

CIRCULAR N° 37, DEL 4 DE SEPTIEMBRE DE 1984

MATERIA: SUSTITÚYESE ARTÍCULO 14AVO DE LA LEY DE LA RENTA. NUEVO SISTEMA DE TRIBUTACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES DE LA PRIMERA CATEGORÍA EN BASE A RETIROS O DISTRIBUCIONES.

En el actual texto del Artículo 14º de la Ley de la Renta, reemplazado por el N° 1, del artículo 1º de la Ley N° 18.293, de 1984, se establece la nueva estructura tributaria a que estarán a efectos los contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que declaren su renta efectiva mediante un balance general, según contabilidad. Sobre el particular, se impartieron las siguientes instrucciones:

I.- DISPOSICION LEGAL

ARTICULO 14º.- " Las rentas que se determinen o correspondan a un contribuyente obligado a declarar su renta imponible en base a un balance general, según contabilidad, se gravarán respecto de éste con el impuesto de categoría, de conformidad al Título II. Dichas rentas, más todos los ingresos, beneficios y participaciones percibidos o devengados por la empresa, que no formen parte de su renta imponible de categoría, se gravarán respecto del empresario individual, socios o accionistas, según proceda, cuando se efectúen retiros de la empresa o sociedad o distribuciones en el caso de sociedades anónimas o en comanditas por acciones, sólo con los impuestos global complementario o adicional.

" Para los efectos de aplicar los impuestos del Título IV, se considerarán siempre retiradas las rentas que se remesen al extranjero.

" Tratándose de sociedades en comanditas por acciones, los socios gestores tributarán por las rentas retiradas y los accionistas por las sumas que perciban.

" Las rentas presuntas se afectarán en el período a que correspondan. En el caso de sociedades de personas, estas rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades y, tratándose de un socio que sea sociedad anónima, deberá computarse la renta efectiva que le corresponda.

" Las rentas que el empresario individual o los socios de las sociedades de personas retiren para invertirlas en otras empresas obligadas a determinar su renta efectiva, por medio

" de contabilidad con arreglo a las disposiciones del Título  
" II, no se gravarán con los impuestos global complementario  
" o adicional mientras no sean retiradas o distribuidas.  
" Igual norma se aplicará en el caso de transformación de una  
" empresa individual en sociedad de cualquier clase o en la  
" transformación, división o fusión o modificación de socie-  
" dades, cuando las rentas acumuladas resulten no retiradas  
" o no distribuidas o permanezcan en las empresas subsisten-  
" tes."

## II.- ANÁLISIS DE LA NUEVA NORMA LEGAL

### 1.- Objetivos del nuevo sistema de tributación

Con anterioridad a la dictación de la Ley Nº 18.293, el esquema de tributación impuesto a los contribuyentes de la Primera Categoría que estaban obligados a determinar sus rentas en base a un balance general, consistía básicamente en que se afectaban con impuestos en el período de la generación u obtención de las rentas. Así, las empresas estaban afectas con el impuesto de categoría sobre sus rentas, tanto percibidas como devengadas; por su parte, el empresario individual o socios debían satisfacer de inmediato sus impuestos personales sobre la totalidad de tales beneficios, vale decir, renta imponible en la cual se comprendían los gastos rechazados, colacionándolos en la misma oportunidad que las empresas, en las bases imponibles de los impuestos global complementario o adicional, según correspondiere. Conviene recordar que la tributación de los accionistas de sociedades anónimas o en comanditas por acciones, en los citados impuestos personales, incluían únicamente las sumas percibidas o distribuidas por las referidas sociedades; lo que no alteraba lo expresado precedentemente, debido a que tal situación se tendía a compensar o a corregir a través del Impuesto de la Tasa Adicional del Ex-Artículo 219 de la Ley de la Renta, que se aplicaba a nivel de las sociedades respectivas.

Ahora bien, el principal problema o inconveniente que se planteaba respecto de la modalidad tributaria antes reseñada, es que tal como estaba concebida se gravaban incluso las utilidades que se encontraban invertidas en la misma empresa. Es por ello que se estimó conveniente modificar o adecuar la estructura impositiva en cuestión, estableciéndose una nueva forma de tributación que no afectara la reinversión de utilidades a nivel de las empresas.

Dicha normativa consiste, básicamente, en gravar las utilidades generadas por las empresas con el impuesto de primera categoría, el que se mantiene como tal, pero con el carácter de crédito contra los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, los cuales se devengan en la medida que efectúen retiros los propietarios o socios de las empresas, o distribuciones a los accionistas las respectivas sociedades, con excepción en el caso que las mencionadas utilidades sean destinadas a determinadas inversiones que la propia ley autoriza.

En otras palabras, las utilidades generadas por las empresas proseguirán afectas al impuesto de categoría correspondiente en el período de su devengo o percepción; pero, si se capitalizan o mantienen en las mismas empresas o se invierten en otras empresas, el gravamen con los impuestos global complementario o adicional, según proceda, no se devengará mientras no haya retiro o distribución de cantidades imputables a utilidades tributarias del mismo ejercicio o anteriores.

## 2.- Contribuyentes afectos al nuevo sistema

De acuerdo al texto de la disposición transcrita, los contribuyentes de la primera categoría que se encuentran afectos a la nueva modalidad impositiva que se establece son los que están obligados a determinar o a declarar en dicha categoría sus rentas imponibles en base a un balance general, según contabilidad completa, de conformidad con las normas del Código Tributario y en concordancia con las de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por consiguiente, se excluyen de dicha forma de tributación todos aquellos contribuyentes que no se encuentran en la situación antes prevista, vale decir, los que determinen y declaren sus rentas efectivas a través de una contabilidad simplificada, aquellos cuyas rentas no están sujetas al impuesto de categoría del Título II, o sea, que no estén gravados con este tributo, y los acogidos a regímenes presuntos o sustitutos.

Respecto de los contribuyentes sujetos a un régimen de presunción de renta y que, de conformidad con las propias disposiciones que regulan dichos sistemas se les faculta para declarar la renta efectiva de su actividad, se expresa que estas personas también pueden acogerse al sistema general de tributación a que se refiere el artículo 14º en análisis, en la medida que opten por tal modalidad y a su vez, determinen y declaren sus rentas efectivas mediante un balance general, según contabilidad completa. Entre éstos se encuentran los siguientes contribuyentes: Agricultores (art. 20 Nº 1, letra b), inciso segundo); personas que exploten bienes raíces no agrícolas (art. 20 Nº 1, letra d); mineros de mediana importancia (art. 34 Nº 1, inciso cuarto) y personas que exploten camiones destinados al transporte de carga ajena (art. 34 Nº 3, inciso segundo).

## 3.- Tributación de las empresas

### a) Impuesto de Primera Categoría

Respecto de este tributo las empresas de cualquier naturaleza, que determinen y declaren sus rentas efectivas en los términos ya señalados, continuarán afectas al impuesto de primera categoría que se establece en el artículo 20º, sobre sus rentas tanto percibidas como devengadas, en atención a que en virtud de los cambios incorporados, el mencionado tributo de categoría no ha sido derogado ni sustituido. La base de determinación de dichas rentas seguirá efectuándose conforme a las normas de la respectiva categoría, establecidas en los artículos 29 al 33, considerando obviamente las innovaciones introducidas en esta materia, específicamente las relativas al artículo 31 Nº 3, 6 y 9 y 33 Nº 1, que dicen relación con los gastos necesarios para producir la renta y las partidas que deban agregarse a la renta líquida imponible de dicha categoría, en el evento de que la hayan disminuido o rebajado, sin perjuicio de las innovaciones introducidas por el nuevo artículo 21º.

En cuanto a las rentas presuntas, el sustituido artículo 14º dispone como principio básico que éstas se afectarán en el período a que correspondan. En consecuencia, los contribuyentes que se encuentren sujetos a un régimen de tributación de esta naturaleza, igualmente se gravarán respecto de tales

rentas en el ejercicio a que correspondan, con el citado impuesto de primera categoría, rentas que se seguirán determinando de acuerdo a lo indicado por las propias normas legales que las establecen.

En relación con la tributación de estas rentas, cabe comentar la situación particular que afecta a la sociedad anónima socia de una sociedad de personas acogida esta última a un régimen de renta presunta. En efecto, el inciso cuarto del mencionado artículo 14º dispone que, si el socio de una sociedad de personas sujeta a presunción de renta es una sociedad anónima, ésta última debe declarar en la primera categoría la renta efectiva que le corresponda, para cuyos efectos la sociedad de personas aplicará todas las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible de las sociedades anónimas, obligadas a declarar en base a renta efectiva. Ahora bien, y de acuerdo a lo establecido por el inciso cuarto del artículo 21º de la ley del ramo, a la participación efectiva que le corresponda a la sociedad anónima, en aquella, se le aplicará el impuesto de primera categoría, dándose de crédito al tributo resultante, la proporción del impuesto de primera categoría que hubiera afectado a la participación declarada en la renta presunta por la sociedad de personas. La diferencia de impuesto que resulte deberá ser declarada y pagada por la respectiva sociedad anónima dentro de los plazos legales establecidos para los impuestos anuales a la renta. Si por efecto de la aplicación de dichas normas se produjese una diferencia de impuesto a favor de la sociedad anónima, en razón a que la participación efectiva determinada ha sido inferior a la presunta declarada por la sociedad de personas, se precisa que no procederá la devolución de dicha diferencia ni la imputación de la misma a otros tributos de la ley de la renta, ni a ningún otro texto legal, al no permitirlo expresamente así la ley, por lo que debe concluirse que se trata de un impuesto mínimo en este caso, el gravamen de primera categoría que debe declararse sobre la participación presunta que le corresponda a la citada sociedad anónima en su calidad de socia.

Por su parte, el impuesto único del 40% establecido en el artículo 21º y que grava aquellas partidas referidas en el inciso tercero de dicha norma, salvo el caso de los préstamos y el impuesto territorial pagado, se aplicará también a la parte que le corresponda a la sociedad anónima en su rol de socia.

b) Impuesto Tasa Adicional del Ex-Artículo 21º de la Ley de la Renta

Con referencia a este gravamen que afectaba a las sociedades anónimas y en comanditas por acciones, constituidas en Chile, cabe expresar que estos contribuyentes, por los años tributarios 1985 y 1986, continuarán afectos al citado tributo, el cual se aplicará transitoriamente en dichos períodos bajo las mismas normas establecidas al 31 de diciembre de 1983, pero con tasas rebajadas de 30% y 15% respectivamente, conforme lo dispuesto en el artículo 3º transitorio de la ley Nº 18.293, de 1984, derogándose a contar del año tributario 1987.

No obstante lo antes indicado, en la determinación de la renta imponible de dicho tributo correspondiente a los años tributarios señalados, no deberán considerarse las cantidades o partidas que hayan quedado gravadas con el impuesto único del 40% que establece el artículo 21º, sustituido por el Nº 10 del artículo 1º del cuerpo legal mencionado.

En lo que respecta a los créditos contemplados en los artículos 56 Nº 3 y 63, de la Ley del ramo, reemplazados por los Nºs. 30 y 35 del artículo 19 del texto legal ya citado, se expresa que éstos créditos seguirán aplicándose mientras se distribuyan rentas que hayan pagado el impuesto tasa adicional del artículo 219 que se deroga, cuya tasa será igual a aquella que hubiese afectado a las rentas que les dan origen. Estas mismas normas se aplicarán también para determinar la tasa del crédito establecido en el inciso tercero del artículo 149 del D.L. Nº 701, de 1974, sobre Fomento Forestal y la derivada de la aplicación de los artículos 9, 20 y 26 del D.L. Nº 889, de 1975, sobre Franquicias Regionales.

En resumen, de todo lo anteriormente expuesto se puede concluir que la tributación a nivel de las empresas no ha variado fundamentalmente, con ocasión de los cambios introducidos por el artículo 14 en comento, debido a que éstas continúan afectas a impuestos, bajo las mismas normas y condiciones imperantes con anterioridad a la reforma que se comenta, todo esto sin perjuicio de las normas establecidas en el nuevo artículo 219, y con la salvedad que el impuesto de primera categoría constituirá un crédito contra los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, rebaja que operará en relación a las rentas que se declaren en los citados impuestos personales, siempre y cuando también las referidas rentas hayan sido gravadas por el impuesto de primera categoría en la oportunidad de su generación u obtención.

#### 4.- Tributación del empresario individual, socio o accionistas por las rentas que retiren o distribuyan las empresas

De acuerdo con lo explicado en los puntos anteriores, se puede apreciar que la diferencia entre las nuevas normas tributarias que se establecen y las que regían con antelación a las modificaciones en estudio, consiste fundamentalmente en la oportunidad en que ahora las rentas generadas por las empresas se gravarán con los impuestos global complementario o adicional, según proceda.

En efecto, a través del reformado artículo 149 se dispone como norma general que las rentas provenientes de las empresas, se afectarán con los impuestos global complementario o adicional, cuando se efectúen retiros o distribuciones a sus propietarios, socios o accionistas; modalidad que innova completamente la situación existente hasta el 31 de diciembre de 1983, en que los contribuyentes tributaban con tales gravámenes sobre sus rentas tanto percibidas como devengadas, a excepción de los accionistas de sociedades anónimas y en comanditas por acciones que lo hacían únicamente en relación a lo efectivamente percibido o distribuido por las respectivas sociedades.

##### a) Rentas obtenidas de las empresas que determinan sus resultados mediante contabilidad completa

Las rentas imponibles de las empresas obligadas a declarar en base a un balance general, según contabilidad, determinadas éstas de conformidad con las normas de la primera categoría, más todos los ingresos, beneficios o participaciones, percibidos o devengados por los citados contribuyentes, que no estén formando parte de la referida base imponible de categoría, se gravarán con los impuestos global complementario o adicional, según proceda, sólo cuando se efectúen

retiros tratándose del empresario individual y socio de sociedades de personas, o distribuciones en el caso de los accionistas de sociedades anónimas o en comandita por acciones.

De tal forma, a contar del 1º de enero de 1984, cualquier retiro de dinero o especie que se realice o distribuciones que efectúen las empresas existiendo rentas del ejercicio o anteriores determinadas para los efectos de la primera categoría, se afectarán con los impuestos global complementario o adicional, en su caso, cualquiera sea la naturaleza u origen o denominación que se les asigne a estos retiros o distribuciones.

No obstante lo anterior, las únicas partidas que no quedarán afectadas por dichos gravámenes serán los ingresos que no constituyan rentas y aquellos que se encuentren exentos del impuesto global complementario pero en la medida que no existan rentas tributables del ejercicio o anteriores, a contar del 1º de enero de 1984. Tampoco se gravarán con los citados impuestos personales, las sumas que correspondan a devoluciones de capitales, incluyendo sus reajustes, en los casos de liquidación de la sociedad anónima, siempre y cuando no existan utilidades de ejercicios anteriores o capitalizadas que deban pagar los impuestos de la Ley de la Renta, conforme a lo establecido en los modificados artículos 17 Nº 7 y 41 Nº 13.

#### b) Rentas presuntas determinadas por las empresas

Como se señaló en la letra a) del Nº 3, precedente, las rentas presuntas se gravarán en el mismo ejercicio al cual correspondan. Así por ejemplo, las empresas sujetas a un régimen impositivo de esta naturaleza se afectan con el impuesto de primera categoría en el período en que deban determinar dichas rentas.

Consecuente con lo anterior, el inciso segundo del nuevo artículo 21º, establece que las rentas presuntas determinadas en virtud de las normas de la Ley de la Renta, incluyendo a aquellas provenientes de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 35º, 36º, inciso segundo, 38º inciso segundo, 70 y 71, según proceda, se considerarán retiradas de la empresa al término del ejercicio respectivo. Por otro lado, el inciso cuarto del reemplazado artículo 14º, en concordancia con el inciso final del Nº 1 del artículo 54, preceptúan respecto de estas rentas que, en el caso de sociedades de personas, las rentas presuntas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades.

En consecuencia, la afectación de dichas rentas con los impuestos global complementario o adicional, en su caso procederá en el mismo ejercicio en que se determinen, ya que, en virtud de las normas precitadas deben entenderse retiradas por el empresario individual y socio de sociedades de personas al término del ejercicio respectivo, en proporción, en este último caso, a la participación en las utilidades de la empresa.

Cabe recordar que si el socio de una sociedad de personas sujeta a presunción de renta es una sociedad anónima, ésta debe declarar la renta efectiva que le corresponda de acuerdo a lo señalado en el Nº 3 anterior. Ahora bien, en el caso que el socio de la referida sociedad de personas sea otra sociedad de igual naturaleza jurídica y, a su vez, el socio de esta última sea otra sociedad de similares características y

así sucesivamente, la participación presunta que corresponda a dichas sociedades debe ser considerada retiradas por éstas y traspasada a los socios finales, personas naturales, los cuales también deberán considerarla retirada en el mismo ejercicio para los fines de la aplicación de los impuestos global complementario o adicional, según proceda. En el evento que el socio final sea una sociedad anónima debe procederse de acuerdo a lo indicado al inicio de este párrafo, vale decir, la citada sociedad anónima deberá computar la participación efectiva que le corresponda y aplicar el régimen tributario que le afecte a este tipo de sociedad.

c) Nacimiento de la obligación tributaria respecto de los retiros o distribuciones de rentas.

De acuerdo con el texto del inciso primero del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el impuesto global complementario o adicional, según corresponda, se devenga cuando se efectúen retiros de las empresas o distribuciones en el caso de sociedades anónimas o en comandita por acciones. Por tal motivo, por el sólo hecho de producirse tales retiros o distribuciones, nace para el beneficiario de ellas el devengo del impuesto entendiéndose, para los efectos que se indican más adelante, que las referidas cantidades corresponden a las utilidades tributarias del ejercicio o de ejercicios anteriores registradas en las empresas.

Por tal motivo, las mencionadas empresas deberán registrar, en la forma que determinará esta Dirección una vez impartidas las instrucciones sobre el nuevo artículo 21, las utilidades generadas a contar del 1º de enero de 1984, con cargo a las cuales se efectuarán los retiros o distribuciones que se realicen durante el ejercicio. Dicho registro de utilidades, de conformidad a la primera parte del artículo 14, se conformará año a año con los resultados tributarios de cada ejercicio, determinados de acuerdo con las normas de la primera categoría, más todos los ingresos, beneficios o participaciones percibidos o devengados que no estén formando parte de la citada renta imponible de categoría, entre los cuales se pueda mencionar los siguientes: participaciones percibidas o devengadas de sociedades de personas de la cual sea socio el contribuyente, determinadas o calculadas conforme a normas tributarias; dividendos percibidos de sociedades anónimas o en comanditas por acciones y rentas exentas de impuesto de primera categoría, pero afectas al impuesto global complementario o adicional, según corresponda.

Ahora bien, para la aplicación del impuesto global complementario o adicional se dá nacimiento a la obligación tributaria desde el momento en que se efectúen o produzcan retiros o distribuciones de las empresas.

Respecto de los contribuyentes individuales y de los socios de sociedades de personas, la obligación de declarar o de incluir en los referidos impuestos global complementario o adicional, los retiros de rentas que se efectúen de las empresas, sólo procederá mientras existan al término del ejercicio utilidades tributarias disponibles. Si por el contrario a la fecha indicada, no existieren utilidades tributarias disponibles no habrá obligación de declarar en los mencionados tributos los retiros de rentas realizados durante el período, cuyas cantidades en este caso se entenderán que corresponden al retiro o reparto de otros valores que no estaban formando parte de las rentas imponibles o tributarias a que se refiere el inciso primero del artículo 14 (como ser, ingresos no constitutivos de

rentas o rentas exentas de global complementario), o a devoluciones de capital, en los términos indicados por el artículo 17 N° 7, en concordancia con lo expresado por el artículo 41 N° 13.

En cuanto a los accionistas de sociedades anónimas y en comanditas por acciones no es del todo válido lo anterior, en virtud a que, tal como ocurría al 31 de diciembre de 1983, toda cantidad que distribuyan dichas empresas a sus accionistas debe tributar con los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, sin limitación al monto de las utilidades tributarias acumuladas en las referidas sociedades, con excepción de los ingresos no constitutivos de rentas, los exentos del impuesto global complementario y demás cantidades a que se refieren los artículos 54, N° 1 y 58, N° 2. No obstante lo anterior, es del caso indicar que el crédito de 10% solo procederá por las rentas que hubiesen estado afectadas con el impuesto de primera categoría, de tal modo, cuando se efectúen distribuciones afectas al impuesto global complementario o adicional, éstas darán derecho al citado crédito en la medida que existan utilidades tributarias del ejercicio o anteriores, sujetas al nuevo régimen tributario, a las cuales deban imputarse dichas cantidades distribuidas. Asimismo, en concordancia con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 14, las distribuciones que efectúen las sociedades anónimas implican el devengo del impuesto global complementario o adicional respecto de las rentas tributables acumuladas en la empresa, de tal modo que solo cuando no existan éstas se entenderá que las sumas repartidas provienen de aquellas cantidades excepcionadas o liberadas de los citados impuestos, señalados en este mismo párrafo.

Los retiros o distribuciones de rentas respecto de los cuales proceda su afectación con los gravámenes global complementario o adicional, conforme a lo antes explicado, deben incluirse en las bases imponibles de los mencionados tributos debidamente reajustados en el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el periodo comprendido entre el último día del mes que antecede al retiro o distribución de la renta y el último día del mes de Noviembre del año respectivo, ello de acuerdo a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 54 de la Ley de la Renta.

Finalmente, se precisa que la obligación de declarar los retiros de rentas en los impuestos global complementario o adicional, es totalmente independiente de las devoluciones o aportes de capital que pudieran haberse efectuado durante el ejercicio. Por consiguiente, las referidas rentas retiradas deben incluirse en las bases imponibles de los citados gravámenes por su monto total, sin relacionar dichas sumas con los aportes o devoluciones que se hayan realizado durante el respectivo periodo comercial.

#### d) Imputación de los retiros o distribuciones de rentas.

En virtud de las nuevas normas tributarias que vinculan directamente el devengo del impuesto global complementario o adicional, respecto de las utilidades tributarias acumuladas, con los retiros o distribuciones que se efectúen, las cantidades involucradas en dichas operaciones, a contar del ejercicio que se inicia el 1° de enero de 1984, se imputarán en primer término a las utilidades tributarias devengadas desde dicha fecha. Una vez agotado el monto de dichas utilidades los



referidos retiros o distribuciones podrán imputarse a otras cantidades que no estén formando parte de las citadas rentas imponibles determinadas por las empresas, como ser ingresos no constitutivos de rentas o a rentas exentas de global complementario. En este aspecto, cabe reiterar que sólo procederá el crédito a que se refiere el Nº 3 del artículo 56 y artículo 63, cuando los retiros o las cantidades percibidas de las sociedades anónimas o en comanditas por acciones puedan ser imputables a dichas utilidades tributarias acumuladas desde la fecha indicada, según se desprende del contexto de la Ley de la Renta y, en especial de los artículos 14 y 20, modificados.

Sobre esta misma materia, es necesario tener en consideración lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 2º de la ley 18.293, en cuanto a excepcionar del mecanismo establecido por las nuevas disposiciones únicamente a las partidas que correspondan a rentas y otros ingresos que se hayan devengados o percibidos hasta el 31 de diciembre de 1983, entendiéndose por tales aquellos que al tenor de la ley constituyen renta o flujos efectivos provenientes de operaciones celebradas con terceros, y que se encontraban pendientes de reparto o distribución. Los retiros o distribuciones que se efectúen sobre dichas cantidades podrán realizarse cuando el contribuyente lo estime conveniente, sin volver a pagar impuesto sobre esas sumas, pero deberá dejarse constancia de este hecho conjuntamente con la determinación de la renta imponible del ejercicio y, además, en el caso de sociedades anónimas, comunicar la procedencia de las distribuciones a los accionistas al repartir el dividendo respectivo con el objeto de que al quedar gravados estos con el impuesto global complementario o adicional, se aplique el crédito equivalente a la tasa adicional que regía al momento de afectarse dichas rentas con el citado tributo.

e) Momento en que se consideran efectuados los retiros para los efectos del impuesto adicional

Para los efectos de la aplicación del impuesto adicional, el artículo 14 establece como norma general que, se considerarán siempre retiradas de las empresas las rentas que se remesen al extranjero.

En virtud de esta norma se precisa entonces que, cuando una sucursal remese las utilidades generadas en el país a su casa matriz, procederá la aplicación de dicho tributo, no siendo válido o pertinente sostener que en tal circunstancia no hubo retiro de dichas rentas para su afectación con el mencionado gravamen, como lo dispone expresamente el inciso primero de la referida disposición. En todo caso, el retiro de las utilidades también existe cuando éstas sean retiradas o se encuentren en poder de algún representante en Chile del titular.

f) Tributación de los socios de las sociedades en comanditas por acciones

Tratándose de sociedades en comanditas por acciones, el citado artículo 14 dispone en su inciso tercero que, los socios gestores tributarán por las rentas retiradas y los accionistas por las sumas que perciban.

Es decir, a los socios gestores les serán aplicables las mismas normas relativas al empresario individual y socios de sociedades de personas, en cuanto a que tributarán con los mencionados impuestos global complementario o adicional, según proceda, sólo por aquella parte de las utilidades tributables que se hubieran retirado de las referidas empresas. En cambio, los accionistas de dichas sociedades lo harán por las cantidades que efectivamente perciban de ellas, al igual que los accionistas de las sociedades anónimas.

#### g) Inversión de utilidades en otras empresas

El nuevo artículo 14 establece sobre esta materia que no procederá aplicar el impuesto global complementario o adicional a las rentas que el empresario individual o los socios de sociedades de personas retiren de sus empresas para invertirías en otras empresas o sociedades que estén obligadas a determinar sus rentas efectivas en la primera categoría por medio de contabilidad completa, según las normas del Título II de la Ley, mientras tales rentas no sean retiradas o distribuidas por las empresas receptoras. Asimismo, no procederá la aplicación de los nombrados tributos en el caso de transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier clase o en la transformación, división o fusión o modificación de sociedades, cuando las rentas acumuladas en las empresas primitivas resulten no retiradas o no distribuidas o permanezcan en las empresas creadas o subsistentes.

A este respecto, considerando que la ley expresamente obliga a que exista un ingreso efectivo en la empresa receptora al establecer la condición de que las rentas entregadas quedarán afectas a impuesto cuando sean retiradas o distribuidas de ella, y además, en atención al alcance restrictivo que debe dársele al término invertir, por ser esta situación una franquicia-y por ende una norma de excepción- que obviamente persigue una aplicación efectiva de los recursos puestos a disposición de una empresa, debe necesariamente entenderse que los retiros de dichas rentas sólo pueden invertirse como aportes sociales en el caso de sociedades de personas, o en la adquisición, como primer titular, de acciones de pago, cuando se trate de sociedades anónimas o en comanditas por acciones.

Ahora bien, estas utilidades invertidas deberán formar parte de las utilidades tributarias acumuladas en las empresas receptoras de dichas inversiones, debiendo registrarse separadamente, y su afectación con los impuestos global complementario o adicional, según proceda, ocurrirá cuando se efectúen retiros de las mencionadas empresas, cualquiera sea el socio que efectúe dichos retiros, en el caso de sociedades de personas. Respecto de las sociedades anónimas y en comandita por acciones, las citadas utilidades invertidas también se gravarán con los mencionados tributos en la oportunidad en que se efectúen distribuciones o sean devueltas de alguna forma a los accionistas, teniendo presente que, de conformidad a lo dispuesto por el inciso quinto del N° 1, del artículo 54 y N° 2 del artículo 58, cualquier cantidad que distribuyan estas empresas a sus accionistas queda afectada a los tributos global complementario o adicional, según corresponda. No obstante lo anterior se aclara que las utilidades capitalizadas que se devuelvan a los accionistas con

ocasión de la liquidación de las sociedades respectivas, incluyendo aquellas que se incorporaron por concepto de las inversiones a que se refiere el inciso final del artículo 14, quedan afectas a los impuestos global complementario o adicional, según corresponda, en la oportunidad de su distribución o devolución, ello en virtud de lo dispuesto por el propio artículo 14 y por el modificado artículo 17 N° 7, en concordancia con lo indicado por el artículo 41 N° 13.

Por otra parte vale señalar que la cesión de los derechos que correspondan al empresario individual o a los socios de las sociedades de personas, en las empresas o sociedades en que ellos han invertido las utilidades retiradas de sus establecimientos de origen, no produce el devengamiento de los impuestos global complementario o adicional de conformidad a lo estipulado en el inciso final del artículo 21. Las referidas rentas no se encuentran aun gravadas con global complementario o adicional lo cual sólo ocurrirá cuando sean efectivamente retiradas por los socios de las respectivas sociedades receptoras, mediante su imputación a las rentas tributarias acumuladas. Igual situación se produce cuando las personas antes señaladas, enajenan las acciones de pago, en que han invertido las utilidades retiradas de sus empresas primitivas, pues en ese caso, las utilidades ingresadas a las sociedades anónimas o en comanditas por acciones con motivo de dichas inversiones constituirán rentas tributables para los fines de los gravámenes indicados cuando se efectúen distribuciones a los accionistas de las referidas sociedades.

Por último, debe tenerse presente que la inversión en acciones de pago de sociedades anónimas, con el producto del retiro de utilidades de las empresas por parte del empresario individual y socios de sociedades de personas, no da derecho a los titulares de dichos valores a acogerse a las deducciones de impuesto por inversiones a que se refiere el artículo 57 bis de la ley del ramo, toda vez, que dichas rentas retiradas no han salido del ámbito tributable de las empresas por la inversión de utilidades que se analiza en esta letra.

#### h) Comunicación al Servicio respecto de la inversión de utilidades

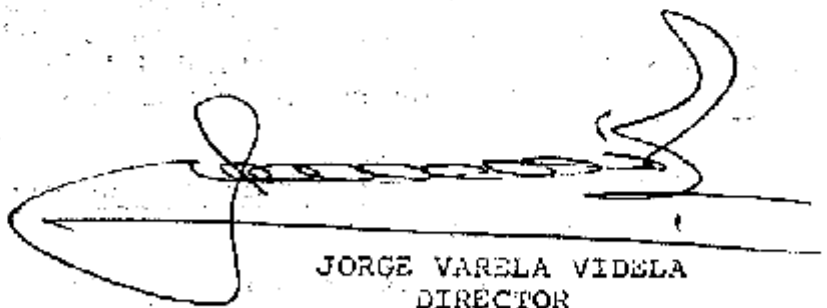
Al acogerse los contribuyentes a la suspensión de los impuestos personales por la inversión de utilidades en otras empresas obligadas a declarar en la primera categoría su renta efectiva mediante contabilidad completa, nacen tanto respecto de los inversionistas como de los receptores nuevos derechos y obligaciones. Por tal motivo y a fin de cumplir a cabalidad el deber legal que este servicio tiene de fiscalizar la correcta aplicación de los tributos, se hace necesario establecer un procedimiento administrativo que permita regular la aplicación y procedencia de dicha franquicia tributaria.

Al efecto, el empresario individual o los socios de sociedades de personas que efectúen retiros y los inviertan en otras empresas, ya sea efectuando aportas o adquiriendo acciones de pago de sociedades anónimas, deberán comunicar las condiciones y la oportunidad en que se realice dicha operación a la empresa receptora, y consignar en su declaración

anual de impuesto los datos relativos a la identificación de la empresa de la cual efectuó el retiro y de la receptora, con los respectivos números de RUT., monto y naturaleza de la inversión y fecha. La información requerida de declarar al Servicio de Impuestos Internos los antecedentes señalados procede aún cuando por alguna circunstancia la persona se encuentra liberada de efectuar la declaración anual de impuesto. Demás esta decir que por la naturaleza de la franquicia, la inversión debe realizarse y coincidir con el momento en que se efectúa el retiro, o cuando más, con la diferencia de tiempo que permita probarse una demora ajena a la voluntad de las personas intervinientes, teniendo en consideración en este caso que resulta indispensable comprobar que no se ha configurado el devengo del impuesto al no existir ningún acto que haga presumir beneficios adicionales para la persona que efectuó el retiro o que los dineros respectivos se han utilizado en otras operaciones, que no sean exclusivamente las inversiones en otra empresa como señala la ley.

En el caso que existan obligaciones legales de retener impuestos, como en el caso del Nº 4 del artículo 74, de la Ley de la Renta, deberá comunicarse previamente a la Dirección Regional correspondiente al domicilio de la empresa receptora de las inversiones, la intención de invertir en otra empresa, indicando los mismos datos referidos anteriormente para la declaración anual. La Dirección Regional emitirá una Resolución notificando a los inversionistas de dichas rentas, a la empresa donde se originó el retiro de las utilidades y a la receptora de éstas, liberando de la obligación de retener el impuesto a las personas que se encuentren sujetas a dichas exigencias. Antes que venza el plazo para enterar en arcas fiscales el impuesto retenido, la empresa obligada a efectuar la retención entregará esta cantidad a la empresa receptora exigiendo la comprobación correspondiente.

Saluda a Ud.



JORGE VARELA VIDELA  
DIRECTOR

Distribución:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL