

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – LEY N° 21.681 – ART. 10, ART. 11 –  
CIRCULAR N° 34 DE 2024  
(ORD. N° 1945, DE 10.10.2024)**

---

**Determinación de las utilidades susceptibles de acogerse al impuesto sustitutivo de los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la determinación de las utilidades susceptibles de acogerse al impuesto sustitutivo de los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, y a propósito del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISIF) establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, respecto a los retiros, remesas o dividendos que deben imputarse al saldo del registro de rentas afectas a impuesto (RAI) al 31 de diciembre de 2023, consulta:

- 1) Si se refiere a todos los retiros, remesas o dividendos, incluyendo aquellos que por normas especiales deben imputarse prioritariamente al saldo del registro rentas atribuidas propias (RAP) y aquellos en que existe la opción de imputarlos a los saldos de rentas gravadas con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) existente al 31 de diciembre de 2023; o sólo se refiere a los retiros, remesas o dividendos que de acuerdo con las reglas generales deben imputarse al RAI.
- 2) Si incluyen los retiros en exceso y devoluciones de capital imputados a los registros tributarios de rentas empresariales (RTRE) en el ejercicio, reajustados.

**II ANÁLISIS**

Conforme a los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681 y lo instruido en la Circular N° 34 de 2024, para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023, debidamente actualizado, se le descontarán los retiros, remesas y dividendos soportados previos a la fecha en que se haga efectiva esta opción, dado que la base imponible del ISIF únicamente se conforma por las utilidades pendientes de tributación con impuestos finales al 31 de diciembre de 2023 y que se mantienen en la empresa a la fecha de ejercerse la opción.

Por lo anterior, los retiros, remesas o dividendos efectuados previo a la fecha en que se ejercerá la opción del ISIF, que deben imputarse al RAP<sup>1</sup> o que la empresa decida al momento de acogerse al ISIF que se imputarán a utilidades afectadas con ISFUT<sup>2</sup> al término del ejercicio, no deben rebajarse en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF. Por el contrario, todo retiro, remesa o dividendo que no deba imputarse al RAP, por no existir saldo disponible, o la empresa decida no imputar a utilidades afectadas con ISFUT, se sujetan a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose por tanto en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF<sup>3</sup>.

En cuanto a los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y que permanezcan pendientes de imputación en la empresa, estos deben ser imputados al término de cada año<sup>4</sup>, a continuación de los retiros, remesas o distribuciones efectuados durante el ejercicio, a las rentas o cantidades que se mantengan en los registros RAI, DDAN y REX del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en ese mismo orden.

Por tanto, de existir un saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023, éste debió de soportar la imputación de los retiros en exceso que permanecían al término de dicho ejercicio, agotando eventualmente su saldo si el monto de tales retiros en exceso fuese mayor. Entonces, de persistir retiros en exceso pendientes de imputación, ello significa que el contribuyente no mantiene un saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023

---

<sup>1</sup> Registro de rentas atribuidas propias, establecido en la letra a) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2019, controladas en el registro REX, de acuerdo N° 1 del artículo décimo transitorio de la Ley N° 21.210. Ver Circulares N° 62 y N° 73 de 2020.

<sup>2</sup> Rentas gravadas con regímenes opcionales de tributación, controladas en el registro REX, ver Circulares N° 62 y N° 73 de 2020. El plazo máximo para ejercer la opción de estos regímenes fue durante el año comercial 2015, para el ISFUT establecido en artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780; hasta abril de 2017, para el ISFUT establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899; y hasta abril de 2022, para el ISFUT establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210.

<sup>3</sup> Oficio N° 1769 de 2024.

<sup>4</sup> Conforme a lo señalado en el artículo decimoséptimo transitorio de la Ley N° 21.210 e instrucciones impartidas en Circulares N° 62 y N° 73 de 2020.

y, por tanto, no dispone de utilidades que pueda acoger al ISIF que se declare y pague durante el año 2024 ni tampoco del que se declare y pague en enero del año 2025<sup>5</sup>.

Ahora bien, las devoluciones formales de capital y los retiros, remesas y distribuciones que se formalicen como tales<sup>6</sup>, definen su calificación tributaria al término de cada año al igual que los retiros, remesas y distribuciones del ejercicio, debiendo imputarse a los RTRE a continuación de estos y de los retiros en exceso antes señalados.

Cabe señalar que, si la empresa mantiene saldos en el registro FUR<sup>7</sup>, RAP y/o utilidades afectadas con ISFUT, las devoluciones de capital se imputarán en primer término a las cantidades anotadas en los registros FUR y/o RAP, según corresponda, y eventualmente al ISFUT cuando así lo decida la empresa, previo a su imputación a los registros RAI, DDAN y REX del artículo 14 de la LIR<sup>8</sup>.

Por consiguiente, de acuerdo al orden de imputación que les aplica, aquellas devoluciones de capital que no resulten imputadas a los registros FUR y/o RAP, o que la empresa no las impute a utilidades afectadas con ISFUT, se sujetarán a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose por tanto en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, debidamente reajustadas a la fecha en que se ejerza dicha opción.

Para esto, se deberá determinar si los saldos de FUR, RAP y/o utilidades afectadas con ISFUT, según corresponda, son suficientes para imputar las devoluciones de capital, debiendo las empresas reajustar tales saldos a la fecha en que se ejercerá la opción del ISIF y, posteriormente, imputar las referidas cantidades debidamente reajustadas a la misma fecha.

### III CONCLUSIÓN

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

- 1) Los retiros, remesas o dividendos efectuados previo al pago del ISIF, que no deban imputarse al RAP, por no existir saldo disponible, o la empresa no decida imputar a utilidades afectadas con ISFUT, se sujetan a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose por tanto en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, debidamente reajustados a la fecha en que se ejerza dicha opción.
- 2) Los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014, pendientes de imputación, no deben rebajarse en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, por cuanto debieron ser imputados al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023.
- 3) Las devoluciones de capital que no resulten imputadas a los registros FUR y/o RAP, o que la empresa no los impute a utilidades afectadas con ISFUT, según corresponda, se sujetarán a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose por tanto en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, debidamente reajustadas a la fecha en que se ejerza dicha opción.

**JAVIER ETCHEBERRY CELHAY**  
**DIRECTOR(S)**

Oficio N° 1945 de 10.10.2024  
**Subdirección Normativa**  
Depto. de Impuestos Directos

<sup>5</sup> De existir saldo de retiros en exceso a imputar al 31 de diciembre de 2024 y a la vez saldo RAI del 31 de diciembre de 2023, habría una incongruencia en los RTRE o un error en la imputación que ha establecido la ley, salvo alguna situación excepcional sobre la cual no se entregan antecedentes concretos, no siendo parte de la consulta, por tal motivo no se puede analizar ni dar una respuesta al respecto.

<sup>6</sup> Conforme al literal (v) del N°4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

<sup>7</sup> Las cantidades anotadas en este registro FUR sólo afectarán al socio o accionista titular de la reinversión. Además, a estas cantidades se imputará, en primer término, la devolución de capital, conforme a lo dispuesto en inciso quinto del artículo decimosexto transitorio de la Ley N° 21.210 e instrucciones impartidas en Circulares N° 62 y N° 73 de 2020.

<sup>8</sup> Las devoluciones de capital se sujetan al N° 7 del artículo 17 y al N° 4 de la letra A) del artículo 14, ambos de la LIR. Ver Circulares N° 62 y N° 73 de 2020.