

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART.14 LETRA A) N° 9 Y ART. 21– ARTÍCULO
TRIGÉSIMO NOVENO TRANSITORIO DE LA LEY N° 21.210–
(ORD. N° 94, DE 16.01.2025)**

Facultad del Servicio para regular retiros desproporcionados establecida en el trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210.

De acuerdo con su presentación, tras la muerte de uno de los socios (abril de 2020) de una sociedad de responsabilidad limitada conformada por dos socios¹, con igual porcentaje de participación, la socia sobreviviente² y los herederos³ del socio fallecido pactaron ante notario que los retiros de utilidades que se afectaron con impuesto sustitutivo al fondo de utilidades tributables (ISFUT) de las Leyes N° 20.780 y N° 20.899, durante el tiempo que media entre el fallecimiento y la inscripción de la posesión efectiva, sólo se efectuarán por la socia sobreviviente y no podrán exceder de su porcentaje de participación en el capital.

Agrega el pacto que, una vez formalizado el ingreso de los herederos a la sociedad, la socia sobreviviente se abstendrá de efectuar nuevos retiros o, en caso de hacerlos, los realizará por montos inferiores para regularizar la proporcionalidad de todos los socios de la sociedad.

En virtud de lo anterior, tras existir desproporción en los retiros imputados al ISFUT efectuados en los años 2020 y 2021 por parte de la socia sobreviviente, respecto de los socios de la sociedad que recién pudieron realizar retiros en el año 2022, 2023 y siguientes⁴, consulta si es aplicable la facultad especial de revisión del Servicio de Impuestos Internos regulada en el artículo trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210.

Al respecto se informa que, tratándose de una empresa que tenga, directa o indirectamente, propietarios contribuyentes de impuesto global complementario (IGC) relacionados⁵, este Servicio puede revisar las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas cuando los retiros o la distribución anual de las utilidades que corresponde a dichos propietarios relacionados se realice en forma desproporcionada a su participación en el capital de la empresa⁶, conforme al N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Si este Servicio, tras la revisión efectuada y considerando las circunstancias, determina fundadamente que el reparto desproporcionado de utilidades carece de justificación conforme a los parámetros señalados, la empresa que realiza la distribución o desde la cual se efectúan los retiros deberá pagar el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 de la LIR, que grava la parte de la distribución o del retiro que excede a la participación que les corresponde a sus propietarios en el capital de la empresa.

La norma no distingue el tipo de utilidad que se reparte, por lo tanto, puede corresponder a cualquier tipo de renta o cantidad que sea retirada o distribuida por la empresa, se encuentre o no contenida en el registro de rentas empresariales.

Por su parte, las cantidades que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210⁷, se afecten con el impuesto único del 25%, tienen su propia regla de retiros desproporcionados.

En efecto, dicha norma transitoria grava los repartos desproporcionados de utilidades que, según determine fundadamente este Servicio previa citación del contribuyente, carecen de razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas y sean imputados a las rentas gravadas con ISFUT acumuladas en el registro REX⁸, de acuerdo con las Leyes N° 20.780 y N° 20.899.

Luego, si bien este tipo de rentas pueden ser retiradas o distribuidas en la oportunidad que los propietarios lo estimen conveniente, se afectarán con el tratamiento que dispone esta norma transitoria⁹ en caso que

¹ Ambos cónyuges con separación de bienes.

² La cónyuge del socio fallecido.

³ Según indica en su presentación, la socia sobreviviente correspondiente a la cónyuge del causante y sus 5 hijos.

⁴ Según indica el proceso de posesión efectiva concluyó en noviembre de 2021.

⁵ Se entenderán como relacionados, para estos efectos, al cónyuge, convivientes civiles y parientes ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad.

⁶ Ver instrucciones letra a) apartado 2.2.8. del Capítulo II de la Circular N° 73 de 2020.

⁷ Ver instrucciones letra b) apartado 2.2.8. del Capítulo II de la Circular N° 73 de 2020.

⁸ Registro REX o de rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta.

⁹ En definitiva, el tratamiento de la parte del retiro que se determine como no justificado en los términos indicados, es distinto según el tipo de propietario que lo recibe, en este caso, por ser contribuyente de IGC, se aplicará a la empresa que realiza la distribución un impuesto único de tasa 25% sobre la parte de la distribución que corresponde al exceso sobre la participación del propietario en el capital, previa citación del artículo 63 del Código Tributario.

sean repartidas en una proporción distinta a la participación en el capital y se determina por este Servicio, fundadamente, que dicha distribución no está justificada conforme a los parámetros señalados.

Finalmente, sea en el contexto del N° 9 de la letra A) del artículo 14 de la LIR o del artículo trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210, es una cuestión de hecho, sujeta a las circunstancias de cada caso, entregada a la revisión de las respectivas instancias de fiscalización, el evaluar las razones de carácter comercial, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas, que justifiquen la desproporción en el reparto de utilidades efectuada.

Se precisa que la facultad de revisar la desproporción de las distribuciones se ejerce en forma anual, respecto de los retiros o distribuciones efectuados en cada período tributario individualmente considerado, por así disponerse expresamente en las normas que regulan dicha facultad¹⁰.

Sin perjuicio de lo anterior, de encontrarse acreditados los hechos expuestos, en principio se estima razonable que los socios pacten que los herederos no efectúen retiros hasta concluir los trámites de la posesión efectiva y, una vez concluida ésta, efectúen retiros con cargo a las utilidades que se gravaron con el ISFUT en forma desproporcionada a su participación en el capital, pero solo hasta igualar lo que les habría correspondido retirar en los años anteriores.

En este caso, la razonabilidad presupone que los retiros con cargo al ISFUT sean efectuados por todos los socios que tenían derecho en su oportunidad, en la proporción que les habría correspondido durante los trámites hereditarios. Posteriormente, de mantenerse la desproporción, aquella estará sujeta a la aplicación de las normas de control citadas previamente, en las instancias de fiscalización correspondiente.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 94, del 16.01.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

¹⁰ Conforme a lo señalado en Oficio N° 2144 de 2024.