

REPORTE TRIBUTARIO

Nº 117
JULIO 2020

IMPUESTO SUSTITUTIVO AL FUT - LEY Nº 21.210

Estimados lectores,

En esta centésima décimo séptima edición del Reporte Tributario, N°117 julio/2020, nos abocaremos a otro de los temas de gran importancia que se contempló en la Ley 21.210 sobre Modernización Tributaria, conocido como el Impuesto Sustitutivo al FUT.

Uno de los principales desafíos con el que se encontró nuestro legislador de la ley 20.780 al cambiar el régimen FUT fue el establecer un incentivo para eliminar o disminuir las cantidades acumuladas en el mencionado registro. Para lograrlo, se estableció por primera vez un mecanismo de un pago de impuesto sustitutivo que permitió dejar esas cantidades con su tributación cumplida. A pesar de lo anterior, al dictarse la ley 21.210 aún existían cantidades pendientes de cumplir con el pago de los impuestos finales, por lo que se estableció nuevamente un mecanismo de impuesto único, esta vez con una tasa de 30%.

El Centro de Estudios Tributarios sigue trabajando para colaborar en la difusión de las materias relacionadas con tributación. En ese contexto, 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.

IMPUESTO SUSTITUTIVO AL FUT - LEY N° 21.210

I. INTRODUCCIÓN



La Ley N° 21.210, de fecha 24 de febrero de 2020, también conocida como Ley de modernización tributaria, introdujo cambios sustanciales en el sistema tributario chileno, siendo los más relevantes la permanencia del régimen de imputación parcial de créditos, la eliminación del régimen de renta atribuida y del régimen simplificado del artículo 14 ter, y la instauración del régimen Pro Pyme. Además, dicha ley incorpora, a través de su artículo vigésimo quinto transitorio, un régimen opcional y transitorio de un impuesto sustitutivo al FUT¹ acumulado al 31 de diciembre de 2016 y que permanezca pendiente de tributación al 31 de diciembre de 2019.

Este tributo sustituye el IGC² o IA³ que habría afectado a las rentas antes indicadas, y uno de sus objetivos es que ingresen como rentas con tributación cumplida al nuevo régimen vigente a contar del 1° de enero de 2020. De este modo, se elimina el control de saldos del régimen vigente al 31 de diciembre de 2016, que solo acarrea costos de cumplimiento para los contribuyentes y para la administración tributaria.

Las empresas tendrán derecho a ejercer esta opción hasta el último día hábil del mes de abril de 2022, y opera respecto de las rentas señaladas y acumuladas al 31 de diciembre de 2019, 2020 y 2021, según corresponda. Este impuesto sustitutivo tendrá una tasa única de 30% y mantendrá los mismos beneficios que proporcionaron las Leyes N° 20.780 de 2014 y N° 20.899 de 2016.

En virtud de lo señalado precedentemente, el Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile ofrece a la comunidad universitaria un material docente en el que se analizará el régimen del ISFUT⁴ establecido por la Ley N° 21.210; con el objeto de compartir con estudiantes, profesionales y todos quienes estén involucrados en las materias impositivas, los beneficios que reporta para las empresas y sus propietarios esta norma transitoria que se encuentra en el marco de la reforma sobre modernización tributaria.

¹ Fondo de Utilidades Tributables.

² Impuesto Global Complementario.

³ Impuesto Adicional.

⁴ Impuesto sustitutivo al FUT.

II. RÉGIMEN OPCIONAL Y TRANSITORIO



A través del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, sobre modernización tributaria, se estableció un régimen opcional y transitorio que contempla el pago de un tributo sustitutivo de los IGC o IA; sobre las rentas acumuladas en el registro FUT al 31 de diciembre de 2016 y que se mantengan pendientes de tributación con los impuestos finales al 31 de diciembre de 2019.

Conviene recordar que este régimen fue aplicado también por las Leyes N° 20.780 y 20.899, y rigió a contar del año comercial 2015 y hasta abril de 2017.

Como se señaló, se trata de un régimen transitorio al cual las empresas se podrán acoger sólo durante los años comerciales 2020, 2021 y hasta el último día hábil del mes de abril de 2022. Además, cuando se quiera ejercer la opción durante los períodos señalados, deberá ser en relación a las rentas que pueden sujetarse a este tributo, que permanezcan acumuladas al término del ejercicio inmediatamente anterior.

El Servicio de Impuestos Internos a través de la Resolución Ex. SII N° 80, de fecha 14 de julio de 2020, resumió los plazos establecidos en el artículo vigésimo quinto transitorio en los siguientes términos:

Saldos acumulados de FUT al:	Período en el cual puede ejercer la opción del ISFUT	Plazo para acogerse a la opción del ISFUT
31.12.2019	Año Comercial 2020	Último día hábil bancario de diciembre de 2020
31.12.2020	Año Comercial 2021	Último día hábil bancario de diciembre de 2021
31.12.2021	Año Comercial 2022	Último día hábil de abril de 2022

III. CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN ACOGERSE A LA OPCIÓN



Las empresas que pueden acogerse a la opción de pagar el ISFUT son aquellas que obtienen rentas afectas al IDPC⁵ y que estén obligadas a determinar la renta efectiva mediante contabilidad completa. En otras palabras, podrán ejercer la opción las empresas obligadas a llevar el registro tributario de las rentas empresariales⁶; es decir, las empresas del régimen de imputación parcial de créditos a que se refiere la letra A) del artículo 14 de la LIR⁷ y aquellas sujetas al régimen Pro Pyme en base a retiros del N° 3 de la letra D) del mismo artículo, aun cuando estas últimas hayan optado por llevar una contabilidad simplificada. Lo anterior, es sin perjuicio de la liberación de llevar tal registro, según lo establece el N°3 de la letra A) del señalado artículo 14.

⁵ Impuesto de Primera Categoría.

⁶ Registro establecido en el N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2020.

⁷ Ley sobre Impuesto a la Renta.

En consecuencia, no pueden acogerse a este régimen transitorio las empresas que obteniendo rentas afectas al IDPC las determinan con base a una presunción⁸, contabilidad simplificada⁹ o aquellos acogidos al régimen Pro Pyme de transparencia tributaria¹⁰.

IV. BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO



La base imponible del ISFUT podrá estar compuesta por la totalidad o una parte de las rentas acumuladas que se encuentren pendientes de tributación en el registro FUT al 31 de diciembre de 2016 y que permanezca como tales al 31 de diciembre de 2019, 2020 o 2021, según corresponda, más el respectivo incremento del crédito por IDPC¹¹ a que puedan tener derecho; sea que se trate de rentas generadas por la propia empresa, hayan sido percibidas con motivo de participaciones sociales o recibidas con motivo de reorganizaciones empresariales¹².

Conviene señalar que los montos que se acojan al pago del ISFUT se deben reajustar, por la variación del IPC¹³ ocurrida entre el mes de noviembre de 2019, noviembre de 2020 o noviembre de 2021 y el mes anterior a aquel en que se efectúe la declaración y pago del señalado tributo, según corresponda. Sin embargo, si la empresa se encuentra sujeta al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14, no deben efectuar este reajuste.

Cabe hacer presente, que las rentas acumuladas en el registro FUT y susceptibles de pagar el impuesto sustitutivo, a contar del 1° de enero de 2017 se dejaron de controlar en forma separada, salvo el crédito por IDPC acumulado al 31 de diciembre de 2016 que se controla en forma separada en el registro SAC¹⁴ y su correspondiente base en el registro STUT¹⁵.

Sin embargo, el hecho que el registro FUT no se encuentre controlado en forma separada no significa que tales utilidades hayan desaparecido, porque las mismas son representativas de activos de propiedad de la empresa y en consecuencia forman parte del CPT¹⁶; integrando de esta forma parte del registro RAI¹⁷.

Por lo tanto, la norma transitoria con el propósito de determinar el FUT que permanece en las empresas, establece que éste corresponderá a la cantidad menor entre el saldo del registro RAI o el

⁸ Transporte, minería y agricultura, de conformidad al artículo 34 de la LIR.

⁹ De acuerdo al N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

¹⁰ De acuerdo al N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

¹¹ Según lo dispuesto en los artículos 54 y 62 de la LIR.

¹² Oficio N° 1330 de fecha 14.07.2020.

¹³ Índice de precios al consumidor.

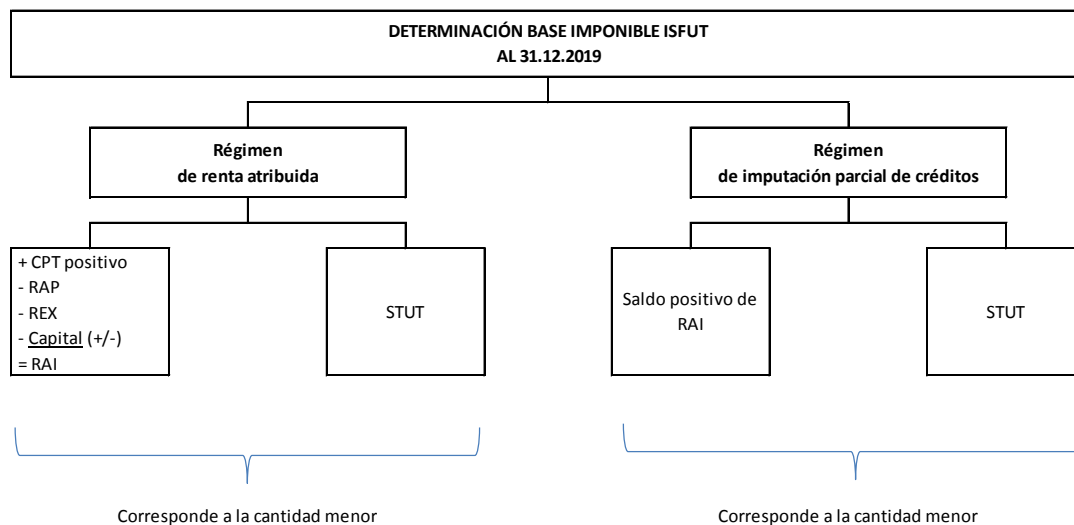
¹⁴ Saldo acumulado de créditos, establecido en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

¹⁵ Saldo total de utilidades tributables.

¹⁶ Capital Propio Tributario.

¹⁷ Registro de rentas afectas a impuestos, establecido en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

STUT¹⁸. Ahora, si la empresa no tiene RAI, como ocurre con las aquellas sujetas al régimen de renta atribuida al 31 de diciembre de 2019, simplemente deberán determinar un registro RAI solo para estos efectos.



Una vez determinado el saldo de FUT que se mantiene en la empresa, la letra a) del N° 2 del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, prescribe que dicha cantidad deberá ajustarse por una serie de partidas que pueden resumirse en el siguiente cuadro.

Partida	(+/-)
Cantidad menor entre el STUT y el RAI	(+)
Retiros o distribuciones soportados	(-)
Movimientos por reorganizaciones de empresas	(+/-)
Partidas del inciso 2° del artículo 21 adeudadas al 31.12.2016 y pagadas antes de la opción.	(-)
Ajustes determinados por el SII mediante resolución	(+/-)
Rentas previamente gravadas con el ISFUT	(-)
Cantidad máxima susceptible del pago del ISFUT	(=)

Por último, se deja establecido que la base imponible del ISFUT para las empresas que ejerzan su opción dentro del año comercial 2021¹⁹ o hasta el último día hábil del mes de abril de 2022²⁰, deberá ser determinada de acuerdo al procedimiento descrito en la letra b) del N° 2 del artículo vigésimo

¹⁸ Pues este registro representa las utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, pero solo una representación, pues materialmente las rentas están dentro del registro RAI.

¹⁹ Respecto del saldo acumulado al 31 de diciembre de 2020.

²⁰ Respecto del saldo acumulado al 31 de diciembre de 2021.

quinto transitorio de la Ley N° 21.210, el cual tiene algunas diferencias respecto a lo analizado precedentemente.

V. TASAS DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO Y CRÉDITO IMPUTABLE



La tasa del ISFUT equivale a un 30% y en contra de este tributo se podrá rebajar como crédito el IDPC que haya afectado a las rentas que se acogen a la opción. Este crédito equivale a la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto menor entre el RAI y el STUT, en los términos señalados en el apartado anterior, la tasa TEF²¹; el resultado de esta operación no podrá exceder del saldo del registro SAC correspondiente a créditos acumulados al 31 de diciembre de 2016. Si en la empresas existen créditos con y sin devolución, la Circular N° 43 de 2020 instruyó que en primer lugar se deberán asignar aquellos créditos sin derecho a devolución.

La norma transitoria en comento establece que si al rebajar el crédito por IDPC del ISFUT resulta un excedente, éste se extinguirá. Sin embargo, es improbable que esta situación ocurra, porque el impuesto al ser de tasa 30% siempre será superior a la tasa del crédito por IDPC, el cual llegó a una tasa máxima del 24% en el año comercial 2016.

Finalmente, es preciso señalar que por expresa disposición de la Ley N° 21.210, en contra del ISFUT solo se podrá rebajar del impuesto determinado el crédito por IDPC y no el crédito por impuestos pagados en el exterior.

VI. FORMA Y PLAZO PARA ACOGERSE AL PAGO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO



A través de la Resolución Ex. SII N° 80, del 14 de julio de 2020, el Servicio de Impuesto Internos estableció que para acogerse a la opción de pago del ISFUT, la empresa deberá presentar una o más declaraciones del Formulario 50 denominado “Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos”, específicamente llenando los datos pertinentes en la línea 72, cuyo formato se presenta a continuación.

IMPTO. SUSTITUTIVO LEY 20.899 y/o 21.210	72	Impuesto sustitutivo sobre rentas acumuladas (letra b, del N°5, del artículo 8°, y del artículo primero de las disposiciones transitorias, ambos de la Ley N°20.899, 2016). Impuesto sustitutivo sobre utilidades tributables acumuladas (artículo vigésimo quinto de las disposiciones transitorias de la Ley N° 21.210, 2020)	Determinación de la base susceptible de acogerse a la opción		Base susceptible de acogerse a la		Afecto al Impuesto Sustitutivo		Tasa		Crédito por Impuesto 1° Categoría		Impuesto a Pagar	
			Saldo de Rentas Acumuladas		(+/-) 801	804	805	Base imponible de FUT	30%	808	810	811	(+) (+)	
			Reintegro en salgo FUT		(+/-) 802		823	Base imponible de FUR		824				825
			Exento de retenciones distributivas		(+/-) 803		806	809		811				812

²¹ Tasa efectiva de FUT, equivalente a la fracción que resulte de dividir los créditos generados hasta el 31 de diciembre de 2016 por el saldo total de utilidades tributables determinado a la misma fecha (SAC 2016 / STUT), cantidades que deben encontrarse acumuladas al 31 de diciembre de 2019.

En la mencionada resolución se incluye un anexo con las instrucciones de cada uno de los códigos que deben llenar las empresas, con el objeto de materializar su respectiva opción. Además, en el resolutivo 1° establece que la opción deberá efectuarse por Internet.

VII. EFECTOS DE ACOGERSE A LA OPCIÓN DE PAGO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO



Las empresas que ejerzan la opción de pagar el ISFUT obtendrán los siguientes efectos tributarios:

1. El crédito por IDPC imputado al ISFUT se deducirá del SAC acumulado al 31.12.2016.
2. El monto de las utilidades acogidas al ISFUT se rebajarán del registro RAI y del STUT al término del ejercicio.
3. Con la declaración y pago del ISFUT, se entenderá cumplida totalmente la tributación de la renta, y se deberán anotar como tal en el registro REX.
4. Una vez pagado el ISFUT, las utilidades podrán ser retiradas a partir de ese momento en la oportunidad que se estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación que establezca la LIR vigente a la fecha del retiro.
5. Las empresas que remesen al exterior estas cantidades, no deberán efectuar la retención de IA del N° 4 del artículo 74 de la LIR.
6. Si las cantidades afectadas con el ISFUT son retiradas por una empresa con contabilidad completa, deberán ser incorporadas al registro REX al momento de su percepción, pudiendo ser retiradas a contar de tal fecha, sin considerar las reglas de imputación establecidas en el artículo 14 de la LIR.
7. Cuando el propietario lo solicite, la empresa deberá certificar que los retiros que se efectúen fueron con cargo a las utilidades gravadas con el ISFUT.
8. El impuesto pagado como así también los gastos financieros y otros incurridos para su aplicación, deberán deducirse de las respectivas rentas que se afectaron con dicho impuestos sustitutivo (REX).

VIII. SITUACIÓN ESPECIAL DE LAS REINVERSIONES DE UTILIDADES AL 31.12.2016



De acuerdo a la Circular N° 43 de 2020, el ISFUT que dispone el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, también resulta aplicable a las reinversiones de utilidades efectuadas a través de aportes de capital a una sociedades de personas o la adquisición de acciones de pago en sociedades anónimas; y que se encuentren controladas en el registro FUR²². En este caso particular, las mencionadas utilidades reinvertidas para sujetarse al ISFUT deben corresponder a utilidades pendientes de tributación.

²² Fondo de Utilidades Reinvertidas.

La citada circular prescribe la forma en que las empresas deberán determinar el monto de las reinversiones que podrán sujetar a la opción del ISFUT, porque debido a las particularidades de estas rentas, ellas escapan de la operatoria o procedimiento general de determinación de las cantidades susceptibles de gravarse con este tributo.

Entre las situaciones particulares de las utilidades reinvertidas tenemos las siguientes:

1. El monto del crédito por IDPC a imputar en contra del ISFUT corresponderá a la misma tasa del crédito que afectó a la renta, y no según la tasa TEF que es utilizada cuando se trata de rentas del FUT acumuladas en el RAI.
2. Cuando se grave solo una parte de las rentas afectas contenidas en el FUR deberá realizarse en forma proporcional a todas las rentas allí contenidas, sin que sea posible sujetar a este régimen las reinversiones realizadas por un socio o accionista en particular.
3. Las rentas del FUR afectadas con el impuesto sustitutivo no quedan disponibles para ser retiradas por los propietarios de las empresas.

Las rentas del FUR que formarán parte de la base imponible al ISFUT se determinarán de la siguiente manera al momento de acogerse a la opción:

Partida	(+/-)
FUR al 31.12.2019	(+)
Sumas que se entienden retiradas por enajenación de los títulos o devolución de capital	(-)
Movimientos por reorganizaciones de empresas	(+/-)
Sumas previamente gravadas con ISFUT	(-)
Crédito por IDPC	(+)
Base afecta al ISFUT	(=)

Todas estas cantidades deben encontrarse debidamente reajustadas, incluso si se trata de una empresa sujeta al régimen Pro Pyme en base a retiros del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR²³.

IX. EFECTO DE GRAVAR CON EL ISFUT A LAS UTILIDADES REINVERTIDAS



En términos generales, la aplicación del ISFUT a las rentas del FUR produce los mismos efectos que los producidos a las rentas del FUT contenidas en el RAI, pero con algunas importantes diferencias que el lector podrá concluir del siguiente detalle:

- El crédito por IDPC imputado al ISFUT deberá ser rebajado del crédito acumulado en el FUR.
- Si se produce un excedente del crédito por IDPC imputado, éste se extinguirá.

²³ Según lo instruido por la Circular N° 43 de 2020.

- Las utilidades gravadas se reclasificarán en el FUR en una columna separada como rentas con tributación cumplidas por haber sido afectadas con el ISFUT.
- Los gastos financieros y el pago del ISFUT se deben rebajar de las mismas rentas gravadas, es decir, de la columna separada señalada en el punto anterior.
- Con la declaración y pago del ISFUT se entenderá cumplida totalmente la tributación con los impuestos de la LIR. Por lo tanto, cuando se entienda retiradas, por ejemplo, por la enajenación de los títulos, no se gravarán con impuesto alguno.

X. CASO PRÁCTICO



A continuación presentamos un caso práctico para visualizar la aplicación del artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, las instrucciones del Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo a la Circular N° 43 de fecha 24 de junio de 2020 y la Resolución EX. SII N° 80 de fecha 17 de julio del mismo año.

PAGO IMPUESTO SUSTITUTIVO - LEY N° 21.210 (FUR)

ANTECEDENTES:

