

CIRCULAR N° 27, DEL 13 DE JUNIO DE 1984

MATERIA: INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTÍCULO 17º, DE LA LEY DE LA RENTA POR LA LEY N° 18.293, DE 1984.

- 1.- En el Diario Oficial de 31 de enero de 1984 se ha publicado la Ley N° 18.293, la cual por medio de su artículo 1º, N°s 2 al 7º, introduce diversas modificaciones al artículo 17º de la Ley sobre Impuesto a la Renta, referido a ingresos no constitutivos de renta.
- 2.- Con el objeto de dar a conocer al personal el tenor de dichos cambios, a continuación se transcribe el nuevo texto de aquellas normas del artículo 17º que se modifican, indicando en forma subrayada las innovaciones incorporadas, y al mismo tiempo, impartiendo las instrucciones pertinentes derivadas de tales modificaciones.

A.- MODIFICACION AL N° 5: (N° 2, Art. 1º Ley 18.293)

" N° 5.- El valor de los aportes recibidos por sociedades, sólo respecto de éstas, el mayor valor a que se refiere el N°13 del artículo 41 y el sobreprecio, reajuste o mayor valor obtenido por sociedades anónimas en la colocación de acciones de su propia emisión, mientras no sean distribuidos. Tampoco constituirán renta las sumas o bienes que tengan el carácter de aportes entregados por el asociado al gestor de una cuenta en participación, sólo respecto de la asociación, y siempre que fueren acreditados fehacientemente."

La frase intercalada a este precepto, tiene como finalidad restringir la calidad de ingreso no constitutivo de renta del sobreprecio, reajuste o mayor valor obtenido por las sociedades anónimas en la colocación de acciones de su propia emisión, incorporando a dicha norma la condición de que los mencionados ingresos, mientras no sean distribuidos a sus beneficiarios, mantienen su calidad de no renta y, consecuentemente, se liberan de todo gravamen respecto de las citadas sociedades. Por el contrario, si tales ingresos son distribuidos a los accionistas, pierden su condición de no renta; quedando por consiguiente, en el período o año de su reparto afectos a los impuestos de la ley del ramo, tanto respecto de la empresa generadora de dichos valores como de los perceptores de los mismos.

En resumen, la tributación que afecta a las mencionadas rentas en la oportunidad de su distribución o retiro es la siguiente:

a) Sociedades anónimas: Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Tasa Adicional del ex-Artículo 21, que por los años tributarios 1985 y 1986 se aplicará, transitoriamente, con tasas del 30% y 15% respectivamente, derogándose a partir del año tributario 1987; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 39 transitorio de la Ley 18.293, de 1984.

b) Accionistas: Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. En el caso en que estas rentas sean percibidas o devengadas por sociedades, estos impuestos se pagarán cuando tales rentas sean retiradas por personas naturales o sean remesadas al extranjero.

Por otra parte, debe tenerse presente que este Nº 5 ha resultado también modificado en forma indirecta por el Nº 16 del artículo 12 de la ley que se comenta, el cual agregó algunas frases al Nº 13 del artículo 41 de la Ley de la Renta, que es objeto de remisión en la norma modificada.

Como es sabido, el Nº 13 del artículo 41 señala que el mayor valor que resulte de la revalorización del capital propio y de sus variaciones no estará afecto a impuestos, y a su vez, el Nº 5 del artículo 17 agrega que este mayor valor no constituye renta.

La enmienda introducida a estos preceptos consiste en excluir de la desafectación y del concepto de no renta a aquella parte del reajuste del capital propio que corresponda a utilidades no retiradas de la empresa, gravándolo con los impuestos Global Complementario o Adicional cuando dicho reajuste sea retirado o distribuido.

En resumen, las limitaciones introducidas a los conceptos contenidos en el Nº 5 del artículo 17, afectan al sobreprecio, reajuste o mayor valor obtenido por sociedades anónimas en la colocación de acciones de su propia emisión y a la parte de la revalorización del capital propio que corresponda a las utilidades no retiradas de la empresa.

VIGENCIA: De acuerdo a lo señalado por el artículo 29 de la Ley 18.293, las modificaciones introducidas a las normas legales analizadas rigen a contar del 1º de enero de 1984, afectando en consecuencia a las distribuciones que se efectúen desde dicha fecha y que correspondan a rentas generadas por tales conceptos a partir de la fecha indicada.

En cuanto a las distribuciones que se practiquen desde el plazo mencionado, pero que correspondan a ingresos acumulados hasta el 31 de diciembre de 1983, por los conceptos referidos, se rigen conforme a las normas vigentes en el período de su obtención, es decir, mantienen su carácter de ingreso no constitutivo de renta, no afectándoles por consiguiente, tributación alguna en la oportunidad de la devolución a sus beneficiarios.

B) MODIFICACION AL Nº 7: (Nº 3, Art. 19, Ley 18,293)

" Nº 7.- Las devoluciones de capitales sociales, los reajustes de éstos, efectuados en conformidad a esta ley o a las leyes anteriores, siempre que no correspondan a utilidades capitalizadas que deban pagar los impuestos de esta ley, sin perjuicio de lo dispuesto en el Nº 1 del artículo 54, y en el Nº 2 del artículo 58".

La modificación introducida a esta norma, tiene por objeto establecer que, en la declaración de ingresos no constitutivos de renta de las devoluciones de capitales sociales y de sus respectivos reajustes efectuados en conformidad con las normas de la actual ley de la renta o las anteriores, no se comprenden las utilidades capitalizadas que no han pagado los tributos de la ley del ramo, específicamente los impuestos de Global Complementario o Adicional, según corresponda.

Tal exclusión es consecuente con el principio básico que inspira a esta nueva reforma tributaria, de acuerdo con el cual la afectación en los impuestos Global Complementario o Adicional de las utilidades o rentas provenientes de las empresas se circunscribe a las cantidades retiradas o distribuidas. De ahí entonces que, la devolución de las utilidades capitalizadas por las empresas durante su gestión, no puede considerarse como cantidades no constitutivas de renta, ya que la intención no es que tales utilidades acumuladas se eximan de tributación, sino que únicamente a través de su capitalización en las empresas generadoras su afectación con los impuestos aludidos queda en suspenso o se posterga hasta el momento del retiro de éstas por el empresario individual o socios de sociedades de personas o de la distribución de las mismas a los accionistas por parte de las sociedades anónimas o en comandita por acciones.

No obstante lo anterior, conviene precisar que el nuevo esquema tributario impuesto a las utilidades acumuladas en las empresas a partir del 12 de enero de 1984, consistente en que dichos fondos capitalizados en la oportunidad de su distribución o retiro se afectarán con los tributos de la Ley de la Renta que correspondan, implica solamente un cambio sustantivo en el caso de las empresas individuales y sociedades de personas, respecto de la anterior normativa impositiva aplicable a las mencionadas rentas en el momento de su generación y posterior devolución o restitución a los contribuyentes señalados; no así en el caso de las sociedades anónimas, cuya situación tributaria referente a la distribución de tales utilidades retenidas o acumuladas no ha variado con motivo de la modificación que se analiza, salvo en el caso de la liquidación de estas sociedades. En efecto, con anterioridad a dicha innovación las utilidades capitalizadas en las empresas individuales y sociedades de personas en la oportunidad de su retiro no quedaban gravadas, ya que tales partidas habían sido

afectadas en el momento de su devengamiento con los impuestos Global Complementario o Adicional, según procediere; - mientras tanto que, en el caso de las sociedades anónimas, las referidas utilidades retenidas o acumuladas por dichas empresas, de acuerdo a lo dispuesto por los Arts. 54 Nº 1 y 58 Nº 2 de la Ley de la Renta, se deben declarar para los fines de los gravámenes antes mencionados en el año o período en que efectivamente se produzca la distribución o devolución de dichos fondos, a menos que éstos se encontraren exentos o no gravados con los citados tributos.

En el caso de la liquidación de las sociedades anónimas la devolución de los capitales no se gravaban con impuestos en ningún caso, situación que ahora ha cambiado ya que quedan afectadas al tributo las devoluciones de capitales que correspondan a utilidades capitalizadas que no hayan quedado sometidas al pago de los impuestos de la Ley de la Renta.

En consecuencia, y a raíz de la igualación de la base de cómputo de las rentas en los impuestos personales, toda distribución o retiro de utilidades capitalizadas en las empresas constituye renta, gravándose respecto de sus beneficiarios, en el ejercicio en que se produzca su devolución, con los tributos Global Complementario o Adicional, según corresponda.

VIGENCIA: De conformidad con la norma de vigencia de la Ley Nº 18.293 (Art. 2º), la modificación a este número rige a contar del 1º de enero de 1984, afectando de consiguiente a las utilidades generadas y capitalizadas desde dicha fecha y que se distribuyan o retiren también a partir de la misma fecha.

Respecto de aquellas utilidades acumuladas hasta el 31 de diciembre de 1983, cuya base de tributación en los impuestos Global Complementario o Adicional, ha sido la renta percibida o devengada, como es en el caso de las empresas individuales y sociedades de personas, dichos ingresos, en el instante de su distribución o retiro, a contar de la fecha señalada, conservan su carácter de beneficios no constitutivos de renta, no afectándose por lo tanto con los tributos de la ley del ramo.

C) MODIFICACION AL Nº 8, LETRA a): (Nº 4, Art. 1º Ley 18.293)

" Nº 8, letra a).- Enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación haya transcurrido a lo menos un año";

Con anterioridad a la sustitución de esta norma, el mayor valor, incluido el reajuste del saldo de precio, obtenido en la enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas no constituía renta, cuando no existía habitualidad en la operación. Si tales operaciones representaban el resultado de negociaciones realizadas habitualmente por el contribuyente, el mayor valor obtenido de ellas se afectaba con los impuestos normales de la Ley de la Renta.

Ahora bien, a través de la nueva redacción dada a esta letra se limita el concepto o ámbito de ingreso no constitutivo de renta, que alcanza a los beneficios derivados de tales actividades, estableciéndose al respecto, un nuevo requisito para que dicho mayor valor mantenga su condición de no renta, consistente en que entre la fecha de adquisición y enajenación de los mencionados títulos haya transcurrido un plazo a lo menos de un año.

De acuerdo con el nuevo texto, y en concordancia con aquellas modificaciones introducidas a los dos últimos incisos del Nº 8, del artículo 17º, que dicen relación también con esta misma materia, a continuación se establece el nuevo tratamiento tributario aplicable a este tipo de operaciones, considerando tanto la frecuencia con que ellas se efectúan como también el lapso o espacio de tiempo que suceda entre la fecha de adquisición y venta de los mencionados títulos.

- a) Si las operaciones son habituales y entre la fecha de adquisición y enajenación de las acciones transcurre un período inferior a un año.

En esta situación no se cumple con ninguno de los requisitos que exige dicha norma para que la citada transacción no configure un hecho gravado frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta. Por consiguiente, el mayor valor obtenido de dichas operaciones, incluido el reajuste del saldo de precio, constituye renta para todos los efectos tributarios, gravándose con los impuestos generales de la Ley de la Renta; esto es, con el impuesto de Primera Categoría y Tasa Adicional transitoria del ex-Artículo 21º, por la renta percibida o devengada y con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, cuando la citada renta sea retirada o distribuida a sus beneficiarios, en el caso de que se trate de empresas que cumplan con lo dispuesto en el artículo 14. Respecto del Impuesto Tasa Adicional, cabe recordar que, este tributo se aplicará transitoriamente, por los Años Tributarios 1985 y 1986, con tasas del 30% y 15% respectivamente, suprimiéndose definitivamente a contar del Año Tributario 1987 (Artículo 3º transitorio de la Ley 18.293).

- b) Si las operaciones no son habituales y entre la fecha de adquisición y enajenación de las acciones transcurre un período inferior a un año.

En este caso, la utilidad o el mayor valor obtenido de tales operaciones también constituye renta para los fines impositivos, afectándole la misma tributación detallada en la letra precedente, en atención a que tampoco se cumple con las condiciones que requiere dicha disposición para su liberación tributaria.

- c) Si las operaciones son habituales y entre la fecha de adquisición y enajenación de las acciones transcurre un período igual o superior a un año.

Por las mismas razones antes expresadas, el mayor valor obtenido de las referidas actividades celebradas bajo estas condiciones igualmente constituye renta para los fines de la ley del ramo, gravándose el beneficio resultante con los mismos tributos indicados en las letras que anteceden.

d) Si las operaciones no son habituales y entre la fecha de adquisición y enajenación de las acciones transcurre un período igual o superior a un año.

d-1) En este caso, conforme a lo ordenado por el penúltimo inciso del N° 8, modificado, no constituye renta sólo aquella parte del mayor valor que se obtenga hasta la concurrencia de la cantidad que resulte de aplicar al valor de adquisición de las acciones el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de adquisición y el último día del mes anterior al de la enajenación. Por fecha de enajenación se entienda la del respectivo contrato, instrumento u operación.

d-2) La parte del mayor valor que exceda de la cantidad antes referida, constituye renta para los efectos tributarios, la cual se afectará con el Impuesto de Primera Categoría, en carácter de impuesto único a la renta, todo ello de conformidad a lo dispuesto por el último inciso del numerando precitado.

d-3) Exención del Impuesto Unico de Primera Categoría: De acuerdo con el último inciso del N° 8 del artículo 179, complementado por la letra b) del N° 7, del artículo 12 de la Ley 18.293, las personas no obligadas a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría, que obtengan rentas provenientes de las operaciones que se analizan y afectan al referido impuesto único de Primera Categoría, se eximen de este tributo, siempre y cuando los beneficios obtenidos por tales conceptos, en conjunto con aquellos derivados de las negociaciones a que se refieren las letras c), d), e), h) y j) de la citada disposición, no excedan de 10 Unidades Tributarias Mensuales vigentes en el mes en que deba efectuarse la respectiva declaración de dichos ingresos, conforme con las normas del N° 3 del artículo 69, de la ley del ramo, precepto legal, este último, que dice relación con la declaración de las "rentas esporádicas" de Primera Categoría.

Enajenación de acciones adquiridas con anterioridad al 31 de enero de 1984.

Acorde con lo dispuesto expresamente por el artículo 30 de la Ley 18.293, las nuevas normas tributarias recién analizadas, no se aplican respecto de la enajenación de acciones de sociedades anónimas que se hayan adquirido con anterioridad al 31 de enero de 1984, fecha de publicación del texto legal citado, cuando de conformidad a lo prescrito por el artículo 17 N° 8, letra a), y en concordancia con lo señalado por el artículo 18, ambas normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta y vigentes al 31 de diciembre de 1983, el mayor valor obtenido de la enajenación o cesión de los citados bienes no constituía renta para los fines impositivos y, por ende, se liberaba de toda tributación.

De lo anterior se infiere que, en la enajenación esporádica o no habitual de las acciones adquiridas antes del 31.01.84, sin importar la fecha de venta, el mayor valor obtenido, incluido el reajuste del saldo de precio, no constituirá renta para los efectos tributarios y, consecuentemente, no se afectará con ninguno de los tributos que contempla la ley del ramo. En caso contrario, si la enajenación de los referidos bienes, en los términos que prescribe el artículo 18, constituyen o representan actividades habituales del contribuyente, la utilidad o el mayor valor logrado en dichas transacciones se sujetará a la tributación normal que establece la Ley de la Renta y detallada en las letras a) y c) precedentes.

Enajenación no habitual de acciones, en relación con la determinación del capital propio inicial.

El Nº 1 del artículo 41 de la Ley de la Renta establece que, para los efectos de la determinación del capital propio inicial, las empresas que no realicen habitualmente enajenaciones de acciones, bonos y debentures deben excluir de su activo tales bienes, como también deducir del pasivo exigible los créditos originados en la adquisición de dichos bienes.

Ahora bien, con motivo de la nueva tributación aplicable al mayor valor obtenido en la enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, cabe señalar que, ésta situación no afecta ni altera la operatoria que establece el Nº 1 del artículo 41º. Por consiguiente, aquellos contribuyentes que no realicen habitualmente enajenaciones de acciones e independientemente de la imposición que afecte a dichas negociaciones, para los fines del cálculo de su capital propio inicial deberán excluir de su activo tales bienes, como también deducir del pasivo exigible los compromisos contraídos en el evento de que la adquisición de los referidos bienes se hubiere efectuado al crédito.

Exención de impuesto Global Complementario del mayor valor obtenido en la enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas.

El actual texto del artículo 57 de la Ley de la Renta, modificado por el Nº 31 del artículo 1º de la Ley 18.293 establece que, las rentas del artículo 20 Nº 2, cuando su monto total no exceda en su conjunto de 10 Unidades Tributarias Mensuales, vigentes en el mes de diciembre de cada año, no estarán afectas al impuesto global complementario, siempre y cuando dichos ingresos sean percibidos por contribuyentes, cuyas otras rentas consistan únicamente en aquellas sometidas a la tributación de los artículos 22 y/o 42 Nº 1 de la ley del ramo. Junto a lo anterior, la mencionada norma agrega que, las rentas provenientes del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de sociedades anónimas también se beneficiarán con la exención antes señalada, en los mismos términos y por igual monto al que alcanza a las rentas de capitales mobiliarios detalladas en el citado artículo 20 Nº 2.

En consecuencia, y en virtud de lo expresado, el mayor valor logrado en la enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, cuando tales valores constituyan rentas para los fines impositivos y por ende se encuentren afectos a la tributación general que establece la Ley de la Renta, como sería en los casos o situaciones enunciadas en la letras a), b) y c) de este Capítulo, dichas utilidades se eximirán del impuesto global complementario bajo el cumplimiento de las siguientes condiciones copulativas:

a) Que el monto de los referidos ingresos, debidamente actualizados en la forma establecida en el penúltimo inciso del artículo 54 de la Ley de la Renta, no exceda de 10 Unidades Tributarias Mensuales, vigentes en el mes de diciembre de cada año; y

b) Que los beneficiarios de las mencionadas rentas, se trate de personas o contribuyentes afectos únicamente a las normas de los artículos 22 y/o 42 Nº 1 del texto legal citado, entre los cuales se encuentran los siguientes: Pequeños Mineros Artesanales; Pequeños Comerciantes en la vía pública; Suplementeros; Propietarios de un Taller Artesanal u Obrero y Trabajadores dependientes afectos al Impuesto Único de Segunda Categoría.

Cabe tener presente que, la exención de impuesto global complementario que establece el modificado artículo 57, tanto en favor de las rentas de capitales mobiliarios como de las derivadas de la enajenación de acciones de sociedades anónimas, operan en forma independiente en cuanto a la determinación del monto a que deben alcanzar dichos ingresos para que se liberen de la aplicación del mencionado gravamen. En efecto, si los contribuyentes antes individualizados, en el transcurso de un determinado ejercicio obtienen rentas por ambos conceptos, el límite de las 10 U.T.M. debe cuantificarse respecto de cada uno de los ingresos percibidos para precisar si las referidas rentas se beneficiaban con dicha exoneración.

VIGENCIA: En virtud de lo expresado por el artículo 2º de la ley modificatoria, las nuevas normas relacionadas con la enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, rigen a contar del 1º de enero de 1984, afectando de consiguiente, a todas aquellas transferencias que se efectúen a partir de la fecha indicada, sin perjuicio de lo señalado respecto de la enajenación de acciones adquiridas con anterioridad al 31 de enero de 1984, fecha de publicación de la ley sobre reforma tributaria.

Asimismo, de conformidad con la disposición antedicha, los ingresos derivados de estas operaciones y acumulados al 31 de diciembre de 1983, en la oportunidad de su distribución o retiro se rigen por las normas imperantes en el ejercicio de su obtención, por lo que, respecto de aquellos ingresos que no constituían renta al momento de su generación, mantienen su condición de tal en la ocasión de su restitución o devolución a sus beneficiarios, no gravándose, en consecuencia, con ninguno de los tributos de la Ley de la Renta. Igual situación ocurre respecto de aquellos beneficios afectos a tributación en el instante de su obtención, cuya base de cómputo en los impuestos personales de global complementario o adicional, según corresponda, ha sido la renta percibida o devengada.

D) MODIFICACION AL Nº 8, LETRA b): (Nº 5, Art. 1º Ley 18.293)

"Nº 8, letra b).- Enajenación de bienes raíces, excepto a-
"quellos que forman parte del activo de empresas que decla-
"ren su renta efectiva en la Primera Categoría";

El anterior texto de esta letra, junto con señalar que el -
mayor valor logrado en la enajenación de bienes raíces no -
constituía renta, excluía expresamente de este concepto a -
aquellas transferencias que versaran sobre bienes raíces -
que formaran parte del activo inmovilizado de empresas obli-
gadas a declarar su renta efectiva en la primera categoría;
todo ello sin perjuicio de las normas sobre habitualidad a
que se refiere el artículo 18º.

Con la eliminación en su nuevo texto de la expresión -
"inmovilizado" y la sustitución de las palabras "obligadas
a declarar" por "que declaren" se busca reflejar lo más -
fidelmente posible la situación tributaria que afecta a este
tipo de negociaciones, especialmente la relativa a aquellos
bienes que se desea exceptuar del ámbito de dicha norma. Así
por ejemplo, en este último caso se precisan mayormente las
condiciones que requiere la referida disposición para que -
el mayor valor obtenido en la enajenación de ciertos bienes
raíces efectuada por determinados contribuyentes, constitu-
ya un hecho gravado para los fines de la ley del ramo.

Pues bien, a contar de la vigencia de la modificación -
aludida, ya no es necesario que los inmuebles pertenezcan a
un determinado rubro o cuenta del activo y que sus enajenan-
tes se encuentren obligados a declarar su renta efectiva en
la primera categoría, para que dicho mayor valor pierda la
calidad de un ingreso no constitutivo de renta, como se re-
quería con antelación a la innovación que se comenta; has-
tando ahora, para tales efectos que los citados bienes inte-
gren el activo de las empresas, sin entrar a precisar el -
ítem o cuenta a que corresponden dichos bienes, y que las -
mencionadas empresas declaren su renta efectiva en la prime-
ra categoría, ya sea que estén obligadas a dicha base de de-
claración o que hayan optado por tal modalidad.

En cuanto a las demás enajenaciones de bienes raíces, -
efectuadas por los contribuyentes que no se encuentren en
la situación antes prevista, el mayor valor obtenido mantie-
ne su calidad de ingreso no constitutivo de renta y por en-
de no sujeto a tributación, a menos que operen las normas -
sobre habitualidad a que se refiere el artículo 18º.

En relación con este último punto cabe agregar que el -
nuevo texto del artículo 18, modificado por el Nº 8, letra
b) del artículo 1º de la Ley 18.293, incorpora un nuevo ca-
so, en virtud del cual se presume la habitualidad en la ena-
jenación de bienes raíces, cuando entre la fecha de adquisi-
ción o construcción del bien raíz y su enajenación transcu-
rre un plazo inferior a un año. Por lo tanto, para los efec-
tos de precisar la tributación del mayor valor obtenido en
las enajenaciones de bienes raíces a que se refiere la re-
formada letra b) del Nº 8, del artículo 1º, se debe tener -
presente la nueva situación, mediante la cual se presume la
habitualidad en este tipo de operaciones.

VIGENCIA

La modificación incorporada a esta norma, rige a contar del 1º de enero de 1984, afectando en consecuencia a todas - aquellas enajenaciones de bienes raíces que se efectúen a - partir del plazo señalado. En cuanto a las nuevas normas sobre habitualidad que se comentaron, éstas operan a contar de la misma fecha antes indicada, aún cuando la construcción o adquisición de los referidos bienes se haya realizado bajo - la vigencia del anterior texto de la Ley de la Renta.

E) MODIFICACION AL Nº 8, LETRA I): (Nº 6, Art. 1º Ley 18.293)

"Nº 8, letra i).- Enajenación de derechos o cuotas respecto de bienes raíces poseídos en comunidad, salvo que los derechos o cuotas formen parte del activo de una empresa que declare su renta efectiva de acuerdo con las normas de la Primera Categoría";

Cabe consignar que con anterioridad a la reforma introducida a este literal, el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos o cuotas respecto de bienes raíces poseídos en comunidad, independientemente de la habitualidad con que se efectuara este tipo de operaciones, y a su vez, cualquiera fuera el titular o dueño de dichos derechos o cuotas, no constituía renta para los efectos tributarios, no afectando al beneficio obtenido ninguno de los tributos que contempla la Ley de la Renta.

Ahora bien, la frase agregada no tiene otro propósito - que el de excepcionar de los ingresos no constitutivos de - renta a las utilidades provenientes de la enajenación o venta de tales derechos o cuotas, cuando estos intangibles formen parte o integren el activo de empresas que declaren su - renta efectiva de conformidad con las normas de la Primera - Categoría.

En consecuencia, las empresas de cualquier naturaleza - que estén obligadas a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría, o que no estando obligadas, opten por esta modalidad, que enajenen en forma esporádica o habitual derechos o cuotas en bienes raíces poseídos en comunidad y que conforman el activo de las empresas, cualquiera sea la denominación de éste, se encuentran gravadas con los impuestos normales de la Ley de la Renta, respecto de los beneficios que obtengan de tales transferencias. La utilidad percibida o devengada de dichas negociaciones se afectará con el Impuesto de Primera Categoría y Tasa Adicional transitoria del ex-Artículo 21º, cuando proceda, y además con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, en la oportunidad del retiro de las citadas rentas o la distribución de las mismas por parte de las sociedades respectivas.

En cuanto, a las demás enajenaciones de derechos o cuotas que recaigan sobre bienes raíces poseídos en comunidad, realizadas por contribuyentes que no se comprendan en la situación analizada precedentemente, el mayor valor logrado de dichas cesiones mantiene su calidad de ingreso no constitutivo de renta para los fines de la ley del ramo, eximiéndose, en consecuencia de toda imposición, todo ello al margen de la periodicidad o frecuencia con que se efectúen las mencionadas operaciones.

VIGENCIA: Las normas relativas a esta modificación, conforme al artículo 2º de la Ley 18.293, rigen a contar del 1º de enero de 1984, afectando a las enajenaciones que se realicen a contar del plazo señalado, sin importar para tales efectos la fecha de adquisición de los referidos derechos o cuotas.

Referente a las utilidades acumuladas por las empresas por este concepto al 31 de diciembre de 1983, cuya distribución o retiro se produzca en fecha posterior a la antes indicada, se rigen por las normas vigentes en el período de su generación u obtención, vale decir, mantienen su condición de ingresos no constitutivos de renta, liberándose por lo tanto de los impuestos de Global Complementario o Adicional, según corresponda, que afectarían a los citados ingresos en el momento de su retiro o reparto.

F) MODIFICACION AL INCISO PENULTIMO DEL Nº 3: (Nº 7, letra a), Art. 1º, Ley 18.293]

"Nº 3, inciso penúltimo." En los casos señalados en las letras a), c), d), e), h) y j), no constituirá renta sólo aquella parte del mayor valor que se obtenga hasta la concurrencia de la cantidad que resulte de aplicar al valor de adquisición del bien respectivo el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de la adquisición y el último día del mes anterior al de la enajenación, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 18. Por fecha de enajenación se entenderá la del respectivo contrato, instrumento u operación".

Como puede apreciarse la modificación que ha sufrido esta norma únicamente ha consistido en la inclusión en dicho inciso, de la letra a) del Nº 3 del artículo 17º, con el fin de establecer conforme se explicó en la letra C) anterior que, en el caso de enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, efectuada en forma esporádica u ocasional y cuyo plazo entre la fecha de adquisición y venta de los mencionados títulos sea igual o superior a un año, no constituirá renta sólo la parte del mayor valor que se obtenga hasta la concurrencia del costo inicial de las acciones debidamente actualizado por la variación del índice de precios al consumidor comprendida en el período que señala dicho inciso. La parte que exceda del valor de adquisición de las citadas acciones, debidamente reajustado en la forma indicada, constituye renta, gravándose con el impuesto de Primera Categoría, en calidad de impuesto único a la renta, no afectándole, por consiguiente, los demás tributos que establece la ley del ramo, ya sea en el momento de la generación del ingreso o cuando éste sea distribuido o retirado.

No obstante lo anterior, conviene reiterar que, las personas que no estén obligadas a declarar su renta efectiva para los fines de la Primera Categoría, se eximen del impuesto único antes referido, siempre y cuando el monto mensual de las rentas obtenidas por tal concepto, considerando además todos aquellos ingresos provenientes de las operaciones a que se refieren las letras enunciadas en dicho inciso, no excedan de 10 Unidades Tributarias Mensuales vigentes en el mes en que deba efectuarse la respectiva declaración de las citadas

rentas, con arreglo a las normas del artículo 69 Nº 3 de la ley del ramo. Igualmente, cabe expresar que, el referido gravamen no se aplica en los casos de enajenaciones no habituales de acciones que hayan sido adquiridas con anterioridad - al 31 de enero de 1984, fecha de publicación de la ley modificatoria e independientemente del plazo que medie entre la fecha de adquisición y venta de los mencionados bienes.

VIGENCIA: La modificación a esta norma, rige a contar de la misma fecha establecida en el Capítulo de la letra C).

G) MODIFICACION AL INCISO FINAL DEL Nº 8: (Nº 7, letra b), Art. 1º Ley Nº 18.293).

"Nº 8, inciso final.- La parte del mayor valor que exceda - de la cantidad referida en el inciso anterior se gravará - con el impuesto de primera categoría en el carácter de impuesto único a la renta, a menos que operen las normas sobre habitualidad a que se refiere el artículo 18. Estarán exentas de este impuesto las cantidades obtenidas por personas que no estén obligadas a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría y siempre que su monto no exceda de diez unidades tributarias mensuales en el conjunto de estas rentas que deban declararse en cada mes, de acuerdo con las normas del Nº 3 del artículo 69".

De acuerdo a lo previsto por este inciso, las utilidades provenientes de las operaciones de que dan cuenta las letras a), c), d), e), h) y j) del Nº 8 del artículo 17º se afectan con el impuesto de Primera Categoría del 10%, en calidad de impuesto único a la renta, cuando en tales casos no son aplicables las normas sobre habitualidad a que se refiere el artículo 18 de la Ley de la Renta y, a su vez, se dé cumplimiento a los requisitos exigidos para cada una de las negociaciones citadas. Los ingresos que se someten a esta tributación corresponden al detalle de las siguientes operaciones:

Letra a): Enajenación o cesión no habitual de acciones de sociedades anónimas, siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación de los referidos títulos haya transcurrido un plazo igual o superior a un año;

Letra c): Enajenación no habitual de pertenencias mineras;

Letra d): Enajenación no habitual de derechos de agua efectuada por personas que no sean contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría;

Letra e): Enajenación habitual o no del derecho de propiedad intelectual o industrial, en caso que dicha enajenación sea efectuada por el inventor o autor;

Letra h): Enajenación habitual o no de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual - minera que no sea sociedad anónima, bajo el cumplimiento de las condiciones que estipula dicha letra; y

Letra j): Enajenación no habitual de bonos y debentures;

En relación con esta modalidad tributaria, la letra b) del Nº 7, del artículo 10 de la Ley 18.293, agrega un párrafo final a la norma que la contempla, mediante el cual se establece una exención respecto del citado impuesto único que grava a las rentas derivadas de las negociaciones enumeradas anteriormente; situación que tiene por objeto, considerando el carácter ocasional de las citadas operaciones, evitar tanto la presentación como el procesamiento de declaraciones de bajo monto por concepto de dicho tributo.

La referida exención, atendiendo el texto de la disposición que la contiene, opera bajo la concurrencia de los siguientes requisitos copulativos:

a) Que los beneficiarios de las citadas rentas sean contribuyentes que no se encuentren obligados a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría; y

b) Que el monto de los mencionados ingresos obtenidos por los conceptos indicados, en su conjunto, no excedan mensualmente de 10 Unidades Tributarias, vigentes en el mes en que deba efectuarse la respectiva declaración de dichas rentas, de conformidad con las normas del artículo 69 Nº 3 de la ley del ramo.

Por su parte, esta última disposición preceptúa que, las "rentas esporádicas" afectas al impuesto de Primera Categoría, entre las cuales se incluyen, cuando proceda, los ingresos del Nº 8, del artículo 17, se deben declarar dentro del mes siguiente a aquél en que dichas rentas fueron percibidas o devengadas por los beneficiarios de ellas, no procediendo tal obligación en el evento de que el mencionado tributo haya sido retenido en su totalidad, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 73 de la Ley de la Renta.

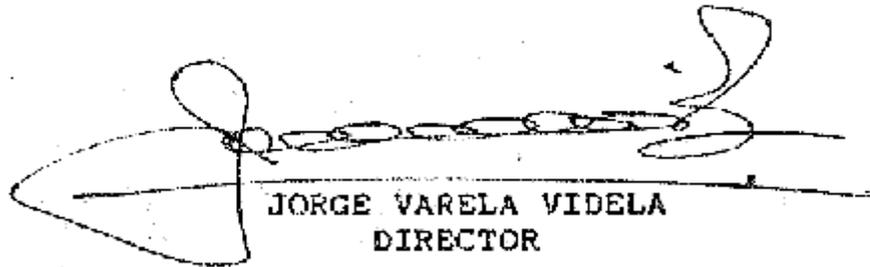
Respecto de las rentas a que se refiere la norma legal precitada, cabe consignar que este Servicio, mediante Circular Nº 27, de 1977, ha establecido que las "rentas esporádicas" son aquellas obtenidas ocasionalmente por contribuyentes que por no desarrollar habitualmente actividades afectas al impuesto de Primera Categoría no están obligados a presentar declaración anual por concepto del mencionado tributo.

Ahora bien, como la citada exención que se comenta, ha sido concebida para aquellas rentas obtenidas por personas no obligadas a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría, producto de las operaciones individualizadas y las cuales deben declararse mensualmente con arreglo a las normas del artículo 69 Nº 3, de la ley del ramo, cabe concluir entonces que, para que las citadas rentas se encuentren sujetas a dicha forma de declaración, es necesario que tales ingresos sean tipificados o tengan el carácter de rentas esporádicas, de acuerdo a la definición precedente. Por consiguiente, para la aplicación de la referida liberación tributaria, específicamente en relación con la exigencia contenida

en la letra b) que inmediatamente antecede, es procedente o pertinente tener en cuenta lo instruido por la citada - Circular 27, antes mencionada.

VIGENCIA: La exención establecida en esta norma, de conformidad con el artículo 29 de la ley modificatoria, rige a contar del 19 de enero de 1984, eximiéndose en consecuencia, del referido impuesto único bajo las condiciones señaladas las rentas obtenidas por tales conceptos a partir de dicha fecha.

Saluda a Ud.,



JORGE VARELA VIDELA
DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL