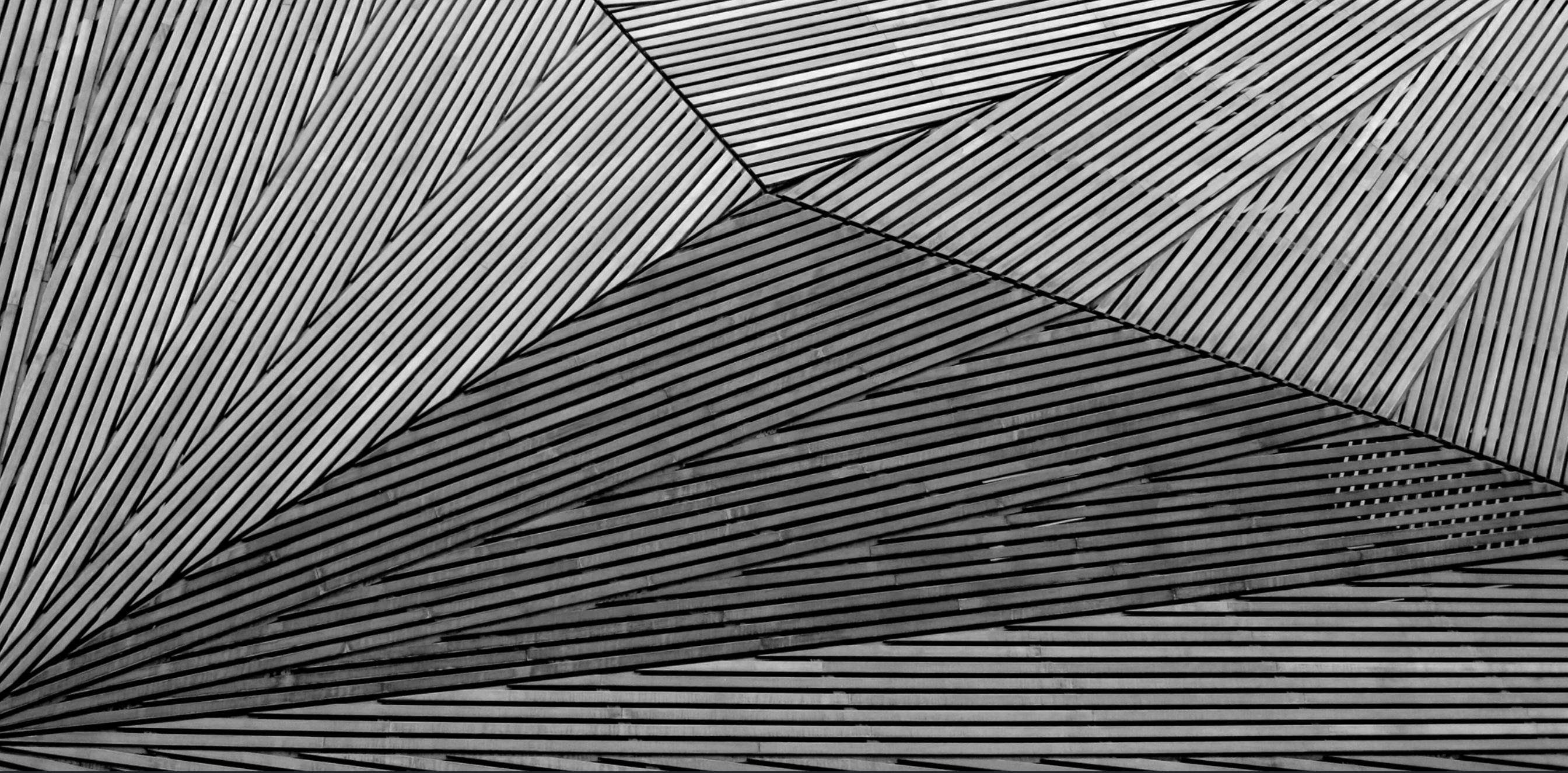




Newsletter Tributario:

Impuesto Sustitutivo de los Impuestos Finales - ISFUT

La reforma tributaria de febrero pasado ha facultado a los contribuyentes que aún registran FUT antiguo para tributar por dichas utilidades tributarias acumuladas con una tasa preferencial del 30%, utilizando como crédito el impuesto de primera categoría pagado por dichas utilidades. Así las cosas, evaluar la conveniencia de acogerse a este régimen transitorio es lo recomendable, ello considerando que la tasa marginal actual es del 44,45%.

El presente documento fue elaborado en base a lo dispuesto en el artículo 25° transitorio de la Ley 21.210 y la Circular N°43 emitida por el Servicio de Impuestos Internos (SII) con fecha 24 de junio de 2020 que imparte instrucciones sobre la aplicación del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT) vigente a partir de marzo de este año.

A. Aspectos Generales

La reforma tributaria estableció un régimen opcional que faculta a ciertos contribuyentes a acogerse a un impuesto sustitutivo de los impuestos finales (IGC e IA) del 30%, sobre el saldo de utilidades tributarias (FUT, hoy STUT) generadas hasta el 31 de diciembre de 2016 y que permanecen pendientes de distribución en el registro FUT al 31 de diciembre de los años 2019, 2020 y 2021.

¹ Rentas se determinan conforme al artículo 14 A) N° 3 vigente al 31.12.2016. No pueden someterse a este régimen, la diferencia entre la depreciación normal y acelerada que se encuentre pendiente de tributación en columna separada en el registro FUT al 31.12.3016.

B. Requisitos para Acogerse a ISFUT

1. Contribuyentes que pueden acogerse a ISFUT:

Podrán acogerse los siguientes contribuyentes que determinen sus rentas efectivas según contabilidad completa y que al término de los años comerciales 2019, 2020 y 2021 mantengan utilidades tributables pendientes de tributación generadas hasta el 31.12.2016:

- a) 14 A : Régimen General (Contribuyentes acogidos al antiguo artículo 14 A y 14 B LIR).
- b) 14 D N° 3 : Régimen Pro Pyme

2. Rentas que pueden acogerse a ISFUT - Tipo de Renta:

Que al término del ejercicio comercial de los años 2019, 2020 y 2021 existan rentas acumuladas o pendientes de tributación en el registro STUT: generadas al 31.12.2016¹ por el propio contribuyente, asignadas tras reorganizaciones o provenientes de las sociedades en las que participa. En este último caso, resulta igualmente procedente si las utilidades son originadas en retiros de utilidades tributables efectuadas con anterioridad o a partir del 01.01.2017, siempre que se acredite que tales rentas han sido efectivamente generadas hasta el 31.12.2016 y que a la fecha de ejercer la opción están pendiente de distribución o retiro a contribuyentes que deban pagar impuestos finales.

3. Ejercicio de la opción: Distinguir según fecha de mantención de las utilidades del Registro FUT:

Utilidades mantenidas hasta	Se podrá ejercer opción hasta
31.12.2019	Último día hábil bancario de diciembre de 2020
31.12.2020	Último día hábil bancario de diciembre de 2021
31.12.2021	Último día hábil de abril de 2022



4. **Forma de ejercer opción:**

Se podrá ejercer por el total o parte del saldo acumulado, mediante uno o más formularios de declaración y pago de ISFUT que el SII establecerá mediante resolución.

C. Base Imponible

El procedimiento de determinación de la base imponible dependerá de la fecha en la cual se ejerce la opción. Sin embargo, en todos los casos, la norma busca que el monto que se pueda acoger al ISFUT, sea el menor entre las utilidades tributarias acumuladas en la empresa y las utilidades tributarias generadas y acumuladas por la empresa al 31.12.2016 (STUT):

- 1. Ejercicio de la opción durante el año 2020: La forma de determinar la base imponible dependerá de si el contribuyente se encontraba acogido al 31 de diciembre de 2019 al régimen de imputación parcial de créditos (antiguo artículo 14 B LIR) o al régimen atribuido (antiguo régimen 14 A LIR).
 - a. Contribuyentes que estuvieron acogidos al antiguo art. 14 B de la LIR al 31.12.2019: La base imponible estará determinado por el monto menor entre el RAI (utilidades tributarias acumuladas por la empresa) y el STUT (utilidades tributarias acumuladas hasta el 31.12.2016).

El registro RAI debería contener las utilidades acumuladas al 31.12.2016, por lo cual el registro RAI debería ser igual o mayor al STUT. Sin perjuicio de ello, puede suceder que en años posteriores al 2016 y antes de acogerse al ISFUT la empresa haya tenido pérdidas. En dicho caso el RAI será inferior al STUT. Así, la norma busca limitar que el monto que se acoge al ISFUT sea el menor de esos dos registros.

- b. Por su parte, los contribuyentes que estuvieron acogidos al antiguo artículo 14 A de la LIR al 31.12.2019 deberán utilizar como base imponible, el monto menor entre el STUT y la diferencia positiva entre: el CPT²

al 31.12.2019, y los saldos al 31.12.2019 de los registros RAP y REX, y el capital efectivamente aportado por la empresa, más menos los aumentos y disminuciones de capital ocurridos al 31.12.2019.

- 2. Ejercicio de la opción durante el 2021 y hasta abril de 2022: La base imponible será el monto menor entre el RAI al 31.12.2020 o 2021, según corresponda, y el STUT calculado indirectamente vía los créditos acumulados (formula: El monto menor entre el saldo total de créditos (STC) acumulado en el registro SAC (saldo acumulado de crédito) al 31.12.2020 o 2021 según corresponda y el SAC acumulado al 31.12.2016, el cual deberá dividirse por la tasa promedio de créditos (TEF) asociado al STUT).

Una vez determinado los montos menores, en todos los casos (i) a., (i) b. y (ii), corresponderá realizar descuentos por imputaciones ocurridas entre el término del ejercicio anterior y la fecha en que se ejerza la opción, tales como, retiros y dividendos, movimientos por reorganizaciones empresariales, rentas que ya se acogieron al ISFUT, entre otros, junto con ajustes que el SII determine mediante resolución. Adicionalmente, dicho monto deberá incrementarse por el crédito que efectivamente se utilizará contra el ISFUT.

D. Base Imponible

30% sobre la base imponible.

E. Determinación de Crédito por IDPC:

Determinada la base imponible de conformidad a las reglas del punto III precedente y aplicada la tasa ISFUT del 30%, procederá la deducción del crédito por IDPC (artículos 56 N° 3 y 63 LIR). Conforme a lo dispuesto en la Circular, la determinación del crédito dependerá de la oportunidad en que se ejerza la opción. En términos generales dicho crédito se obtiene de aplicar la tasa TEF a la base imponible.

Con dicha formula el objeto de la norma es que aquellos contribuyentes que pueden acoger la totalidad del STUT (acumulado al 31.12.2016 por la empresa) al ISFUT, puedan utilizar la totalidad del crédito por IDPC acumulado al

² En caso de ser negativo el CPT, corresponderá asignarle un valor equivalente a cero.



31.12.2016 por la empresa y registrado en el registro SAC. En caso contrario, si el monto del RAI es inferior al STUT acumulado, y en consecuencia se acoge un monto menor al contenido en el STUT, sucederá que el crédito acumulado al 31.12.2016 no podrá ser utilizado completamente en dicha oportunidad, perdiéndose la diferencia. No resulta procedente deducir del ISFUT el crédito por impuestos pagados en el extranjero.

F. Efectos Declaración y Pago ISFUT:

Las utilidades que se acojan al ISFUT si bien no se considerarán retiradas, distribuidas o remesadas por los contribuyentes afectos a impuestos finales, se entenderán que han cumplido totalmente con los impuestos LIR. Por este motivo procede su deducción de registro RAI e incorporación en registro REX, y podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas con preferencia a cualquier otra suma no aplicando normas de imputación LIR ni retención de impuesto (art 74 N° 4 LIR).

G. Tratamiento Tributario de las Sumas Pagadas por Concepto de ISFUT

Tanto el ISFUT como los gastos financieros y otros gastos directamente relacionados al pago del impuesto, no constituirán gastos para fines de la LIR. Dichos montos deberán deducirse de las sumas que hayan sido afectadas con el ISFUT, procediendo su incorporación al registro REX, solo por el monto que resulte una vez realizado el descuento de tales sumas.

Tratándose de las empresas de la letra A) del artículo 14 LIR, el pago ISFUT debe ser imputado al registro REX al término del ejercicio, el que se reajustará a contar de su desembolso.

H. Otras Consideraciones

Las utilidades registradas en el registro FUR (fondo de utilidades reinvertidas) que se encuentren afectas a impuestos finales podrán acogerse al ISFUT. Sin embargo, las utilidades controladas en el FUR no podrán ser retiradas como aquellas del STUT, por lo que de acogerse, el efecto es que no tributarán en el futuro cuando se den los supuestos que obligan a tributar por dicho FUR.