

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – LEY N° 21.210, ART. VIGÉSIMO
QUINTO TRANS. – OFICIO N° 2762 DE 2021
(ORD. N° 762 DE 08.03.2022).**

Impuesto sustitutivo de los impuestos finales establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 en caso que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los efectos tributarios en caso que algunos accionistas se acojan al impuesto sustitutivo del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, respecto de una sociedad en que participan de manera indirecta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad anónima abierta (SAA) participa en el 99,99% del capital de una sociedad anónima cerrada (SAC). Durante el mismo año calendario, SAC distribuye dividendos a SAA, la cual, a su vez, los distribuye a sus accionistas.

Agrega que SAA no puede acogerse actualmente al impuesto sustitutivo de impuestos finales del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 (ISFUT), debido a que no tiene saldo total de utilidades tributables (STUT) y su registro de rentas afectas a impuestos finales es \$0.

Sin embargo, SAC sí podría acogerse al ISFUT por las sumas que lleva en su registro STUT, para posteriormente distribuirlas a SAA.

Considerando que probablemente no todos los accionistas de SAA quieran acoger las sumas que les correspondan al ISFUT, no procedería exigir a SAC que pague el ISFUT correspondiente al 100% de las sumas que pretenda distribuir.

De esta manera, para determinar si los accionistas se acogerán o no al ISFUT se someterían al siguiente procedimiento:

- a) SAC y SAA acordarán distribuir utilidades a sus respectivos accionistas;
- b) Previo al pago de los dividendos, SAA otorga a sus accionistas la posibilidad de acogerse al ISFUT. Luego, SAC otorgará la misma opción a sus accionistas, para acogerse posteriormente al ISFUT, de manera parcial, en consideración a los accionistas de SAA que eligieron acogerse al ISFUT;
- c) Finalmente, SAA pagará los dividendos a cada accionista según si se acogió o no a ISFUT.

En dicho contexto, luego de analizar el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, y haciendo referencia al Oficio N° 2762 de 2021, solicita confirmar que:

- 1) No hay inconveniente tributario en que algunos accionistas de SAA opten por pagar el ISFUT, a través de SAC en la forma explicada previamente, para que posteriormente se les distribuya el saldo correspondiente.

Para efectos de informar al Servicio el monto del dividendo distribuido por SAC y por SAA, se deberá considerar el monto efectivamente percibido por los accionistas.

- 2) En ningún caso constituirá un incremento de patrimonio afecto a impuesto a la renta para SAC ni para SAA el pago del ISFUT con cargo a las utilidades distribuidas a sus accionistas, porque son los accionistas de SAC quienes están soportando en último término la carga tributaria.

II ANÁLISIS

Previo al análisis, cabe precisar que el procedimiento a través de la cual se determinen los accionistas que se acogerán al ISFUT, así como la forma de acordar la distribución de los dividendos respectivos, es

un acuerdo comercial de los socios, y no es competencia de este Servicio, salvo en cuanto a los efectos tributarios de dicho acuerdo.

Precisado lo anterior, se informa que el ISFUT es un anticipo de los impuestos finales al que pueden optar los propietarios de contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría sobre la base de balance general según contabilidad completa¹, que mantengan un saldo de utilidades tributables acumuladas, pendientes de impuestos finales, generadas y registradas en los términos y a la fecha que indica el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210².

Como establecen los números 8 y 12 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, las rentas que se acojan al ISFUT tendrán por cumplida su tributación, debiendo registrarse en el registro de rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX), deduciéndose de dichas rentas el impuesto en comento³, de manera que el ISFUT sea soportado por los contribuyentes de impuestos finales propietarios de la empresa en cuestión⁴.

Asimismo, el N° 9 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, dispone que las sumas respecto de las cuales se haya declarado y pagado el ISFUT podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas desde dicho momento, sin considerar las reglas de imputación de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), sin prescribir la forma en que este retiro, remesa o distribución deba efectuarse.

En concordancia con lo anterior, y considerando la estructura descrita en la consulta, el N° 10 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 señala que las sumas afectas a ISFUT que fueran distribuidas a un contribuyente afecto a impuesto de primera categoría que tribute en base a renta efectiva determinada según contabilidad completa, podrán a su vez distribuirse sin considerar las reglas de imputación de la LIR.

De esta manera, y en lo que interesa a la presente consulta, las utilidades de SAC acogidas al ISFUT pueden ser distribuidas en la forma que determinen sus accionistas⁵, deduciendo el ISFUT declarado y pagado. Bajo la misma lógica, SAA podrá distribuir a sus accionistas las sumas recibidas de SAC, que pagaron ISFUT, de manera que los accionistas deberán acordar un sistema de distribución conforme al cual las sumas que pagaron el impuesto en cuestión sean enteradas exclusivamente a quienes optaron por ello.

Lo anterior, sin perjuicio del ejercicio por parte de este Servicio de la facultad especial de revisión contenida en el N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, entregada a las respectivas instancias de fiscalización⁶.

Conforme con lo anterior, este Servicio no vislumbra inconveniente en que algunos accionistas se acojan al ISFUT y otros no⁷, debiendo en todo caso acreditar que las sumas efectivamente percibidas corresponden a aquellas que se gravaron con ISFUT⁸.

Por último, el pago del ISFUT con cargo a las remesas, retiros o distribuciones afectas a dicho impuesto no genera un incremento patrimonial para la SAC ni para SAA, toda vez que solo los propietarios afectos a impuestos finales son quienes lo están soportando.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) No se vislumbra inconveniente en que, sujetos a las normas sobre distribución de dividendo de las sociedades anónimas, algunos accionistas se acojan al ISFUT y otros no.

Sin embargo, la determinación de la tributación de cada accionista por las distribuciones que reciban dependerá de que se trate de rentas que efectivamente se gravaron con ISFUT.

¹ Se asume, para los efectos de este análisis, que tanto SAC como SAA son contribuyentes de impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

² Oficios N° 454 de 2019 y N° 2762 de 2021.

³ Así como sus gastos financieros y demás incurridos.

⁴ Oficio N° 2762 de 2021.

⁵ Artículos 78 y siguientes de la Ley N° 18.046 y artículos 137 y siguientes del Reglamento de Sociedades Anónimas.

⁶ Oficio N° 2762 de 2021.

⁷ Oficios N° 215 y N° 2762 de 2021.

⁸ En dicho sentido, el N° 11 del artículo vigésimo quinto de la Ley N° 21.210 permite a los contribuyentes de impuestos finales exigir que las empresas certifiquen si las sumas remesadas, distribuidas o retiradas se han afectado con ISFUT.

- 2) No hay un incremento patrimonial afecto a impuestos a la renta, para SAA o SAC, en el pago del ISFUT con cargo a utilidades que se distribuyan a los accionistas.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 762 del 08-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos