

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) N° 9, ART. 21 Y
ART. 33 N° 2 LETRA C) – CIRCULAR N° 73 DE 2020
(ORD. N° 1769 DE 12.07.2021).**

Tratamiento de retiros o distribuciones desproporcionados del artículo 14, letra A), N° 9, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario aplicable a los retiros o distribuciones desproporcionados a que se refiere el artículo 14, letra A), N° 9, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, las sociedades A y B – cuyos propietarios son contribuyentes del impuesto global complementario (IGC) y se encuentran relacionados según las reglas del inciso final del N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) – son dueñas de la sociedad C, con una participación del 80% y 20% sobre el capital, respectivamente. Todas estas sociedades se encuentran sujetas al régimen general de tributación del artículo 14 letra A) de la LIR.

Agrega que en el ejercicio comercial 2020 se distribuyeron dividendos, correspondiéndole a la sociedad A un 29,68% de las utilidades distribuidas y a la sociedad B un 70,32% del total distribuido. La distribución se reflejó en el registro de rentas empresariales al 31.12.2020 y se imputó el crédito correspondiente del SAC.

En el entendido que no existieron razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas que justifiquen que la distribución de utilidades se hubiese hecho de manera desproporcionada, de acuerdo con el artículo 14 letra A), N° 9, de la LIR, la sociedad C declaró en el Formulario 22 dicha distribución desproporcionada, afectándola con el impuesto único del inciso primero del artículo 21 de la LIR.

Tras analizar la normativa aplicable, solicita confirmar lo señalado en la sección 2.2.8 de la Circular del Servicio N° 73 de 2020, en el siguiente sentido:

- 1) Aquella parte de la distribución de utilidades que se considere desproporcionada tendrá el mismo tratamiento tributario que afecta a cualquier otra partida del inciso primero del artículo 21 de la LIR y, por lo tanto, procede su deducción de la RLI;
- 2) La reincorporación de los créditos al SAC de la empresa fuente de los retiros se prevé únicamente en caso de que, de no mediar dicha devolución, se produciría una doble disminución de los créditos registrados.

II ANÁLISIS

Conforme con el N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR¹, en los casos en que una empresa tenga, directa o indirectamente, propietarios contribuyentes de IGC, y que sus propietarios directos o indirectos sean contribuyentes relacionados², este Servicio podrá revisar las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que los retiros o la distribución anual de las utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa.

Si el Servicio determina fundadamente que el reparto de utilidades en forma desproporcionada carece de justificación conforme a los parámetros señalados, se aplica a la empresa que realiza la distribución, o desde la cual se efectúan los retiros, lo establecido en el inciso primero del artículo 21 sobre la parte de la distribución o del retiro que corresponde al exceso sobre la participación en el capital del propietario.

¹ Las instrucciones sobre la materia fueron impartidas mediante la Circular N° 73 de 2020.

² Se entenderán relacionados los cónyuges, convivientes civiles y parientes ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad.

Es decir, la empresa desde la cual se efectúan los retiros o distribuciones deberá pagar el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 sobre la parte del retiro o de la distribución que corresponde al exceso sobre la participación en el capital del propietario.

Este impuesto podrá ser declarado por la propia empresa en su declaración anual de impuestos. Pagado el impuesto, se entenderá cumplida totalmente la tributación que afecta a dichas cantidades.

Además, de acuerdo con la norma legal en comento, la empresa fuente que distribuye las utilidades en forma desproporcionada, en la parte calificada como tal, deberá reincorporar al registro SAC los créditos asociados a estas partidas³. Por lo tanto, la empresa deberá, de ser necesario, recertificar sus repartos de utilidades, informando las utilidades que se encuentran afectas a los impuestos finales, aquellas calificadas como ingreso no renta por aplicación de la norma en análisis y los nuevos créditos a los cuales los propietarios tienen derecho.

Por otra parte, conforme con el artículo 33, N° 2, letra c), de la LIR, se deducirán de la renta líquida, siempre que hayan aumentado la renta líquida declarada, las cantidades a que se refieren los numerales i. del inciso primero e i) del inciso tercero del artículo 21. Sin embargo, las cantidades afectas al impuesto único de acuerdo al N° 9 del artículo 14 de la LIR no constituyen, en sí mismas, partidas que puedan ser rebajadas en la determinación de la renta líquida afecta a impuesto de primera categoría (IDPC), porque no corresponden a partidas referidas en los numerales i. del inciso primero e i) del inciso tercero, ambos del artículo 21 de la LIR.

La remisión del N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR al artículo 21 de la LIR, es solo para efectos de aplicar el impuesto único⁴, pero no transforma a los retiros desproporcionados en partidas que correspondan a “retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo de la empresa”.

Lo anterior es consistente con la orden legal de reincorporar el crédito por IDPC que se hubiere otorgado al receptor del retiro o distribución desproporcionado al SAC de la empresa fuente, para imputarlo a futuros retiros o distribuciones; efecto que no se condice con rebajar el monto del retiro o distribución desproporcionado de la RLI de la empresa fuente.

De lo contrario, dicha rebaja supondría, por una parte, un menor pago de IDPC y, por otra, mantener este crédito por IDPC en el registro SAC para imputarlo a futuros retiros o distribuciones de utilidades gravadas con impuestos finales, lo que sería contradictorio con el sistema de integración de las rentas que permite rebajar de los impuestos finales, el IDPC efectivamente pagado.

En cuanto a la segunda consulta, esto es, reincorporación de los créditos al SAC de la empresa fuente, este es un efecto dispuesto expresamente por la ley, con el objeto de restituir al registro tributario de las rentas empresariales los créditos que se le hubieren entregado a los propietarios de la empresa junto con los retiros o distribuciones desproporcionados, ya que estos, al quedar gravados con el impuesto único, no resultan en definitiva gravados con los impuestos finales, por lo que no tienen derecho a crédito por IDPC.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) No procede deducir en la determinación de la renta líquida la parte de los retiros o distribuciones que se califiquen como desproporcionados.
- 2) Los créditos por IDPC que se hubieren asignado a los retiros o distribuciones calificados como desproporcionados, por mandato legal deben ser reincorporados al registro SAC de la empresa

³ Se hace presente que, si el propietario directo de la empresa que recibe la distribución es un contribuyente del IDPC, anotará las rentas en el registro REX, y será considerada una renta con tributación cumplida. Estas rentas 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 establece la LIR que estén vigentes a la fecha del retiro, remesa o distribución. Si el propietario directo de la empresa que recibe la distribución es un contribuyente del IGC hubiere pagado dicho tributo, este le será devuelto -cumpliéndose con los requisitos establecidos en la LIR. Para estos efectos, se efectuará una redeterminación del impuesto aplicable al propietario, excluyendo los retiros o distribuciones, así como los créditos que se hubieren asignado a los mismos.

⁴ Al considerarse una partida del inciso primero del artículo 21, el impuesto pagado no podrá rebajarse como gasto del ejercicio, de acuerdo con el inciso segundo del mismo artículo. Tampoco puede imputarse como crédito en contra de los impuestos finales, dado que no es un impuesto de categoría.

fuelle, alendido que dichos retiros o distribuciones no resultan gravados con impuestos finales y, en consecuencia, no tienen derecho al mencionado crédito.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1769 del 12-07-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos