

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20, N°1, LETRA D), ART. 14, LETRA A). (Ord. N° 3385, de 27-12-2016)

SITUACIÓN TRIBUTARIA DE LOS EXCESOS DE RETIROS EXISTENTES EN UNA SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, EN CASO QUE CAMBIE LA FORMA DE DETERMINAR SU RENTA DESDE UN RÉGIMEN DE RENTA EFECTIVA CON CONTABILIDAD COMPLETA, AL DE RENTA PRESUNTA ESTABLECIDO EN LA LETRA D) DEL N° 1 DEL ARTÍCULO 20 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR).

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual requiere un pronunciamiento sobre la situación tributaria de los excesos de retiros existentes en una sociedad de responsabilidad limitada, en caso que cambie la forma de determinar la renta proveniente del arrendamiento de dos bienes raíces no agrícolas, desde un régimen de renta efectiva según contabilidad completa, al régimen de renta presunta establecido en la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que el año 1980 se constituyó una sociedad de responsabilidad limitada, que tiene por socios sólo personas naturales y su objeto social es la inversión inmobiliaria en bienes raíces. Sus ingresos provienen del arrendamiento de dos bienes raíces urbanos a terceros no relacionados a la sociedad ni a sus socios; y el principal gasto son los intereses derivados del crédito hipotecario destinado a adquirir dichos inmuebles.

Agrega que en los últimos años, el arriendo de los inmuebles bajó en forma relevante, siendo en su conjunto inferior al 11% del avalúo fiscal. En ese contexto, agrega, se cambió el régimen de tributación de la sociedad, de renta efectiva determinada según contabilidad completa, al régimen de renta presunta del artículo 20 N° 1, letra d), de la LIR, con efecto a partir del 1 de enero de 2014.

Añade que la sociedad presentaba al momento del cambio de régimen tributario, esto es, al 31 de diciembre de 2013, retiros en exceso de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14 de la LIR.

Conforme a lo señalado y en especial consideración de los cambios introducidos a la LIR por la Ley N° 20.780, solicita confirmar que los retiros en exceso que registraba la sociedad al 31 de diciembre de 2013, se extinguieron por el cambio de régimen tributario de renta efectiva a renta presunta urbana, no teniendo obligación alguna de registrar los citados excesos de retiros en la nueva sociedad.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, cabe señalar en primer lugar, que conforme al inciso primero de la letra d) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, se presume que la renta de los bienes raíces no agrícolas es igual al 7% de su avalúo fiscal, respecto del propietario o usufructuario. Agrega dicha norma, que sin embargo podrá declararse la renta efectiva siempre que se demuestre mediante contabilidad fidedigna de acuerdo con las normas generales que dicte el Director del Servicio, preceptuando finalmente tal disposición, que en todo caso, deberá declararse la renta efectiva de dichos bienes cuando ésta exceda del 11% de su avalúo fiscal.

Además, el N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, vigente en la misma fecha indicada en el párrafo anterior, prescribía que las rentas presuntas se afectaban con los impuestos global complementario o adicional, en el ejercicio al que correspondan.

Por su parte, la letra b), del N° 1, de la letra A) del artículo 14 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, establecía que los retiros o remesas que se efectúen en exceso del fondo de utilidades tributables, que no correspondan a cantidades no constitutivas de renta o rentas exentas de los impuestos global complementario o adicional, se considerarán realizados en el primer ejercicio posterior en que la empresa tenga utilidades tributables determinadas en la forma indicada en el número 3, letra a), de este artículo. Si las utilidades tributables de ese ejercicio no fueran suficientes para cubrir el monto de los retiros en exceso, el remanente se entenderá retirado en el ejercicio subsiguiente en que se produzcan utilidades tributables y así sucesivamente. Para estos efectos, el referido exceso se reajustará según la variación que experimente el índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se efectuaron los retiros y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se entiendan retirados para los efectos de esta letra.

Basado en las disposiciones señaladas de la LIR, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2015, cabe analizar cuál es, la situación tributaria de los excesos de retiros determinados por la sociedad al 31 de diciembre de 2013, vale decir al 31 de diciembre del ejercicio comercial anterior a aquél en que optó por determinar sus rentas afectas a los impuestos a la renta en base al régimen de renta presunta establecido en la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, vigente en esa fecha.

Al respecto, atendiendo a lo señalado por la jurisprudencia e instrucciones de este Servicio[1] respecto de dichas normas, cabe señalar que la referida sociedad al cumplir las condiciones que le facultan para optar por determinar sus rentas de acuerdo al régimen de renta presunta establecido en la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, vigente en esa fecha, dejó de estar obligada a llevar registro FUT, pues, sus obligaciones tributarias desde el ejercicio de su opción por dicho régimen, ejercicio comercial 2014, deben ser cumplidas conforme a lo preceptuado por la norma recién citada y por el artículo 14 letra B) N° 2 de la LIR, y no por las reglas establecidas en el artículo 14 letra A) de la LIR, entre las cuales se encuentran las reglas de tributación de los retiros en exceso.

Por lo tanto, respecto de los excesos de retiros determinados por la sociedad al 31 de diciembre de 2013, y teniendo además en consideración que el contribuyente al cambiarse al régimen de presunción de rentas deja de estar sujeto al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, y deja de estar obligado a llevar el registro FUT, situación en la cual

las cantidades retiradas en cuestión, no pueden seguir manteniendo su calidad de excesos de retiros para su imputación a utilidades de ejercicios futuros, solo cabe concluir que estas cantidades no se afectarán con los impuestos de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

Conforme al análisis anterior, en el caso en que el contribuyente cumpliendo las condiciones para ejercer la opción, opte por cambiar el régimen de determinación de sus rentas, desde el régimen de tributación en base a contabilidad completa de la letra A) del artículo 14, al régimen de presunción de renta del artículo 20 N° 1, letra d), ambos de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2013, los excesos de retiros determinados por la sociedad al 31 de diciembre de 2013, no se afectarán con los impuestos de la LIR.

No obstante lo anterior, se hace presente que este Servicio, está facultado para revisar todos sus antecedentes contables y tributarios y en el caso que resulten diferencias de impuesto debe proceder a su cobro.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3385, de 27.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Oficio N° 1.434, de 07.07.2008.