

**CIRCULAR N° 12, DEL 29 DE ENERO DE 1986**

**MATERIA: LEY DE LA RENTA. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR EL ARTÍCULO 1° DE LA LEY N°18.489, DE 04/01/86.**

En el Diario Oficial de 4 de Enero de 1986, se publicó la Ley N° 18.489, la que en su artículo 1º, introduce diversas modificaciones al texto de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1º, del decreto ley N° 824, de 1974.

La presente Circular tiene por objeto dar a conocer - el texto actualizado de aquellos artículos de la Ley a la Renta, que con motivo de las normas contenidas en el artículo 1º de la Ley N° 18.489, fueron objeto de modificaciones de mayor importancia. Asimismo, se comenta en forma general el alcance de las citadas modificaciones, las cuales, en determinados casos, precisan algunas situaciones que no quedaron suficientemente definidas o coordinadas con ocasión de la reforma introducida a la Ley de la Renta mediante la Ley N° 18.293, y en otros reafirman los principios que fundamentan la referida reforma a través de la corrección de distorsiones que incluían inadecuadamente en la carga impositiva, impidiendo el cabal cumplimiento de los objetivos del nuevo régimen tributario.

**I.- TRANSCRIPCIÓN DEL TEXTO MODIFICADO DE LOS ARTÍCULOS DE LA LEY DE LA RENTA, CON LAS MODIFICACIONES DE LA LEY N° 18.489 CONSIDERADAS MÁS IMPORTANTES.-**

En este capítulo, se transcriben aquellos artículos de la Ley de la Renta, a los cuales se les introdujo las modificaciones consideradas de mayor importancia por la Ley N° 18.489, indicándose en forma subrayada la modificación introducida, e incluyendo al pie de cada artículo transcrito, un comentario general respecto de cada modificación. Todo lo anterior es sin perjuicio de las instrucciones de carácter puntual que se impartan en determinadas situaciones específicas que sean de interés.

**1.- Modificaciones al artículo 142.- (artículo 1º, N° 1 de la Ley 18.489)**

"ARTICULO 142.- 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 primera categoría, de conformidad al Título II. Dichas rentas, más todos los ingresos, beneficios y parti

cipaciones percibidos 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 efec -  
túen 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. Cuando los retiros -  
excedan del conjunto de ingresos referidos precedentemente, se -  
considerarán dentro de éste las rentas devengadas por la sociedad  
en que participe la empresa en que se efectúa el retiro, para los  
efectos de la aplicación de los impuestos señalados. En el caso -  
de sociedades o empresarios individuales que declaren rentas efec -  
tivas y que no determinen su renta imponible en base a un balance  
general, según contabilidad completa, las rentas determinadas de  
conformidad al Título II, más todos los ingresos y beneficios por  
cibidos y devengados por la empresa, incluyendo las participacio -  
nes percibidas y devengadas que provengan de sociedades que deter -  
minen en igual forma su renta imponible se gravarán respecto del  
empresario individual, socio o accionista, con el impuesto global  
complementario o adicional en el mismo ejercicio de su percepción  
o devengo, o cuando se distribuyan.

Respecto de las sociedades de personas, se grava -  
rán los retiros de cada socio por sus montos efectivos; pero en -  
el caso que los retiros en su conjunto excedan el monto de la uti -  
lidad tributable, cada socio tributará considerando la proporción  
que representen sus retiros en el total de ellos, respecto de di -  
cha Utilidad.

Para los efectos de aplicar los impuestos del Tí -  
tulo IV, se considerarán siempre retiradas las rentas que se reme -  
sen al extranjero.

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

Las rentas presuntas se afectarán en el periodo a  
que correspondan. En el caso de sociedades de personas, estas ren -  
tas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su par -  
ticipación en las utilidades y, cuando los socios o alguno de -  
ellos, sean sociedades de personas, la renta presunta se entende -  
rá retirada por los socios de éstas que sean personas naturales;  
tratándose de un socio que sea sociedad anónima, deberá computar -  
se la renta efectiva que le corresponda.

Las rentas que el empresario individual o los so -  
cios de las sociedades de personas retiren para invertirlos en -  
otras empresas obligadas a determinar su renta efectiva por medio  
de contabilidad completa con arreglo a las disposiciones del Títu -  
lo 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 sociedades, cuando las rentas acumuladas  
resulten no retiradas o no distribuidas o permanezcan en las em -  
presas subsistentes.

Las inversiones a que se refiere el inciso ante -  
rior sólo se podrán hacer mediante aumentos efectivos de capital  
en empresas individuales, aportes en una sociedad de personas o  
adquisiciones de acciones de pago, dentro de los veinte días si -  
guientes a aquel en que se efectuó el retiro. Los contribuyentes  
que inviertan en acciones de pago de conformidad a este artículo,  
no podrán acogerse a lo dispuesto en el N.º 1 del artículo 57 bis  
de esta ley."

COMENTARIOS.-

La primera parte que la Ley Nº 18.489 agregó al inciso primero del artículo 14, a continuación del segundo punto seguido, tiene por finalidad mantener la integridad del actual sistema tributario establecido en el artículo 14, recién transcrito. Para cumplir con dicha finalidad se ha complementado la norma contenida en el citado artículo estableciendo al efecto, - que en el caso que los retiros efectuados de una empresa superen el conjunto de las utilidades, rentas e ingresos tributables generados por ella y dividendos y participaciones tributables percibidas, se considerarán también como retiradas las rentas devengadas en las empresas en que la primera participe como socia, todo ello para los efectos de la aplicación de los impuestos global complementario o adicional, según corresponda.

En la parte final del texto agregado al inciso primero del artículo 14, que se comenta, se regula la tributación de aquellos contribuyentes que sean propietarios o que participen en empresas que tributen en base a contabilidad simplificada, estableciendo en tal sentido, que para los efectos de la aplicación de los impuestos personales deben considerar dentro de sus respectivas bases imponibles tanto las rentas percibidas como las devengadas por dicha empresa.

El inciso final agregado al artículo 14, en lo que se refiere a la suspensión de los impuestos personales por aquellas rentas que se retiren de una empresa para invertir las - en otra, especifica la forma que debe adoptar la inversión y el plazo dentro del cual debe efectuarse para tener derecho a dicho beneficio tributario, estableciendo sobre el particular, que las referidas inversiones sólo se podrán hacer mediante aumentos efectivos de capital en empresas individuales, aportes en una sociedad de personas o adquisiciones de acciones de pago, y deberán efectuarse dentro de los veinte días siguientes a aquel en que se efectuó el retiro. Asimismo, se precisa que las personas que inviertan en acciones de pago mediante los citados retiros, no pueden acogerse a las normas contenidas en el Nº 1 del artículo 57 bis de la Ley de la Renta, es decir, no pueden rebajar dicha inversión de la renta imponible del impuesto global complementario.

2.- Modificaciones al Nº 8 del artículo 17º.- (artículo 19, Nº 2, de la ley 18.489)

" 8º.- El mayor valor, incluido el reajuste del saldo de precio, obtenido en las siguientes operaciones, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 18:

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;

b) Enajenación de bienes raíces excepto aquellos que forman parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría;

c) Enajenación de pertenencias mineras;

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

e) Enajenación del derecho de propiedad intelectual o industrial, en caso que dicha enajenación sea efectuada por el inventor o autor;

f) Adjudicación de bienes en partición de herencia y a favor de uno o más herederos del causante, de uno o más herederos de éstos, o de los cesionarios de ellos;

g) Adjudicación de bienes en liquidación de sociedad conyugal a favor de cualquiera de los cónyuges o de uno o más de sus herederos, o de los cesionarios de ambos;

h) Enajenación de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual minera que no sea anónima, constituida exclusivamente para explotar determinadas pertenencias, siempre que quien enajene haya adquirido sus derechos antes de la inscripción del acta de mensura o dentro de los 5 años siguientes a dicha inscripción y que la enajenación se efectúe antes de transcurrido 2 años, contados desde la inscripción del acta de mensura.

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;

j) Enajenación de bonos y debentures;

k) Enajenación de vehículos destinados al transporte de pasajeros o exclusivamente al transporte de carga ajena, que sean de propiedad de personas naturales que no posean más de uno de dichos vehículos.

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.

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 N° 3 del artículo 69.

Tratándose del mayor valor obtenido en las enajenaciones referidas en las letras a), b), i), j) y k) que hagan los socios o accionistas de sociedades anónimas cerradas, o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones, con la empresa o sociedad respectiva o en las que tengan intereses, se aplicará lo dispuesto en el inciso segundo de este número, gravándose en todo caso el mayor valor que exceda del valor de adquisición, reajustado, con los impuestos de Primera Categoría, - Global Complementario o Adicional, según corresponda.

El Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, cuando el valor de la enajenación de un bien raíz o de otros bienes o valores, que se transfieran a un contribuyente obligado a llevar contabilidad completa, sea notoriamente superior al valor comercial de los inmuebles de características y ubicación similares en la localidad respectiva, o de los corrientes en plaza considerando las circunstancias en que se realiza la operación. La diferencia entre el valor comercial y el que se determina en virtud de esta disposición estará sujeta a los impuestos señalados en el inciso anterior. La tasación y giro que se efectúen con motivo de la aplicación del citado artículo 64 del Código Tributario, podrá recausarse en la forma y plazos que esta disposición señala y de acuerdo con los procedimientos que indica."

COMENTARIOS.-

La ley Nº 18.489, agregó dos nuevos incisos al Nº 8, del artículo 17, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

De acuerdo al primero de estos dos incisos, el mayor valor determinado con el mismo procedimiento establecido en el inciso segundo del Nº 8, del artículo 17, obtenido en las operaciones que más adelante se indican, cuando éstas sean realizadas con sus respectivas sociedades por los socios, los accionistas de sociedades anónimas cerradas o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones de ésta, se gravará respecto del socio o accionista enajenador, con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda.

Tales operaciones son:

- (letra a), Enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas.
- (letra b), Enajenación de bienes raíces.
- (letra i), Enajenación de derechos o cuotas respecto de bienes raíces poseídos en comunidad.
- (letra j), Enajenación de bonos y debentures.
- (letra k), Enajenación de vehículos destinados al transporte de pasajeros o exclusivamente al transporte de carga ajena.

Por su parte, el segundo de los incisos agregados por la citada ley Nº 18.489, al Nº 8, del artículo 17 de la Ley de la Renta, establece que el Servicio de Impuestos Internos podrá hacer uso de la facultad que le confiere el artículo 64 del Código Tributario, en aquellos casos en que se transfieran bienes o valores de cualquier clase, a contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa, en un precio o valor notoriamente superior al de los corrientes en plaza de dichos bienes, considerando para ello las circunstancias en que se realiza la operación, como también, respecto de los inmuebles, tomando en cuenta el valor de los bienes raíces de características y ubicación similares en la localidad respectiva.

La diferencia que resulte entre el valor en que se haya enajenado el bien y el que se determine de acuerdo a la tasación efectuada en virtud de las disposiciones establecidas en el artículo 64 del Código Tributario, se gravará respecto del enajenador, con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, sin perjuicio de los mismos impuestos que procedan por la parte del precio que se determine en virtud de lo dispuesto en el inciso penúltimo agregado también por la ley 18.489 al citado N° 8 del artículo 17.

Ahora bien, de la tasación y giro que se efectúen en cumplimiento de estas disposiciones, sólo podrá reclamarse simultáneamente dentro del plazo de 30 días contados desde la fecha de notificación del giro, sujetándose dicha reclamación al procedimiento general establecido en los artículos 123 al 148 del Código Tributario.

3.- Modificaciones al artículo 21.- (artículo 19, N° 4, de la ley 18.489).

"ARTICULO 21.- Los empresarios individuales y las sociedades que determinen la renta imponible sobre la base de la renta efectiva demostrada por medio de contabilidad, deberán considerar como retiradas de la empresa, al término del ejercicio independiente del resultado tributario del mismo, todas aquellas partidas señaladas en el N° 1 del artículo 33° que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, con excepción de los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores, y los préstamos que las sociedades de personas efectúen a sus socios personas naturales, los cuales tendrán el mismo tratamiento tributario de los retiros, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del N° 1 del artículo 54.

También se considerarán retiradas de la empresa, al término del ejercicio, las rentas presuntas determinadas en virtud de las normas de esta ley, y aquellas provenientes de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 35°, 36°, inciso segundo, 38°, inciso segundo, 70° y 71°, según proceda.

Las sociedades anónimas y los contribuyentes señalados en el N° 1 del artículo 58, deberán pagar en calidad de impuesto único de esta ley, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, un 40% sobre las cantidades a que se refiere el inciso primero, con exclusión de los impuestos de esta ley y el impuesto territorial, pagados, y sobre las rentas que resulten por aplicación de lo dispuesto en los artículos 35°, 36°, inciso segundo, 38°, inciso segundo, y 71°, según corresponda, pudiendo dar de abono al pago de este impuesto, el de primera categoría que afecte a dichas cantidades.

En el caso de sociedades anónimas que sean socios de sociedades de personas, se aplicará el impuesto de primera categoría a la participación efectiva que les corresponda en una sociedad sujeta a renta presunta, dándose de crédito el impuesto que afecte a esta renta, y el impuesto del inciso anterior a aquellas partidas que de acuerdo con los incisos primero y se

Segundo de este artículo deban considerarse retiradas de la sociedad de personas, salvo el caso de los préstamos, los impuestos de esta ley y el impuesto territorial, pagados, calculando el referido impuesto sobre la parte que corresponda a la sociedad anónima y rebajando como crédito el impuesto de primera categoría que afecte a dichas partidas.

Lo dispuesto en los dos incisos anteriores se aplicará también a las sociedades en comanditas por acciones, pero el impuesto del 40% gravará sólo las cantidades que proporcionalmente correspondan a las utilidades de los socios accionistas. Lo que reste de las cantidades mencionadas se considerará retirado por los socios gestores.

En el caso de cesión o venta de derechos o cuotas que se tengan en sociedades de personas, sociedades de hecho o comunidades, las utilidades comprendidas en dicha cesión o venta se gravarán cuando sean retiradas."

#### COMENTARIOS.-

La ley Nº 18.489, introdujo también diversas modificaciones al artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, de acuerdo a una de ellas, en el inciso primero de este artículo, a continuación de la palabra "activo", se introdujo la oración "con excepción de los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores". En conformidad con dicho agregado, se excluyen del gravamen contemplado en este artículo a todos aquellos gastos que normalmente son aceptados como tales, pero que al producirse el desembolso anticipadamente en el ejercicio, se agregan o se encuentran incorporados en la base imponible por corresponder a ejercicios posteriores, como sucede por ejemplo con los arriendos pagados anticipadamente, todo ello con el objeto de no desvirtuar el propósito por el cual se implementó el referido régimen en cuanto a no gravar como retiros aquellos desembolsos que en definitiva son gastos necesarios para producir la renta.

De acuerdo a otra de las modificaciones incorporadas por la ley 18.489 al artículo 21 de la Ley de la Renta, se agregó en la parte final de su inciso primero, sustituyendo el punto aparte por una coma, la siguiente frase "los cuales tendrán el mismo tratamiento tributario de los retiros, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo del Nº 1 del artículo 54."

En conformidad a la modificación transcrita, los préstamos que haga la sociedad a sus socios, adquieren el mismo tratamiento tributario de los retiros, en lo que dice relación a que tributarán con impuesto global complementario o adicional, sólo hasta el monto de las utilidades tributables de la empresa, y a su vez, dichos préstamos disminuirán las referidas utilidades de la sociedad. Del mismo modo, la mención que se hace al inciso primero del Nº 1 del artículo 54, tiene por objeto precisar, que tales préstamos se entenderán retirados íntegramente por el socio prestatario, sin considerar su porcentaje de participación en la sociedad.

De entre las modificaciones introducidas al inciso tercero del artículo 21, en el cual se contiene el impuesto de 40% sobre los gastos rechazados y que afecta a las sociedades anónimas y a los contribuyentes del N° 1 del artículo 58, cabe destacar aquella que reemplazó la expresión "del impuesto territorial pagado" por "de los impuestos de esta ley y el impuesto territorial pagados" y que tiene por objeto, excluir del gravamen contemplado en este inciso a los impuestos de la Ley de la Renta pagados en el ejercicio, con el propósito de no gravar un gasto que resulta obligatorio y en consecuencia inevitable para el contribuyente.

4.- Modificaciones al N° 3 del artículo 31.- (artículo 12, N° 5, de la ley 18.489)

"32.- Las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiera el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad.

Podrán, asimismo, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurren los requisitos del inciso precedente. Para estos efectos, las pérdidas del ejercicio financiero de un año deberán imputarse a las utilidades no retiradas y a las obtenidas en el ejercicio siguiente a aquél en que se produjeron dichas pérdidas y si las utilidades referidas no fueren suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente. En el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades no retiradas, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida; y se le aplicará las normas de reajustabilidad, imputación y devolución que señalan los artículos 93 al 97 de la presente ley.

Las pérdidas se determinarán aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación de la renta líquida imponible contenidas en este párrafo y su monto se reajustará, cuando deba imputarse a los años siguientes de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio comercial en que se generaron las pérdidas y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que proceda su deducción."

COMENTARIOS.-

En el inciso segundo del N° 3, del artículo 31, de la Ley de la Renta, número en el cual se regula el tratamiento tributario de las pérdidas de ejercicios anteriores, se agregó un párrafo final, a través del cual se corrige la falta de equidad que producía la imposibilidad de utilizar el crédito del 10% de impuesto de primera categoría a que tienen derecho los propietarios, socios o accionistas de las empresas en sus impuestos personales, en el evento en que las utilidades no retiradas sean absorbidas total o parcialmente por pérdidas posteriores.



En conformidad con el párrafo agregado a este inciso, el impuesto de primera categoría pagado por las utilidades no retiradas que resulten absorbidas por pérdidas posteriores, adquiere el carácter de pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y por lo tanto podrá ser imputado en valores actualizados a los impuestos anuales determinados por el ejercicio siguiente, u obtener su devolución en la forma que señala el artículo 97 de la Ley de la Renta.

5.- Modificaciones al inciso final del artículo 34.- (artículo 19, Nº 8, de la ley 18.489)

"Los contribuyentes indicados en los números 2E y 3E de este artículo pagarán como impuesto mínimo de primera categoría una cantidad equivalente a una unidad tributaria mensual vigente en el último mes del ejercicio respectivo por un vehículo, y a media unidad tributaria mensual por cada uno de los vehículos siguientes."

COMENTARIOS.-

La modificación incorporada al inciso final del artículo 34, de la Ley de la Renta, tiene por finalidad rebajar el monto del impuesto mínimo de primera categoría a que están afectos los transportistas de pasajeros y carga en general. En conformidad con la referida modificación, tales contribuyentes deben pagar como mínimo por concepto de impuesto de primera categoría, una unidad tributaria mensual por un vehículo y media unidad tributaria mensual por los vehículos restantes, rebajándose estos valores a contar del año tributario 1986 en relación a las cantidades que antes correspondían a dos y una unidad tributaria, respectivamente.

6.- Modificaciones al artículo 41.- (artículo 19, Nº 10, de la Ley 18.489)

Las modificaciones incorporadas por la ley 18.489 al artículo 41, de la Ley de la Renta, consistieron en suprimir del texto de dicho artículo, el siguiente párrafo e incisos:

- La parte final del inciso primero del Nº 1;
- Los incisos segundo de las letras c) y d), del Nº 12;

Las referidas modificaciones o supresiones de texto del artículo 41, de la Ley de la Renta, tienen por objeto, armonizar las normas sobre corrección monetaria, con las modificaciones ya incorporadas por la ley Nº 18.293, al artículo 17, Nº 8, del citado texto legal, y, de acuerdo a ello, los contribuyentes de primera categoría que declaren sus rentas demostradas mediante un balance general, a contar del 1º de enero de 1985, deberán considerar dentro del activo y del pasivo exigible, todos aquellos valores que correspondan a acciones, bonos y debentures, para la determinación y reajuste de su capital propio.

7.- Modificaciones al artículo 46.- (artículo 1º, Nº 11, de la ley 18.489)

Las modificaciones que la ley Nº 18.489, incorporó al artículo 46, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, fueron analizadas en detalle en Circular Nº 8, de 13 de enero de 1986.

8.- Modificaciones al artículo 55.- (artículo 1º, Nº 15, de la ley 18.489)

"ARTICULO 55º.- Para determinar la renta neta global se deducirán de la renta bruta global las siguientes cantidades:

- a) El impuesto de primera categoría pagado, comprendido en las cantidades declaradas en la renta bruta global, y el impuesto territorial efectivamente pagado en el año calendario o comercial a que corresponda la renta bruta global, incluso el correspondiente a la parte de los bienes raíces destinados al giro de las actividades indicadas en los artículos 2º Ns. 3º, 4º y 5º y 42º Nº 2. No procederá esta rebaja en el caso de bienes raíces cuyas rentas no se computen en la renta bruta global.
- b) Las cotizaciones a que se refiere el inciso primero del artículo 22 del decreto ley Nº 3.500, de 1980, efectivamente pagadas por 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 rentas que retiren las citadas personas en empresas o sociedades que sean contribuyentes del impuesto de Primera Categoría y que determinen su renta imponible sobre la base de un balance general según contabilidad.

En el caso de sociedades de personas, excluidos los accionistas de sociedades en comandita por acciones, las deducciones indicadas en la letra a) precedente podrán ser imputadas por los socios en proporción a la forma en que se distribuyan las utilidades sociales.

Las cantidades cuya deducción autoriza este artículo y que hayan sido efectivamente pagadas en el año calendario o comercial anterior a aquel en que debe presentarse la declaración de este tributo, se reajustarán de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al del pago del impuesto o de la cotización previsional, según corresponda, y el mes de noviembre del año correspondiente."

COMENTARIOS.-

La modificación introducida a la letra a) de este artículo, tiende a evitar el doble gravamen que soportaba el empresario individual o socio de sociedad de personas por la cantidad pagada por la empresa por concepto de impuesto de primera categoría. En efecto, dicha cantidad no obstante haber sido ya

afectada por el impuesto de primera categoría por constituir un gasto rechazado en virtud del artículo 33 Nº 1 de la Ley de la Renta se consideraba como un retiro y consecuentemente debía formar parte de la renta bruta global de los contribuyentes.

En conformidad con la modificación en comento, el impuesto de primera categoría pagado, comprendido en las cantidades declaradas en la renta bruta global, debe deducirse de ésta para determinar la renta neta global afectada al impuesto global complementario.

El dicho impuesto de primera categoría, pagado en el ejercicio, deberá deducirse debidamente reajustado y en proporción a la participación que tengan los socios en las utilidades sociales, de acuerdo con lo dispuesto en los dos incisos finales del artículo 55 en análisis.

9.- Modificaciones al artículo 56.- (artículo 19, Nº 16, de la Ley 18.489)

"ARTICULO 56.- A los contribuyentes afectos a este impuesto se les otorgarán los siguientes créditos contra el impuesto final resultante, créditos que deberán imputarse en el orden que a continuación se establece:

- 1) Un crédito igual a un 10% de una unidad tributaria anual. Este crédito será incompatible con el señalado en el artículo 44, cuando sea aplicable lo dispuesto en el inciso segundo del Nº 3 del artículo 54. Por consiguiente, los contribuyentes que obtengan rentas del Nº 1 del artículo 42 no tendrán derecho a este crédito, respecto de un mismo período.
- 2) La cantidad que resulte de aplicar las normas del Nº 3 del artículo 54.
- 3) La cantidad que resulte de aplicar un 10% sobre el monto de las rentas que hayan estado afectadas por el impuesto del artículo 20 y sobre las cantidades referidas en el inciso primero del artículo 21, que se encuentran incluidas en la renta bruta global. También tendrán derecho a este crédito las personas naturales que sean socios 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.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en el inciso anterior, el impuesto del artículo 20 determinado sobre rentas presuntas, y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Si el monto de los créditos establecidos en este artículo excediere del impuesto de este título, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni solicitarse su devolución, salvo que el exceso provenga del crédito establecido en el Nº 3 de este artículo respecto de las cantidades efectivamente gravadas en primera categoría, en cuyo caso se devolverá en la forma señalada en el artículo 979."

#### COMENTARIOS.-

La sustitución del inciso primero de este artículo, por el texto transcrito, tiene por objeto dar un ordenamiento a los créditos que los contribuyentes pueden imputar como rebajas del impuesto global complementario determinado.

Cabe destacar que la sustitución de este inciso, además de cumplir con el objetivo recién comentado, contempla una innovación en lo que se refiere al crédito del 10% por concepto de impuesto de primera categoría establecido en su número 3. Por la referida innovación se establece que, en ningún caso, dará derecho al crédito contemplado en el N° 3 de este artículo, el impuesto de primera categoría determinado sobre rentas presuntas, de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado, en la forma que para tales efectos se indica en los tres últimos incisos de la letra a) del N° 1, del artículo 20, de la Ley de la Renta. De tal suerte, tratándose de rentas presuntas declaradas en el impuesto global complementario, éstas no darán derecho al crédito de 10% por concepto del tributo de primera categoría cuando, respecto de éste, se tenga el derecho a rebajarse el impuesto territorial pagado - se haya efectuado o no esta rebaja. Por otra parte, aquellos contribuyentes que su impuesto territorial cubra en su totalidad el de primera categoría, tendrán derecho al crédito proporcional al del global complementario.

Otro comentario que da origen la modificación - que se introduce en el N° 3 del artículo 56 en análisis, es - aquella por la cual, además de concederse el derecho al crédito de 10% sobre el monto de las rentas que hayan estado afectadas por el impuesto del artículo 20 - manteniéndose el criterio de que el citado gravamen debe hacerse efectivo previamente para que proceda el derecho al crédito - se hace una excepción respecto de las cantidades referidas en el inciso primero del artículo 21 (gastos rechazados), que se encuentren incluidas en la renta bruta global, al otorgarse el citado crédito aun cuando no se haya aplicado el impuesto de primera categoría, como en el caso de existir pérdidas.

10.- Modificaciones al artículo 62.- (artículo 19, N° 18, de la ley 18.489)

"ARTICULO 62.- Para determinar la renta imponible en el caso de los impuestos establecidos en el N° 1 del artículo 58° y en los artículos 60° y 61° se sumarán las rentas imposables de las distintas categorías y se incluirán también aquellas exentas de los impuestos cedulares, exceptuando sólo las rentas gravadas con el impuesto del N° 1 del artículo 43°. Se observarán las normas de reajuste señaladas en el inciso penúltimo del artículo 54° para la determinación de la renta imponible afecta al impuesto adicional.

El impuesto que grava estas rentas se devengará en el año en que se retiren de la empresa o se remesen al exterior.

Tratándose de socios de sociedad de personas, se comprenderá en la renta imponible todos los ingresos, beneficios, utilidades o participaciones obtenidos en la respectiva sociedad, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 cuando hayan sido retiradas de la empresa o remesadas al exterior, siempre que no estén excepcionadas por el artículo 17, a menos que deban formar parte de los ingresos brutos de la sociedad de conformidad al artículo 29°.

Respecto de los artículos 60, inciso primero, y 61, podrá deducirse de la renta imponible, a que se refiere el inciso primero, el impuesto de primera categoría pagado, comprendido en las cantidades declaradas."

COMENTARIOS.-

En cuanto al nuevo inciso final, que la ley Nº 18.489, incorporó al artículo 62, de la Ley de la Renta, cabe expresar, que dicho nuevo inciso cumple con el propósito de permitir a los contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país que declaren impuesto adicional en conformidad a los artículos 60 inciso primero, y 61 de la Ley de la Renta, que rebajen de sus respectivas rentas imponibles anuales, el impuesto de primera categoría pagado en el ejercicio cuyo monto se encuentre comprendido en las cantidades declaradas como retiros de acuerdo con el artículo 21, todo ello con el objeto de igualar el tratamiento tributario que se le ha dado al desembolso por concepto de impuesto de primera categoría, respecto de los impuestos personales.

11.- Modificaciones al artículo 63.- (artículo 19, Nº 19, de la Ley Nº 18.489)

"ARTICULO 63.- A los contribuyentes afectos al impuesto de este Título, se les otorgará un crédito contra dicho impuesto equivalente a un 10% del monto de las cantidades gravadas conforme a los artículos 58, 60, inciso primero y 61, que hayan estado afectas al impuesto del Título II. Dicho crédito deberá ser deducido del monto del impuesto de este Título por las personas señaladas en el Nº 4 del artículo 74, siempre que dicha retención corresponda a la tasa de 40%, o rebajado del pago provisional a que se refiere la letra g) del artículo 82.

De igual crédito gozarán los contribuyentes afectos al impuesto de este Título sobre aquella parte de sus rentas de fuente chilena correspondiente a las cantidades referidas en el Nº 2 del artículo 58, cuando éstas formen parte de su participación en las utilidades de una sociedad de personas que sea accionista de una sociedad anónima, o en comandita por acciones.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en los incisos anteriores el impuesto del Título II, determinado sobre rentas presuntas y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado."

COMENTARIOS.-

El inciso final agregado a este artículo, tiene por objeto aplicar igual tratamiento a los contribuyentes afectos a impuesto adicional, que a los del global complementario - según la innovación introducida al inciso primero del artículo 56, en cuanto a que en ningún caso dará derecho a crédito en contra del impuesto adicional, el impuesto de primera categoría determinado sobre rentas presuntas, y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

12.- Modificaciones al Nº 4 del artículo 74.- (artículo 19, Nº 23, de la ley Nº 18.489)

"4.- Los contribuyentes que distribuyan o paguen rentas afectas al impuesto adicional de acuerdo con los artículos 58º, Nº 2, 59º, 60º y 61º. Respecto de las rentas referidas en el inciso primero del artículo 60º y 61º y por las cantidades a que

se refiere el inciso primero del artículo 21º, la retención se efectuará con una tasa provisional del 20% que se aplicará sobre las cantidades que se paguen, se abonen en cuenta, se pongan a disposición o correspondan a las personas referidas en dicho inciso, sin deducción alguna, y el monto de lo retenido provisionalmente se dará de abono al conjunto de los impuestos de categoría, adicional y/o global complementario que declare el contribuyente respecto de las mismas rentas o cantidades afectadas por la retención. No obstante, tratándose de la distribución o pago de participaciones de utilidades, la retención se efectuará con tasa del 40%."

#### COMENTARIOS.-

En lo que respecta a los diversos impuestos imputados al Nº 4, del artículo 74 de la Ley de la Renta, se expresa que éstos tienen por finalidad establecer que a aquellas personas que paguen rentas afectas a impuesto adicional en conformidad con el inciso primero del artículo 60 y artículo 61, los cuales tienen la obligación de efectuar una retención con tasa de 20% sobre tales rentas, estarán también obligados a efectuar dicha retención sobre las cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 21, que correspondan a personas afectas a impuesto adicional en virtud a los referidos artículos. Esta retención deberá hacerse al término del ejercicio considerando el retiro efectuado en esa fecha según lo dispuesto en el citado artículo 21 - y enterarse en arcas fiscales dentro del plazo que señala el artículo 79.

#### 13.- Modificaciones al artículo 79.- (artículo 1º, Nº 24, de la Ley 18.489)

"ARTICULO 79º.- Las personas obligadas a efectuar las retenciones a que se refiere el artículo 73º y el número 4 del artículo 74º deberán declarar y pagar los impuestos retenidos hasta el día 12 del mes siguiente de aquel en que fue pagada, abonada en cuenta, puesta a disposición del interesado o contabilizada como gasto la renta respecto de la cual se ha efectuado la retención. No obstante, la retención que se efectúe por las cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 21, se declarará y pagará de acuerdo con las normas establecidas en los artículos 65, Nº 1, 69 y 72."

#### COMENTARIOS.-

Por su parte, la frase final agregada al artículo 79, cumple con el propósito de señalar, que la retención efectuada en conformidad a la modificación introducida al Nº 4 del artículo 74, esto es, aquellas efectuadas sobre las cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta, serán de declaración y pago anual, es decir, deberá cumplir el retenedor con estas obligaciones en el mes de Abril de cada año.

14.- Modificaciones al artículo 94.- (artículo 19, Nº 26, de la ley 18.489)

"ARTICULO 94.- El impuesto provisional pagado por sociedades de personas deberá ser imputado en orden sucesivo a las siguientes obligaciones tributarias:

19.- Impuesto a la renta de Categoría, que debe declararse en el mes de Abril por las rentas del año calendario anterior o en otra fecha, señalada por la Ley de la Renta.

29.- Impuesto Global Complementario o Adicional que deban declarar los socios de sociedades de personas. En este caso, aquella parte de los pagos provisionales que se imputen por los socios se considerará para todos los efectos de esta Ley, como retiro efectuado en el mes en que se realice la imputación.

39.- Suprimido.

49.- Otros impuestos de declaración anual."

COMENTARIOS.-

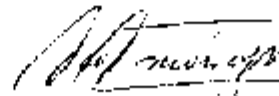
Por último, a través del Nº 2 agregado al artículo 94, de la Ley de la Renta, se precisa el derecho a los socios de sociedades de personas, para imputar al pago de sus respectivos impuestos global complementario o adicional, el remanente de pagos provisionales que subsista una vez ya imputado el impuesto a la renta de primera categoría de las empresas, indicando a la vez, que en tal caso la referida imputación que se haga al pago de los impuestos personales, se considerará como un retiro de los socios en el mes en que ésta se realice.

II.- VIGENCIAS DE LAS MODIFICACIONES A LA LEY DE LA RENTA.-

El artículo 13º de la ley 18.489, fija la vigencia de las modificaciones que esta ley introdujo a la Ley sobre Impuesto a la Renta. Al respecto, cabe señalar que las disposiciones modificatorias contenidas en el artículo 1º de la ley Nº 18.489, salvo la del Nº 11 relativa al artículo 46, rigen a contar del 1º de Enero de 1986, afectando por consiguiente a los impuestos que deban pagarse desde esa fecha, considerando naturalmente a los elementos que directa o indirectamente sirvan para determinar la base de ellos.

Por tal motivo, los contribuyentes que estén obligados a declarar y pagar los impuestos anuales que correspondan a las rentas, cantidades u operaciones realizadas en el ejercicio comercial del año 1985, deberán considerar las modificaciones contenidas en el Nº 1 del artículo 1º de la ley 18.489, en la declaración de renta del año tributario 1986.

Saluda a Ud.,



FRANCISCO FERNANDEZ VILLAVICENCIO  
DIRECTOR

DISTRIBUCION:  
- AL PERSONAL  
- AL DIRECTOR