

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – CÓDIGO TRIBUTARIO ART. 36 BIS –
LEY N° 21.210 ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO TRANSITORIO – CIRCULAR N° 43 DE
2020
(ORD. N° 2120 DE 12.07.2022).**

Rectificación de declaración de impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad de rectificar la declaración en que el contribuyente se acogió al impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, tanto la Ley N° 20.899 como la Ley N° 21.210 incorporaron un régimen opcional a la tributación por impuestos finales, conocido como impuesto único sustitutivo al fondo de utilidades tributables y luego un impuesto sustitutivo del fondo de utilidades tributables (genéricamente denominado ISFUT).

Agrega que, de acuerdo a la Circular N° 43 de 2020, una vez que un contribuyente se acoge al ISFUT, no puede dejar sin efecto su decisión, ya que esta última resulta irrevocable.

Sin embargo, tras señalar que no existe ley específica ni circular que se refiera a la posibilidad de modificar la declaración realizada por un contribuyente para acogerse al ISFUT, agrega que el artículo 36 bis del Código Tributario incorpora la posibilidad que tienen los contribuyentes de rectificar los errores en los que incurrieren en sus declaraciones, solicitado confirmar que:

- 1) El contribuyente que ejerce la opción de acogerse al beneficio tributario del ISFUT, no puede dejar sin efecto su decisión por tener el carácter de irreversible; y,
- 2) El contribuyente que se acoge al beneficio tributario del ISFUT puede rectificar su declaración, fundándose en un error que genera una modificación en el pago del impuesto. Lo anterior considerando los requisitos generales señalados en el artículo 36 bis del Código Tributario.

II ANÁLISIS

Los contribuyentes que cumplían los requisitos establecidos en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 podían optar por acogerse al régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (impuesto global complementario e impuesto adicional), también denominado ISFUT, hasta el último día hábil bancario de diciembre de los años comerciales 2020, 2021 y hasta el último día hábil del mes de abril del año 2022, aplicando un ISFUT con una tasa general de 30% sobre el saldo de FUT determinado al 31.12.2016, pendiente de retiro, remesa o distribución al 31 de diciembre de los años 2019, 2020 y 2021, respectivamente.

Conforme con lo instruido en la Circular N° 43 de 2020, la referida opción se debía ejercer presentando una o varias declaraciones y pagos del ISFUT durante el plazo señalado, declaración y pago que se efectúa a través del formulario 50 de declaración y pago simultáneo que para estos efectos estableció el Servicio mediante resolución¹.

Adicionalmente se instruyó que, una vez ejercida la opción, ésta resulta irrevocable. Es decir, luego que el contribuyente haya manifestado su voluntad de declarar y pagar el ISFUT presentando el formulario 50 sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos, no puede dejar sin efecto su decisión.

Por lo anterior, se confirma el criterio N° 1) del Antecedente, en el sentido que el contribuyente que ejerce la opción de acogerse al beneficio tributario del ISFUT no puede dejar sin efecto su decisión por tener el carácter de irrevocable.

En cuanto al criterio N° 2) del Antecedente, efectivamente es posible que el contribuyente cometa errores formales en su declaración, los cuales deba corregir con posterioridad a su presentación, siempre que dichos errores sean meramente formales, evidentes², no alteren la sustancia de la voluntad declarada (de modo tal que, en rigor, se trate de otra declaración, pero efectuada fuera de plazo) y aparezcan de manifiesto en el respectivo formulario.

¹ Resolución Ex. N° 80 de 2020.

² V. gr. Error de código, error de línea, error numérico de suma o resta.

De este modo, la rectificación no puede significar, por ejemplo, la modificación de los períodos tributarios acogidos al ISFUT, la fecha de presentación del formulario ni los contribuyentes acogidos.

En consecuencia, se confirma que el contribuyente acogido al ISFUT puede rectificar su declaración, fundándose en un error que genera una modificación en el pago del impuesto, siempre que dicho pago sea mayor al contenido en su declaración primitiva y en los términos descritos precedentemente.

Sin perjuicio de lo anterior, se precisa que el artículo 36 bis del Código Tributario dice relación con aquellos casos en que el contribuyente presenta una declaración rectificatoria³, es decir, una declaración en la que el contribuyente modifica los datos de base imponible, tasa, créditos o impuestos, incluidos en su primitiva declaración, quedando obligado a un mayor pago efectivo de impuesto⁴. Por consiguiente, la declaración rectificatoria de ISFUT debe tratarse de la corrección de un error meramente formal que implique un mayor pago de impuestos.

Lo anterior, se refrenda en el inciso primero del artículo 36 bis del Código Tributario, que ordena corregir las anomalías que presenta la declaración primitiva y, junto con ello, pagar la diferencia resultante.

Finalmente, se hace presente que, habiendo transcurrido el plazo para ejercer la opción para acogerse al ISFUT, el contribuyente no puede – bajo la excusa de rectificar un error formal – acogerse a este impuesto sustitutivo sobre una base imponible mayor a la de su declaración primitiva. Para que proceda la rectificación de la declaración de ISFUT, debe tratarse de anomalías que den cuenta que el contribuyente realmente incurrió en un error de tipo formal al momento de acogerse a la opción.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se confirman los N° 1) y 2) del Antecedente, en el siguiente sentido:

- 1) El contribuyente que ejerce la opción de acogerse al beneficio tributario del ISFUT no puede dejar sin efecto su decisión, por tener el carácter de irrevocable.
- 2) Un contribuyente que se acoge al beneficio tributario del ISFUT puede rectificar su declaración, fundándose en un error formal que genera una modificación en el pago del impuesto, siempre que dicho pago sea mayor al contenido en su declaración primitiva.

Saluda a usted,

HERNAN ANDRES FRIGOLETT CORDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2120 del 12-07-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Por esa razón el inciso segundo del artículo 36 bis del Código Tributario señala que “también” se podrán presentar declaraciones rectificatorias en ciertos procedimientos administrativos.

⁴ Ver Circular N° 4 de 1982.