

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA B) Y ART. 14 TER LETRA C) – CIRCULAR N° 49 DE 2016 (ORD. N° 1987 DE 10.09.2020).

Reverso del incentivo al ahorro contenido artículo 14 ter, letra C), para contribuyentes del régimen parcialmente integrado del artículo 14, letra B), de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha trasladado a esta Dirección Nacional, consulta sobre aplicación del artículo 14 ter, letra C), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14, letra B), del mismo cuerpo legal, cuando en el ejercicio que deben reversar los contribuyentes se encuentran en situación de pérdida tributaria.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su Ord., el año 2017, correspondiente al año tributario 2018, un contribuyente utilizó el beneficio contenido en la letra C) del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Posteriormente, en el año 2018, se hicieron retiros por los cuales se debe efectuar el reverso del 50% del retiro con cargo al saldo del beneficio de la citada norma, por ser un contribuyente del régimen 14, letra B).

Sin embargo, en el periodo 2018, año tributario 2019, se determinó una pérdida tributaria, por lo cual se solicita un pronunciamiento considerando que la Circular N° 49 de 2016 instruye que la pérdida tributaria del ejercicio no se podrá imputar a utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas que se mantengan acumuladas, solamente se podrá imputar a rentas o cantidades que se perciban en el mismo ejercicio.

Agrega que durante el año 2018 el contribuyente no tuvo ingresos propios ni percibidos de otra empresa, por lo cual solo tendría el 50% de los retiros del ejercicio como renta líquida imponible, por el reverso del incentivo al ahorro del año anterior, según el siguiente ejemplo:

Año Tributario 2018		Año Tributario 2019	
RLI	100.000	Pérdida Tributaria	- 37.500
Retiros del Ejercicio	25.000	Retiros	30.000
RLI afecta a 14 Ter C	75.000	RLI afecta a 14 Ter C	-
RLI	100.000	Pérdida Tributaria	- 37.500
(-) Utilidades Reinvertidas Incentivo 14 Ter Letra C	37.500	(-) Utilidades Reinvertidas Incentivo 14 Ter Letra C	
(+) Reverso 50% Retiros del Ejercicio		(+) Reverso 50% Retiros del Ejercicio	15.000
RLI afecta IDPC	62.500	RLI afecta IDPC	15.000

II ANÁLISIS

La letra C) del artículo 14 ter de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019, establecía un incentivo al ahorro para las pequeñas y medianas empresas que cumplieran los requisitos legales¹, para efectuar anualmente una deducción de la renta líquida imponible gravada con el impuesto de primera categoría hasta por un monto equivalente al 50% de la renta líquida imponible que se mantuviera invertida en la empresa.

Sin perjuicio de lo anterior, el inciso final de la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, disponía que los contribuyentes sujetos al régimen de la letra B) del artículo 14, que estuvo vigente hasta el 31 de

¹ Contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esa ley, sujetos a las disposiciones de las letras A) o B) del artículo 14, vigente a la misma fecha señalada, cuyo promedio anual de ingresos de su giro no supere las 100.000 unidades de fomento en los tres últimos años comerciales, incluyendo aquel respecto del cual se pretendía invocar el incentivo que establecía la norma.

diciembre de 2019, debían considerar como parte de la renta líquida imponible del año siguiente o subsiguientes, según corresponda, para gravarse con el impuesto de primera categoría, una cantidad anual equivalente al 50% del monto total de los retiros, remesas o distribuciones afectos al impuesto global complementario o adicional efectuados desde la empresa durante el ejercicio, hasta completar la suma deducida de la renta líquida imponible por aplicación de esta norma en él o los ejercicios precedentes. Para tales efectos, el monto de la deducción que no se haya reversado por esta vía, se debía mantener pendiente para lo cual se reajusta por la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al término del ejercicio en que se hubiere efectuado la deducción y el mes anterior al término del año en que se reverse totalmente el efecto.

En la especie, el problema se plantea respecto de la obligación de reversar el beneficio en el año siguiente, ante la existencia de retiros, remesas o distribuciones afectos a impuestos finales, cuando el contribuyente obtiene pérdida tributaria en ese ejercicio.

Al respecto, la norma establece expresamente como requisito para que opere el reverso del beneficio para los contribuyentes acogidos al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR, la existencia de retiros, remesas o distribuciones afectos a impuestos finales, sin requerir un determinado resultado (positivo) en el ejercicio.

En el siguiente cuadro se ilustra cómo debe aplicar el reverso que ordena la norma antes citada, considerando los mismos antecedentes del caso consultado.

Año Tributario 2018		Año Tributario 2019	
RLI	100.000	Pérdida Tributaria	- 37.500
Retiros del Ejercicio	25.000	Retiros	30.000
RLI afecta a 14 Ter C	75.000	RLI afecta a 14 Ter C	-
50% Utilidades a Reinvertir con tope de 4000 UF	37.500	50% Utilidades a Reinvertir con tope de 4000 UF	-
Determinación RLI AT 2018		Determinación RLI AT 2019	
RLI	100.000	Pérdida Tributaria	- 37.500
(-) Utilidades Reinvertida Incentivo 14 Ter Letra c)	37.500	(-) Utilidades Reinvertida Incentivo 14 Ter Letra c)	-
(+) Reverso 50% Retiros del Ejercicio		(+) Reverso 50% Retiros del Ejercicio	15.000
RLI afecta IDPC	62.500	RLI afecta IDPC	- 22.500

Control de artículo 14 ter, letra c)		Control de artículo 14 ter, letra c)	
Utilidades reinvertidas	37.500	Saldo Acumulado	37.500
(+) Utilidades Reinvertidas		(+) Utilidades Reinvertidas	-
(-) Reverso 50% Retiros del Ejercicio		(-) Reverso 50% Retiros del Ejercicio	15.000
Saldo Acumulado	37.500	Saldo Acumulado	22.500

Si bien imputar el reverso a la pérdida tributaria determinada en el ejercicio no genera un gravamen inmediato con IDPC, este se ve reflejado en el tiempo, pues disminuye la imputación como gasto de la pérdida tributaria para los ejercicios siguientes.

III CONCLUSION

Si un contribuyente del régimen 14 letra B) de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019, determina una pérdida tributaria, en el año en que debe reversarse la rebaja a la renta líquida imponible efectuada en años anteriores por el uso del beneficio contenido en la letra C) del artículo 14 ter de la LIR, vigente

hasta el 31 de diciembre de 2019, igualmente deberá efectuar el ajuste a la renta líquida imponible, agregando el 50% del monto de los retiros, remesas o distribuciones, afectos al Impuesto Global Complementario o Adicional que se hayan efectuado en el ejercicio respectivo.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1987 del 10-09-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos