

ORD N° 605 /

ANT.: Presentación Folio N° 173, [REDACTED]
[REDACTED] presentada por
[REDACTED] RUT N° [REDACTED]

MAT.: Anotaciones en Fondo de Utilidades No
Tributables.

Santiago, 25 JUL 2011

DE : DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES

A : [REDACTED]

1. Por presentación del antecedente el contribuyente [REDACTED], RUT N° [REDACTED] requiere un pronunciamiento relativo a las anotaciones y distinciones que se deben efectuar en el Fondo de Utilidades No Tributables (FUNT), y el tratamiento que debe otorgarse a las pérdidas tributarias adscritas a distintos regímenes de tributación.

En particular, solicita confirmar el correcto sentido y alcance que debe darse a las normas legales y administrativas que regulan la determinación y tratamiento de las sumas registradas en el FUNT, así como el tratamiento aplicable a las pérdidas de arrastre que proceden de actividades sujetas a Impuesto de Primera Categoría en calidad de único a la renta.

- 2.- Cabe señalar que, la situación en comento se encuentra regulada en los artículos 14, letra A); 17, N° 8, inciso primero, letra a), e incisos segundo y tercero; artículo 31, inciso tercero, N° 3; y artículo 33, N° 1, letra e), todos de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

Por otra parte, el Servicio de Impuestos Internos ha impartido las instrucciones administrativas relativas a la materia, a través de las Circulares N° 60, de 1990, y N° 68, de 2010, referida al tratamiento de tributario para los efectos de la LIR, de los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único y de los costos, gastos y desembolsos imputables a cada uno de ellos; así como a través de la Resolución Exenta N° 2.154 de 1991.

Existe además una nutrida jurisprudencia administrativa sobre el punto, contenida entre otros en los Oficios N°s 3.926 y 5.445, de 2004, y N° 700, de 2006

Cabe hacer presente que tanto la normativa señalada como las instrucciones se encuentran disponibles en la página web de este Servicio, www.sii.cl.

- 3.- De acuerdo a lo dispuesto por las normas legales e instrucciones, se puede señalar lo siguiente:
 - a) En el registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT) se deben incorporar todas aquellas rentas que por su naturaleza se encuentren afectas al Impuesto Global

Complementario o Adicional, en su posterior retiro, remesa o distribución, según corresponda.

Para su confección, se debe proceder conforme a lo dispuesto por la Circular N° 60 de 1990, y la Resolución Exenta N° 2.154 de 1991, sin perjuicio de las demás instrucciones y pronunciamientos que este Servicio ha emitido sobre la materia.

b) En el mismo registro, pero en forma separada del FUT, la empresa deberá incorporar todas aquellas utilidades que correspondan a rentas exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional, a ingresos no constitutivos de renta o rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en calidad de Impuesto Único a la renta, debiendo registrarse cada una de ellas en columnas separadas para efectos de las imputaciones que corresponda efectuar, conformando de esta manera el FUNT, conforme a lo dispuesto en Circular N° 68, de 2010.

c) De acuerdo a lo indicado anteriormente, se deberá efectuar una anotación que aumente el saldo del FUNT, cuando el contribuyente genera tales rentas producto de sus propias actividades, así como también, cuando las obtiene de empresas en las cuales tiene inversiones o participaciones y siempre que las referidas utilidades tengan la misma calidad en la empresa que las reparta o distribuya, sin que sea necesario distinguir en el FUNT, respecto del origen de tales rentas, como señala el contribuyente en su presentación. Es decir, las utilidades se anotan en el FUNT según su naturaleza y no según quién las haya generado.

A modo de ejemplo, se anotarán en una misma columna, tanto las rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único, que genere la propia empresa, como aquellas de la misma naturaleza que perciba de terceros.

d) Por otra parte, cabe manifestar que el saldo de FUNT disminuye cuando se efectúan imputaciones a dicho fondo, tales como retiros, remesas y distribuciones de utilidades. En ese sentido, el orden de imputación que han de seguir los retiros, remesas o distribuciones al interior del FUNT, comienza por las rentas exentas y continúa con los ingresos no constitutivos de renta y luego las utilidades que se afectaron con el Impuesto de Primera Categoría, en calidad de Impuesto Único a la renta.

El saldo de FUNT disminuye también, cuando se efectúan imputaciones de pérdidas y otros gastos a éste. Así las cosas, según lo señalado, dentro de las posibles imputaciones que se pueden efectuar a dichas utilidades, en conformidad a lo dispuesto por el artículo 33, N° 1, letra e), de la LIR, se encuentran todos los gastos y desembolsos que le sean imputables a tales ingresos, incluyendo las pérdidas patrimoniales que los contribuyentes pudieren experimentar producto de las operaciones realizadas. Para estos efectos, las imputaciones de pérdidas y gastos, asociados a rentas exentas, ingresos no renta o rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en calidad de Impuesto Único a la renta, deben rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan, es decir, deben imputarse al mismo tipo de rentas que corresponda según la distinción que hemos efectuado precedentemente.

Por ejemplo, las pérdidas obtenidas en operaciones afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único, sólo deben rebajarse de las rentas de la misma naturaleza, ya sea que éstas hayan sido generadas por la propia empresa, o bien hayan sido percibidas de terceros.

e) Respecto al tratamiento tributario aplicable a la imputación de las pérdidas que proceden de actividades sujetas al Impuesto de Primera Categoría, en calidad de Impuesto Único a la renta, según ya se ha señalado, cabe precisar que de conformidad a lo dispuesto por los artículos 31 N° 3, y 33 N° 1, letra e), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el contribuyente puede deducir tal pérdida:

i) En primer lugar, de los resultados positivos que genere en el ejercicio comercial respectivo provenientes del mismo tipo de operaciones afectas al régimen impositivo del Impuesto Único, disminuyendo en consecuencia, la base imponible del referido tributo.

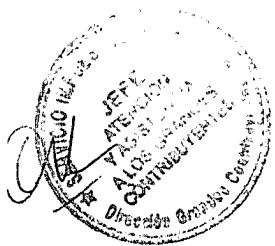
ii) Si persiste un saldo de pérdida por imputar, ésta se rebajará del saldo de utilidades que se mantenga registrado en la columna de FUNT respectiva, correspondiente a utilidades provenientes de ejercicios anteriores (ya sea que se trate de utilidades generadas por la propia empresa, o bien, de utilidades recibidas de terceros).

iii) En el evento que no existan tales ingresos o de resultar éstos inferiores a dicha pérdida, el citado detrimento patrimonial, total o parcialmente, según corresponda, se deducirá de los ingresos o rentas provenientes del mismo tipo de operaciones que se obtengan en los ejercicios siguientes, (comenzando por las utilidades que el propio contribuyente genere en el ejercicio siguiente, en cuyo caso, corresponderá a la imputación de un gasto en la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera categoría en carácter de Impuesto Único, o bien, seguidamente, de la respectiva columna del registro FUNT, rebajando las utilidades percibidas de terceros en dicho ejercicio), hasta su total agotamiento o extinción, situación por la cual, tal columna del registro FUNT podría quedar con un saldo negativo para el ejercicio siguiente.

f) Finalmente, para establecer los retiros en exceso que pudieren generarse en un determinado ejercicio, el contribuyente deberá considerar en primer lugar la totalidad de las utilidades tributables acumuladas en el FUT. A continuación, considerará las utilidades tributables que se determinen como producto de la aplicación de lo dispuesto por el artículo 31, N° 5, de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, y finalmente, deberá considerar dentro de las utilidades tributables, cuando corresponda, las rentas devengadas por la o las sociedades de personas en que participe la empresa de la cual se efectúan los retiros, conforme a lo dispuesto por el artículo 14, letra A), N° 1, letra a), de la LIR.

Una vez efectuadas tales imputaciones y si aún quedaren retiros efectivos por imputar, éstos se rebajarán del FUNT, comenzando por la columna correspondiente a las rentas exentas de los impuestos finales, y una vez agotadas tales utilidades, se imputará la columna correspondiente a los ingresos no constitutivos de renta acumulados en la empresa y finalmente a las utilidades que se afectaron con el Impuesto de Primera Categoría, en calidad de Impuesto Único a la renta.

Saluda atentamente a Ud.,



BERNARDO MARCHANT ÁGUILA
DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES

OVL/IVN
DISTRIBUCIÓN

- Contribuyente: Inversiones [REDACTED]
- Rep. Legal [REDACTED]
- Secretaría Oficina CENAC [REDACTED]
- Secretaria DGC. ✓