

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 – LEY N° 21.210, ARTÍCULO
VIGÉSIMO QUINTO TRANSITORIO – CIRCULAR N° 43 DE 2020
(ORD. N° 2624 DE 18.11.2020).**

Solicita confirmación de criterio aplicado en la determinación del impuesto sustitutivo al fondo de utilidades tributables.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la determinación de las rentas susceptibles de afectarse con el impuesto sustitutivo al fondo de utilidades tributables en caso que indica

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad pretende someter al régimen del impuesto sustitutivo al fondo de utilidades tributables (ISFUT), durante el año comercial 2020, el saldo total del fondo de utilidades tributables (FUT) que al 31 de diciembre de 2019 aún mantiene acumulado.

Agrega que en agosto la sociedad sometió \$\$\$\$ al pago del ISFUT, en septiembre sometió %%% y que para los meses de noviembre y diciembre se planea aplicar nuevamente el citado impuesto a los saldos pendientes.

Indica que, durante el año 2020 y antes de aplicar el ISFUT, la sociedad ya había entregado dividendos a sus accionistas por un monto de &&&&, que no fueron aplicados al régimen opcional de ISFUT y quedarán sujetos al nuevo sistema de tributación para empresas que deban determinar sus resultados según contabilidad completa, aplicable desde el 1° de enero de 2020, establecido en el artículo 14 letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), siendo rebajadas exclusivamente desde el Registro de rentas afectas a impuestos (RAI)¹.

Agrega que el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 establece que, para determinar las utilidades susceptibles de acogerse al ISFUT respecto del saldo de utilidades al 31 de diciembre de 2019, en el caso de contribuyentes sujetos al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2019, se deberá considerar el monto menor entre el saldo de utilidades tributables acumuladas en el saldo total de utilidades tributables (STUT) y el saldo de las cantidades que se mantengan en el registro RAI.

Del monto así determinado, se descontarán las siguientes imputaciones ocurridas entre el término del ejercicio anterior y el día en que se ejerza la opción:

- i. Retiros y dividendos soportados, movimiento por reorganizaciones empresariales;
- ii. Partidas del artículo 21 de la LIR, adeudadas al 31 de diciembre de 2016 y que se encuentren pagadas entre el 1° de enero y el día del ejercicio de la opción, del año en que se acoge a este régimen tributario, y
- iii. Los ajustes que determine el Servicio mediante resolución.

Indica que la página 4 de la Circular N° 43 del 2020 señala que las deducciones antes mencionadas deberán ser efectuadas para determinar el monto a ser acogido al régimen opcional. En dicha instrucción se utiliza la frase “cuando corresponda”, lo que interpretado armónicamente y con un sentido positivo de la norma, implica a su juicio, que las deducciones deberán impactar a los distintos registros tributarios según la efectiva aplicación.

En virtud de lo anterior, estima que, para determinar el tope sobre el cual aplicar el ISFUT, las rebajas deben efectuarse a los registros tributarios a los que acceden, es decir:

- i) Si los repartos son aplicados contra el régimen general, deberían rebajarse del RAI; y,
- ii) Si fueron aplicados contra el ISFUT, deberían rebajarse del registro STUT.

En ambos casos, estima, se deberá seguir utilizando el menor registro para el límite máximo de aplicación del régimen alternativo del ISFUT. De esta forma, para calcular el monto susceptible de

¹ Establecido en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

sujetarse al ISFUT sólo se descontará del saldo STUT, los retiros o dividendos que fueron aplicados contra dicho registro durante el año 2020².

Lo anterior, dándole sentido y confirmando que la frase “cuando corresponda” permite, en consecuencia, descontar los retiros del registro STUT sólo si fueron aplicados contra dicho registro.

De concluir que su interpretación es pertinente, permitirá a la sociedad acoger un mayor monto al ISFUT. Por el contrario, la sociedad se vería impedida de aplicar esta regulación, y los futuros dividendos a repartir serían calificados bajo el régimen general del artículo 14 letra A).

