

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14 LETRA A), N°3, LETRA D), ART. 40, N°7, ART. 56, N° 3, ART. 63. (Ord. N° 319, de 10-02-2017)

ORDEN DE IMPUTACIÓN DE RETIROS EN EL CASO DE UN CONTRIBUYENTE ACOGIDO AL ARTÍCULO 14 QUÁTER DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR).

I.- ANTECEDENTES.

El contribuyente señala que está siendo objeto de una fiscalización en que se le ha solicitado rectificar sus declaraciones anuales de impuestos y la Declaración Jurada N°1886, por tres períodos tributarios, atendido que la imputación a los retiros efectuada estaría incorrectamente determinada, debiendo ésta haberse efectuado de acuerdo a la norma del artículo 14 letra A N°3 letra d) de la LIR, es decir comenzando por las más antiguas.

Continúa señalando que por estos períodos se encontraba acogido al artículo 14 Quáter de la LIR, por lo que siempre dicha imputación de retiros, se hizo a las Utilidades con Crédito según establece el N°7 del artículo 40 de la LIR, cuyas instrucciones se encuentran indicadas en la Circular N° 63 de fecha 30 de Septiembre del 2010.

También hace presente que en Oficio N° 2.985 de 1998, el Servicio determinó que cuando exista en el FUT rentas obtenidas simultáneamente, con o sin crédito por concepto de Impuesto de Primera Categoría, es el contribuyente quién decide a cuál de estas rentas imputa los retiros del ejercicio.

Agrega que, teniendo presente que los retiros, distribuciones y gastos rechazados siempre estarán incorporados en la renta afecta al Impuesto de Primera Categoría, éstas deben imputarse siempre a las rentas con derecho a crédito por concepto de Impuesto de Primera Categoría. Esto deja claro, en su opinión, que los contribuyentes acogidos a este mecanismo de tributación del artículo 14 quáter, no se rigen por la norma general, para la Imputación de los Retiros.

Solicita en definitiva pronunciarse acerca de la forma correcta de efectuar el orden de imputación de los retiros en el caso de un contribuyente acogido al artículo 14 quáter de la LIR.

II.- ANÁLISIS.

La incorporación del artículo 14 quáter[1], en concordancia con el N°7, del artículo 40, ambos de la LIR, tuvo por objeto establecer un régimen de exención del Impuesto de Primera Categoría para los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa. Dicha exención corresponde hasta por una Renta Líquida Imponible Anual equivalente a 1.440 Unidades Tributables Mensuales (UTM), siempre y cuando, dichos contribuyentes de la Primera Categoría cumplan los requisitos[2] que al efecto establece dicha norma.

Para establecer qué parte del monto de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, determinada de acuerdo a los artículos 29 al 33, de la LIR, es susceptible de beneficiarse con la exención establecida en el N°7, del artículo 40, del mismo texto legal, deben rebajarse de ésta las cantidades retiradas, distribuidas, remesadas o que deban considerarse retiradas conforme a la LIR.

Por consiguiente, la Renta Líquida Imponible determinada según lo señalado, la conformará una parte exenta del Impuesto de Primera Categoría pero afecta a los IGC o IA sin derecho a los créditos de acuerdo a los artículos 56, N°3 y 63 de la LIR, de acuerdo al artículo 14 quáter, en concordancia con el N°7, del artículo 40 de la LIR, y la otra parte quedará afecta al Impuesto de Primera Categoría e impuestos finales, con derecho al crédito establecido en los artículos 56, N° 3 y 63 de la LIR.

De acuerdo a lo señalado, la Renta Líquida Imponible así determinada, deberá ser considerada al término del año comercial respectivo, en el registro del Fondo de Utilidades Tributables, distinguiendo aquella parte exenta del IDPC pero afecta a los IGC o IA según corresponda sin derecho a crédito establecido en los artículos 56, N° 3 y 63 de la LIR, de aquella parte que quedó afecta con el IDPC y por consiguiente afecta a los IGC o IA, con derecho a crédito establecido en las normas señaladas.[3]

Ahora bien, es necesario tener presente que la letra d) del N° 3, de la letra A) del artículo 14 de la LIR,[4] establece el orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones, señalando que éstas se imputarán en primer término, a las rentas o utilidades afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional, comenzando por las más antiguas y con derecho al crédito que corresponda, de acuerdo a la tasa del Impuesto de Primera Categoría que les haya afectado. Ello, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 56, N°3 y 63, respectivamente, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En consecuencia, el orden de imputación de los retiros, remesas o distribución de dividendos se encuentra establecido en dicha norma, y no en el artículo 14 quáter, dado que este último régimen tributario, únicamente establece una exención del IDPC.

El Oficio N° 2.985 de 1998, citado por el consultante, no se aplica a la situación que se examina, pues dicho pronunciamiento, se refiere al caso en que existan rentas o utilidades obtenidas **simultáneamente** en un mismo mes.

Por su parte, la Circular N° 63 de 2010 citada por el consultante, si bien instruye acerca del artículo 14 quáter de la LIR, no contiene una regla que indique un orden de interpretación distinto al que se señala en el presente Análisis.

III.- CONCLUSIÓN.

El orden de imputación de los retiros, remesas o distribución de dividendos se encuentra establecido en la letra d), del N°3 de la letra A), del artículo 14 de la LIR, el cual señala que se imputarán, en primer término, a las rentas, utilidades o cantidades afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional, comenzando por las más antiguas y con derecho al crédito que corresponda, de acuerdo a la tasa del Impuesto de Primera Categoría que les haya afectado.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ

DIRECTOR (S)

Oficio N° 319, de 10.02.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] A través de la Ley N°20.455, publicada en el D.O. de 31 de julio de 2010.

[2] Requisitos instruidos en Circular N°63 del 30 de septiembre de 2010, y Circular N°18 de 01 de abril de 2011.

[3] Circular N°42 de 27 de octubre de 1995

[4] En su texto vigente hasta el 31.12.2016.