunal a los veintisiete herederos.

La intención es realizar la correspondiente inscripción para que queden como socios de la sociedad los mencionados por el causante en su testamento, es decir, sólo los siete herederos.

Finalmente, en relación a los antecedentes expuestos, consulta: ¿Qué socios se deben considerar para efectuar el cálculo del impuesto sustitutivo sobre el FUT? ¿Los socios que figuran como vigentes en el SII? ¿O los socios a los cuales les corresponde en derecho la participación por haberla heredado?

Lo anterior considerando que la sociedad cumpliría con los requisitos para acogerse al pago del impuesto sustitutivo, establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N°20.899, optando por pagar a título de impuesto de esta Ley el promedio ponderado, de acuerdo a la participación de cada socio, de las tasas más altas del impuesto global complementario que los haya afectado los tres años anteriores a la fecha de pago del impuesto sustitutivo, al estar constituida en cualquiera de los dos casos exclusivamente por personas naturales.

II. ANÁLISIS

En relación a su consulta, cabe precisar que la mención que realiza al impuesto único y sustitutivo del FUT establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N°20.899, se entiende referida al impuesto sustitutivo sobre las rentas acumuladas en el FUT contenido en el artículo primero transitorio de la citada Ley.

Esta norma estableció un régimen opcional y transitorio de declaración y pago sobre todo o parte de las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de los años 2015 o 2016, según corresponda, por el que pueden optar los contribuyentes del impuesto de primera categoría obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1° de diciembre de 2015, y cumplan los requisitos que la misma norma establece. Para la declaración y pago de este impuesto, la misma ley dispuso que se aplicarán las reglas establecidas en el número 11, del numeral I., del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

Ahora bien, en relación a la aplicación del régimen opcional y transitorio, establecido por la Ley N° 20.780, y posteriormente por la Ley N° 20.899, en el caso del fallecimiento de uno de los socios, este Servicio ha emitido diversos pronunciamientos referidos a la ficción que hace el artículo 5° de la LIR, de reconocer al causante fictamente como contribuyente para los efectos de la declaración de los impuestos de la LIR que afectan a la comunidad hereditaria^[1]. En particular, mediante el Oficio N° 3.040, de 2015, se indicó que la ficción que hace el artículo 5° de la LIR, es un imperativo de la ley, y debe ser aplicada mientras no se divida el patrimonio o no transcurra el plazo de tres años desde la apertura de la sucesión.

Adicionalmente, mediante la Circular N° 17, de 2016, este Servicio instruyó que para el cálculo de la tasa variable del régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2016, establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, deberá tomarse el promedio ponderado, de acuerdo a la participación que cada socio mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2016, de las tasas marginales más altas del IGC que hayan afectado a los socios, en los años tributarios, 2014, 2015 y 2016.

Conforme a lo anterior, para establecer cuáles son los socios que se debe considerar para el cálculo de la tasa variable del régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, en primer término, será necesario discernir si se cumplen las premisas necesarias para aplicar la ficción establecida en el artículo 5° de la LIR, esto es, si no se ha dividido el patrimonio y no ha transcurrido el plazo de tres años desde la apertura de la sucesión.

Al respecto, a objeto de responder su consulta, se informa que la composición societaria a considerar para el cálculo de la tasa variable del régimen opcional de tributación sobre

rentas acumuladas establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, será aquella que conste en la respectiva documentación, conforme a lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N°3.918, sobre sociedades de responsabilidad limitada, en concordancia con lo dispuesto en los artículos 350 y 354 del Código de Comercio, o conforme a lo dispuesto en la Ley N° 20.659, que simplifica el régimen de constitución, modificación y disolución de las sociedades comerciales.

Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de dar aviso a este Servicio de la modificación de socios, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del artículo 68 del Código Tributario, y las instrucciones impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 31, de 2007.

Se hace presente que el impuesto único y sustitutivo al FUT establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, estuvo vigente durante el año 2016 y hasta el 30 de abril de 2017.

Por último, se informa que el Servicio ha habilitado la dirección de correo electrónico isfut@sii.cl para consultas prácticas sobre la aplicación de este impuesto.

III. CONCLUSIÓN

En caso de fallecimiento de unos de los socios de una sociedad de responsabilidad limitada, en la medida que corresponda reconocer fictamente al causante como contribuyente para los efectos de la declaración de los impuestos de la LIR que afectan a la comunidad hereditaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 5° de la LIR, para el cálculo de la tasa variable del régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas establecido en la letra e), del artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.899, deberá tomarse el promedio ponderado de acuerdo a la participación que cada socio mantenga en la empresa al 31 de diciembre de 2016, de las tasas marginales más altas del IGC que hayan afectado al causante y al socio sobreviviente, en los años tributarios 2014, 2015 y 2016.

En caso contrario, es decir, si no corresponde la aplicación de la ficción tributaria contenida en el artículo 5° de la LIR, el cálculo indicado en el párrafo precedente deberá efectuarse con el promedio simple de las tasas marginales más altas del IGC que hayan afectado al socio sobreviviente y a los nuevos socios, quienes sucedieron al causante, en los años tributarios 2014, 2015 y 2016; siempre que se acredite la calidad de socio al 31 de diciembre de 2016, con la correspondiente documentación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1442, de 27.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Oficio N°3.040, de 2015; 1.698, de 2016; 3.103, de 2016.

