

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 7 AL 11 DE OCTUBRE DE 2024.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

**LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA:**

- a. Oficio N° 1945 de fecha 10.10.2024: Determinación de las utilidades susceptibles de acogerse al impuesto sustitutivo de los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681.

El peticionario, a propósito del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISIF), respecto a los retiros, remesas o dividendos que deben imputarse al saldo del registro de rentas afectas a impuesto (RAI) al 31 de diciembre de 2023, consulta:

- 1) Si se refiere a todos los retiros, remesas o dividendos, incluyendo los que deben imputarse prioritariamente al saldo del registro rentas atribuidas propias (RAP) y aquellos en que existe la opción de imputarlos a los saldos de rentas gravadas con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) existente al 31.12.2023; o sólo se refiere a los retiros, remesas o dividendos que de acuerdo con las reglas generales deben imputarse al RAI.
- 2) Si incluyen los retiros en exceso y devoluciones de capital imputados a los registros tributarios de rentas empresariales (RTRE) en el ejercicio, reajustados.

Al respecto, el Servicio señaló lo siguiente:

De acuerdo a los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681 y lo instruido en la Circular N° 34 de 2024, para determinar el monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, al saldo de RAI al 31.12.2023, debidamente actualizado, se le descontarán los retiros, remesas y dividendos soportados previos a la fecha en que se haga efectiva esta opción.

Por lo tanto, los retiros, remesas o dividendos efectuados previo a la fecha en que se ejercerá la opción del ISIF, que deben imputarse al RAP o que la empresa decida al momento de acogerse al ISIF que se imputarán a utilidades afectadas con ISFUT al término del ejercicio, no deben rebajarse en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF. Por el contrario, todo retiro, remesa o dividendo que no deba imputarse al RAP, por no existir saldo disponible, o la empresa decida no imputar a utilidades afectadas con ISFUT, se sujetan a lo dispuesto en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF.

En cuanto a los retiros en exceso determinados al 31 de diciembre de 2014 y que permanezcan pendientes de imputación en la empresa, estos deben ser imputados al término de cada año, a continuación de los retiros, remesas o distribuciones efectuados durante el ejercicio, a las rentas o cantidades que se mantengan en los registros RAI, DDAN y REX, en ese mismo orden.

Por tanto, de existir un saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023, éste debió de soportar la imputación de los retiros en exceso que permanecían al término de dicho ejercicio, agotando eventualmente su saldo si el monto de tales retiros en exceso fuese mayor. Entonces, de persistir retiros en exceso pendientes de imputación, ello significa que el contribuyente no mantiene un saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023.

Por último, las devoluciones de capital que no resulten imputadas a los registros FUR y/o RAP, o que la empresa no los impute a utilidades afectadas con ISFUT, según corresponda, se sujetarán a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, rebajándose por tanto en la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, debidamente reajustadas a la fecha en que se ejerza dicha opción.

Para esto, se deberá determinar si los saldos de FUR, RAP y/o utilidades afectadas con ISFUT, según corresponda, son suficientes para imputar las devoluciones de capital, debiendo las empresas reajustar tales saldos a la fecha en que se ejercerá la opción del ISIF y, posteriormente, imputar las referidas cantidades debidamente reajustadas a la misma fecha.

#### **OTRAS NORMAS:**

- a. **Oficio N° 1942 de fecha 10.10.2024: Donaciones efectuadas en conformidad con lo dispuesto en el artículo 157 ter del Código del Trabajo.**

El peticionario solicitó aclarar el sentido y alcance de los conceptos “gasto necesario”, utilizado en el artículo 157 ter del Código del Trabajo, y “beneficio tributario”, utilizado por los artículos 1° y 1° bis de la Ley N° 19.885.

Al respecto, el Servicio señaló lo siguiente:

Los artículos 1° y 1° bis de la Ley N° 19.885 establecen los siguientes beneficios tributarios:

- a) imputar como crédito las donaciones en dinero que efectúen determinados contribuyentes, cumpliendo ciertos requisitos;
- b) deducir tales donaciones como gasto necesario para producir la renta, en ciertos casos;
- c) eximir a dichas donaciones del impuesto establecido en la Ley N° 16.271.

Los beneficios tributarios de las letras a) y b) inciden en el impuesto a la renta a pagar de los donantes, pero tienen lugar en distintos momentos. A mayor abundamiento, si la donación se imputa como crédito, aquella se deberá rebajar del impuesto a la renta ya determinado, con los límites establecidos en la ley; mientras que, si la donación se deduce como gasto, aquella se deberá rebajar en la determinación de la base imponible del respectivo impuesto a la renta, esto es, en forma previa al cálculo del impuesto a pagar.

El beneficio tributario de la letra c), en cambio, beneficia a los donatarios, quienes se eximen del impuesto a las donaciones.

Por otro lado, el artículo 157 ter del Código del Trabajo dispone que las donaciones en dinero que efectúen las empresas para cumplir subsidiariamente con la obligación del artículo 157 bis de dicho código, a proyectos o programas de asociaciones, corporaciones o fundaciones referidas en el artículo 2° de la Ley N° 19.885, deberán sujetarse a lo dispuesto en esta última ley, en lo aplicable, y con ciertas excepciones.

Entre dichas excepciones, el N° 1 del inciso 4° del artículo 157 ter establece que estas donaciones no darán derecho a los créditos y beneficios tributarios de los artículos 1 y 1 bis, pero tendrán la calidad de gasto necesario para producir la renta de acuerdo a lo establecido en el artículo 31 de la LIR.

El Servicio señaló que la referida excepción implica que estas donaciones no pueden imputarse como crédito en contra del impuesto a la renta del respectivo donante, sino que deben deducirse como gasto en la determinación de la base imponible, con los límites dispuestos en el N° 4 del inciso 4° del artículo 157 ter y sin aplicársele el límite global absoluto del artículo 10 de la Ley N° 19.885.

Finalmente, considerando que la alusión a los “créditos y beneficios tributarios” de los artículos 1° y 1° bis de la Ley N° 19.885 se concatena con la deducción como gasto necesario para producir la renta de las donaciones señaladas, dicha alusión debe entenderse limitada a la forma en que se deben deducir tales donaciones en materia de impuesto a la renta, por lo que los donatarios se eximen también del impuesto a las donaciones de la Ley N° 16.271 por aplicación de lo dispuesto en el N° 4 del artículo 1° de la Ley N° 19.885.