

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, LETRA A), N°3, LETRA B), N°2 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 3 TRANSITORIO - LEY N° 20.899, DE 2016. (Ord. N° 2874, de 18-10-2016)**

**RÉGIMEN OPCIONAL Y TRANSITORIO DEL ARTÍCULO PRIMERO TRANSITORIO DE LA LEY N°20.899.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, la presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto a factibilidad de considerar dentro de las rentas que pueden acogerse al pago del impuesto sustitutivo al FUT las reinversiones de utilidades percibidas por un contribuyente en su calidad de empresario individual.

**I.- ANTECEDENTES.**

Manifiesta que un empresario individual, que cumple los requisitos del artículo 1° transitorio de la Ley N° 20.899, para optar por el pago del impuesto sustitutivo sobre las utilidades acumuladas en el FUT al 31 de diciembre de 2015, además en su calidad de persona natural es socio de una Sociedad de Personas, desde la cual efectuó retiros destinados a reinversión hacia su empresa individual durante el año 2015, en cuya contabilidad no se encuentran asignados sus derechos sociales o inversión en la referida sociedad.

En este sentido, solicita la confirmación de este Servicio en cuanto a que el monto total del FUT acumulado al 31 de diciembre de 2015, incluida la reinversión recibida en ese mismo año, se puede acoger al pago del impuesto sustitutivo establecido en el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899.

Al respecto, indica que con fecha 30 de enero de 2015, este Servicio emitió la Circular N°10, en la que instruyó sobre diversas modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, a raíz de la publicación de la Reforma Tributaria, Ley N°20.780. Entre las modificaciones incluidas en la citada Circular, se instruyó sobre el tratamiento tributario y registro de las reinversiones, indicando que a partir del 1° de enero del año 2015, producto de la modificación del artículo 14 de la LIR[1], las reinversiones efectuadas en Sociedades de Personas tendrían el mismo tratamiento tributario de aquellas efectuadas en la adquisición de acciones de pago de Sociedades Anónimas, esto es, ser controladas en un registro separado del FUT, que para todos los efectos pasa a denominarse Fondo de Utilidades Reinvertidas (FUR).

Sin perjuicio de lo anterior, en el mismo contexto, menciona que el SII aclaró expresamente que:

*“Se hace presente que el régimen de reinversiones efectuadas en una empresa individual, no ha sido objeto de modificaciones, razón por la cual se aplican las normas e instrucciones impartidas por este Servicio sobre la materia hasta antes de la modificación analizada”.*

Esta afirmación, implica que las reinversiones efectuadas hacia una empresa individual deben seguir siendo obligatoriamente incorporadas al FUT.

En el contexto de la simplificación a la Reforma Tributaria, con fecha 8 de febrero de 2016, fue publicada la Ley N°20.899, frente a la cual este Servicio emitió la Circular respectiva, con el propósito de dictar instrucciones sobre el régimen opcional y transitorio, vigente durante el año comercial 2016 y/o hasta abril de 2017, sobre el pago de un tributo sustitutivo de los impuestos finales sobre las utilidades acumuladas en el registro FUT. Dicha norma se encuentra contenida en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899.

En la referida Circular, cuando el Servicio se refiere a los "Requisitos para acogerse al régimen transitorio y opcional de tributación sobre las utilidades tributables acumuladas en el FUT", señala que *"Los contribuyentes del IDPC, deben mantener un saldo positivo de utilidades tributables en el FUT, pendiente de tributación con el IGC o IA al 31 de diciembre de los años 2015 o 2016"* agregando que no podrá someterse a éste régimen opcional y transitorio, la diferencia por depreciación y "todas" las reinversiones recibidas durante 2015 y 2016, y las efectuadas en la adquisición de acciones de pago previamente a dichos años, toda vez que estas reinversiones no se encuentran actualmente contenidas en el FUT, sino que anotadas en forma separada en el mismo registro, pero sin formar parte de él.

Correcto entendimiento de una lectura armónica de ambas Circulares.

La situación de las reinversiones realizadas en los años 2015 y 2016 a una empresa individual, de conformidad a la normativa legal y administrativa vigente, no se encuentran en la situación general señalada en la Circular N°17 del año 2016, sino que en la situación particular debidamente reconocida en la Circular 10 del año 2015.

Conforme a lo anterior, resulta razonable concluir, que cuando el Servicio se refiere a que no se pueden acoger al pago del impuesto sustitutivo "todas" las reinversiones recibidas durante 2015 y 2016 (según la Circular N°17 de 2016), se refiere solamente a aquellas que forman parte del FUT, y no aquellas reinversiones que se han realizado en una empresa individual.

En vista del análisis normativo anteriormente expuesto, viene en solicitar a este Servicio, se confirme que aquellas reinversiones recibidas por una empresa individual durante el año comercial 2015 y 2016, resultan plenamente susceptibles de acogerse al pago del Impuesto Sustitutivo establecido por medio del artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899, y que lo señalado por la Circular N°10 de 2015, respecto a las reinversiones en una empresa individual, se encuentra plenamente vigente a la fecha.

## **II.- ANÁLISIS.**

El artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899[2], establece que a partir del 1° de enero de 2016 los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que mantengan un saldo de utilidades no retiradas, remesadas o distribuidas pendientes de tributación con los impuestos global complementario o adicional al término de los años comerciales 2015 o 2016, podrán optar por pagar a título de impuesto de la Ley sobre Impuesto a la Renta, un tributo sustitutivo de los impuestos finales, sobre una parte o el total de dicho saldo de utilidades, aplicando al efecto lo dispuesto en el número 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, con determinadas modificaciones[3].

Para estos fines, la referida ley exige como requisito que los contribuyentes hayan iniciado actividades con anterioridad al 1° de diciembre de 2015, y que las rentas sean determinadas conforme a lo dispuesto en la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016.

Como se observa, la norma en comento establece que el monto de las rentas sobre la cuales el contribuyente puede optar por pagar un impuesto sustitutivo de los impuestos finales corresponde a aquellas determinadas conforme a la letra A), del artículo 14 de la LIR. Ahora bien, la letra a), del N°3, de dicha norma prescribe que en el fondo de utilidades tributables (FUT) se anotará, entre otros, todos los demás ingresos, beneficios o utilidades percibidos o devengados, que sin formar parte de la renta líquida del contribuyente estén afectos a los impuestos global complementario o adicional cuando se retiren o distribuyan, como sería el caso de las reinversiones de utilidades percibidas en los términos del N° 2, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

No obstante lo anterior, de acuerdo al inciso cuarto, del N° 2, del artículo 14 de la LIR, vigente por los períodos comerciales 2015 y 2016, las inversiones que se efectúen en acciones de pago de sociedades anónimas o aportes a sociedades de personas no pasarán a formar parte del fondo de utilidades tributables (FUT) de la sociedad que recibe la inversión, sino que se registrarán en el fondo de utilidades reinvertidas (FUR) a que se refiere el inciso segundo de la letra b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR. En consecuencia, tales cantidades al controlarse de manera separada del FUT no podrán formar parte de la base imponible del impuesto sustitutivo de los impuestos finales.

Como se observa de las normas legales indicadas en el párrafo anterior, las únicas reinversiones de utilidades que durante los años 2015 y 2016, deben incorporarse al fondo de utilidades reinvertidas (FUR) son aquellas efectuadas en la adquisición de acciones de pago o aportes en sociedades de personas. Por lo tanto, las reinversiones efectuadas en empresas individuales continuarán formando parte del fondo de utilidades tributables (FUT), y por consiguiente, constituirán rentas susceptibles de gravarse con el impuesto sustitutivo a que se refiere el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899, de 2016.

### **III.- CONCLUSIÓN.**

De acuerdo al N° 2, e inciso segundo de la letra b) del N°3, de la letra A), de artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, las reinversiones efectuadas durante los años 2015 y 2016 en la adquisición de acciones de pago en sociedades anónimas y aportes en sociedades de personas, no pasarán a formar parte del fondo de utilidades tributables

(FUT) de la sociedad que recibe la inversión, sino que deberán ser registradas en forma separada en el fondo de utilidades reinvertidas (FUR). Por lo tanto, los contribuyentes por tales utilidades no podrán optar por pagar el tributo sustitutivo de los impuestos finales a que se refiere el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.899 de 2016.

Por el contrario, las demás reinversiones reguladas en el N° 2, de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, continuarán formando parte del fondo de utilidades tributables (FUT) a que se refiere la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 del referido texto legal, como ocurre en el caso de las reinversiones realizadas en empresas individuales. Por lo tanto, tales contribuyentes pueden optar por pagar el impuesto sustitutivo a que se refiere el artículo primero transitorio de la Ley N° 20.899 de 2016, sobre sus utilidades acumuladas en el registro FUT al 31 de diciembre de 2015 o 31 de diciembre de 2016, según lo estime conveniente.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**

**DIRECTOR**

Oficio N° 2874, de 18.10.2016

**Subdirección Normativa**

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Ley sobre Impuesto a la Renta.

[2] Publicada en el Diario Oficial con fecha 8 de febrero de 2016.

[3] El detalle de las instrucciones sobre esta materia se encuentran impartidas mediante la Circular N° 17, de fecha 13 de abril de 2016.