

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA B) N° 2 LETRA A) Y
ART. 21 – CIRCULAR N° 49 DE 2016
(ORD. N° 1016 DE 26.05.2020).**

Procedencia de la rebaja del pago del Impuesto de Primera Categoría del registro rentas afectas a impuestos.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario que corresponde dar al pago del Impuesto de Primera Categoría del año tributario 2018 en el registro de rentas afectas a impuestos establecido en la letra a) del N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, se encuentra asesorando a diversos clientes en el proceso de operación renta y se ha detectado que existen criterios disímiles entre los asesores de la plaza, respecto a la existencia o no, de la obligación de rebajar el pago del Impuesto de Primera Categoría (IDPC) del saldo que presenta el registro rentas afectas a impuestos (RAI) establecido en la letra a) del N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)

II ANÁLISIS

De conformidad al N° 3 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, los retiros, remesas o distribuciones se imputan en primer término al registro RAI, en la oportunidad y en el orden cronológico en que se efectúen, considerando las sumas registradas según su saldo al término del ejercicio inmediatamente anterior¹.

Por su parte, la letra a) del N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la ley en comento prescribe que el RAI corresponde a la diferencia positiva que se determine al término del año comercial respectivo, entre:

- i) el valor positivo del capital propio tributario (CPT)², y
- ii) el valor positivo de las cantidades que se mantengan en el registro de rentas exentas e ingresos no renta (REX)³, sumado al valor del capital aportado efectivamente a la empresa⁴.

Finalmente, para efectos del señalado cálculo, se sumarán al valor del CPT que se determine, los retiros, remesas o dividendos que se consideren como provisorios⁵ durante el ejercicio respectivo⁶.

A su turno, el numeral ii) de la letra d) del N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, dispone que del crédito por IDPC con la obligación de restitución⁷, y como última imputación del año comercial, deberá rebajarse a todo evento el monto del crédito que se determine sobre las partidas señaladas en el inciso segundo del artículo 21 de la LIR, que correspondan a ese ejercicio, con excepción del propio IDPC.

De las disposiciones legales expuestas es claro que las únicas⁸ partidas que pueden deducirse del registro RAI corresponden a los repartos de retiros, remesas o distribuciones que ocurran en el ejercicio.

¹ Debidamente reajustado de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes que precede al término del ejercicio anterior y el mes que precede a la fecha del retiro, remesa o distribución.

² Determinado de acuerdo al N° 1 del artículo 41 de la LIR.

³ Registro establecido en la letra c) del N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

⁴ Más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores, reajustados éstos últimos de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el aporte, aumento o disminución y el mes anterior al del término del año comercial.

⁵ Corresponden a los retiros, remesas o distribuciones no imputados al remanente del ejercicio anterior, por no existir saldos en los registros RAI (rentas afectas a impuestos), DDAN (diferencia entre la depreciación acelerada y la normal) y REX (rentas exentas e ingresos no rentas), establecidos en el N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

⁶ Estas cantidades deben sumarse debidamente reajustados, de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el retiro, remesa o distribución y el mes anterior al del término del año comercial.

⁷ Controlado en forma separada dentro del registro SAC.

⁸ Si perjuicio de los ajustes por concepto de reversos o con motivo de reorganizaciones de empresas (Ver Resolución Ex. N° 130 de 2016)

Lo anterior porque las rentas afectas a impuestos se calculan anualmente al término del año comercial respectivo, momento en que el CPT determinado se encuentra ya disminuido de los pagos por concepto de partidas del inciso segundo del artículo 21 que han ocurrido durante el ejercicio, situación que se repetirá año tras año.

Por lo tanto, resulta improcedente rebajar del registro RAI el pago del IDPC o de cualquier otra partida del inciso segundo al artículo 21, sino que tales cantidades solo tendrán efectos en el registro SAC en los términos antes indicados en el párrafo anterior. Se hace presente que este tratamiento es válido para las partidas del inciso segundo del artículo 21 que se adeuden y se paguen a contar del 1° de enero de 2017.

Sin perjuicio de lo anterior, en atención a que el artículo tercero de las disposiciones transitorias⁹ de la Ley N° 20.780, estableció que el registro FUT¹⁰ debía considerarse como remanente inicial¹¹ del registro RAI al 1° de enero de 2017, este Servicio, mediante la Circular 49 de 2016, instruyó¹² que las partidas a que se refiere el inciso segundo del artículo 21 de la LIR, entre las cuales se encuentra el IDPC, que han formado parte de la RLI¹³ determinada al 31 de diciembre de 2016 u otra anterior, y cuyo pago se verifique a contar del año comercial 2017, o en los ejercicios siguientes, deberán deducirse del saldo de rentas acumuladas en el registro RAI, aplicándose las normas legales e instrucciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2016¹⁴.

Conforme lo señalado en el párrafo anterior, solo las partidas del inciso segundo del artículo 21 de la LIR que se encuentren en la situación descrita deberán rebajarse del registro RAI en la forma dispuesta en el N° 2.1 del anexo N° 2 de la Resolución Ex. N° 130 de 2016, e informarse a este Servicio mediante la declaración jurada F-1939¹⁵.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto se informa que no corresponde deducir del registro RAI el pago del IDPC correspondiente al año tributario 2018 ni siguientes, como tampoco cualquier otra partida a que se refiere el inciso segundo del artículo 21 de la LIR, salvo aquellas que hayan formado parte de la RLI determinada al 31 de diciembre de 2016 u otra anterior, y cuyo pago se verifique a contar del año comercial 2017 o ejercicios siguientes, por haber formado parte del registro FUT que se incorporó como remanente inicial al registro RAI al 1° de enero de 2017, debiendo aplicarse sobre ellas las normas legales e instrucciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2016.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1016 del 26-05-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁹ Numeral iii) de la letra b) del N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014.

¹⁰ Fondo de utilidades tributables. Registro vigente hasta el 31.12.2016.

¹¹ También debía agregarse o deducirse al registro RAI determinado al 1° de enero de 2017, según corresponda, la diferencia determinada en el numeral vi) de la letra a) del N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014.

¹² Numeral i) de la letra e) del N° 2.2 de la letra C) del apartado II de la Circular N° 49 de 2016 (página 66).

¹³ Renta líquida imponible.

¹⁴ Podría darse esa situación con posterioridad, por ejemplo, por pago del impuesto fuera de plazo

¹⁵ Como tipo de operación N° 300. La presentación de esta declaración jurada vence el 14 de mayo de cada año, de acuerdo a Resolución Ex. N° 70 de 2018.