

Estimados lectores,

En esta septuagésima quinta edición del Reporte Tributario, N°75 Septiembre/2016, seguiremos con el estudio de aspectos relacionados con la reforma tributaria contenida en la Ley 20.780 y, al igual que en los últimos números, será complementada con algunos alcances de la Ley 20.899 sobre simplificación.

En este reporte analizaremos los efectos tributarios de la devolución de capital en el régimen de Renta Atribuida, considerando las particularidades a tener en cuenta respecto a los perceptores de dichas devoluciones. Puede parecer curioso que la devolución de capital deba pagar impuestos, ya que no constituye un incremento de patrimonio, pero lo cierto es que la Ley debe asegurarse que la devolución de estos capitales no corresponda en realidad al retiro de utilidades acumuladas en la empresa, razón por la cual establece un tratamiento particular imputándose, dichas devoluciones, en último término al capital social y sus reajustes, pero sólo hasta la concurrencia del monto aportado por el propietario, socio o accionista perceptor de esta devolución, incrementado o disminuido por los aportes, aumentos o disminuciones de capital que aquellos hayan efectuado. Las cantidades que no correspondan a devolución de capital según el orden de imputación, en general deberán cumplir con la tributación correspondiente.

Los invitamos a visitar www.cetuchile.cl, sitio en el que podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Invitamos asimismo a todos los lectores a interiorizarse detalladamente de las labores y actividades que desarrolla el Centro de Estudios Tributarios (CET UChile).

Profesor Gonzalo Polanco Zamora

Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios
CET Universidad de Chile.

REFORMA TRIBUTARIA – DEVOLUCIÓN DE CAPITAL EN EL RÉGIMEN DE RENTA ATRIBUIDA.

I. INTRODUCCIÓN



Las distintas decisiones que toman los entes económicos genera diversas consecuencias, sean estas económicas, financieras, tributarias o de otra índole.

La disminución del capital de una compañía puede tener su génesis en diversas estrategias o necesidades, desde la cual pueden emanar recursos para sus propietarios si consideramos la devolución de dichos capitales a los inversionistas.

Aun cuando puede sonar extraño que una devolución de capital deba tributar, nuestra legislación contempla un tratamiento particular para dichas devoluciones, asumiendo que dichas cantidades corresponden, primeramente, a utilidades acumuladas en la empresa.

En el presente reporte tributario, continuamos con el análisis del régimen de renta atribuida, en particular analizaremos los efectos tributarios de la devolución de capital en dicho régimen, considerando también las particularidades a tener en cuenta respecto a los perceptores de dichas devoluciones.

Invitamos a nuestros lectores a continuar profundizando en el conocimiento de este régimen de tributación, a fin de lograr su total entendimiento con miras a aplicar el aprendizaje en las distintas funciones que desarrollan.

II. LA DEVOLUCIÓN DE CAPITAL ES UN INGRESO NO CONSTITUTIVO DE RENTA



Conforme a lo establecido en el N° 7 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta¹, vigente a partir del 1° de enero de 2017, las devoluciones de capitales sociales y sus reajustes constituyen Ingresos No Renta, siempre que no correspondan a utilidades capitalizadas que deben pagar los impuestos contenidos en el cuerpo legal citado.

No obstante lo anterior, dicha disposición señala que los retiros, remesas o distribuciones efectuados por este concepto se afectarán con el Impuesto de Primera Categoría, Global Complementario o Adicional², según corresponda, en la forma dispuesta en el artículo 14 de la LIR, imputándose en último término al capital social y sus reajustes, pero sólo hasta la concurrencia del monto aportado por el propietario, socio o accionista perceptor de esta devolución, incrementado o disminuido por los aportes, aumentos o disminuciones de capital que aquellos hayan efectuado, cantidades que se reajustarán según el porcentaje de variación del Índice de Precios al

¹En adelante, indistintamente, LIR.

²En adelante, indistintamente, IDPC, IGC o IA, según corresponda.

Consumidor entre el mes que antecede a aquel en que ocurrieron y el mes anterior al de la devolución.

Además, la norma en comento establece que cualquier retiro, remesa, distribución o devolución de cantidades que excedan de los conceptos señalados anteriormente se gravarán con los impuestos de la LIR, conforme a las reglas generales.

En virtud de lo anterior, se puede apreciar que al momento de materializarse una devolución de capital se deberá evaluar, necesariamente, la existencia de rentas acumuladas en los registros establecidos en las letras a), b) y c) de la letra A) del artículo 14 de la LIR, (RAP, FUF y REX), a efectos de definir la calificación tributaria de dichas devoluciones.

III. ORDEN DE IMPUTACIÓN DE LAS DEVOLUCIONES DE CAPITAL



Tal como se señaló en la parte final del punto I anterior, para definir la calificación tributaria de las devoluciones de capital, éstas deberán seguir el orden de imputación establecido en el artículo 14 de la LIR, específicamente lo dispuesto en el número 5 de la letra A). Esta disposición señala que:

- i. La imputación de los retiros, remesas o distribuciones (por concepto de devolución de capital) deberá efectuarse al término del año comercial respectivo.
- ii. Dicha imputación se efectuará en el siguiente orden:
 - a. Primero, a las cantidades anotadas en el registro RAP³.

Quando la devolución de capital, o parte de ésta, resulte imputada a este registro, dichas cantidades calificarán como un Ingreso No Renta, toda vez que las mismas ya cumplieron totalmente con la tributación correspondiente.

- b. Luego, a las cantidades contenidas en el registro FUF⁴.

Este registro está compuesto por la diferencia entre la depreciación acelerada y normal de los bienes del activo inmovilizado, por lo que cuando la devolución de capital, o parte de ésta, resulte imputada a este registro, tales cantidades estarán afectas al IGC o IA, según corresponda.

- c. En tercer lugar, a las rentas del registro REX⁵.

En la medida que la devolución de capital resulte imputada a este registro, tal imputación deberá partir por aquellas exentas de IGC y luego por los ingresos no constitutivos de renta.

³Señalado en la letra a) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 LIR.

⁴Señalado en la letra b) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 LIR.

⁵Señalado en la letra c) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 LIR.

- d. Posteriormente, a las cantidades acumuladas en la empresa que excedan las rentas o cantidades anotadas en los registros anteriores, susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas, distintas al capital aportado reajustado⁶.
- e. Finalmente, al capital social y sus reajustes.

iii. Para efectuar la imputación de los retiros, remesas o distribuciones de los socios o accionistas, se deberá considerar la proporción que cada uno de éstos represente en el total de los mismos hasta agotar el saldo positivo de los registros antes aludidos.

Respecto a este orden de imputación, la LIR nada señala en cuanto a si dichas devoluciones de capital se imputan antes o después de los retiros, remesas o distribuciones propiamente tales efectuadas por los propietarios, socios o accionistas en el ejercicio. No obstante lo anterior, en la sección E) de la Circular N° 49 de 2016, el Servicio de Impuestos Internos⁷ interpretó que la imputación de las devoluciones de capital se efectuará a continuación de los retiros, remesas o distribuciones que deban imputarse en el ejercicio.

En este mismo sentido, ante la situación de que un contribuyente en un mismo año tuviese retiros propiamente tales, una devolución de capital y además un saldo de retiros en exceso, creemos que el orden en que deberían considerarse dichas cantidades sería el siguiente:

- Primero se imputan los retiros propiamente tales del ejercicio.
- Luego se imputarían los retiros en exceso.
- Finalmente se imputaría la devolución de capital.

Cabe señalar que se considera que los retiros en exceso están dentro de las cantidades que deben imputarse en el ejercicio, conforme a lo dispuesto en el inciso segundo del N° 4 del número I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, razón por la cual la imputación de la devolución de capital queda relegada para el final.

IV. EXCEPCIONES A LA REGLA DE ORDEN DE IMPUTACIÓN



No obstante el orden de imputación antes señalado, la Ley N° 20.780 de 2014, modificada por la Ley N° 20.899 de 2016, contempla 2 excepciones, en las que el orden de imputación aludido se ve alterado o no se aplica, según corresponda. Dichas excepciones se exponen a continuación:

1. La primera excepción está dada para aquellos contribuyentes que entre sus rentas acumuladas tienen utilidades reinvertidas desde otras empresas, las que se controlan en el registro FUR⁸.

⁶ Esta imputación fue interpretada por el SII en la Circular 49 de 2016, la que estaría dada por las utilidades de balance o financieras retenidas al término del ejercicio del año de la devolución, que excedan de las cantidades mencionadas en los registros anteriores.

⁷ En adelante, indistintamente, SII.

⁸ Conforme a lo dispuesto en el N° 2 y en el inciso segundo de la letra b) del N° 3, ambos de la letra A) del artículo 14 de la LIR vigente hasta el 31.12.2016.

En estos casos, las sumas retiradas, remesadas o distribuidas por concepto de devoluciones de capital se imputarán, en primer término, a las rentas acumuladas en el registro FUR, según lo dispuesto en el inciso final del N° 2 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014, y luego seguirán el orden señalado en el punto III anterior.

Respecto de esta excepción es preciso señalar que la imputación al registro FUR se efectuará sólo en la parte que corresponda a los socios o accionistas que hayan efectuado reinversiones en la empresa. Para aquellos que no han reinvertido en la empresa aplicará la regla de imputación general analizada en el punto III anterior.

2. La segunda excepción se refiere a aquellos contribuyentes que pagaron el Impuesto Sustitutivo sobre las rentas acumuladas en el Fondo de Utilidades Tributables⁹, según normas transitorias de las Leyes N° 20.780 y N° 20.899.

En este sentido, aquellos contribuyentes que hayan pagado dicho impuesto sustitutivo podrán imputar la devolución de capital en contra de las rentas que pagaron dicho tributo, sin atender al orden de imputación establecido en el artículo 14 de la LIR, pasando a constituir automáticamente Ingresos No Renta.

V. SITUACIÓN DE LAS CANTIDADES DEVUELTAS QUE EXCEDEN AL MONTO DEL CAPITAL Y SUS REAJUSTES



Por expresa disposición del inciso final del N° 7 del artículo 17 de la LIR, cualquier retiro, remesa, distribución o devolución de cantidades que excedan de las imputaciones señaladas en el N° 5 del artículo 14 de la LIR y del capital social aportado por el propietario, socio o accionista se gravará con los impuestos de la LIR, conforme a las reglas generales.

Respecto de estas cantidades, precisa la Circular 49 de 2016, que éstas se refieren a incrementos de patrimonio clasificados en el N° 5, del artículo 20 de la LIR, razón por la cual se encuentran gravados con el IDPC y el IGC o IA, según corresponda.

VI. CUADRO RESUMEN DEL ORDEN DE IMPUTACIÓN Y TRIBUTACIÓN APLICABLE



A continuación se expone, a modo de resumen, un cuadro extraído desde la Circular N° 49 de 2016, el cual contiene el orden de imputación de las devoluciones de capital y el régimen tributario aplicable dependiendo de la imputación:

⁹En adelante, indistintamente, FUT.

Orden de imputación	Rentas o cantidades imputadas		Régimen de tributación aplicable
1°	Fondo de Utilidades Reinvertidas ²⁰⁷ . (FUR)	a) Comenzando por las rentas afectas a IGC o IA, más antiguas anotadas en el citado registro, y con derecho al crédito por IDPC, cuando corresponda. b) Rentas exentas del IGC anotadas en el citado registro. c) Ingreso no constitutivos de renta y rentas gravadas con el IDPC en carácter de único.	Afectas a IGC o IA. Exentas de IGC, pero afectas a IA. No afectas a IGC o IA.
2°	Registro de Rentas Atribuidas Propias (RAP) ²⁰⁸ .	Cantidades que conforme a lo dispuesto en el inciso 3°, de la letra a), del N° 4, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, constituyen ingresos no renta.	No afectas a IGC o IA.
3°	Fondo de Utilidades Financieras (FUF)	Cantidades correspondientes a la diferencia entre la depreciación acelerada y la normal.	Afectas a IGC o IA
4°	Registro de Rentas Exentas de impuestos finales e ingresos no renta (REX) ²⁰⁹ .	a) Rentas exentas de IGC anotadas en este registro.	Exentas de IGC, pero afectas a IA.
		b) Ingresos no constitutivos de renta.	No afectas a IGC o IA.
		c) Rentas que han completado totalmente su tributación con los impuestos de la LIR ²¹⁰ .	No afectas a IGC o IA.
5°	Cantidades acumuladas que exceden los registros FUR, RAP, FUF y REX	Cantidades acumuladas en las empresas que excedan las rentas o cantidades anotadas en los registros anteriores, susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas, distintas al capital aportado reajustado. En esta situación se encuentran las utilidades de balance o financieras retenidas al término del ejercicio del año de la devolución, que excedan de las cantidades mencionadas en los registros anteriores.	Afectas a IGC o IA.
6°	Capital social y sus reajustes:	Correspondiente al monto aportado por el propietario, titular de una EIRL, contribuyente del artículo 58 N° 1 LIR, socio, accionista o comunero perceptor de esta devolución, incrementado o disminuido por los aportes, aumentos o disminuciones de capital que aquellos hayan efectuado, cantidades que se reajustarán por el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior del aporte o aumento de capital o disminución del mismo, y el mes anterior al de la devolución de capital (descontando de dichas sumas, los valores que hayan sido financiados mediante reinversiones y que se encuentren anotadas en el FUR).	No afectas a IGC o IA.
7°	Otras cantidades.	El retiro, remesa, distribución o devolución de otras cantidades que excedan de los conceptos señalados anteriormente, se gravarán con el IDPC, e IGC o IA.	Afectas a IDPC e IGC o IA.

VII. DERECHO AL CRÉDITO POR IDPC

Cuando la devolución de capital resulte imputada al registro FUF o no resulte imputada a ningún registro (exceptuando lo que resulte imputado al capital social y sus reajustes), y en la medida que exista un saldo acumulado de crédito al término del ejercicio, tales cantidades tendrán derecho al crédito por IDPC, según corresponda, conforme a lo señalado en el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Para efectos de la determinación del señalado crédito, se deberá aplicar la tasa que resulte de dividir la tasa del IDPC vigente en el año comercial de la devolución de capital, por cien menos la tasa del respectivo tributo, todo ello expresado en porcentaje¹⁰.

Cabe tener presente el hecho de que la empresa que efectúa la devolución de capital puede tener rentas acumuladas que se generaron con anterioridad al 1° de enero de 2017, y por ende en el registro SAC existirán créditos asociados a las mismas, por lo que se deberá considerar que, en el evento de además tener créditos generados a partir del año 2017, al momento de asignar los créditos por IDPC se deberá privilegiar la asignación de éstos últimos, y luego los generados hasta el 31 de diciembre de 2016¹¹.

VIII. EFECTOS DE LA DEVOLUCIÓN DE CAPITAL EN EL PROPIETARIO, SOCIO O ACCIONISTA AFECTO A PRIMERA CATEGORÍA

Cuando la devolución de capital sea percibida por un contribuyente de primera categoría que determine su renta efectiva según contabilidad completa, se deberá distinguir el régimen tributario al cual se encuentra acogido, atendiendo a lo siguiente:

1. Quien percibe la devolución de capital es un contribuyente acogido al régimen de Renta Atribuida¹².

En este caso, las cantidades que resulten imputadas a los registros RAP y REX, de la letra a) y c) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR de la sociedad que efectúa la devolución deberán ingresar al registro REX de la empresa que percibe la devolución de capital.

Las cantidades imputadas al registro FUF, de la letra b) del N° 4, de la letra A) del artículo 14 de la LIR de la sociedad que efectúa la devolución o no resulten imputadas a ningún registro, incluso las que excedan del aporte de capital del socio o accionista, ingresarán a la Renta Líquida Imponible de éstos, debidamente incrementados en el mismo monto del crédito por IDPC que les afectó, cuando corresponda.

¹⁰Según lo dispuesto en el inciso quinto del N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

¹¹Según lo señalado en el inciso segundo del literal i) de la letra c) del N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

¹²Sólo aplicable para el socio o accionista que es empresario individual acogido al régimen de Renta Atribuida.

Respecto de las cantidades efectivamente imputadas al capital social y sus reajustes, para el socio o accionista constituirá el cambio de un activo por otro, es decir, rebajará su inversión y aumentará la caja, banco u otro activo. En ningún caso dichas cantidades deben ingresar a algún registro del socio o accionista.

2. Quien percibe la devolución de capital es un contribuyente acogido al régimen parcialmente integrado¹³.

En este caso, las cantidades que resulten imputadas a los registros RAP y REX de la letra a) y c) del N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR de la sociedad que efectúa la devolución deberán ingresar al registro REX de la empresa que percibe la devolución de capital.

Respecto de las cantidades imputadas al registro FUF de la letra b) del N°4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR de la sociedad que efectúa la devolución o no resulten imputadas a ningún registro, incluso las que excedan del aporte de capital del socio o accionista, sólo ingresará el crédito por IDPC asociado a las mismas al registro SAC, cuando corresponda, puesto que las rentas propiamente tales ingresarán al registro RAI al término del ejercicio, al formar parte del capital propio tributario.

Respecto de las cantidades efectivamente imputadas al capital social y sus reajustes, para el socio o accionista constituirá el cambio de un activo por otro, es decir, rebajará su inversión y aumentará la caja, banco u otro activo. En ningún caso dichas cantidades deben ingresar a algún registro del socio o accionista.

IX. EJEMPLO PRÁCTICO

A continuación se expone un ejemplo práctico que nos permitirá aplicar los conceptos y materias tratadas a lo largo del presente reporte.

1. Antecedentes.

La sociedad Reformada Ltda., presenta la siguiente información a fin de determinar la tributación aplicable que corresponda a los retiros efectuados por los socios y a la devolución de capital efectuada:

a) La empresa se encuentra acogida al régimen de renta atribuida desde el 1° de enero de 2017.

b) Los porcentajes de atribución de las rentas son:

Socio A: 45%.

Socio B: 55%.

c) Capital social aportado por cada uno de los socios, actualizado al 31.12.2018, es el siguiente:

¹³Sólo aplicable para el socio o accionista que es empresario individual acogido al régimen Semiintegrado.

Socio A: \$ 450.000.000.-
 Socio B: \$ 550.000.000.-
Total : \$1.000.000.000.-

d) El saldo de los registros al 31.12.2017, actualizados al 31.12.2018, es el siguiente:

Registro de Rentas Atribuidas Propias (RAP)	\$ 350,000,000
Registro Diferencia Deprec. Normal y Acelerada (FUF)	\$ 13,550,000
Registro de Rentas Exentas e INR (REX), corresponden a INR	\$ 25,000,000
Saldo de Crédito por IDPC, con derecho a devolución (SAC)	\$ 20,000,000
Saldo Total de Utilidades Tributables (STUT)	
	\$ 100,000,000
Tasa Efectiva de Crédito (TEF)	20%

e) Los socios efectuaron los siguientes retiros en el año, montos que se encuentran actualizados al 31.12.2018:

Socio A	\$ 35,000,000
Socio B	\$ 40,000,000
Total	\$ 75,000,000

f) En junio del año 2018, los socios acordaron hacer una devolución de capital de \$800.000.000.-, conforme a la siguiente distribución:

Socio A	\$ 400,000,000
Socio B	\$ 400,000,000
Total	\$ 800,000,000

g) La determinación de la RLI y del IDPC fue la siguiente:

Resultado según balance al 31.12.2018	\$ 550,000,000
<u>Agregados:</u>	\$ 6,120,000
Multas fiscales pagadas, actualizadas	\$ 1,620,000
Depreciación tributaria normal	\$ 4,500,000
<u>Deducciones:</u>	-\$ 10,000,000
Depreciación tributaria acelerada	\$ 10,000,000
<u>Desagregados:</u>	\$ -
No hay.	\$ -
Renta Líquida Imponible al 31.12.2018.	\$ 546,120,000
IDPC, tasa 25%.	\$ 136,530,000

h) Se pagó el IDPC del AT 2018 por \$80.000.000.-, con PPM, monto que se encuentra actualizado, dicho concepto no formó parte del resultado según balance.

2. Desarrollo.

a) Confección de los registros e imputación de los retiros y de la devolución de capital.

Detalle	Control	RAP	FUF	REX	SAC TEF 20%	STUT
Remanente anterior, actualizado.	388,550,000	350,000,000	13,550,000	25,000,000	20,000,000	100,000,000
Renta Líquida Imponible	551,620,000	546,120,000	5,500,000			
Menos:						
Pago Multas, actualizadas.	- 1,620,000	- 1,620,000				
Pago IDPC AT 2018, actualizado.	- 80,000,000	- 80,000,000				
Subtotal 1	858,550,000	814,500,000	19,050,000	25,000,000	20,000,000	100,000,000
Menos Retiros, actualizados:						
Retiros Socio A \$ 35,000,000	- 35,000,000	- 35,000,000				
Retiros Socio B \$ 40,000,000	- 40,000,000	- 40,000,000				
Total Retiros \$ 75,000,000						
Subtotal 2	783,550,000	739,500,000	19,050,000	25,000,000	20,000,000	100,000,000
Menos Devolución de Capital, actualizada:						
Dev. capital Socio A \$ 400,000,000	- 391,775,000	- 369,750,000	- 9,525,000	- 12,500,000	- 1,905,000	- 9,525,000
Monto imputado <u>-\$ 391,775,000</u>						
Monto no imputado \$ 8,225,000						
Dev. capital Socio B \$ 400,000,000	- 391,775,000	- 369,750,000	- 9,525,000	- 12,500,000	- 1,905,000	- 9,525,000
Monto imputado <u>-\$ 391,775,000</u>						
Monto no imputado \$ 8,225,000						
Subtotal 3	-	-	-	-	16,190,000	80,950,000
Devolución de Capital no imputada:						
Socio A - 8,225,000					- 1,645,000	- 8,225,000
Socio B - 8,225,000					- 1,645,000	- 8,225,000
Remanente para el ejercicio siguiente	-	-	-	-	12,900,000	64,500,000

Según se puede apreciar, la totalidad de los retiros y una parte de la devolución de capital fue imputada al registro RAP, por lo que dichas cantidades no tributarán con impuesto alguno, al igual que las cantidades imputadas al registro REX por concepto de devolución de capital.

Existe una parte de la devolución de capital que no fue imputada a los registros RAP, FUF y REX, sin embargo, por existir rentas acumuladas generadas al 31.12.2016 (STUT), dichas cantidades estarán afectas a IGC, con derecho al crédito por IDPC que está disponible en el registro SAC, con tasa promedio del 20%.

b) Situación tributaria de los socios.

i) Rentas atribuidas:

Renta Líquida Imponible	\$ 546,120,000
Rentas Atribuidas a Socio A (45%)	\$ 245,754,000
Crédito por IDPC (tasa 25%)	\$ 61,438,500
Rentas Atribuidas a Socio B (55%)	\$ 300,366,000
Crédito por IDPC (tasa 25%)	\$ 75,091,500
ii) Retiros efectuados por los socios:	
Retiros Socio A	
Imputados al registro RAP (INR)	\$ 35,000,000
Retiros Socio B	
Imputados al registro RAP (INR)	\$ 40,000,000
iii) Devolución de capital:	
<u>Socio A</u>	
Total Devolución de Capital	\$ 400,000,000
Imputada al registro RAP (INR)	\$ 369,750,000
<u>Imputadas al registro REX (INR)</u>	<u>\$ 12,500,000</u>
Subtotal INR	\$ 382,250,000
Imputadas al registro FUF (afecta a IGC)	\$ 9,525,000
Crédito por IDPC	\$ 1,905,000
No imputada a ningún registro, pero afecta a IGC	\$ 8,225,000
Crédito por IDPC	\$ 1,645,000
<u>Socio B</u>	
Total Devolución de Capital	\$ 400,000,000
Imputada al registro RAP (INR)	\$ 369,750,000
<u>Imputadas al registro REX (INR)</u>	<u>\$ 12,500,000</u>
Subtotal INR	\$ 382,250,000
Imputadas al registro FUF (afecta a IGC)	\$ 9,525,000
Crédito por IDPC	\$ 1,905,000
No imputada a ningún registro, pero afecta a IGC	\$ 8,225,000
Crédito por IDPC	\$ 1,645,000
iv) Resumen de rentas y créditos por socio.	

Socio A

Rentas Atribuidas a Socio A (45%)	\$ 245,754,000
Dev. Capital imputada al registro FUF (afecta a IGC)	\$ 9,525,000
Dev. Capital no imputada a ningún registro, pero afecta a IGC	\$ 8,225,000
Total Rentas Afectas a IGC	\$ 263,504,000

Crédito por IDPC por rentas atribuidas (tasa 25%)	\$ 61,438,500
Crédito por IDPC por Dev. Capital imputada al registro FUF	\$ 1,905,000
Crédito por IDPC por Dev. Capital no imputada, pero afecta a IGC	\$ 1,645,000
Total Crédito por IDPC, con derecho a devolución	\$ 64,988,500

Retiros Imputados al registro RAP (INR)	\$ 35,000,000
Devolución de Capital imputada a registros RAP y REX (INR)	\$ 382,250,000
Total INR	\$ 417,250,000

Socio B

Rentas Atribuidas a Socio B (55%)	\$ 300,366,000
Dev. Capital imputada al registro FUF (afecta a IGC)	\$ 9,525,000
Dev. Capital no imputada a ningún registro, pero afecta a IGC	\$ 8,225,000
Total Rentas Afectas a IGC	\$ 318,116,000

Crédito por IDPC por rentas atribuidas (tasa 25%)	\$ 75,091,500
Crédito por IDPC por Dev. Capital imputada al registro FUF	\$ 1,905,000
Crédito por IDPC por Dev. Capital no imputada, pero afecta a IGC	\$ 1,645,000
Total Crédito por IDPC, con derecho a devolución	\$ 78,641,500

Retiros Imputados al registro RAP (INR)	\$ 40,000,000
Devolución de Capital imputada a registros RAP y REX (INR)	\$ 382,250,000
Total INR	\$ 422,250,000

X. CONCLUSIONES



En principio, las devoluciones de capital constituyen un Ingreso No Renta, siempre que no correspondan a utilidades capitalizadas.

Nuestra legislación asume, primeramente, que dichas devoluciones de capital corresponden a utilidades acumuladas en la empresa, por lo que el retiro de las mismas debe seguir el régimen general de imputación considerado para los retiros, remesas o distribución de utilidades, establecido en el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

En el régimen de renta atribuida, la imputación de dichas devoluciones se efectuará en primer término al registro RAP, luego al FUF y finalmente al registro REX. Aquellas cantidades imputadas

al registro FUF y las que no alcancen a ser imputadas a los otros registros, que no correspondan al capital social y sus reajustes, se considerarán afectas a los IDPC e IGC o IA, con derecho al crédito por IDPC, cuando corresponda.

Existen excepciones al orden de imputación general establecido en el artículo 14 de la LIR. El primer caso corresponde a aquel en que la sociedad que devuelve capital posee rentas acumuladas en el registro FUR, en donde la primera imputación deberá corresponder a dicho registro. La otra excepción está dada por aquellos contribuyentes que devuelven capital y pagaron el impuesto sustitutivo al FUT, caso en el cual podrán imputar la devolución de capital a las rentas que pagaron dicho impuesto, sin seguir el orden de imputación general.

Cuando la devolución de capital sea percibida por contribuyentes de la primera categoría que determinen su renta efectiva según contabilidad completa, habrá que distinguir el régimen tributario al cual está acogido el socio o accionista que percibe tal devolución. En caso que éste sea un empresario individual acogido al régimen de renta atribuida, las cantidades imputadas al RAP y al REX de la empresa que devuelve el capital deberán ingresar al registro REX del empresario que percibe la devolución. En caso que dichas cantidades estén afectas a IGC o IA, deberán ingresar a través de la Renta Líquida Imponible del empresario individual; finalmente, lo que resulte imputado al capital social y sus reajustes rebajarán el valor de la inversión del empresario individual en la sociedad que devolvió el capital.



CET

www.cetuchile.cl



www.dcs.uchile.cl

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE