

Modificada por Circular N° 56, del 29 de octubre de 1986

Modificada por Circular N° 54, del 28 de octubre de 1986

Complementada por Circular N° 38, del 26 de junio de 1986

CIRCULAR N° 7, DEL 1 DE FEBRERO DE 1985

MATERIA: IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y ADICIONAL. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY N° 18.293, DE 1984. ESCALAS DE TASAS SIMPLIFICADAS PARA LOS AÑOS TRIBUTARIOS 1985, 1986, 1987 Y SIGUIENTES.

I.- INTRODUCCION.-

En el Diario Oficial de 31 de enero de 1984 se publicó la Ley N° 18.293, la cual introdujo diversas modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 19 del Decreto Ley N° 824, de 1974.

Mediante la presente Circular se dan a conocer aquellas modificaciones que dicen relación con el Impuesto Global Complementario y Adicional, contenido en el Título III y IV de la citada Ley de la Renta.

Al efecto, se imparten a continuación las siguientes instrucciones sobre la materia:

II.- NUEVAS ESCALAS DE TASAS DE GLOBAL COMPLEMENTARIO.-

- 1.- El N° 26 del artículo 12 de la Ley N° 18.293, de 1984, sustituyó la escala de cálculo del impuesto global complementario establecida en el artículo 52 de la Ley de la Renta vigente al 31 de diciembre de 1983 por la que se contiene en su actual texto, todo ello con el objeto de disminuir la carga tributaria de los contribuyentes afectos a dicho tributo, rebaja que ha consistido en la ampliación de los tramos de renta de dicha escala y la reducción de las tasas marginales de la misma.

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 22 de la ley mencionada, la escala de cálculo que se reemplaza, regirá a contar del Año Tributario 1987. En cambio, por los Años Tributarios - 1985 y 1986, se aplicarán las escalas contenidas en el artículo 22 transitorio del texto legal ya citado, rebajándose las tasas marginales de la referida escala en un punto en el primer año de su vigencia y dos puntos en el segundo, conservándose los mismos tramos de rentas de aquella vigente en el Año Tributario 1984.

- 2.- De acuerdo con dichas modificaciones, las tablas de cálculo abreviado del Impuesto Global Complementario (expresadas en Unidades Tributarias Anuales), serán las siguientes en los períodos tributarios que se indican:

AÑO TRIBUTARIO	RENTA IMPONIBLE ANUAL		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR
	Desde	Hasta		
1985	0	10 UTA	Exento	--
	10 UTA	25 "	0,07	0,70 UTA
	25 "	40 "	0,12	1,95 "
	40 "	55 "	0,17	3,95 "
	55 "	70 "	0,27	9,45 "
	70 "	85 "	0,37	16,45 "
	85 "	100 "	0,47	24,95 "
	100 "	y más	0,57	34,95 "
1986	0	10 UTA	Exento	--
	10 UTA	25 "	0,06	0,60 UTA
	25 "	40 "	0,11	1,85 "
	40 "	55 "	0,16	3,85 "
	55 "	70 "	0,26	9,35 "
	70 "	85 "	0,36	16,35 "
	85 "	100 "	0,46	24,85 "
	100 "	y más	0,56	34,85 "
1987 y siguientes	0	10 UTA	Exento	--
	10 UTA	30 "	0,05	0,50 UTA
	30 "	50 "	0,10	2,00 "
	50 "	70 "	0,15	4,50 "
	70 "	90 "	0,25	11,50 "
	90 "	120 "	0,35	20,50 "
	120 "	150 "	0,45	32,50 "
	150 "	y más	0,50	40,00 "

III .- CANTIDADES QUE DEBEN CONSIDERARSE EN LA RENTA BRUTA GLOBAL.-

- 1.- Modificación introducida al inciso primero del Nº 1 del artículo 54.- El Nº 27, letra a) del artículo 10 de la ley modificatoria, sustituye el inciso primero del Nº 1 del artículo 54 de la Ley de la Renta por los siguientes:

"1.- Las cantidades percibidas o retiradas por el contribuyente que correspondan a las rentas imponibles determinadas de acuerdo con las normas de las categorías anteriores.

"Las cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 21, se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades, salvo que se trate de préstamos, los cuales se considerarán retirados por el socio prestatario.

"En los casos de término de giro los contribuyentes deberán..."

- 1.1.- Alcance de esta modificación.- La modificación señalada tiene por objeto adecuar la base imponible del impuesto global complementario a la nueva normativa dispuesta por el artículo 14 de la ley, en el sentido que las rentas determinadas según con-
tabilidad completa, provenientes de las empresas afectas a pri-
mera categoría y que deben gravarse con este impuesto, estarán
constituídas por el total de los retiros efectuados por el em-
presario individual o socio de sociedad de personas (sin consi-
derar los aportes o reintegros de retiros que hayan realizado
en el respectivo período comercial, ver Circular 37, de 1984), y

además, por las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 21. Esta modalidad innova la situación existente al 31 de diciembre de 1983, en que los contribuyentes, empresarios individuales y socios de sociedades de personas, tributaban con este gravamen sobre sus rentas tanto percibidas como devengadas, en tanto que los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones lo hacían sólo en relación a lo efectivamente percibido, o distribuido por tales sociedades, en la misma forma que lo siguen haciendo en el nuevo régimen tributario.

En cambio los profesionales, socios de sociedad de profesionales y otros que realicen ocupaciones lucrativas en forma independiente, y directores de sociedades anónimas, mencionados en el Nº 2 del artículo 42 y artículo 48 de la Ley de la Renta, continuarán tributando con este impuesto por el total de sus rentas percibidas, tal como lo venían haciendo hasta el 31 de diciembre de 1983, no siéndoles aplicables en consecuencia las normas contenidas en el artículo 14.

1.2.- Oportunidad en que se gravan los retiros o distribuciones.-

Al respecto, se hace presente que los citados retiros, tratándose del empresario individual o socios de sociedades de personas, quedarán gravados con el impuesto que se comenta sólo en el evento que existan utilidades tributarias disponibles al término del ejercicio o acumuladas a partir del ejercicio cerrado al 31 de diciembre de 1984. En consecuencia, no habrá obligación de declarar estos retiros cuando no existan dichas utilidades, caso en el cual se entenderá que estas sumas corresponden al retiro de valores provenientes de ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas de global complementario o a devoluciones de capital, en los términos indicados en el artículo 17 Nº 7, en concordancia con lo expresado por el artículo 41 Nº 13.

Si el empresario individual o socios de sociedades de personas optan por retirar rentas o ingresos efectivos acumulados al 31 de diciembre de 1983, no tienen que declarar dichas partidas en el impuesto global complementario o adicional en la medida que éstas ya fueron afectadas por estos tributos o se encuentran liberadas de ellos. En los casos de los retiros que correspondan a utilidades tributables generadas en la empresa desde el 1º de enero de 1984, deberá declararse en el global complementario o adicional la suma efectiva que retire el contribuyente individual o socios, de acuerdo al orden de precedencia con que hayan efectuado dichos retiros; no considerando en el caso de los socios la participación que éstos tengan en las utilidades según el contrato social.

No obstante, cuando los retiros debidamente actualizados de acuerdo con las normas del artículo 54, superen la utilidad tributable del ejercicio, deberán ajustarse las cantidades retiradas en proporción al porcentaje que represente cada retiro en el total retirado, con un tope máximo de la utilidad tributaria. En tales circunstancias, se tienen los siguientes antecedentes, a vía de ejemplo:

Socio A: Retiros actualizados \$ 3.000.000 al 30-3-84;
\$ 7.000.000 al 30-6-84 y \$ 5.000.000 al 30-11-84.
Total retiros = \$ 15.000.000.-

Socio B: Retiros actualizados \$ 1.000.000 al 30-4-84;
\$ 2.000.000 al 30-7-84 y \$ 2.000.000 al 30-11-84.
Total retiros = \$ 5.000.000.-

Utilidad tributable del ejercicio : \$ 12.000.000.-

Ajustes de los retiros:

	<u>Retiros efectuados</u>	<u>%</u>
Socio A	3.000.000	15
	7.000.000	35
	5.000.000	25
Socio B	1.000.000	5
	2.000.000	10
	<u>2.000.000</u>	<u>10</u>
	<u>20.000.000.-</u>	<u>100</u>

	<u>%</u>	<u>Nuevo valor de los retiros con tope de la utilidad se- gún % anterior</u>
Socio A	15	1.800.000
	35	4.200.000
	25	3.000.000
Socio B	5	600.000
	10	1.200.000
	10	<u>1.200.000</u>
		<u>12.000.000.-</u>

Estas últimas son las nuevas cantidades que por concepto de retiros deben declarar los socios en el global complementario o adicional.

Los accionistas de sociedades anónimas y en comanditas por acciones, seguirán tributando por toda cantidad que les sea distribuida por dichas sociedades, sin limitación al monto de las utilidades tributarias del ejercicio o acumuladas al 31 de diciembre de 1983, ya que estas últimas no se han gravado con el impuesto global complementario o adicional al no haber sido percibidas por los accionistas en su oportunidad. Sólo se exceptúan de este tratamiento las distribuciones provenientes de ingresos no constitutivos de renta, de aquellos exentos del impuesto global complementario y demás cantidades a que se refiere el actual inciso quinto, del Nº 1, del artículo 54 de la ley.

Con todo, se hace presente que las distribuciones que efectúen las sociedades anónimas y en comandita por acciones implican el devengo de este impuesto respecto de las rentas tributables acumuladas en la empresa a partir del 12-1-84, de tal modo que sólo cuando no existan éstas se entenderá que las sumas repartidas provienen de aquellas cantidades excepcionadas o liberadas de los citados tributos.

Sobre esta materia es necesario, reiterar lo ya expuesto en la Circular 37, de 1984, en el caso de las cantidades distribuidas por las sociedades anónimas y en comandita por acciones, a contar del 12 de enero de 1984, en cuanto a que se presentan diversas situaciones relacionadas con las rentas tributables en la empresa y la procedencia de los créditos contemplados en los artículos 562, Nº 3 y 632 de la Ley de la Renta, y en el artículo 32 transitorio de la Ley Nº 18.293. Dichas situaciones son las siguientes:

- a) Cuando la empresa opta por imputar las cantidades distribuidas a las rentas tributables o a otros ingresos que constituyan flujos efectivos provenientes de operaciones con terceros, que se encontraban pendientes de reparto o distribución al 31 de diciembre de 1983, las sumas declaradas en el impuesto global complementario o adicional por el accionista tendrán derecho al crédito de 40% ó al porcentaje equivalente de la tasa que afectó a las referidas rentas. Si la imputación se hace a otros ingresos, no afectados por la citada tasa adicional y si ellos se encuentran gravados en el impuesto global complementario o adicional, no tendrán derecho a crédito. En cambio no procederá la aplicación de este tributo respecto de los ingresos que no constituyan renta o estén exentos.
- b) Si las cantidades repartidas corresponden a las utilidades generadas a contar del 1º de enero de 1984, como el impuesto global complementario o adicional se devenga por el solo hecho de que se efectúen distribuciones en la empresa, deben imputarse dichas cantidades en primer término a las utilidades que hayan estado afectadas con el impuesto de primera categoría y con derecho al crédito de 10% en el impuesto global complementario o adicional. Una vez agotadas las utilidades tributarias las cantidades repartidas podrán imputarse a otros ingresos generados desde el 1º de enero de 1984, y a otras partidas distribuidas, incluidas las anteriores a esta fecha, sin derecho a crédito, o eximidas del impuesto global complementario o adicional, según corresponda.

De lo dicho precedentemente se concluye que las sociedades anónimas y en comandita por acciones deberán registrar en forma detallada en un libro especial, debidamente timbrado, las distintas cantidades acumuladas que sean susceptibles de repartirse y de las imputaciones que hagan de las sumas repartidas a sus accionistas.

Igual registro deberán llevar los contribuyentes individuales y sociedades de personas, según la naturaleza de la renta o del ingreso.

Naturalmente tanto las imputaciones señaladas, como la obligación de llevar registros, son igualmente válidas para las empresas afectas al impuesto adicional y para aquellas de las cuales se efectúan retiros o distribuciones a personas sujetas al pago de dicho tributo.

Por último cabe indicar en este punto que para los efectos de la imputación de los retiros o cantidades distribuidas a las rentas, ingresos u otras partidas repartibles, acumulados al 31 de diciembre de 1983, dichos retiros o cantidades deberán previamente actualizarse de acuerdo con la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a la fecha del desembolso, retiro o distribución y el último día del mes anterior a la fecha del balance. Por otra parte las rentas, ingresos y demás partidas acumuladas, deberán reajustarse según las normas que contiene sobre esta materia el inciso primero del Nº 1 del artículo 41, considerando para estos efectos las cantidades netas, es decir, rebajadas las pérdidas que correspondan. En cambio, las utilidades del ejercicio no deben reajustarse para los efectos de la citada imputación.

1.3.- Reajustabilidad de los retiros y distribuciones.- Tal como se expresó en el número anterior, tanto los retiros realizados por los empresarios individuales y socios de sociedades de personas, como las distribuciones que hagan las sociedades anónimas y en comandita por acciones a sus accionistas, para los efectos de su inclusión en la renta bruta global, deberán reajustarse previamente de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del retiro o distribución de la renta y el último día del mes de noviembre del año comercial respectivo, ello de acuerdo a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 54 de la Ley de la Renta.

1.4.- Situación de los gastos rechazados y de los préstamos otorgados por las sociedades de personas a sus socios personas naturales.-

De acuerdo con el nuevo texto del inciso primero del N° 1 del artículo 54, otras de las cantidades que deben conformar la renta bruta global del impuesto que se analiza, son aquellas a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta, esto es, las partidas señaladas en el N° 1 del artículo 33 de la ley del ramo y los préstamos que las sociedades de personas efectúen a sus socios personas naturales.

De conformidad con la nueva normativa tributaria dispuesta por el artículo 14, la base de los impuestos global complementario o adicional es la renta retirada o distribuida, vale decir, las rentas generadas por las empresas y los demás ingresos percibidos o devengados por éstas se afectarán con los mencionados gravámenes sólo cuando se efectúen retiros en el caso del empresario individual y socios de sociedades de personas y distribuciones a los accionistas tratándose de sociedades anónimas y en comandita por acciones.

Ahora bien, respecto de las partidas detalladas en el N° 1 del artículo 33, también es aplicable el sistema anterior, esto es, base retiros, por disposición expresa de la ley (artículo 21), ellas deberán ser consideradas retiradas de la empresa al término del ejercicio para los fines de su afectación con el impuesto global complementario o adicional. A igual tratamiento y por la misma disposición legal quedarán afectos los préstamos concedidos por las sociedades de personas a sus socios personas naturales.

Por Circular N° 45, de 24 de octubre de 1984, de este Servicio, Capítulo II N° 1, letras a) y b) se impartieron las instrucciones pertinentes relativas al tratamiento tributario de dichas partidas dispuesto por el citado artículo 21, señalándose bajo que circunstancias procede su afectación con el impuesto global complementario o adicional, según corresponda.

No obstante lo anterior, es necesario reiterar en esta oportunidad los siguientes aspectos tributarios en relación a las partidas en comento:

En torno a la primera de ellas, esto es, a las referidas en el N° 1 del artículo 33, cabe señalar que deben tratarse de retiros de especies o de cantidades representativas de desembolso de dineros las cuales no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo; la imposición correspondiente ocurrirá en el ejercicio en que se materialice efectivamente el retiro de las especies o los desembolsos de dinero, cualquiera sea el resultado tributario del período y de las pérdidas o utilidades acumuladas en la empresa, sin importar si

dichas cantidades estén o no rebajando la renta líquida imponible de primera categoría, vale decir, independientemente de la forma de su anotación contable. La inclusión en la base imponible del referido gravamen procede en forma reajustada, ya sea, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 33 Nº 3 de la ley de la renta, en el evento de que hayan sido contabilizadas con cargo a los resultados del ejercicio o de conformidad a la modalidad indicada por el inciso tercero del Nº 1 del artículo 41, en el caso que se hubieran registrado en cuenta de activo.

En cuanto a los préstamos, y considerando el claro sentido del artículo 21, es obvio que este retiro calificado expresamente así por la ley debe asimilarse a retiro para los efectos de su afectación con el impuesto global complementario o adicional. El gravamen de dichas cantidades procederá en la medida que existan utilidades tributarias disponibles en las empresas de aquellas generadas a contar del 1º de enero de 1984, sin que por esta circunstancia la cantidad prestada deba imputarse o rebajarse de las utilidades o rentas acumuladas a partir de la fecha indicada, en atención a que tales partidas no han incidido en la formación de las referidas utilidades tributarias. Por consiguiente, existiendo rentas susceptibles de retirarse y el socio no opta por disponer de ellas, obteniendo en cambio un préstamo de la sociedad de personas, dicho valor sin deducción alguna, se gravará con el impuesto global complementario o adicional hasta por un monto equivalente al de las utilidades acumuladas o del ejercicio existente al término del período en que se materializó o concedió dicho préstamo. Además de lo anterior, debe señalarse que su afectación con el impuesto global complementario o adicional es totalmente independiente de las devoluciones de dichas sumas efectuadas durante el ejercicio. Por consiguiente, se incluirán en la base imponible de los referidos gravámenes por su monto total, sin entrar a deducir los montos devueltos por igual concepto, y debidamente reajustados de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor ocurrida en el período comprendido entre el último día del mes anterior al otorgamiento del préstamo que se considera retiro y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio respectivo, ello de conformidad a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 54 de la Ley de la Renta.

Finalmente, y conforme al inciso segundo del Nº 1 del artículo 54, en el caso de sociedades de personas, las partidas señaladas en el artículo 33 Nº 1 se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades de la empresa; mientras tanto que, tratándose de los préstamos, éstos se considerarán retirados por el socio prestatario.

- 1.5.- Reliquidación de impuesto por utilidades no retiradas en caso de término de giro.— Los nuevos incisos tercero y cuarto del Nº 1 del artículo 54 de la Ley de la Renta, incorporados por el Nº 27, letra a), del artículo 1º de la ley modificatoria en estudio, reglamentan la situación que se produce con las utilidades no retiradas en el caso de término de giro, estableciéndose ciertos procedimientos a seguir en tales casos. Las instrucciones sobre esta materia, por tratarse de una situación especial, serán objeto de una circular posterior que se publicará oportunamente.

- 2.- Modificación al inciso tercero del Nº 1 del artículo 54.- En virtud de lo dispuesto en el Nº 27, letra b), del artículo 1º de la Ley 18.293, se sustituyó el inciso tercero del Nº1 del artículo 54 de la Ley de la Renta, por los siguientes:

"Tratándose de socios de sociedades de personas, cuyas empresas determinan su renta imponible a base de renta efectiva de acuerdo con las normas del Título II, comprenderán en la renta bruta global todos los ingresos, beneficios, utilidades o participaciones que les corresponda en la respectiva sociedad de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14, cuando hayan sido retiradas de la empresa, siempre que no estén excepcionados por el artículo 17, a menos que deban formar parte de los ingresos brutos de la sociedad de conformidad al artículo 29.

"Se incluirán también las rentas presuntas determinadas según las normas de esta ley y las rentas establecidas con arreglo a lo dispuesto en los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, inciso segundo, 70 y 71. En el caso de sociedades de personas el total de sus rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades."

- 2.1.- Situación de los socios de sociedades de personas.- El artículo 14 de la Ley de la Renta, prescribe como norma general, que las rentas imposables de la primera categoría determinadas mediante un balance general, según contabilidad completa, más todos los ingresos, beneficios y participaciones percibidos o devengados por las empresas, que no se encuentren formando parte de la citada renta imponible de categoría, se gravarán con el impuesto global complementario o adicional, según proceda, sólo cuando se efectúen retiros por el empresario individual o socios de sociedades de personas o distribuciones a los accionistas, tratándose de sociedades anónimas o en comanditas por acciones.

Mediante la modificación señalada, se reitera la normativa anterior respecto de los socios de sociedades de personas, en el sentido de que tales contribuyentes deberán incluir en la renta bruta global del gravamen que se comenta, todos los ingresos, beneficios, utilidades o participaciones que les correspondan en las respectivas sociedades a las cuales pertenecen, sólo cuando se efectúen retiros de la empresa, siempre que las rentas no se encuentren excepcionadas por el artículo 17, sin perjuicio de lo dispuesto sobre este último punto por el artículo 29, ambas normas de la ley del ramo.

Estas rentas o ingresos formarán parte de los rubros distribuíbles acumulados en la empresa, registrándose según el régimen tributario que les afecte, en la forma expresada en párrafos anteriores.

- 2.2.- Situación de las rentas presuntas.- Respecto de este punto, las disposiciones modificatorias establecen que las rentas presuntas determinadas en virtud de las normas de la ley del ramo, como aquellas provenientes de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, inciso segundo, 70 y 71, según proceda, también se incluirán en la renta bruta global para los efectos de su afectación con el impuesto global complementario o adicional. Dichas normas precisan además, que en el caso de sociedades de personas las referidas rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades de la empresa.

En relación con esta misma materia, cabe recordar que el inciso cuarto del artículo 14 dispone que las rentas presuntas se afectarán en el mismo período a que correspondan. Por su parte, el inciso segundo del artículo 21 establece que dichas rentas al igual que aquellas provenientes de lo dispuesto por los artículos 35, 36, inciso segundo, 38, inciso segundo, 70 y 71, según corresponda, se considerarán retiradas de la empresa al término del ejercicio comercial respectivo.

En consecuencia, y conforme a lo expresado en los párrafos precedentes, las rentas presuntas se gravarán con el impuesto global complementario o adicional en el mismo período en que se determinen, en atención a que se entienden retiradas por el empresario individual y socios de sociedades de personas al término del ejercicio comercial respectivo, en proporción, en este último caso, a la participación en las utilidades de la empresa.

En todo caso conviene precisar, que la tributación de estas rentas fue analizada en detalle por Circulares de este Servicio Nº 37 (Capítulo II, Nº 3, letra a) y Nº 4 letra b) y Nº 45, (Capítulo II, Nº 1, letras c) y d)), ambas de 1984, instrucciones que se recomienda consultar por ser complementarias a las establecidas en este punto.

IV.- CREDITO POR CONCEPTO DE IMPUESTO UNICO DE SEGUNDA CATEGORIA.-

A.- Modificación legal.- El Nº 28 del artículo 12 de la Ley 18.293, agregó en el Nº 3 del artículo 54, a continuación del inciso segundo, el siguiente inciso tercero:

"Sin embargo, tratándose de las rentas referidas en el Nº 1 del artículo 42, sólo se dará de crédito el impuesto único a la renta retenido por dichas remuneraciones, reajustado en la forma indicada en el artículo 75, salvo en el caso que las escalas contenidas en los artículos 43, Nº 1 y 52 difieran en la cuota exenta, tasas o tramos de renta proporcionalmente considerados, en el año tributario correspondiente."

B.- Alcance de esta modificación.- El inciso agregado tiene por objeto establecer que cuando se declaren en el impuesto global complementario rentas exentas consistentes en sueldos, salarios u otras remuneraciones similares, se dará de crédito contra dicho impuesto global el impuesto único a las rentas del trabajo retenido, y no la relación de la tasa media del tributo como sucedía con anterioridad.

Según se desprende de esta disposición, la condición básica para tener derecho al crédito reside en que el impuesto único sobre dichas rentas se encuentre retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador. En consecuencia, el hecho de no encontrarse enterado en arcas fiscales el impuesto retenido no impide al contribuyente hacer valer este derecho, toda vez que será el respectivo empleador o habilitado quien incurra en sanción si no se ingresaran oportunamente las citadas retenciones, de acuerdo con las obligaciones impuestas por los artículos 74 Nº 1, y 78 de la Ley de la Renta.

Para los efectos de la aplicación de este crédito, el impuesto único retenido mes a mes deberá reajustarse previamente según la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de su retención y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio.

- C.- Vigencia de la norma modificatoria.- De acuerdo con lo establecido en el inciso final del artículo 29 de la Ley 18.293, esta disposición regirá a partir del Año Tributario 1987; en consecuencia, por los años tributarios de 1985 y 1986, continuará aplicándose la relación de la tasa media vigente en el Año Tributario 1984.

V.- COTIZACIONES PREVISIONALES DEDUCIBLES DE LA RENTA BRUTA GLOBAL.-

- 1.- Modificación legal.- El Nº 29, letra a), del artículo 19 de la Ley 18.293, reemplaza la letra b) del artículo 55 de la Ley de la Renta por la siguiente:

"Las cotizaciones a que se refiere el inciso primero del artículo 22 del decreto ley Nº 3.500, de 1980, efectiva-
mente pagadas en el año comercial al que corresponda la
renta bruta global, que sean de cargo del contribuyente
empresario individual, socio de sociedades de personas
o socio gestor de sociedades en comandita por acciones,
siempre que dichas cotizaciones se originen en las ren-
tas que se asignen a las citadas personas en empresas o
sociedades que sean contribuyentes del impuesto de Pri-
mera Categoría y que determinen su renta imponible so-
bre la base de un balance general según contabilidad."

- 2.- Alcance de esta disposición.- Mediante esta modificación legal se agregan a las deducciones que se pueden efectuar de la renta bruta global las imposiciones previsionales del empresario individual, socio de sociedades de personas o socio gestor de sociedades en comandita por acciones, suprimiéndose, en cambio, la rebaja de los impuestos de categoría pagados que ahora han pasado a constituir un crédito contra el impuesto global complementario, según se señala más adelante, con excepción del impuesto de segunda categoría, tributo que además se deroga a contar del Año Tributario 1986.

La citada rebaja por imposiciones previsionales opera bajo las siguientes condiciones:

- a) Que las cantidades sobre las cuales se cotiza correspondan al retiro de rentas tributables originadas en la respectiva empresa o sociedad de la cual se es dueño o socio y que se encuentren incorporados en la renta bruta global; no siendo procedente, por tanto, la rebaja por dicho concepto en aquellos períodos en que no se hayan producido los mencionados retiros. En ningún caso la rebaja por cotizaciones deberá provenir de rentas imponibles, para efectos previsionales, de un monto superior al respectivo retiro en cada período, ya que, en tal evento, sólo se aceptará hasta la concurrencia del monto de este último, con un tope de

120 UF. vigente al último día del mes del respectivo retiro. En este punto cabe reiterar que el término retiro de rentas involucra cualquier suma que el contribuyente individual o socios se asignen en la empresa, sin importar el título bajo el cual se realice el retiro.

- b) Que las empresas o sociedades de las cuales son dueños o socios, sean contribuyentes de Primera Categoría y determinen su renta imponible sobre la base de un balance general según contabilidad completa.
- c) Que las cotizaciones que se efectúen correspondan a aquellas a que se refiere el inciso primero del artículo 22 del D.L. 3.500, de 1980; es decir, que se trate de cotizaciones obligatorias, adicionales, voluntarias y de las destinadas a prestaciones de salud.
- d) Que las cotizaciones previsionales sean de cargo del empresario o socio. Las cotizaciones que paguen las sociedades por cuenta de sus socios, serán consideradas retiros de estos últimos, y gravados con el impuesto global complementario correspondiente.
- e) Que dichas cotizaciones se encuentren efectivamente pagadas por el año comercial respectivo.

Para proceder a esta rebaja, las citadas cotizaciones previsionales deberán reajustarse previamente de acuerdo con la variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el periodo comprendido entre el último día del mes que antecede al pago de la cotización y el mes de noviembre del año comercial respectivo.

VI.- CREDITO CONTRA EL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO POR CONCEPTO DE IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.-

- 1.- **Modificación legal.-** El número 3 del artículo 56 de la Ley de la Renta, modificado por la letra b) del N° 30 del artículo 10 de la Ley 18.293, establece en su primera parte que los contribuyentes afectos al impuesto global complementario tendrán derecho a rebajar como crédito contra este tributo "la cantidad que resulte de aplicar un 10% sobre el monto de las rentas afectadas por el impuesto del artículo 20, que se encuentren incluidas en la renta bruta global."
- 2.- **Derogación del crédito por tasa adicional del ex artículo 21.-** El primer efecto que produjo la modificación de esta norma fue la derogación del crédito de 40% sobre los dividendos declarados por los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones, ya que en la actualidad no existe la tasa adicional que gravaba a este tipo de sociedades y que justificaba el otorgamiento de dicho crédito.

No obstante, de acuerdo con el artículo 32 transitorio de la ley modificatoria, el crédito que se contemplaba en el reformado número 3 del artículo 56 de la Ley de la Renta, seguirá aplicándose mientras se distribuyan rentas que hayan pagado el impuesto del artículo 21, vigente antes de la reforma, o el establecido transitoriamente para los años tributarios 1985 y 1986, con tasa del 30% y 15%, respectivamente. La tasa de estos créditos deberá ser igual a aquella que hubiere afectado a las rentas que le dan origen.

3.- Monto del crédito por Impuesto de Primera Categoría.-

La norma modificatoria, como se ha señalado, establece un crédito en contra del impuesto global complementario, equivalente al 10% de las rentas que hayan estado afectadas con el impuesto de primera categoría, siempre y cuando éstas se encuentren incluidas en la renta bruta global del mencionado tributo.

De tal suerte, el monto del citado crédito sólo procederá en relación con aquellas sumas retiradas o percibidas por el contribuyente que estén incorporadas en la renta bruta global, y no con aquellas que si bien soportaron el gravamen de primera categoría, aún se encuentren pendientes de retiro, distribución o reparto en la respectiva empresa. En este aspecto cabe aclarar también, que sólo procederá esta deducción cuando los retiros o distribuciones que se efectúen puedan ser imputables a las utilidades tributarias acumuladas en las empresas a contar del 12 de enero de 1984.

En cuanto a aquellos contribuyentes que gocen de exención parcial del impuesto de primera categoría, como son los acogidos a las normas del D.L. 889, de 1975, sobre Franquicias Regionales, que por los años calendarios 1984 y 1985 se encuentran afectos al mencionado gravamen con una tasa rebajada en un 30% y por los años comerciales 1986 y 1987 con una rebaja de un 10%, se señala que el citado crédito del artículo 56 Nº 3 de la ley del ramo debe impetrarse en relación a la tasa efectiva en que se haya declarado y pagado el impuesto de primera categoría.

De acuerdo con lo prescrito en la segunda parte del Nº 3 del artículo 56 en estudio, también tendrán derecho a este crédito las personas naturales que sean socias de sociedades de personas, por las cantidades obtenidas por estas últimas en su calidad de accionistas de sociedades anónimas o en comandita por acciones, por la parte de dichas cantidades que integren la renta bruta global de las personas naturales aludidas.

Con todo, se hace presente que las personas naturales afectas al impuesto global complementario continuarán gozando de los créditos por contribuyente, por cargas familiares y por las rentas exentas que declaren, en razón a que las normas en las cuales se encuentran contenidas estas rebajas no han sufrido modificaciones, sin perjuicio de lo señalado en el inciso tercero del Nº 3 del artículo 54, en relación con el crédito por rentas exentas.

- 4.- Devolución del exceso de crédito por impuesto de primera categoría..- En virtud del agregado efectuado por el Nº 30, letra c), del artículo 19 de la Ley 18.293, al inciso final del artículo 56 de la ley, el exceso del crédito de 10% por concepto de impuesto de primera categoría que no haya podido imputarse al impuesto global complementario, será devuelto en la forma señalada en el artículo 97 de la Ley de la Renta.

En tal sentido, al Servicio de Tesorerías le corresponderá la devolución del remanente que se produzca por este concepto, dentro de los plazos estipulados para ello, previamente reajustado de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del balance, término del año calendario o comercial y el último día del mes anterior en que se declare el impuesto correspondiente.

Para los efectos señalados al inicio de este número, el crédito en estudio se imputará al impuesto global complementario, después de haberse rebajado los créditos a que se refieren los Nº 1, 2 y 4 del artículo 56, incluyendo también aquél a que alude el inciso segundo del artículo 14 del D.L. 701, de 1974, sobre Fomento Forestal.

- 5.- Vigencia..- Tanto la modificación introducida al Nº 3 - del artículo 56 de la ley, como el agregado efectuado en el último inciso de esta misma disposición legal, regirán a contar del 1º de enero de 1984, según artículo 29 de la Ley 18.293, y afectarán, en consecuencia, a los ejercicios que se cierran a partir de dicha fecha.

VII.- NUEVO LIMITE DE EXENCION DE GLOBAL COMPLEMENTARIO RESPECTO DE RENTAS PROVENIENTES DEL ARTICULO 20 Nº 2 Y AMPLIASE ESTA MISMA EXENCION A RENTAS DERIVADAS DE LA ENAJENACION DE ACCIONES DE SOCIEDADES ANONIMAS.

- A.- El Nº 31 del artículo 19 de la Ley 18.293, reemplazó la palabra "cuatro" por "diez" en el inciso primero del artículo 57 y le agregó las siguientes expresiones después del punto aparte que pasó a ser seguido: "En los mismos términos y por igual monto estarán exentas las rentas provenientes del mayor valor en la enajenación de acciones de sociedades anónimas."

- B.- De acuerdo con esta modificación, se aumenta de 4 a 10 unidades tributarias mensuales la exención del impuesto global complementario respecto de las rentas señaladas en el artículo 20 Nº 2 de la Ley de la Renta, que sean percibidas por pequeños contribuyentes y/o por los afectos al impuesto único de segunda categoría, señalados en los artículos 22 y 42 Nº 1, respectivamente. Se hace presente, en todo caso, que la condición básica para que opere esta exención sobre las citadas rentas radica en que estos contribuyentes perciban únicamente rentas sometidas a la tributación de los referidos artículos 22 y/o 42 Nº 1 de la ley. Si por el contrario, además obtienen rentas provenientes de otras actividades, deberán declarar dichos ingresos, cualquiera sea su monto, como renta afecta al impuesto global complementario.

- C.- Respecto de estos mismos contribuyentes y en iguales términos que los señalados en la letra anterior, se establece una exención análoga en relación con las rentas provenientes del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de sociedades anónimas, cuando estos se encuentren sujetos a la tributación general de la Ley de la Renta, conforme a lo señalado por el artículo 17 N° 8, letra a), en concordancia con lo dispuesto por el artículo 18.
- D.- Para los efectos de comparar el monto de las rentas percibidas a que se refieren las letras B y C anteriores con el citado límite exento, (10 UTM vigentes en el mes de diciembre de cada año) éstas deberán reajustarse previamente en la forma establecida en el penúltimo inciso del artículo 54 de la Ley de la Renta.
- E.- Cabe hacer presente que si los contribuyentes antes individualizados, en el transcurso de un determinado ejercicio hubieren obtenido simultáneamente rentas por estos dos conceptos (capitales mobiliarios y mayor valor en venta de acciones), susceptibles de ser gravadas con este impuesto, el límite de diez unidades tributarias mensuales vigentes en el mes de diciembre de cada año, deberá observarse respecto de cada uno de los ingresos percibidos, para determinar si dichas rentas se benefician o no con la citada exención.
- F.- Si el valor de cada una de las referidas rentas no sobrepasa el límite exento de 10 UTM., el contribuyente se encuentra exonerado de la obligación de presentar la declaración de impuesto global complementario, en los términos señalados en el inciso segundo del N° 3 del artículo 65. En cambio, si sólo una de ellas excede de ese límite, dicho contribuyente deberá efectuar la citada declaración incluyendo como rentas afectas aquellas que sobrepasaron el límite de 10 UTM y en calidad de rentas exentas las que no lo hicieron.
- G.- Finalmente, se hace presente que por Circular N° 27, de 1984, Capítulo C), se impartieron también instrucciones relativas a la modificación que se comenta, las cuales deben considerarse como parte integrante o complementarias a las establecidas en este capítulo.
- H.- Vigencia..- Las modificaciones a que se refiere este capítulo rigen a contar del 1° de enero de 1984, en virtud del artículo 2° de la Ley N° 18.293.

VIII.- IMPUTACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES.

Tal como se instruyó por Circular N° 19, de 1984, en el N° 7 del Capítulo I, las derogaciones de los artículos 85 y 87 y el número 3 del artículo 94, se consideraron necesarias porque de acuerdo al nuevo texto de la ley los contribuyentes de la primera categoría sólo deben hacer pagos provisionales para cubrir este tributo.

No obstante, los socios de las sociedades de profesionales imputarán los pagos provisionales hechos por la sociedad en la forma indicada en la parte final del N° 7 del Capítulo I de la referida Circular 19, de 1984.

Asimismo, los contribuyentes individuales seguirán imputando los remanentes de pagos provisionales a su impuesto global complementario o adicional, según corresponda, en virtud de lo dispuesto en el número 4 del artículo 93 de la Ley de la Renta.

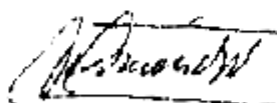
Las sociedades de personas que tengan remanentes de pagos provisionales, una vez efectuada la imputación al impuesto de primera categoría, podrán poner a disposición de sus socios dicho remanente para que estos imputen en su impuesto global complementario o adicional, la parte de esos remanentes hasta la concurrencia de los impuestos que adeuden según su declaración. Si aplicada la imputación señalada quedare aún un remanente, éste deberá ser restituido a la sociedad para su devolución, de conformidad al artículo 97 de la ley de la renta.

IX.- VIGENCIA.-

Las normas legales respecto de las cuales se imparten instrucciones mediante la presente circular, en términos generales, rigen a contar de los ejercicios que se cierran con posterioridad al 1° de enero de 1984, salvo en aquellos casos que se hubiere indicado expresamente una vigencia distinta.

Las instrucciones impartidas con anterioridad sobre esta misma materia, en aquella parte que no ha sufrido modificación por efecto de la publicación de la Ley N° 18.293, continuarán vigentes en tanto no se contrapongan con las de la presente circular.

Saluda a Ud.,



DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL