

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA - ART. 14, ART. 14 TER, LETRA A), ART. 68 - CIRCULAR N° 49, DE 2016. (Ord. N° 2004, de 06-09-2017)**

**MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LAS LEYES N°S. 20.780 Y 20.899, AL ARTÍCULO 14 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, RESPECTO DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita pronunciamiento respecto a la posibilidad de que las organizaciones sin fines de lucro, se acojan al régimen simplificado del artículo 14 ter letra A.-, o a las disposiciones sobre contabilidad simplificada del artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

**1. ANTECEDENTES.**

Señala, que la TTTT es una organización sin fines de lucro, que agrupa en su seno a cámaras regionales y organizaciones sectoriales, igualmente constituidas y registradas en este Servicio como entidades sin fines de lucro.

Tras la publicación de las Leyes N°s. 20.780 y N° 20.899, que modificaron los regímenes de tributación vigentes, el Servicio emitió la Circular N°49 de fecha 14 de julio de 2016, refiriéndose expresamente a los nuevos regímenes establecidos en el nuevo texto del artículo 14 de la LIR, y que en lo pertinente, señala que las organizaciones sin fines de lucro no estarían afectas a ninguno de los nuevos regímenes generales de tributación, sino que simplemente estarán afectas al Impuesto de Primera Categoría, determinado mediante contabilidad completa, con la tasa señalada en el artículo 20 de la LIR. Sin embargo, la mencionada Circular se limita a señalar la tasa de Impuesto de Primera Categoría aplicable, pero nada dice sobre la obligación de llevar los registros establecidos en la ley y explicados en la página 23 de la citada Circular.

Por otra parte, indica que además de los regímenes generales de tributación, la nueva legislación establece un tercer régimen en la letra A.- del artículo 14 ter de la LIR, el cual consiste en un régimen de tributación simplificado especial para micro, pequeñas y medianas empresas, teniendo por ello una serie de beneficios y facilidades para este tipo de entidades.

Agrega que, el inciso final del artículo 68 de la LIR, dispone que los demás contribuyentes no descritos en dicho artículo, entre los que se encuentran las organizaciones sin fines de lucro, estarán obligados a determinar su renta imponible mediante contabilidad completa. Sin embargo, el mismo artículo 68, en su inciso cuarto, letra a) establece:

*"Los siguientes contribuyentes estarán facultados para llevar contabilidad simplificada:*

- 1. Los contribuyentes de Primera Categoría del Título II que, a juicio exclusivo de la Dirección Regional, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquier otra circunstancia excepcional. A estos contribuyentes la Dirección Regional podrá exigirles una planilla con detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de gastos. La Dirección Regional podrá cambiar el sistema aplicable a estos*

*contribuyentes, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente."*

Finalmente, señala que la TTTT y sus organizaciones se encuentran obligadas a confeccionar el registro FUT, pero aun cuando cuenten con utilidades acumuladas en tal registro, estas no son susceptibles de ser repartidas o distribuidas a propietarios, comunero, socios o accionistas.

Por lo tanto, en mérito de lo antes expuesto, y conforme a lo establecido en los artículos 14, 14 ter, 65 al 69 todos de la LIR, y artículo 6° Letra A.- del Código Tributario, solicita los siguientes pronunciamientos:

1. Si es posible que las organizaciones sin fines de lucro, se acojan a un sistema con obligaciones tributarias simplificadas, que contemple las mismas obligaciones dispuestas para el régimen regulado en la letra A.- del artículo 14 Ter, de la LIR, y en caso de ser factible, cuál sería el procedimiento para solicitar tal pronunciamiento de este Servicio.
2. Alternativamente, si lo anterior no fuese procedente, solicita la opción de que las organizaciones sin fines de lucro puedan acogerse a lo dispuesto en el artículo 68 inciso cuarto, letra a) de la LIR.
3. En el evento que se trate de organizaciones que no reúnen los requisitos para acogerse a los artículos 14 ter y/o artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, solicita un pronunciamiento en relación a los registros tributarios establecidos por el referido artículo 14 con vigencia a contar del 1° de enero del 2017.
4. Si la TTTT y organizaciones asociadas se encuentran o no obligadas a presentar las declaraciones juradas de FUT obligatorias para los años 2016 y anteriores, considerando que las utilidades acumuladas en sus registros, no son susceptibles de ser repartidas o distribuidas a propietarios, comuneros, socios o accionistas.

## **II.- ANÁLISIS.**

En primer término, a contar del 1° de enero de 2017, entra en vigencia el nuevo artículo 14 ter, letra A.- de la LIR, que establece un régimen especial para micro, pequeñas y medianas empresas, que entre otras materias se caracteriza por liberar a los contribuyentes, que cumplen con los requisitos que dicha norma establece, de la obligación de llevar contabilidad completa, sustituyéndola por un libro de caja y un libro de ingresos y egresos.

De acuerdo al inciso primero de la letra A.- del artículo 14 ter<sup>[1]</sup> de la LIR, los contribuyentes que pueden acogerse al régimen simplificado son: los empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, sociedades de personas, excluidas las sociedades en comandita por acciones, y las sociedades por acciones que cumplan con los requisitos del inciso sexto del artículo 14 de la LIR, que estén conformadas exclusivamente por personas naturales con domicilio o residencia en Chile, por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile y/o por otras empresas sujetas al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Por lo tanto, en caso de no tratarse de las entidades indicadas o en caso de que sus propietarios, socios o accionistas no sean aquellos exigidos por la ley, tales contribuyentes

no podrán ejercer la opción de ingresar al régimen especial, situación en la que se encuentran las organizaciones sin fines de lucro.

En cuanto a la posibilidad de tributar en base a contabilidad simplificada[2], cabe señalar que las instrucciones pertinentes fueron impartidas por este Servicio en la Circular N° 50 de fecha 9 de octubre de 1986 y Resolución Ex. N° 2301 de fecha 7 de octubre del mismo año. Según dichos instructivos, los contribuyentes deberán cumplir con los siguientes requisitos:

1. Ser contribuyente de la Primera Categoría de la LIR, con rentas de los números 3, 4 o 5 del artículo 20 de dicha ley.
2. Tratarse únicamente de persona natural.
3. Tener capital efectivo destinado a su actividad o negocio, igual o inferior a 2 Unidades Tributarias Anuales al comienzo del ejercicio, y una renta que no exceda de 1 Unidad Tributaria Anual, copulativamente.
4. No podrán acogerse a este beneficio los contribuyentes que se dediquen a la minería, los agentes de aduana y los corredores de propiedades cuyas rentas se clasifiquen en la Primera Categoría.
5. Sin perjuicio de lo indicado en las letras a), b), c) y d) anteriores, de acuerdo con el artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los contribuyente de la Primera Categoría, que tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional, podrán solicitar autorización para llevar contabilidad simplificada a la Dirección Regional correspondiente, la que resolverá a su juicio exclusivo.

Por otra parte, cabe informar que efectivamente las organizaciones sin fines de lucro, 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 gravados con los impuestos finales, por lo tanto, quedan excluidos de la aplicación del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017. Es decir, estos contribuyentes no se encuentran obligados a mantener los registros tributarios que exige dicha norma.

En cuanto a la Declaración Jurada de FUT, establecida mediante Resolución Ex. SII N° 111, de fecha 24.12.2015, que debe efectuarse a través de Formulario N° 1925, sus instrucciones señalan que deberá ser presentada por los contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva según contabilidad completa y balance general (sin distinción), que al 31 de diciembre del año anterior al que informa mantengan rentas acumuladas, en cualquiera de los siguientes registros: Fondo de Utilidades Tributables, Fondo de Utilidades No Tributables y/o Fondo de Utilidades Reinvertidas. Asimismo, también estarán obligadas a presentar esta declaración, las Administradas de Fondos de inversión, por las utilidades tributables y no tributables acumuladas de cada uno de los fondos que administren.

Cabe hacer presente, que el objetivo de dicha declaración, consiste en que es necesario implementar medidas tendientes a llevar el control de los saldos de los registros señalados precedentemente, para su reclasificación en los nuevos registros que deberán mantener los contribuyentes a contar del 1° de enero de 2017, en la medida que posean directa o indirectamente propietarios de los impuestos finales.

Sin embargo, de acuerdo a las instrucciones señaladas y en concordancia con lo prescrito en la letra a), del N° 1, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014, las organizaciones sin fines de lucro se encuentran obligadas a presentar la Declaración Jurada F-1925, aun cuando no deban mantener el control de los nuevos registros obligatorios vigentes contar del 1° de enero de 2017 de acuerdo a los nuevos regímenes generales de tributación, pues dicha declaración se encuentra establecida por ley, sin que este Servicio pueda efectuar una liberación de tal obligación, por cuanto carece de facultades para ello.

### **III.- CONCLUSIÓN.**

A continuación se responden sus consultas, en el mismo orden en que fueron formuladas:

Respecto de su primera consulta, se informa que las organizaciones sin fines de lucro no pueden optar por acogerse al régimen simplificado de la letra A.- del artículo 14 ter, de la LIR, en consideración a que no cumplen los requisitos para dichos efectos.

En cuanto a su segunda consulta, sobre la posibilidad de determinar sus rentas según contabilidad simplificada de acuerdo al artículo 68 de la LIR, se hace presente que esta autorización es de facultad exclusiva de los Directores Regionales. Por lo tanto, serán ellos quienes con los antecedentes proporcionados por el contribuyente evaluarán el cumplimiento de los requisitos para dichos efectos.

Se hace presente que de acuerdo a lo expuesto en el análisis, las organizaciones sin fines de lucro, por regla general, se encuentran obligadas a determinar su renta efectiva según contabilidad completa de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 16 al 17 del Código Tributario.

Atendiendo su tercera consulta, se señala que de acuerdo a las instrucciones impartidas mediante Circular N° 49 de 2016, las organizaciones sin fines de lucro no se encuentran sujetas al artículo 14 de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2017, debido a que las utilidades que genera u obtiene no podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas al no tener propietarios contribuyentes de los impuestos finales. Por lo tanto, tales contribuyentes no se encuentran obligados a mantener los registros establecidos en el N° 4, de la letra A), o N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

Finalmente, respondiendo su última consulta, se informa que las organizaciones sin fines de lucro se encuentran obligadas a presentar la Declaración Jurada F-1925, por cuanto las instrucciones de la Resolución Ex. SII N° 111 de 2015 y lo dispuesto en el artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, solo requieren para tal obligación que el contribuyente determine su renta efectiva según contabilidad completa y balance general, y que al 31 de diciembre del año anterior al que se informa mantengan rentas y otras cantidades acumuladas, sin excepción alguna.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**

**DIRECTOR**

Oficio N° 2004, de 06.09.2017

**Subdirección Normativa**

Dpto. de Impuestos Directos

---

[1] Las instrucciones fueron impartidas mediante Circular N° 43, de 11 de julio de 2016.

[2] Según lo dispuesto en el artículo 23 del Código Tributario y artículo 68 de la LIR.