

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 5 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 3 TRANSITORIO, NUMERAL I, N°11 - LEY N° 20.899, DE 2016 - CIRCULAR N° 17, DE 2016 - OFICIO N° 3040, DE 2015. (Ord. N° 3103, de 18-11-2016)

CONFIRMA VIGENCIA DEL CRITERIO ESTABLECIDO EN EL OFICIO N° 3.040 DE 27.11.2015, SOBRE PROCEDENCIA DE LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN OPCIONAL DE TRIBUTACIÓN DE RENTAS ACUMULADAS EN EL FUT ESTABLECIDO POR EL N° 11, DEL NUMERAL I, DEL ARTÍCULO TERCERO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY N° 20.780, EN EL CASO DE COMUNIDAD HEREDITARIA QUE SE INDICA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual y en consideración a las modificaciones que la Ley N°20.899 incorporó a la Ley N°20.780, consulta sobre la vigencia del criterio establecido en el Oficio N°3.040 de 27.11.2015, a través del cual el Servicio se pronunció sobre la aplicación del impuesto único y sustitutivo al FUT establecido en el N°11, del numeral I.-, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, en el caso del fallecimiento de un empresario unipersonal, respecto del cual se encuentra operando la ficción legal del artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En el caso de la consulta en análisis, se trata del fallecimiento de un socio de una sociedad de responsabilidad limitada.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que este Servicio en el Oficio N°3.040, de 2015, respecto de la tasa promedio ponderada del impuesto sustitutivo del FUT, en el caso de una comunidad hereditaria que actuaba fictamente por un empresario individual que había fallecido, concluyó que, mientras no se divida el patrimonio o no transcurra el plazo de 3 años dispuesto en el artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), para efectos de calcular el mencionado promedio ponderado se debían considerar las tasas marginales más altas del impuesto global complementario que afectó al empresario fallecido.

Agrega que la Ley N°20.899, amplió el plazo para efectuar la declaración de este tributo opcional y transitorio hasta el día 30 de abril de 2017, respecto de las rentas acumuladas en la empresa al 31 de diciembre de 2016, que correspondan a utilidades tributables anotadas en el mencionado registro FUT.

Al efecto y en consideración a que dentro de las modificaciones realizadas por la ley no se observa alguna que altere la conclusión expresada en el Oficio N°3.040, de 2015, solicita confirmar, bajo la normativa vigente a partir de la Ley N°20.899, que en el caso del fallecimiento de un socio de una sociedad de responsabilidad limitada (ocurrido en marzo de 2015), sus herederos en la medida que aún no se realice la partición de la herencia y no pasen más de 3 años desde el fallecimiento, pueden acogerse al impuesto sustitutivo del FUT con la tasa especial variable, considerando para su cálculo las tasas promedios ponderadas de los años tributarios 2013, 2014 y 2015 del causante y del resto de los socios que conforman la sociedad.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe señalar, tal como se indicó en el Oficio N°3.040 de 2015, que una comunidad se forma cuando una misma cosa pertenece a varias personas que pueden

ejercer simultáneamente derechos de igual naturaleza jurídica sobre ésta. Del mismo modo, en el caso de una comunidad hereditaria, ésta se forma cuando con motivo del fallecimiento de una persona, sus bienes pasan a pertenecer a varias personas (herederos) que pueden ejercer simultáneamente, como ya se expresó, derechos de igual naturaleza jurídica sobre los bienes de propiedad de la persona que fallece.

Ahora bien, respecto de la tributación que afecta a las rentas originadas por una comunidad hereditaria, el artículo 5° de la LIR, en su inciso primero establece la regla general sobre la materia, cual es que, las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común.

Solo por excepción, y únicamente mientras las cuotas de los comuneros en el patrimonio común no se determinen y, en todo caso, hasta por el plazo máximo de tres años, contados desde la apertura de la sucesión, el patrimonio hereditario indiviso se considerará como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán sin solución de continuidad, todos los derechos y obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo a la LIR.

De esta forma, en la situación que plantea en su presentación, esto es, en el caso del fallecimiento de un socio de una sociedad de responsabilidad limitada (ocurrido en marzo de 2015) respecto del cual sus herederos no hayan realizado la partición de la herencia y no pasen más de 3 años desde el fallecimiento, tiene plena aplicación la norma de excepción precedentemente señalada, esto es, que el patrimonio hereditario indiviso se considerará como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán sin solución de continuidad, todos los derechos y obligaciones que a aquél, como socio de la sociedad de responsabilidad limitada, le hubieren correspondido de acuerdo a la LIR.

En consecuencia, la sociedad de responsabilidad limitada a la que pertenecía el causante, en la medida en que cumpla con los requisitos que al efecto establece el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.899, puede, dentro del período que establece la norma de excepción del artículo 5° de la LIR y hasta el 30 de Abril de 2017, optar por pagar el tributo sustitutivo de los impuestos finales, en los términos que establece la disposición recién señalada.

Conforme a lo que dispone la ley, y lo instruido en Circular N°17 de 2016, en este caso, se aplicará el impuesto con una tasa equivalente al promedio ponderado de acuerdo a la participación que cada socio -de la sociedad de responsabilidad limitada incluyendo al socio fallecido- mantenga en la sociedad, de las tasas más altas del impuesto global complementario que les haya afectado en los últimos tres años tributarios.[1]

III.- CONCLUSIÓN.

En el caso del fallecimiento de un socio de una sociedad de responsabilidad limitada y en la medida que cumpla las condiciones y requisitos establecidos en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.899, la sociedad, dentro del plazo que establece la norma de excepción del artículo 5° de la LIR y hasta el 30 de Abril del 2017, está habilitada para acogerse al impuesto sustitutivo del FUT con la tasa especial variable, considerando para su cálculo las tasas promedios ponderadas de los últimos tres años tributarios del causante y del resto de los socios que conforman la sociedad.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3103, de 18.11.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Instrucciones en Circular N° 17 de 13.04.2016.