En virtud de lo expuesto, solicita confirmar que la rebaja que se debe efectuar posterior a la determinación del mayor valor entre el RAI y STUT y previo incremento del crédito correspondiente, sólo aplicará en el caso expuesto, cuando las siguientes partidas afectaron efectivamente el saldo STUT.

- i. Retiros y dividendos soportados, movimientos por reorganizaciones empresariales;
- ii. Partidas del artículo 21 de la LIR, adeudadas al 31.12.2016 y que se encuentren pagadas entre el 1° de enero y el día del ejercicio de la opción, del año en que se acoge a este régimen tributario; y
- iii. Los ajustes que determine el Servicio mediante resolución.

II ANÁLISIS

En el caso de los contribuyentes del régimen de imputación parcial de créditos de la letra B) del artículo 14 de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019, el inciso primero de la letra a) del N° 2 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 dispone que, como base imponible del ISFUT se debe considerar el monto menor entre: 1) el saldo de utilidades tributables acumuladas (STUT); y 2) el saldo de las cantidades que se mantengan en el registro RAI.

No obstante y conforme lo dispuesto en el inciso penúltimo de la letra a) del N° 2 del artículo vigésimo quinto transitorio, para determinar la base imponible definitiva (previo incremento de créditos) susceptible de acogerse al ISFUT, al monto menor que se determine conforme a lo señalado precedentemente, se le descontarán, cuando correspondan, las siguientes imputaciones ocurridas entre el término del ejercicio anterior, esto es entre el 31 de diciembre de 2019 y el día del año 2020 en que se ejerza la opción:

- i. Retiros y dividendos soportados y movimientos por reorganizaciones empresariales;
- ii. Partidas del artículo 21 de la LIR, adeudadas al 31 de diciembre de 2016, y que se encuentren pagadas entre el 1° de enero y el día del ejercicio de la opción, del año en que se acoge a este régimen tributario; y
- iii. Los ajustes que determine el Servicio mediante resolución.

Sin perjuicio de lo anterior, debe tenerse presente que, al término del ejercicio, los retiros o dividendos pagados antes de ejercer la opción en comento deberán determinar su calificación tributaria con base al registro tributario de rentas empresariales, momento en que tales repartos deberán imputarse, en primer lugar, al registro RAI, asignándoseles también, en primer lugar, los créditos acumulados a contar del 1° de enero de 2017.

Es decir, tales retiros o dividendos no habrán sido con cargo a rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2016, salvo que dentro del ejercicio exista una pérdida tributaria.

Por lo tanto, con el objeto de gravar efectivamente las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2016, y que se mantengan al 31 de diciembre de 2019, no se deberán descontar aquellos retiros o dividendos ocurridos antes de ejercer la opción, que en definitiva no serán con cargo a dicha utilidades, sino que, conforme al orden de asignación de créditos al término del ejercicio, se imputarán a rentas generadas a contar del 1° de enero de 2017.

Para estos efectos, si en el ejercicio en cuestión el registro RAI es superior al STUT, solo se rebajarán para determinar la base imponible susceptible de pagar el ISFUT aquellos retiros y dividendos que excedan la diferencia entre los señalados registros.

² Se hace presente que dentro del ejercicio los retiros no pueden ser imputados al STUT. Esto solo ocurrirá al término del ejercicio y solo en el caso que al reparto se les asigne créditos acumulados al 31.12.2016, es decir, una vez asignados todos los créditos acumulados a contar del 01.01.2020.

Por ejemplo, si el registro RAI es por la suma de \$1.000, el STUT es de \$700 y los retiros son de \$400, de la cantidad menor entre el RAI y el STUT, es decir \$700, solo se descontarán retiros por \$100, pues los \$300 restantes serán imputados al término del ejercicio a rentas acumuladas a contar del 1° de enero de 2020, las que no son susceptibles de ser gravadas con ISFUT.

III CONCLUSION

Para determinar la base imponible del ISFUT respecto del saldo de utilidades al 31 de diciembre de 2019, en el caso que el registro RAI sea superior al STUT, solo se rebajarán aquellos retiros y dividendos que excedan la diferencia entre los señalados registros.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2624 del 18-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos