

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, LETRA B), ART. 34.
(Ord. N° 1708, de 28-07-2017)**

CONSULTA SOBRE TRIBUTACIÓN DE COOPERATIVAS, ASOCIADA AL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN APLICABLE A PARTIR DE ENERO DE 2017.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta sobre los efectos de la Ley N° 20.780, modificada por la Ley N° 20.899, en relación con el régimen de tributación aplicable a las cooperativas, a partir del 1° de enero de 2017.

I. ANTECEDENTES

Sostiene que las cooperativas se encuentran reguladas por el D.F.L N° 5 de 2003, denominada Ley General de Cooperativas (LGC) y su Reglamento, y que en cuanto a su naturaleza jurídica, la misma LGC las define como las asociaciones que de conformidad con el principio de la ayuda mutua tienen por objeto mejorar las condiciones de vida de sus socios.

Señala que la principal modificación introducida por la Ley N° 20.780, dice relación con la creación de dos regímenes distintos de tributación en el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en sus letras A) y B), relativos a la tributación que afecta a los comuneros, socios o accionistas de empresas o sociedades, empresarios individuales y otros contribuyentes que deben declarar sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa.

Agrega que los contribuyentes deben optar por alguno de los dos nuevos regímenes, pero sin embargo, ni la Ley N° 20.780, como tampoco las instrucciones del Servicio de Impuestos Internos sobre la materia, han señalado la implicancia que tendrá para las cooperativas, los nuevos regímenes de tributación del artículo 14 de la LIR.

En ese sentido, aduce que existe incertidumbre respecto de la aplicación o no de los nuevos regímenes de tributación por parte de las cooperativas, así como respecto de la manera de ejercer la opción, en caso que se requiera optar por un régimen u otro.

Considerando los antecedentes expuestos, consulta lo siguiente:

1. Si las cooperativas se regirán por alguno de los regímenes establecidos en el artículo 14 de la LIR, vigente a contar del primero de enero de 2017.
2. En caso de que las cooperativas se deban sujetar a alguno de los regímenes del artículo 14 de la LIR, solicita confirmar lo siguiente; (i) cuál sería el régimen por defecto que afectará a estas entidades; (ii) qué opción tendrán para optar por uno u otro; y (iii) qué formalidades se deberán seguir para ejercer la opción en uno u otro sentido.

II.- ANÁLISIS

Sobre el particular, cabe señalar que la Ley N° 20.780, modificada por la Ley N° 20.899, introduce a partir del 1 de enero de 2017, dos nuevos regímenes generales de tributación en el artículo 14 de la LIR. En relación a este artículo, la Circular N° 49 de 2016, instruyó que quedan excluidas de su aplicación, los contribuyentes que, no obstante obtener rentas

afectas al Impuesto de Primera Categoría (IDPC), carecen de un vínculo directo o indirecto con personas que tengan la calidad de propietarios, comuneros, socios o accionistas, y que resulten gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional, como es el caso de las personas jurídicas del Título XXXIII, del Libro I del Código Civil, y las empresas en que el Estado tenga el 100% de su propiedad.

De resultar aplicable el artículo 14 de la LIR, esta misma norma dispone que los contribuyentes que tienen derecho a optar por alguno de los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14, son únicamente los siguientes: *“empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedades por acciones, contribuyentes del artículo 58 número 1 y sociedades de personas, excluidas las sociedades en comandita por acciones, todos ellos obligados a declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa, cuyos propietarios, comuneros, socios o accionistas sean exclusivamente personas naturales con domicilio o residencia en el país y/o contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile”*. Agrega el artículo citado, que *“los demás contribuyentes aplicarán las disposiciones de la letra B)”*.

Al respecto, la Circular referida, señala que todos los demás contribuyentes regidos por el artículo 14 de la LIR, que no tengan la calidad jurídica o composición societaria indicada precedentemente, quedarán sujetos al régimen general de tributación del que da cuenta la disposición de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

En cuanto a las cooperativas, la LGC expone sus particulares características y exigencias, como las de gozar de personalidad jurídica, de tener por objeto cualquier actividad, de distribuir a sus socios el excedente obtenido, y de tener como socios o asociados a personas naturales o personas jurídicas de derecho público o privado, quienes poseen cuotas de participación susceptibles de ser transferidas. Asimismo, las cooperativas son contribuyentes que no se encuentran excluidos de la obligación de declarar sobre la base de sus rentas efectivas según contabilidad completa, sin perjuicio de que pueden acogerse al régimen de renta presunta regulado en el artículo 34 de la LIR, y además, se sujetan al IDPC respecto de determinadas cantidades.

Las cooperativas, en virtud de las características enunciadas, se distinguen de las personas jurídicas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, dado que poseen un vínculo directo o indirecto con socios o asociados contribuyentes de los impuestos finales, y deben distribuir a sus socios el excedente obtenido, todo lo cual los obliga a regirse por las normas del artículo 14 de la LIR. Sin embargo, las cooperativas carecen de las características societarias que el señalado artículo 14 exige a los contribuyentes que pueden optar por alguno de los regímenes de las letras A) o B), a saber, que sean empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedades por acciones, contribuyentes del artículo 58 número 1 y sociedades de personas.

Lo anterior, no sufre alteración por las disposiciones contenidas en el N° 4 del artículo 34 de la LIR, que reconocen a los contribuyentes –entre ellos, a las cooperativas– que voluntaria u obligatoriamente abandonen el régimen de renta presunta, el derecho de optar entre alguno de los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR. En efecto, tales disposiciones, contenidas específicamente en sus párrafos primero y tercero, proceden de la Ley N° 20.780, que no restringía el universo de contribuyentes que podían

acogerse al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, todo lo cual se vio alterado en virtud de la Ley N° 20.899. De esta manera, la opción de que da cuenta el N° 4 del artículo 34 de la LIR, no rige para las cooperativas, en atención a que según se explicó, estas solo pueden regirse por el régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN

En virtud de lo expuesto, es posible concluir que las cooperativas se rigen por las normas del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no obstante, carecen del derecho de opción por alguno de los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR.

Por tales razones, y salvo que elijan someterse al régimen de renta presunta del artículo 34 de la LIR, estos contribuyentes deben someterse indefectiblemente al régimen contemplado en la letra B) del artículo 14.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1708, de 28.07.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos