

## TRIBUTACION EN BASE A RETIROS Y REINVERSION DE LAS UTILIDADES

*Luis Gastón Yver Hudson*

*Profesor Derecho Civil U. Gabriela Mistral*

El artículo 14 de la Ley de la Renta establece un sistema diferenciado para la tributación de los retiros, remesas o distribuciones de las rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría según se trate de empresarios individuales, socios de sociedades de personas; o bien de socios de sociedades anónimas o socios comanditarios de sociedades en comanditas por acciones.

Al analizar este tema, debemos tener presente que las rentas que se determinen a un contribuyente sujeto al impuesto de Primera Categoría, se gravarán con dicho tributo con una tasa del 15%, de acuerdo con las normas del Título II de la Ley de Renta, sea que las empresas declaren sus rentas en base a contabilidad completa, simplificada, o estén sujetas a un régimen de presunción de rentas como son en ciertos casos de la actividad del transporte, agrícola y minera.

A contar del año tributario 1991 este impuesto de Primera Categoría se aplica tanto sobre las rentas percibidas como sobre las devengadas.

Por otra parte, el inciso segundo del mencionado artículo 14 señala cuándo deben aplicarse los Impuestos Global Complementarios o Adicional sobre las rentas obtenidas por los propietarios o dueños de las empresas, para lo cual debe establecerse la forma en que la empresa determine sus rentas en el Impuesto de Primera Categoría, esto es mediante contabilidad completa o simplificada, o acogidas a un régimen de renta presunta.

El presente artículo tiene por objeto analizar la tributación de las empresas que declaren su renta de Primera Categoría según contabilidad completa.

La Ley aplica los impuestos personales distinguiendo lo siguiente:

- 1.- Contribuyentes individuales, contribuyentes del art. 58 N° 1, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones.
- 2.- Accionistas de sociedades anónimas (Ley 18.046) o en comandita por acciones.

Esta distinción es muy importante, ya que solamente los empresarios señalados en el N° 1 anterior tienen la posibilidad de reinvertir sus utilidades, suspendiéndose de esa forma el pago del impuesto personal.

A continuación analizaremos ambas situaciones.

- 1.- Contribuyentes individuales, contribuyentes del art. 58 N° 1, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones.

## **A) Rentas Gravadas**

Estos contribuyentes tributarán con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, sobre los retiros de renta que efectúen o reciban de las empresas durante el ejercicio comercial respectivo, sólo hasta completar el F.U.T.

Debemos tener presente que "retiros" comprende tanto los retiros en dinero, en especie, como también aquéllos a los que la Ley les ha dado tal carácter en forma expresa, señalados en las circulares N° 37 y 54 de 1984 y 7 de 1985, tales como los préstamos que sociedades de personas efectúen a sus socios.

Sin embargo, no serán considerados como retiros las cantidades que se asignen o paguen como sueldo empresarial o patronal, de acuerdo a la letra d) del N° 11 del art. 1° de la Ley 18.985.

Por otra parte, estos retiros se gravarán con el impuesto personal sólo hasta completar el F.U.T. determinado al término del ejercicio. Los excesos de retiros serán gravados con impuestos en los años siguientes en que existan utilidades tributables suficientes a las cuales deban ser imputados.

En consecuencia, en el ejercicio en que se produjo el exceso de retiro, los contribuyentes antes señalados tributarán con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, sólo hasta el monto en que los citados retiros sean cubiertos por el F.U.T. existente en la empresa al final del período.

## **B) Reinversión de utilidades en otras empresas**

El art. 14 de la citada Ley, señala que las rentas que retiren los contribuyentes mencionados, con el objeto de invertir las en otras empresas o sociedades, que declaren o determinen su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa, no se gravarán con el Impuesto Global Complementario o Adicional mientras tales rentas no sean retiradas o distribuidas de la sociedad o empresa que recibe dicha inversión.

Es importante destacar que, la reinversión sólo se podrá hacer mediante aumentos efectivos de capital, aportes sociales en sociedades de personas o en la adquisición de acciones de pago de primera emisión.

Asimismo, debe tenerse presente que el plazo para efectuar la reinversión es de 20 días corridos contados desde la fecha en que se efectuó el retiro destinado a reinversión.

También se considera reinversión las rentas o utilidades aportadas a otras empresas o sociedades con ocasión de la transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier clase o en la división o fusión de sociedades.

El concepto de reinversión se hace extensivo al mayor valor obtenido por el contribuyente en la enajenación de derechos sociales en sociedades de personas, efectuado de acuerdo con las normas del inciso penúltimo del art. 41 de la Ley de la Renta, es decir, sólo hasta el monto representativo de la utilidades tributables acumuladas en la empresa a la fecha de enajenación de los referidos derechos en la proporción que corresponda al enajenante, según lo establecido en el respectivo contrato social.

La parte restante del mayor valor no quedará sujeta a las normas de la reinversión señaladas, respecto del cual el contribuyente enajenante deberá dar cumplimiento al impuesto Global Complementario o Adicional.

2.- Accionistas de sociedades anónimas ( Ley 18.046) o en comandita por acciones.

Estos contribuyentes, respecto de los impuestos Global Complementario o Adicional, tributarán sobre las cantidades distribuidas a cualquier título por las sociedades respectivas de conformidad a lo dispuesto por los artículos 54 N 1 inciso 4 y 58 N 2 de la Ley, independientemente del monto del F.U.T. determinado por la empresa a la fecha de la distribución.

De acuerdo a lo señalado anteriormente, no procederá aplicar el impuesto Global Complementario o Adicional a las rentas que retiren los contribuyentes señalados en el N° 1 anterior para invertirlas en otras empresas o sociedades obligadas a determinar sus rentas efectivas en la Primera Categoría por medio de contabilidad completa, mientras tales rentas no sean retiradas o distribuidas por las sociedades receptoras.

Al acogerse el contribuyente a esta suspensión de los impuestos personales, deberá comunicar de este hecho al S.I.I.

Dada la importancia del Impuesto Global Complementario cuya tasa va del 0% al 48% de las rentas percibidas por el socio o empresario, es de vital importancia acogerse al sistema de reinversión a fin de obtener la suspensión de dicho impuesto por los retiros efectuados de su sociedad o empresa.