

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) – LEY N° 21.210 DE 2020 ARTÍCULO DÉCIMO TRANSITORIO Y ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO TRANSITORIO – CIRCULAR N° 43 DE 2020 (ORD. N° 2631 DE 29.09.2021).

Base imponible del impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

Se ha consultado a este Servicio sobre la determinación de la base imponible del impuesto sustitutivo de los impuestos finales, en el caso de imputación de retiros del ejercicio, existiendo saldo de utilidades con tributación cumplida.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y a propósito del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT), consulta si corresponde rebajar de su base imponible los retiros del año efectuados previamente a la fecha del pago del ISFUT, cuando la empresa mantenga utilidades que forman parte del RAP¹.

Indica que el origen del RAP obedece a que la empresa se encontraba acogida al ex régimen 14, letra A), sobre renta atribuida, entre los años 2017 (AT 2018) y 2019 (AT 2020).

Solicita confirmar si, para determinar la base imponible del ISFUT, prevalece la norma permanente sobre imputación de utilidades, en que la primera imputación es al RAP y luego al RAI² y, en consecuencia, de la base imponible del ISFUT no se podrían rebajar los retiros cuando ellos se cubran completamente con el saldo del registro RAP, ya que no se deben imputar al RAI.

II ANÁLISIS

El artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 dispuso que los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa que, al término del año comercial 2019, mantuviesen un saldo de utilidades tributables acumuladas que hayan sido generadas hasta el 31.12.2016, puedan optar por pagar a título de impuesto de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), un impuesto sustitutivo de los impuestos finales³ con tasa de 30% (ISFUT), sobre una parte o el total de dicho saldo. Además, este impuesto sustitutivo tiene aplicación para los saldos de dichas utilidades que se mantengan pendientes de distribución al 31.12.2020 o 31.12.2021.

Por otra parte, conforme a los antecedentes, el contribuyente se encontraba acogido al régimen de imputación total de créditos establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31.12.2019 (régimen de renta atribuida), siéndole aplicable las instrucciones impartidas en el apartado 4.1.2. de la Circular N° 43 de 2020.

Precisado lo anterior, y respecto de lo consultado, el párrafo penúltimo del N° 2 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 prescribe que, en el proceso de determinación del saldo de utilidades que se pueden acoger a la opción de pagar el ISFUT, se descontarán, entre otros, los retiros y dividendos ocurridos entre el término del ejercicio anterior y el día en que se ejerza la opción.

A su turno, el N° 1 del artículo décimo transitorio de la Ley N° 21.210 dispone que las cantidades correspondientes al registro RAP deban identificarse como rentas con tributación cumplida, las que deberán ser imputadas en primer lugar para efectos de su retiro, remesa o distribución, sin considerar las demás reglas de imputación establecidas en la LIR. Asimismo, todas las rentas que forman parte del registro RAP, que previamente a la reclasificación a los nuevos regímenes⁴ hayan estado formando parte del registro REX, tendrán el mismo tratamiento tributario.

Es importante señalar que el objetivo de rebajar los repartos de utilidades de la base imponible susceptible de afectarse con el ISFUT es que dicha base imponible únicamente se encuentre conformada por las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016 y que se mantienen en la empresa a la fecha de ejercerse la opción. Luego, los retiros efectuados previo al pago del ISFUT que de acuerdo al orden de imputación señalado en el párrafo anterior deben imputarse al registro RAP al término del ejercicio, no inciden en las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016.

¹ Registro de rentas atribuidas propias.

² Renta afecta a impuesto.

³ Impuesto global complementario y adicional, de acuerdo al N° 11 del artículo 2° de la LIR.

⁴ Ver Circular N° 73 de 2020 sobre reclasificación de actuales regímenes tributarios.

En consecuencia, los repartos de utilidades – previos a ejercer la opción del pago del ISFUT – que deben imputarse al registro RAP al término del ejercicio, no deben rebajarse de la base imponible del ISFUT. Por el contrario, si todo o parte de los retiros no deben imputarse al registro RAP, tales sumas se sujetan a lo establecido en el párrafo penúltimo del N° 2 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, rebajándose por tanto en la determinación de la base imponible del ISFUT⁵.

Para estos efectos, se deberá determinar si los saldos de RAP son suficientes para imputar los mencionados retiros, debiendo las empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, de acuerdo al texto vigente a contar del 1° de enero de 2020, reajustar tales saldos a la fecha en que se ejercerá la opción y, posteriormente, imputar al RAP los retiros debidamente reajustados a la misma fecha.

Luego, si tras la operación anterior se determina que los retiros o distribuciones resultan imputados al final del ejercicio al saldo del registro RAP, tales partidas no deben ser rebajadas en la determinación de la base imponible del ISFUT por tratarse de repartos que no son de cargo a utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Si la empresa, al término del ejercicio anterior, mantiene saldos en el registro RAP⁶, los retiros, remesas o distribuciones que se imputarán al mencionado saldo al cierre del ejercicio (dado el orden de imputación legal) no deben rebajarse en la determinación de la base imponible del ISFUT, por corresponder a repartos que no serán con cargo a utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016.
- 2) Para los efectos anteriores, el saldo del registro RAP se reajustará a la fecha del pago del ISFUT y luego se rebajará éste, los retiros, remesas o distribuciones igualmente reajustados a dicha fecha.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2631 del 29-09-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁵ Salvo que deban imputarse a las rentas contenidas en el registro RAI que exceda al registro STUT, según lo interpretado en Oficio N° 2624 de 2020.

⁶ Rentas atribuidas propias controladas en el registro REX, de acuerdo N° 1 del artículo décimo transitorio de la Ley N° 21.210.