1	La sociedad Metalúrgica S.A., con inicio de actividades de fecha 22.08.2012, acogida al régimen de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, a contar del 01.01.2020, proporciona los siguientes antecedentes por el año comercial 2020:	
2	De conformidad al contrato social el capital fue aportado de acuerdo al siguiente detalle, cuyos montos se presentan actualizados al 31.12.2020:	\$
	• Accionista Sra. Petrolina Santibañez..... 80%	40.000.000
	• Accionista Sr. Jacinto Yáñez..... 20%	10.000.000
3	De acuerdo al registro tributario de rentas empresariales al 31.12.2019 se informan los siguientes saldos:	
	• Saldo rentas afectas a impuestos (RAI).....	10.900.000
	• Créditos sujeto a restitución, con derecho a devolución (SAC-2017).....	4.351.200
	• Saldo total de utilidades tributables (STUT).....	14.359.800
	• Crédito por IDPC STC (SAC-2016).....	2.945.000
	• Tasa efectiva de FUT (TEF).....	0,205086
4	El fondo de utilidades reinvertidas (FUR), al 31.12.2019 acusa el siguiente saldo de reinversiones efectuadas al 31.12.2016:	
	• Petrolina Santibañez (N° acciones xxx, según escritura), correspondiente a rentas afectas con crédito, tasa 15%.....	5.263.848
	• Jacinto Yáñez (N° acciones xxx, según escritura), correspondiente a rentas afectas con crédito, tasa 16%.....	2.105.539
	• Crédito por IDPC acumulado.....	1.329.966
	• 20.08.2016; Petrolina Santibañez, monto invertido reajustado al 31.12.2020..... 5.000.000 nov 2020/julio 2016 (sup) 1,083	5.413.000
	• 20.08.2016; Jacinto Yáñez, monto invertido reajustado al 31.12.2020..... 2.000.000 nov 2020/julio 2016 (sup) 1,083	2.165.200
5	Durante el ejercicio 2020 se materializaron los siguientes pagos de gastos rechazados provisionados al 31.12.2019, los cuales se presentan a <u>valor histórico</u> :	
	28.04. Impuesto de primera categoría AT. 2020, monto cubierto con PPM.....	2.576.200
6	Según los registros contables de la sociedad la renta líquida imponible al 31.12.2020 se determinó conforme al siguiente detalle:	
	Resultado según balance.....	9.380.423
	<u>Agregados:</u>	
	30.09. Pago impuesto sustitutivo al FUT, reajustado..... 1.057.460 1,009	1.066.977
	14.05. Multas fiscales reajustadas..... 400.000 1,020	408.000
	31.12. Provisión impuesto a la renta AT. 2021.....	3.780.000
	<u>Deducciones:</u>	
	31.12. Corrección monetaria (ajuste neto).....	-635.400
	Renta líquida imponible determinada.....	14.000.000
7	Durante el ejercicio 2020 se materializaron las siguientes distribuciones de dividendos a los accionistas, los cuales se presentan a <u>valor histórico</u> :	
	16.04; Dividendo N° 1.....	8.000.000
	18.10; Dividendo N° 2.....	2.000.000
8	La empresa con fecha 14.09.2020, opta por acogerse al régimen establecido en el vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 de 2020. Dicha opción fue ejercida por el siguiente monto de acuerdo al saldo al 31.12.2019.....	El total del FUT y el 50% del FUR
9	De conformidad a los registros contables el capital propio tributario de la empresa al término del ejercicio es el siguiente:	
	• Capital Propio Tributario.....	68.470.970

- Se pide:
- Determinar el monto del impuesto sustitutivo al FUT que debe pagar la empresa.
 - Determinar las demás obligaciones tributarias que afectan a la empresa.
 - Confeccionar el registro tributario de rentas empresariales.
 - Determinar la situación tributaria de los dividendos distribuidos.

IPC 2020 (valores supuestos)

	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
C. Inicial	-0,1	0	0	0,5	0,8	1,4	1,4	1,7	1,9	1,9	2,7	2,8
Enero		0,1	0,1	0,6	0,9	1,5	1,6	1,8	2	2	2,8	2,9
Febrero			0	0,5	0,8	1,4	1,4	1,7	1,9	1,9	2,7	2,8
Marzo				0,5	0,7	1,3	1,4	1,6	1,8	1,8	2,7	2,7
Abril					0,3	0,9	0,9	1,1	1,3	1,3	2,2	2,3
Mayo						0,6	0,6	0,9	1,1	1,1	1,9	2,0
Junio							0	0,3	0,5	0,5	1,3	1,4
Julio								0,2	0,4	0,4	1,2	1,3
Agosto									0,2	0,2	1	1,1
Septiem.										0	0,8	0,9
Octubre											0,8	0,9
Noviembre												0,1
Diciembre												0

DESARROLLO - PAGO IMPUESTO SUSTITUTIVO - LEY N° 21.210 (FUR)

I. Determinación del FUT susceptible de afectarse con el impuesto sustitutivo

Saldo registro RAI al 31.12.2019.....	10.900.000
Saldo STUT al 31.12.2019.....	14.359.800

(=) La cantidad menor corresponde al FUT acumulado.....	10.900.000
(-) Dividendos pagados antes del pago del ISFUT.....	8.000.000
(+/-) Movimientos por reorganizaciones empresariales.....	0
(-) Partidas del inciso segundo del artículo 21 adeudadas al 31.12.2016.....	0
(+/-) Ajustes determinados por el SII mediante resolución.....	0
(-) Rentas previamente gravadas con el ISFUT.....	0
(=) Cantidad máxima susceptible al pago del ISFUT.....	2.939.801

Nótese que los pagos ocurridos con posterioridad al 31.12.2019, fueron deflactados a dicha fecha para determinar la cantidad máxima susceptible al pago del ISFUT, con el fin de que todas las cantidades sean equivalentes. La Circular N° 43 de 2020, instruyó en estos términos.

(=) Monto por el cual se opta por afectar con el ISFUT.....	2.939.801 x	1,019	2.995.657	
(-) Crédito por IDPC.....	0,205086	602.912 x	1,019	614.367
(=) Base imponible ISFUT.....			3.610.024	F-50 [805]
(x) Impuesto sustitutivo, según tasa.....		30%	1.083.007	
(-) Crédito por IDPC.....			-614.367	F-50 [808]
(=) Impuesto sustitutivo neto a pago - F50.....			468.640	F-50 [810]

II. Determinación del FUR que se afectará con el impuesto sustitutivo

	(PS)	(JY)	Total	
(=) Monto del FUR al 31.12.2019 afecto el ISFUT (PS)...	5.263.848	50%	2.631.924 x	1,019
(+) Monto del FUR al 31.12.2019 afecto el ISFUT (JY)....	2.105.539	50%	1.052.770 x	1,019
(-) Crédito por IDPC 15%.....			2.681.931 x	0,17647
(-) Crédito por IDPC 16%.....			1.072.773 x	0,190476
(=) Base imponible ISFUT (FUR).....			3.155.211	1.277.111
(x) Impuesto sustitutivo, según tasa.....		30%	946.563	383.133
(-) Crédito por IDPC.....			-473.280	-204.338
(=) Impuesto sustitutivo neto a pago - F50.....			473.283	178.795

Resumen:

(=) Base afecta de impuestos sustitutivo (FUT+FUR).....	8.042.346	F50 [805] + [823]
(x) Impuesto sustitutivo, según tasa.....	30%	2.412.704
(-) Crédito por IDPC.....		-1.291.985
(=) Impuesto sustitutivo neto a pago - F50.....		1.120.719

III. Determinación obligación tributaria de la empresa

(+) Impuesto de primera categoría sobre RLI del ejercicio.....	14.000.000 x	27%	3.780.000
(=) Resultado liquidación de impuestos F22.....			3.780.000

IV. Registro tributario de rentas empresariales

N° Res. xxx 2020	Tipo Oper.	Detalle	Control	RAI	REX	SAC			
					Rentas con tributación cumplida	Acumulado a contar del 01.01.2017		Acumulado hasta el 31.12.2016	
						Crédito por IDPC		Crédito por IDPC	
						Factor	0,369863	Factor	0,205086
					ISFUT Ley N° 21.210	No sujeto a restitución hasta el 2019	Sujeto a restitución	Con devolución	STUT
						Con devolución	Con devolución		
		Remanentes ejercicio anterior.....	10.900.000	10.900.000		0	4.351.200	2.945.000	14.359.800
		Más: Reajuste anual..... 2,8%	305.200	305.200		0	121.834	82.460	402.074
		Remanentes reajustados.....	11.205.200	11.205.200	0	0	4.473.034	3.027.460	14.761.874
		<u>Ajustes:</u>							
		30.09. Reclasif. de rentas gravadas ISFUT..... 2.939.801 x 1,028		-3.022.115	3.022.115				
		30.09. CIDPC imputado ISFUT..... 602.912 x 1,028						-619.794	-3.022.115
		30.09. Pago ISFUT..... 468.640 x 1,009	-472.858		-472.858				
		Subtotal.....	10.732.342	8.183.085	2.549.257	0	4.473.034	2.407.666	11.739.759
		<u>Rentas del ejercicio</u>							
		Reverso rentas afectas ejercicio anterior.....	-8.183.085	-8.183.085					
		\$							
		(+) Capital propio tributario..... 68.407.142							
		(+) Saldo REX negativo..... 0							
		(+) Dividendos N° 1..... 8.000.000 1,023 8.184.000							
		(+) Dividendos N° 2..... 2.000.000 1,009 2.018.000							
		(-) Saldo REX positivo..... -2.549.257							
		(-) Capital aportado..... -57.578.200							
		(=) Rentas afectas acumuladas..... 18.481.685	18.481.685	18.481.685					
		<u>Créditos del ejercicio</u>							
		Crédito por IDPC sobre RLI.....					3.780.000		
		Subtotal.....	21.030.942	18.481.685	2.549.257	0	8.253.034	2.407.666	11.739.759
		<u>Menos: distribuciones actualizadas:</u>							
		16.04; Dividendo N° 1.....	-8.184.000	-8.184.000			-3.026.959		
		18.10; Dividendo N° 2.....	-2.018.000		-2.018.000				
		14.05. Pago multas fiscales..... 408.000					-150.904		
		Remanentes ejercicios siguientes.....	10.828.942	10.297.685	531.257	0	5.075.171	2.407.666	11.739.759

V. Situación tributaria de los dividendos

Fecha	N° Dividendo	Accionistas	Participación social	Monto actualizado	Afectos	No afectos	Crédito por IDPC
					Con créditos 2017	Rentas con tributación cumplida	Acumulado a contar del 01.01.2017
						ISFUT Ley N° 21.210	Sujetos a restitución
16.04	1	Petronila Santibañez	80%	6.547.200	6.547.200		2.421.567
16.04	1	Jacinto Yáñez	20%	1.636.800	1.636.800		605.392
18.10	2	Petronila Santibañez	80%	1.614.400		1.614.400	
18.10	2	Jacinto Yáñez	20%	403.600		403.600	
		Totales.....		10.202.000	8.184.000	2.018.000	3.026.959

VI. Determinación tasa TEF al 31.12.2020

SAC2016/STUT..... 2.407.666 / 11.739.759 0,205086

VII. Fondo de utilidades reinvertidas (FUR) al 31.12.2020

Detalle	Control	FUT			FUNT
		Utilidades c/ crédito 2016 15%	Utilidades c/ crédito 2016 16%	Crédito e incremento por IDPC	Rentas afectas ISFUT Ley N° 21.210
		0,176470	0,190476		
Reinversión Sra. PS , según escritura xxxx....					
Rentas afectas.....	5.263.848 x 1,028	5.411.236	5.411.236	954.921	
Rentas acogidas ISFUT..	2.631.924 x 1,028	-2.705.618		-477.460	2.705.618
Pago ISFUT.....	473.283 x 1,009	-477.543			-477.543
Subtotal.....	4.933.693	2.705.618	0	477.461	2.228.075
Reinversión Sr. JY , según escritura xxxx....					
Rentas afectas.....	2.105.539 x 1,028	2.164.494	2.164.494	412.284	
Rentas acogidas ISFUT..	1.052.770 x 1,028		-1.082.248	-206.142	1.082.248
Pago ISFUT.....	178.795 x 1,009	-180.404			-180.404
Subtotal.....	1.984.090	0	1.082.246	206.142	901.844
Remanente reajustado al 31.12.2020.....	6.917.783	2.705.618	1.082.246	683.603	3.129.919

XI. CONCLUSIÓN



La Ley N° 21.210, de fecha 24 de febrero de 2020, mediante su artículo vigésimo quinto transitorio estableció la opción de pagar un impuesto sustitutivo al FUT que se mantenga pendiente de tributación al 31 de diciembre de 2019 equivalente a una tasa única y fija de 30%. También podrá gravarse con este tributo las rentas contenidas en el registro FUR, siempre que se encuentren pendientes de tributación con los impuestos finales.

La opción podrá ser ejercida por las empresas obligadas a llevar el registro tributario de rentas empresariales y contabilidad completa. Esto incluye a las empresas de la letra A) y N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2020. Si las empresas del régimen Pro Pyme en base a retiros optan por llevar contabilidad simplificada, en nada impide que opten también por el pago este impuesto sustitutivo.

Salvo el caso de las utilidades acumuladas en el FUR, las rentas del FUT susceptibles de afectarse con el impuesto sustitutivo corresponderán a la cantidad menor entre las rentas que forman parte del registro RAI y el STUT, más el crédito por IDPC determinado según la tasa TEF, pero con tope del crédito generado hasta el 31 de diciembre de 2016 que se encuentre acumulado en el registro SAC al 31 de diciembre de 2019.

La forma de acogerse al pago del Impuesto Sustitutivo es a través de la presentación de uno o más Formularios N° 50. Respecto de las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2019, el plazo es hasta el último día hábil bancario de 2020; respecto de las rentas acumuladas al 31 de diciembre de 2020, el plazo es hasta el último día hábil bancario de 2021; mientras que para las acumuladas al 31 de diciembre de 2021 es hasta el último día hábil del mes de abril de 2022.

Los principales efectos del pago del impuesto sustitutivo que afecta al FUT contenido en el registro RAI, consisten en que las rentas gravadas se consideran como rentas con tributación cumplida, que podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas en cualquier momento sin someterse al orden regular de imputación dispuesto en la LIR. Para estos efectos las rentas gravadas deberán controlarse en forma separada dentro del registro REX. El Impuesto Sustitutivo pagado no constituye un gasto necesario que pueda descontarse en la determinación de la RLI, sino que deberá ser rebajado del registro REX, pero de las mismas rentas que se afectaron con este tributo.



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