

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART.14, LETRA A) - CÓDIGO CIVIL, ART. 714 - LEY N° 20.899, DE 2016, ART. 1 TRANSITORIO. (Ord. N° 1598, de 14-07-2017)

IMPUESTO SUSTITUTIVO SEÑALADO EN EL NÚMERO 11, DEL NUMERAL I, DEL ARTÍCULO TERCERO, DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY N°20.780.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto al régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas en el Registro FUT^[1] contenido en el artículo tercero transitorio, numeral I.-, N° 11 de la Ley N° 20.780, complementado por el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, según se indica.

1. ANTECEDENTES.

Se trata de una SpA, que mantiene un accionista quien ha cedido el usufructo del 60% sobre las utilidades de la empresa, por lo tanto, solicita se resuelva las siguientes situaciones:

1. Qué tasa debe aplicarse (general o variable) para efectos del Impuesto Sustitutivo; y,
1. En qué forma deberán distribuirse las sumas que se acojan al Impuesto Sustitutivo.

II.- ANÁLISIS.

Respecto de la primera consulta, este Servicio mediante el Oficio N° 2896, de fecha 20 de octubre de 2016, señaló que en el caso de existir un usufructo de las acciones^[2], en el cálculo de la tasa variable del impuesto sustitutivo que grava las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2015 o 2016, se deben considerar las tasas marginales más altas del IGC que gravaron al nudo propietario de las acciones durante los últimos 3 años tributarios que preceden al ejercicio de la opción. Por lo tanto, no debe considerarse al usufructuario quien conforme señala el artículo 714 del Código Civil^[3], es un mero detentador de la cosa fructuaria reconociendo dominio ajeno.

Se hace presente que no es un impedimento para la aplicación de la tasa variable el hecho de que se hubiere cedido el usufructo a contar del 1° de diciembre de 2015, ya que la limitación al uso de la tasa variable contenida en el inciso tercero del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, se refiere a la cesión de los derechos, cuotas o acciones respectivas y no a la constitución de un usufructo sobre tales derechos, cuotas o acciones.

En cuanto a la forma en que los contribuyentes deben distribuir sus utilidades, como regla general ello dependerá del acuerdo que las partes hayan fijado en el respectivo contrato social, y en este caso además, en el acto jurídico que dio origen al usufructo. Luego, la situación tributaria de tales cantidades quedará resuelta con su imputación en los registros obligatorios que deberán llevar las empresas a contar del 1° de enero de 2017, según el régimen al cual hayan optado, o bien, queden sujetos.

Es así, como los contribuyentes sujetos al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR, imputarán sus retiros y distribuciones a sus distintos registros en forma proporcional, y

los contribuyentes sujetos al régimen de la letra B), del mismo artículo, imputarán sus retiros y distribuciones a sus distintos registros en forma cronológica[4].

No obstante el orden de imputación señalado, de acuerdo al inciso final del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 de 2016, cuando las empresas hayan declarado y pagado el Impuesto Sustitutivo, las rentas gravadas con dicho impuesto podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas en la oportunidad que se estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación que establezca la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente a la fecha del retiro, remesa o distribución.

III.- CONCLUSIÓN.

En caso de existir un usufructo sobre las acciones, en el cálculo de la tasa variable del impuesto sustitutivo que grava las rentas acumuladas en el FUT al 31 de diciembre del 2015 o 2016, se deben considerar las tasas marginales más altas del IGC que gravaron al nudo propietario de las acciones durante los últimos 3 años tributarios que preceden al ejercicio de la opción, no siendo un impedimento para la aplicación de la tasa variable la constitución de un usufructo.

Finalmente, como regla general, los retiros y distribuciones se efectuarán conforme al acuerdo que las partes hayan fijado en el respectivo contrato social y en el acto jurídico que dio origen al usufructo. Quedando resuelta la situación tributaria de ellos en base a su imputación en los registros obligatorios que deberán llevar las empresas a contar del 1° de enero de 2017, según el régimen al cual hayan optado, o bien, queden sujetos. Sin embargo, las rentas gravadas con el Impuestos Sustitutivo, podrán ser retiradas o distribuidas sin considerar las reglas de imputación que establece la Ley sobre Impuesto a la Renta.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1598, de 14.07.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Fondo de utilidades tributables.

[2] Bajo el supuesto del cumplimiento de todos los requisitos exigidos por la Ley N° 20.780 y 20.899, según corresponda.

[3] El artículo 714 del Código Civil indica: “Se llama mera tenencia la que se ejerce sobre una cosa, no como dueño, sino en lugar o a nombre del dueño. El acreedor prendario, el secuestre, el usufructuario, el usuario, el que tiene el derecho de habitación, son meros

tenedores de la cosa empeñada, secuestrada, o cuyo usufructo, uso o habitación les pertenece. Lo dicho se aplica generalmente a todo el que tiene una cosa reconociendo dominio ajeno.”

[4] Las instrucciones específicas se encuentran impartidas mediante Circular N° 49, de 14.07.2016.