

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 38 BIS N°2 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 3 TRANSITORIO, NUMERAL I, N°9, LETRA B) - CIRCULAR N° 49, DE 2016. (Ord. N° 218, de 01-02-2018)

SOLICITA ACLARACIÓN SOBRE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN TÉRMINO DE GIRO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita aclaración sobre la determinación de la base imponible en término de giro, según indica.

I.- ANTECEDENTES.

Solicita confirmar que al término de giro de empresas que mantienen saldos en los registros FUT[1] o FUR[2], o retiros en exceso pendientes de imputación, éstas deberán determinar las rentas o cantidades sujetas a la tributación que establece el N° 2 del artículo 38 bis[3] de la LIR[4] rebajando del CPT[5] previamente incrementado con el monto de los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y que se mantengan pendientes de tributación a la fecha del término de giro, todas aquellas cantidades que conforme la LIR no deban afectarse con IGC[6] o IA[7] o que tengan un tratamiento especial.

Lo anterior toda vez que la Circular N° 49 de 2016, en la su letra F) N° 3, señala respecto de las empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR, ni retiros en exceso pendientes de imputación[8], que *"para establecer las rentas o cantidades que se afectarán con la tributación que dispone el N° 2, del artículo 38 bis de la LIR, la empresa sujeta al régimen de imputación parcial de créditos deberá determinar las rentas o cantidades acumuladas en la empresa al término de giro, considerando el valor positivo del CPT determinado a esa fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 1, del artículo 41 de la referida ley".* Continúa la Circular señalando que *"los contribuyentes deberán rebajar del CPT, todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban afectarse con el IGC o IA, según corresponda, o que tengan un tratamiento tributario especial. En todo caso, la diferencia que se determine del procedimiento que se expone, no podrá ser inferior a las utilidades tributables acumuladas que mantenga el contribuyente en el registro FUT. Es decir, la suma mínima que deberá formar parte de la base imponible al momento del término de giro de la empresa, la constituirá el saldo acumulado en el registro FUT."*

Señala que, en su opinión el texto transcrito se encuentra erróneamente referido en el acápite que dice relación con empresas que no mantienen saldos en los registros FUT o FUR ni retiros en exceso pendientes de imputación, razón por la cual la diferencia que se determine en el referido procedimiento mal podría tomar como mínimo el saldo acumulado en el registro FUT, el cual es inexistente para dicho caso en particular.

En cualquier caso, en su opinión, no existiría sustento legal para aplicar dicho procedimiento en el caso de empresas que mantienen saldos en los registros FUT o FUR, o retiros en exceso pendientes de imputación. Además, le parece inconveniente su aplicación considerando el ejemplo que se expone a continuación.

Sería el caso de una empresa que mantiene saldo acumulado en el registro FUT y como contrapartida sólo tiene una pérdida que se habría generado en ejercicios posteriores, y

que, atendida la modificación en la imputación de las pérdidas, dichas utilidades no pudieron ser absorbidas. En este caso, opina que no debiera existir una base imponible para la aplicación del impuesto de término de giro, toda vez que probablemente el CPT sería 0 o muy bajo.

Agrega que, el ejemplo anterior trae como consecuencia que la frase recogida por la Circular *“no podrá ser inferior a las utilidades tributables acumuladas que mantenga el contribuyente en el registro FUT”* complicaría el término de giro para aquellos contribuyentes que cuenten con pérdidas, las cuales no han podido absorber utilidades registradas con anterioridad. Esto, debido a que la empresa que efectúa el término de giro puede no tener otro activo más que la pérdida, razón por la cual le sería imposible pagar el impuesto de término de giro correspondiente.

En base a lo anterior, solicita aclarar el procedimiento que se expone como consecuencia del término de giro de empresas que mantengan saldos en sus registros FUT o FUR y confirmar el procedimiento señalado en la Circular.

II.- ANÁLISIS.

El nuevo sistema tributario vigente a contar del 1° de enero de 2017, determina las rentas acumuladas en las empresas en término patrimoniales. Para dichos efectos, la ley calcula los incrementos de patrimonio a través de la depuración del capital propio tributario, por cuanto en dicho capital se encuentran los resultados netos obtenidos por la empresa. Este criterio puede observarse, por ejemplo, en el cálculo del registro RAI^[9] y naturalmente al momento de determinar la base imponible de término de giro.

Por lo expuesto, se debe entender que solo tales incrementos de patrimonio deben ser gravados con los impuestos personales, o con la tributación que la sustituya, al momento del término de giro, en consideración a que sólo dichas sumas permanecen dentro de la empresa.

En cuanto a las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT, ellas son representativas de la acumulación anual de los incrementos de patrimonio que, como regla general, se reflejaban en los nuevos activos que obtenían las empresas, y por esa vía también terminaban formando parte del capital propio tributario.

De este modo, cuando una empresa obligada a determinar su renta efectiva según contabilidad completa efectúe su término de giro a contar del 1° de enero de 2017, al comenzar a depurar su capital propio tributario de las cantidades que de acuerdo a la LIR no deben pagar impuestos^[10], determinará el total de incrementos de patrimonio, o dicho de otro modo, el total de rentas o cantidades pendientes de tributación que aún permanecen en la empresa, entre las cuales, por regla general, se incluyen las registradas en el FUT.

En consecuencia, los contribuyentes sujetos a los regímenes de las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR, al término de giro no deben efectuar ningún tipo de ajuste referente a las rentas acumuladas en el registro FUT existente al 31 de diciembre de 2016, sin perjuicio de los demás ajustes que deban realizarse en los términos del N° 9, N° I.-, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014.

III.- CONCLUSIÓN.

Los contribuyentes sujetos a los regímenes de renta atribuida o de imputación parcial de créditos, para determinar las rentas pendientes de tributación acumuladas en las empresas al momento del término de giro, deberán rebajar del valor positivo del CPT todas aquellas cantidades que conforme a la LIR no deban pagar impuestos, no debiendo realizar ningún ajuste o comparación con las rentas acumuladas en el registro FUT existente al 31 de diciembre de 2016.

Por lo tanto, se confirma el procedimiento indicado por el solicitante, en el sentido que la base imponible de término de giro de los contribuyentes sujetos al régimen de imputación parcial de créditos, se determinará conforme al procedimiento instruido por este Servicio en la letra b), del N° 3), de la letra F), del numeral II.- de la Circular N° 49 de 2016. Es decir, en base al N° 2, del artículo 38 bis y lo dispuesto en la letra b), del N° 9, numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 218, de 01.02.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Fondo de utilidades tributables.

[2] Fondo de utilidades reinvertidas.

[3] Tratamiento tributario del término de giro de empresas sujetas el régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

[4] Ley sobre Impuesto a la Renta.

[5] Capital propio tributario, determinado de acuerdo al N° 1, del artículo 41 de la LIR.

[6] Impuesto Global Complementario.

[7] Impuesto Adicional.

[8] Pág. 144 de Circular 49 de 14 de julio de 2016.

[9] Rentas afectas a impuestos. Registro establecido en la letra a), del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

[10] Registro REX y RAP, y el capital aportado, según corresponda.