

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) N° 1 LETRA C
(VIGENTE ANTES DE LA LEY N° 20.780) – CIRCULAR N° 13 Y N° 15 DE 2014.
(ORD. N° 2240 DE 27.08.2021).**

Compensación de cuenta de retiros, mediante una disminución de capital.

Se ha solicitado un pronunciamiento sobre la situación tributaria de la compensación de una cuenta de retiros de utilidades – las que fueron recibidas como reinversión – efectuada mediante una disminución de capital.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, informa que, antes de la reforma del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) por la ley N° 20.780¹, dicha disposición permitía postergar la tributación en los impuestos finales por los retiros que fueran reinvertidos mediante aumentos efectivos de capital en empresas individuales, aportes a una sociedad de personas o adquisición de acciones de pago de sociedades anónimas, todo ello dentro de los veinte días siguientes a aquel en que se efectuaba el retiro.

En relación a esa norma legal, indica que este Servicio no exigía la capitalización de los fondos reinvertidos para efectos de la postergación de los impuestos finales², lo que generaba que quedaran en una cuenta de “fondos por capitalizar” en el patrimonio de la sociedad receptora.

Con ocasión de lo anterior, los socios solían retirar los fondos (pagando los impuestos finales) antes que se hubiera efectuado la capitalización por lo que coexistía la cuenta “fondos por capitalizar” con la cuenta negativa de retiros que se generaba por el retiro de las mismas utilidades que aún no se capitalizaban.

Dicho régimen experimentó un cambio de criterio de la autoridad administrativa mediante la Circular N° 13 de 2014, la que incorporó un requisito formal adicional (régimen post Circular N° 13 de 2014), en el sentido que para que los aportes efectuados a sociedades de personas pudieran ser considerados como una reinversión en los términos que establecía el artículo 14 de la LIR debían cumplir con las formalidades propias de la constitución o modificación del contrato social, según corresponda, de acuerdo al tipo social de que se trate.

Luego, considerando que las reinversiones efectuadas antes del 12 de marzo de 2014³ no requerían una capitalización formal de las utilidades, solicita confirmar que, dado que al momento de retirar esos flujos se tuvieron que pagar los impuestos finales, la posterior compensación de la cuenta de capital con la cuenta negativa de patrimonio de retiros o, lo que es lo mismo, la absorción de la cuenta negativa de retiros vía disminución de capital, no genera la necesidad de pago de impuestos finales pues éstos ya fueron pagados al momento del retiro de esos flujos y porque al momento de la capitalización no existe retiro de flujos desde la sociedad.

II ANÁLISIS

De la presentación se desprende que los fondos reinvertidos a que se refiere quedaron registrados en la empresa receptora de la reinversión en una cuenta patrimonial de “fondos por capitalizar”; fondos que fueron retirados antes de efectuarse su capitalización y, por lo tanto, este Servicio entiende que la absorción de la cuenta negativa de retiros se efectúa con cargo a dichos fondos por capitalizar y no contra la cuenta de capital estatutario.

Precisado lo anterior, y hasta antes de la entrada en vigencia de las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780, el artículo 14, letra A), N° 1, letra c), de la LIR, permitía suspender los impuestos finales que afectaran a los retiros de utilidades o distribución de dividendos en tanto fueren invertidos como capital en otras empresas obligadas a determinar su renta efectiva por medio de contabilidad completa con arreglo a las disposiciones del Título II de la LIR, en la forma y plazo que dicha norma establecía.

Durante la vigencia de las normas sobre reinversiones del artículo 14 de la LIR, es decir, en forma previa a la Ley N° 20.780, mediante la Circular N° 13 de 2014 se modificó el criterio interpretativo contenido en la jurisprudencia administrativa de este Servicio vigente en esa época, concluyéndose que,

¹ La Ley N° 20.780 estableció un régimen transitorio para las reinversiones efectuadas entre el 1° de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, para luego finalmente suprimir la posibilidad de efectuar reinversiones a partir del 1° de enero de 2017.

² Circulares N° 60 de 1990 y N° 27 de 2003 (esta última sobre las empresas individuales de responsabilidad limitada).

³ Fecha de vigencia de la Circular N° 13 de 2014.

para que los aportes efectuados a sociedades de personas puedan ser considerados como una reinversión en los términos que establecía el anterior texto del artículo 14 de la LIR, debían cumplir con las formalidades propias de la constitución o modificación del contrato social, según corresponda, de acuerdo al tipo social de que se trate.

Dicho instructivo fue complementado por la Circular N° 15 del 2014, precisando que las nuevas instrucciones sobre la materia respecto de la forma en que debían materializarse los aportes a sociedades de personas financiados con reinversiones de utilidades tributables resultaban aplicables sólo a los retiros que se destinaran a reinversión efectuados a contar de la publicación en extracto de la referida Circular N° 13 de 2014 en el Diario Oficial, lo que ocurrió el 12 de marzo de ese año.

Por lo tanto, los retiros reinvertidos antes de esa fecha (12 de marzo de 2014), no requerían ser capitalizados formalmente mediante una modificación del contrato social para gozar de la postergación con los impuestos finales de acuerdo al anterior texto del artículo 14 de la LIR⁴; utilidades que mantenían pendiente su tributación hasta que se efectuara su retiro por parte de los contribuyentes de los impuestos finales, propietarios de las empresas receptoras de las reinversiones, momento en el cual se debía aplicar los impuestos global complementario o adicional de acuerdo a las reglas generales del artículo 14 de la LIR.

Luego, de haberse efectuado el retiro de dichas utilidades – recibidas como reinversión antes del 12 de marzo de 2014 – y estas hubieren cumplido con las obligaciones tributarias respectivas, la posterior absorción de la cuenta negativa de retiros reinvertidos, efectuada mediante una disminución de la cuenta patrimonial de fondos por capitalizar, no genera el devengamiento de los impuestos finales, en atención a que dichas obligaciones ya se habrían cumplido en su oportunidad, en los términos que establece la ley.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, de acuerdo a la descripción formulada, si la cuenta negativa de retiros de utilidades que habían sido reinvertidas de acuerdo al anterior texto del artículo 14 de la LIR resultare absorbida por una disminución de la cuenta fondos por capitalizar, no se genera el devengamiento de impuestos finales en la medida que, como se afirma en la presentación, las utilidades retiradas hubieran cumplido en su oportunidad con las obligaciones tributarias respectivas.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2240 del 27-08-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ En este sentido, por ejemplo, en la circular N° 60 de 1990 se expresó que, en el caso de aportes en sociedades de personas, efectuadas como reinversión, no era necesario que ellos se realicen mediante escritura pública o se establezcan en el contrato social; sin perjuicio que dichos valores se contabilicen adecuadamente en la sociedad fuente y en la entidad receptora.