

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA- ART. 14, LETRA A), N° 3, LETRA D) - LEY N° 20.780, DE 2014 - CIRCULAR N° 10, DE 2015. (ORD. N° 3041, DE 27.11.2015)

ORDEN DE IMPUTACIÓN DE RETIROS EN EL CASO DEL PAGO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO SOBRE UTILIDADES ACUMULADAS ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO TERCERO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY N° 20.780.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la aplicación de la Circular N° 70 de fecha 31 de diciembre de 2014, en la situación que indica.

I.- ANTECEDENTES.

Consulta si una sociedad de responsabilidad limitada, que opta por pagar el impuesto sustitutivo sobre sus utilidades acumuladas al término del ejercicio 2014, al momento de determinar el promedio anual de retiros de los años comerciales 2011, 2012 y 2013 que debe rebajar de dichas utilidades, debe considerar aquellos retiros que sus socios destinen a reinversión en otras sociedades, de conformidad al artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Además, consulta por el orden de imputación que corresponde dar a los retiros en el caso que sean efectuados en el mes de octubre de 2015, cuando la señalada sociedad en el mes de septiembre del mismo año pague el impuesto sustitutivo sobre el total de las utilidades acumuladas, transformándolas en ingresos no renta que deben ser incorporadas al registro FUNT. Agrega como antecedente, que la sociedad en el mes de noviembre 2015 recibe el pago de un dividendo afecto a los impuestos personales que ingresa al registro FUT.

El contribuyente estima que en el caso descrito, los retiros efectuados en el mes de octubre de 2015 deben efectuarse con cargo al registro FUNT compuesto por ingresos no renta originados en rentas que pagaron el impuesto sustitutivo, por cuanto a esa fecha no existían utilidades tributables contenidas en el registro FUT, todo en atención a que las utilidades deben ser retiradas de las más antiguas a las más recientes.

II.- ANÁLISIS.

De acuerdo a lo dispuesto en el N° 11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, se establece un régimen opcional de tributación sobre rentas acumuladas al término del año comercial 2014, al cual pueden acceder los contribuyentes sujetos al Impuesto de Primera Categoría sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que cumpliendo una serie de requisitos que dicha norma establece, podrán optar por pagar un impuesto sustitutivo de los impuestos finales, sobre una parte o el total, según corresponda, del saldo de utilidades no retiradas o distribuidas pendientes de tributación con el Impuesto Global Complementario o Adicional.

El impuesto sustitutivo antes señalado se aplicará con una tasa general de 32% o una tasa variable que deberá determinarse según el caso y siempre que se cumplan los requisitos que la norma referida establece, sobre aquella parte del saldo de utilidades tributables acumuladas que excedan del monto promedio anual del total de retiros, remesas o distribuciones que se hayan efectuado anualmente desde la empresa durante los años

comerciales 2011, 2012 y 2013, o la parte de éstos que corresponda a los años comerciales de existencia efectiva de la empresa.

No podrá acogerse al mencionado tributo el saldo que registre la empresa proveniente de las diferencias entre la depreciación normal y la acelerada que establece el N° 5, del artículo 31 de Ley sobre Impuesto a la Renta, así como tampoco respecto de las inversiones recibidas durante del año 2014, conforme a lo dispuesto en la letra c), del N° 1, de la letra A), del artículo 14 de la referida Ley.

Conforme a la norma transitoria antes citada, con la declaración y pago del referido impuesto sustitutivo, se entenderá cumplida totalmente la tributación con el impuesto a la renta de tales cantidades, por lo que deberán deducirse del registro de utilidades tributables (FUT) y anotarse en el registro FUNT, como un ingreso no constitutivo de renta del día en que se efectúe la declaración y pago del impuesto.

Además, la norma transitoria señala que al momento del retiro, distribución o remesa efectiva de tales cantidades, se aplicarán las reglas de imputación que establezca la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a esa fecha.

Las instrucciones sobre la materia, han sido impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 70 y Resolución N° 128, ambas del año 2014.

Por su parte, el inciso 4°, de la letra a), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece que al término del ejercicio se deducirán los retiros efectuados en el mismo período, reajustados en la forma indicada en el N° 1, inciso final, del artículo 41 de la misma Ley.

Finalmente, la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo referido anteriormente, establece que los retiros se imputarán, en primer término, a las rentas o utilidades afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional (FUT), y en el caso que resultare un exceso, éste será imputado a las rentas exentas o cantidades no gravadas con dichos tributos (FUNT).

III.- CONCLUSIÓN.

En base a las normas legales y administrativas citadas precedentemente, se establecen las siguientes conclusiones:

1. En cuanto a su primera consulta, cabe señalar que para efectos de determinar el monto promedio anual de retiros, remesas o distribuciones que haya efectuado el empresario, propietario, comunero, socio o accionista durante los años comerciales 2011, 2012 y 2013, éstos se considerarán a su valor reajustado al término de cada año comercial, pero sin aplicar reajuste alguno hasta el 31 de diciembre de 2014, o a la fecha en que se aplique el impuesto respectivo, debiendo considerar todos los retiros, remesas o distribuciones, ya sea que hayan sido imputados a utilidades tributables o no tributables, o bien a utilidades financieras del contribuyente, sin atender el destino que se haya dado a tales cantidades, vale decir, si fueron o no destinadas a inversiones efectuadas al amparo de las normas contenidas en la letra c), del N° 1, de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente al 31.12.2014, en atención a que la Ley no hace distingo sobre la materia.

2. Respecto de su segunda consulta, se informa que el pago del impuesto sustitutivo que gravó las utilidades tributables acumuladas en su registro FUT, trae como consecuencia el cambio de calificación tributaria de dichas cantidades, considerándose como ingresos no constitutivos de rentas, debiendo el contribuyente incorporarlas en su registro FUNT.

Esta recalificación no constituye para el contribuyente el reconocimiento de una nueva renta que deba entenderse percibida al momento del pago del impuesto sustitutivo, porque ellas han formado parte de su propiedad y patrimonio, formando parte de su capital propio tributario. Por lo tanto, las rentas recalificadas como ingresos no constitutivos de renta e incorporadas al registro FUNT, constituyen parte del remanente de este registro a la fecha del pago del impuesto sustitutivo, pues formaron parte del remanente inicial de FUT, el que con motivo del pago del impuesto sustitutivo la Ley considera que han cumplido totalmente la tributación con el impuesto a la renta a esa fecha.

En consecuencia, con el pago del impuesto sustitutivo efectuado en el mes de septiembre de 2015 sobre las utilidades acumuladas en el registro FUT, dicho remanente de utilidades tributables deberá considerarse a partir de esa fecha como un remanente de utilidades no tributables incorporadas en el registro FUNT.

En cuanto al dividendo recibido por la empresa en el mes de noviembre de 2015, si éste se encuentra afecto al Impuesto Global Complementario o Adicional, deberá incorporarse al registro FUT al término del año comercial, al igual que las demás rentas o cantidades afectas a los impuestos señalados, incluida la renta líquida imponible determinada para ese ejercicio.

Conforme a lo anterior, cuando al término del ejercicio deba determinar la situación tributaria de los retiros efectuados en el mes de octubre de 2015, la empresa mantendrá utilidades tributables acumuladas en el registro FUT, así como también utilidades no tributables acumuladas en el registro FUNT. Siendo así, la empresa deberá efectuar la imputación de tales retiros en el orden de prelación establecido en la letra d), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, de acuerdo a las instrucciones impartidas por este Servicio mediante Circular N° 10 de 2015. Es decir, la imputación se efectuará comenzando, en primer término, por las utilidades afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional más antiguas (FUT), y en el caso que resultare un exceso, éste será imputado a las cantidades anotadas en el registro FUNT, comenzando por las rentas exentas y luego por los ingresos no constitutivos de renta, todo lo anterior, considerando que el régimen opcional y transitorio establecido en la Ley N° 20.780 no fijó un orden de imputación distinto, sino que establece de manera expresa que se aplicarán las reglas de imputación que establezca la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente a la fecha en que tal retiro se efectúe.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3041, de 27.11.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

