

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – LEY N° 21.210, ART. VIGÉSIMO
QUINTO TRANSITORIO
(ORD. N° 816 DE 10.03.2022).**

Determinación del monto sobre el cual se calcula el impuesto sustitutivo de los impuestos finales cuando no existen utilidades en el RAI.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la determinación del monto sobre el cual se calcula el impuesto sustitutivo de los impuestos finales establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, en los casos en que el contribuyente que opte por acogerse a dicho tratamiento no mantenga saldos de utilidades en el RAI.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un contribuyente de la primera categoría, sometido al régimen del actual artículo 14, letra A), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), presenta la siguiente situación tributaria al 31 de diciembre de 2020:

- (i) Saldo positivo de créditos en el registro SAC;
- (ii) Saldo positivo de utilidades reflejadas en el registro STUT, generadas hasta el 31 de diciembre de 2016;
- (iii) Capital Propio Negativo;
- (iv) No registra utilidades en el RAI; y,
- (v) Utilidades contables en exceso de las tributarias.

Tras referirse a lo dispuesto en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, especialmente, al mecanismo establecido para la determinación del impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT), solicita confirmar que el monto susceptible de acogerse al referido impuesto, cuando el contribuyente no registra utilidades en el RAI, se determinaría de la siguiente manera:

- a) En primer lugar, determinando el monto menor entre: (i) el saldo total de crédito del registro SAC al 31 de diciembre de 2020; y (ii) el saldo de crédito acumulado al 31 de diciembre de 2016, que mantenía controlado el contribuyente al 31 de diciembre de 2019, debidamente reajustado.
- b) Luego, dividir la cantidad correspondiente según la letra a) anterior, por la tasa TEF determinada al cierre del año 2020 según corresponda, llegando a las utilidades anteriores al año 2017 susceptibles de ser acogidas al pago del ISFUT.
- c) Al monto obtenido según la letra b) anterior, se le descontarían los retiros y dividendos del ejercicio y movimientos por reorganizaciones empresariales, gastos rechazados del artículo 21 adeudados al 31 de diciembre de 2016, pagados entre el 1° de enero y el día del ejercicio de la opción del ISFUT y los ajustes ordenados por este Servicio mediante resolución.

Finalmente, solicita confirmar que, de acogerse el contribuyente al ISFUT en el año 2022 y que al 31 de diciembre de 2021 mantenga las circunstancias descritas anteriormente, se aplicaría el mismo procedimiento, pero considerando los saldos al 31 de diciembre de 2021.

II ANÁLISIS

Conforme al artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría (IDPC) sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que al término del año comercial 2019 mantengan un saldo de utilidades tributables acumuladas que hayan sido generadas hasta el 31 de diciembre de 2016, podrán optar por pagar a título de impuesto de

la LIR, un impuesto sustitutivo de los impuestos finales con tasa de 30%, sobre una parte o el total de dicho saldo¹.

En términos generales, la letra b) del N° 2 del referido artículo establece que la base para la aplicación del ISFUT² será – con los ajustes previstos en la ley³ – el monto menor entre las siguientes dos cantidades:

- a) La cantidad que resulte de dividir el monto menor entre (i) el saldo de crédito por IDPC que figura en el registro SAC, y (ii) el saldo de crédito por el mismo concepto acumulado al 31 de diciembre de 2016, que mantenía controlado el contribuyente al 31 de diciembre de 2019, por la tasa de asignación de crédito por IDPC (tasa TEF) acumulado al 31 de diciembre de 2016; y
- b) El saldo de las cantidades que se mantengan en el registro RAI vigente desde el 01 de enero de 2020. Vale decir el monto que corresponda al registro RAI determinado al 31 de diciembre de 2020 o al 31 de diciembre de 2021, según corresponda.

Por consiguiente, si el saldo del registro RAI del contribuyente es menor a la cantidad determinada de acuerdo con la letra a) anterior, sobre dicho saldo se deberá determinar el ISFUT. Si el registro RAI equivale a 0, no existirá base imponible sobre la cual aplicar el ISFUT y, por lo tanto, el contribuyente no puede optar por el pago del referido impuesto.

Al respecto, cabe considerar que las cantidades registradas en el STUT no representan utilidades que formen parte del capital propio tributario. Este registro se debe mantener controlado únicamente con la finalidad de asignar los saldos de créditos por IDPC acumulados al 31 de diciembre de 2016⁴. Por lo tanto, si el registro RAI – que sí controla utilidades tributables afectas a impuestos finales – equivale a 0, significa que no existen utilidades pendientes de tributación, independiente del monto registrado en el STUT.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que no procede aplicar la forma de cálculo propuesta en su consulta porque, de aceptarse, se estarían gravando con el ISFUT cantidades que no corresponden a utilidades tributarias afectas a impuestos finales.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 816 del 10-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

¹ Ver instrucciones en las Circulares N° 43 de 2020 y N° 39 de 2021.

² Este cálculo se aplica para la determinación del saldo de utilidades al 31 de diciembre de 2020 o 2021, según corresponda.

³ A la cantidad que resulte del procedimiento descrito, se le descontarán los retiros y dividendos soportados, movimientos por reorganizaciones empresariales, partidas del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, adeudadas al 31 de diciembre de 2016 y que se encuentren pagadas entre el 1 de enero y el día del ejercicio de la opción, del año en que se acoge a este régimen tributario; y los ajustes que determine este Servicio mediante resolución.

⁴ Oficio N° 1517 de 2021.