

[Home](#) | [Ley de Impuesto a la Renta - 2011](#)

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – DECRETO LEY N° 824, DE 1974, ART. 17 N°2, 3 Y 4 – LEY GENERAL DE COOPERATIVAS, ART. 49, 51 Y 52 – ORD. N°549, DE 2008 (ORD. N°1397, DE 07.06.2011)

COOPERATIVA AGRÍCOLA Y LECHERA – EXCEDENTES DE OPERACIONES – OPERACIONES CON SOCIOS OBLIGADOS A DECLARAR RENTA EFECTIVA – CON SOCIOS QUE DECLARAN RENTA PRESUNTA – CON TERCEROS – INTERESES PROVENIENTES DE APORTES DE CAPITAL O PAGO DE CUOTAS DE AHORRO – MAYOR VALOR CUOTAS DE PARTICIPACIÓN

I.- ANTECEDENTES.

Se informa que en esa Región existe un volumen importante de contribuyentes cuya actividad principal es la producción y venta de leche, muchos de los cuales han organizado sus actividades comerciales a través de una cooperativa.

Dicha forma de organización conlleva una serie de privilegios y beneficios tributarios tanto para la cooperativa como para sus socios, advirtiéndose producto de algunas auditorías, que no existe un criterio único respecto a la tributación que afecta a sus socios, en relación con los excedentes generados a partir de operaciones con sus socios y, que reparte la cooperativa, respecto de los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva mediante contabilidad completa, ya que la mayoría de los contribuyentes sostiene que estos ingresos no están afectos a impuesto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley General de Cooperativas, y otros, han optado por incorporar tales ingresos y afectarlos con la tributación correspondiente, esto es, Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, en virtud de lo dispuesto en los artículos 49, inciso final y 52 de la referida Ley, en concordancia con el artículo 17 N° 4 del D.L. N° 824, de 1974.

Por dicha razón, a fin de verificar el cumplimiento tributario de estas entidades formula una hipótesis de tributación respecto de los excedentes distribuidos por éstas respecto de sus socios y de terceros, de los intereses sobre el capital, y finalmente, respecto al mayor valor obtenido en la venta de sus cuotas de participación.

II.- ANÁLISIS.

El inciso final del artículo 49, de la Ley General de Cooperativas, contenida en el decreto con fuerza de ley N° 5, de 2004, del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, establece que no obstante lo dispuesto en dicho precepto, las cooperativas e institutos auxiliares de cooperativas se regirán en materia de Impuesto a la Renta, por las normas contenidas en el artículo 17, del D.L. N°824.

En tal sentido, la norma rectora básica sobre tributación, en lo referido a las obligaciones contenidas en la LIR, está en el N°2 del referido artículo 17, que dispone que aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socios estará afectada al impuesto a la renta de Primera Categoría y al impuesto a favor de la Corporación de la Vivienda, hoy derogado, y para tales fines, el remanente comprenderá el ajuste por corrección monetaria del ejercicio registrado en la cuenta "Fluctuación de Valores".

Dicha parte se determinará aplicando la relación porcentual existente entre el monto de los ingresos brutos correspondientes a operaciones con personas que no sean socios y el monto total de los ingresos brutos correspondientes a todas las operaciones.

III.- CONCLUSIÓN.

Resulta correcta la apreciación formulada por esa Dirección, en el sentido que no toda distribución de excedentes realizada entre una cooperativa y sus socios, se encuentra por este hecho, marginada de la tributación establecida en la LIR.

Para efectos de una mejor comprensión, se distinguirá entre:

a) Tributación que afecta a los socios de una cooperativa que declaran sobre la base de su renta efectiva respecto de excedentes que ésta les haya distribuido producto de operaciones habituales.

De conformidad al N°4, del artículo 17, del D.L. N°824, los socios cuyas operaciones con la respectiva

cooperativa formen parte o digan relación con su giro habitual, deberán contabilizar en el ejercicio respectivo las cantidades que la cooperativa haya reconocido a su favor, o repartido por cuenta de excedentes, distribuciones y/o devoluciones que no sean de capital, pasando tales cantidades a formar parte de los ingresos brutos del socio correspondiente, para todos los efectos legales, quedando tal excedente afecto a la tributación normal de la LIR. En otras palabras, cuando se trate de operaciones habituales realizadas entre la cooperativa con sus socios, y estos últimos llevan contabilidad completa, dichos excedentes, distribuciones y/o devoluciones tributan de acuerdo a las reglas generales de la LIR.

b) Tributación que afecta a los socios de una cooperativa que declaran renta presunta respecto de excedentes que ésta les haya distribuido producto de operaciones habituales.

De acuerdo con la parte final del mismo N° 4, del artículo 17 del D.L. N° 824, el socio no quedará obligado a tributar separadamente por dichas cantidades, salvo en cuanto los Pagos Provisionales Mensuales que deba efectuar, según las normas del artículo 84 de la LIR.

c) Tributación de remanentes obtenidos por la Cooperativa producto de operaciones con terceros.

De acuerdo al N° 2 del artículo 17 del D.L. N° 824, aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socias estará afecta al Impuesto de Primera Categoría.

Las reglas sobre tributación señaladas precedentemente no se ven alteradas con motivo de la exención del cincuenta por ciento de todas las contribuciones, impuestos, tasas y demás gravámenes impositivos a favor del Fisco establecida por la letra a) del artículo 49 de la Ley General de Cooperativas, pues, tal como se indicó precedentemente, su inciso final dispone que las cooperativas e institutos auxiliares de cooperativas, en materia de Impuesto a la Renta se rigen por las normas contenidas en el artículo 17 del D.L. N° 824, de 1974.

Por tal razón, se cambia el criterio contenido en la letra d) del N°12, del Ord. N°549, de 20.03.2008, de este Servicio, el que queda por tanto sin efecto, aplicándose a partir de esta fecha lo expuesto en el presente oficio.

d) Intereses provenientes de aportes de capital pagados o de cuotas de ahorro.

En conformidad al N°3 del artículo 17 del D.L.N°824, tributan con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

e) Mayor valor obtenido por los socios por el mayor valor de sus cuotas de participación.

De acuerdo al artículo 50 de la Ley General de Cooperativas, quedará exento del Impuesto de Primera Categoría, pero no del Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.

JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR

Oficio N° 1397, de 07.06.2011
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos