

Modificada por Circular N° 9, del 29 de enero de 1992

Modificada por Circular N° 59, del 16 de diciembre de 1991

Modificada por Circular N° 46, del 1 de octubre de 1990

Modificada por Circular N° 36, del 12 de julio de 1990

CIRCULAR N° 10, DEL 29 DE ENERO DE 1990

MATERIA: INSTRUCCIONES SOBRE MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LA LEY DE LA RENTA POR LA LEY N° 18.897, PUBLICADA EN DIARIO OFICIAL DEL 09 DE ENERO DE 1990.

CIRCULAR N° 10

FECHA: 29 de enero de 1990.

MATERIA: Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la Ley de la Renta por la Ley N° 18.897, publicada en D.O. de 09.01.1990.

1.- La ley N° 18.897, publicada en el Diario Oficial de 9 de enero de 1990, introdujo nuevas modificaciones a la Ley de la Renta, tendientes básicamente a precisar el régimen tributario en base a retiros y distribuciones en actual vigencia.

2.- Para el análisis y estudio de estas innovaciones, ellas se han clasificado en dos grupos: a) Aquellas que tienen por objeto complementar o precisar en mejor medida los alcances tributarios de las modificaciones introducidas a la Ley de la Renta por la ley N° 18.775, ante situaciones no consideradas en este texto legal, y b) Aquellas que solamente tienen por finalidad armonizar o coordinar las actuales normas de la ley del ramo con aquellas modificaciones de fondo incorporadas a dicho texto legal por la ley anteriormente mencionada.

I. Modificaciones complementarias y de precisión de la reforma introducida a la Ley de la Renta por la ley 18.775.

1.- Situación de las participaciones devengadas en otras empresas frente a la conformación de las Utilidades Tributables.

N° 2, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Derógase en el inciso primero del artículo 14 la parte que dice: "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.";

Esta norma que se deroga, obligaba a las empresas individuales y sociedades de personas a computar en sus utilidades tributables las rentas devengadas en otras sociedades que les correspondían en su calidad de socias, cuando los retiros efectuados por el empresario individual o por sus respectivos socios excedían del monto de las utilidades tributables generadas en las propias empresas socias durante el ejercicio comercial, todo ello para los fines de la imputación de los retiros afectos a los impuestos Global Complementario o Adicional.

En consecuencia, y en virtud de la norma suprimida para los efectos de la conformación de las utilidades tributables, monto hasta el cual se gravan los retiros con los impuestos Global Complementario o Adicional en el caso de los contribuyentes individualizados, solamente deberán computarse dentro de dichas utilidades aquellas rentas generadas (percibidas o devengadas) por las propias empresas producto del desarrollo de sus actividades y, a su vez, aquellas efectivamente retiradas de otras sociedades con motivo de participaciones sociales, pero en ningún caso, las rentas devengadas en estas últimas empresas que aún no han sido motivo de retiro o distribución efectiva. Lo anteriormente expresado, es válido tanto para los efectos de la aplicación del impuesto de Primera Categoría como para el cumplimiento de los impuestos Global Complementario o Adicional.

Las instrucciones contenidas en la Circular N° 12, de 1986, (Capítulo I, N° 1) y en la Resolución N° 891, de 1985, modificada por Resolución Ex. N° 738, de 1986 (N° 2, Letra A), punto 8.3 y subpuntos siguientes transcrita en Circular N° 22, de 1986, que ilustraban respecto de la exigencia que establecía la norma que se deroga, quedan sin aplicación a contar del Año Tributario 1990, vigencia de la derogación en comento.

2.- Conformación de las Utilidades Tributables para los efectos de la imputación de los retiros y distribuciones de rentas afectas al impuesto de Primera Categoría.

2.1.- N° 6, del artículo 1º, de la ley N° 18.897:
En el artículo 20 bis:

a) En el inciso segundo, sustitúyense las palabras "utilidades tributables en la primera categoría percibidas o devengadas" por las siguientes: "rentas percibidas o devengadas que se determinen según lo dispuesto en el número 4º del artículo 33º,";

b) En el inciso tercero, sustitúyese la expresión "a cualquier título, aún cuando excedan las utilidades tributables percibidas o devengadas de primera categoría" por "que correspondan a rentas percibidas o devengadas que se determinen según lo dispuesto en el número 4º del artículo 33º", y reemplázase la referencia "párrafo sexto" por "párrafo cuarto";

2.2. En el artículo 33:

N° 11, letra c), del artículo 1º de la ley N° 18.897:
Intercálase como número 4º el siguiente, pasando a ser 5º el actual 4º:

"4º.- Sin perjuicio de lo dispuesto en los números anteriores, para los efectos de la imputación de "los retiros o distribuciones según lo dispuesto en "el artículo 14 y 20 bis, los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, deberán deducir de la renta líquida "o pérdida tributaria, de primera categoría, los "gastos a que se refiere el inciso primero del artículo 21, y adicionar a ella los dividendos, participaciones sociales y otros ingresos, percibidos, o "rentas presuntas que se afecten con el impuesto "de primera categoría, global complementario o adicional, cuando se retiren o distribuyan. Asimismo, "deberán incluirse los remanentes de utilidades "tributables o el saldo negativo de ejercicios "anteriores reajustados en la forma prevista en el "N° 1, inciso primero, del artículo 41º".

Las modificaciones introducidas a los incisos segundo y tercero del artículo 20 bis, señaladas en el punto 2.1. precedente, tienen por objeto establecer en la ley el monto hasta el cual se gravarán con el impuesto de Primera Categoría los retiros o distribuciones de rentas en el caso de los contribuyentes a que se refieren dichas normas. En efecto, respecto de todos los contribuyentes a que aluden los citados incisos, los retiros o distribuciones de rentas se gravarán hasta completar el monto total de las rentas percibidas o devengadas por las empresas que se determinen de acuerdo con las normas del nuevo número 4 del artículo 33 de la ley, incluyendo las del propio ejercicio en el cual se efectúan los mencionados retiros o distribuciones de rentas.

En relación con las empresas individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1, sociedades de personas y sociedades en comandita por acciones, respecto de los socios gestores, se hace presente que lo dispuesto en el actual inciso segundo del artículo 20 bis, en materia de afectación de los retiros, no ha significado un mayor cambio de lo que establecía dicha norma con anterioridad a su modificación, ya que los referidos retiros, en el caso de estos contribuyentes, siempre se han gravado con el impuesto de Primera Categoría sólo hasta el monto que lo permitían las utilidades tributables no retiradas de las empresas. En cambio, lo preceptuado por el actual inciso tercero del artículo 20 bis, constituye una innovación respecto de lo que establecía dicha norma en su antiguo texto, al disponer ahora que en el caso de las sociedades anónimas y en comandita por acciones, en la parte que corresponda a sus socios accionistas, las distribuciones de rentas o cantidades se gravarán con el impuesto de Primera Categoría bajo los mismos términos que los contribuyentes analizados precedentemente, es decir, sólo hasta el monto de las utilidades tributables retenidas en las empresas, determinadas conforme a las normas del nuevo N° 4 del artículo 33 de la ley; situación que no ocurría con antelación a la modificación en comento, ya que en tales casos se gravaban con impuesto la totalidad de las cantidades distribuidas a cualquier título por los mencionados contribuyentes, debidamente reajustadas, independientemente del monto de las utilidades tributables no distribuidas de las empresas.

Ahora bien, para los efectos del cumplimiento de lo dispuesto por los actuales incisos segundo y tercero del artículo 20 bis, en el sentido comentado en los puntos anteriores, el nuevo N° 4 del artículo 33 de la ley, establece cómo se forman las Utilidades Tributables no retiradas ni distribuidas de las empresas, para los efectos de la imputación de los retiros o distribuciones de rentas afectas al impuesto de Primera Categoría. Esta norma establece detalladamente qué rentas, cantidades o partidas deben integrar las utilidades tributables (detalle de partidas que deben adicionarse o deducirse), todo lo cual concuerda con el esquema que se estableció por la Resolución Ex. N° 891, del año 1985, modificada por la Resolución Ex. N° 738, de 1986, sin perjuicio del registro separado que debe hacerse de aquellas partidas sujetas a un régimen tributario diferente.

Como el impuesto de Primera Categoría de acuerdo a su nueva modalidad de aplicación, se devengará en la oportunidad en que se efectúen retiros o distribuciones de rentas, ha sido nece-

sario establecer un orden de imputación de estas partidas a las rentas e ingresos acumulados en las empresas o sociedades, en el ejercicio en el cual se efectúan tales distribuciones o repartos.

En efecto, de lo dispuesto en el artículo 20 bis de la ley, en sus incisos segundo y tercero, se entiende el siguiente orden de imputación de los retiros o distribuciones de rentas o cantidades que se efectúen durante el ejercicio comercial respectivo, según sea la naturaleza jurídica del contribuyente de que se trate, todo ello para los efectos de la aplicación del impuesto de Primera Categoría:

a) Empresarios individuales, sociedades de personas, sociedades en comandita por acciones respecto de los socios gestores y contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la ley.

Tratándose de estos contribuyentes, los retiros o remesas de rentas al exterior, efectuadas durante el ejercicio, se imputarán a las rentas e ingresos no retirados de las empresas o sociedades en el siguiente orden:

a.1.- En primer término, a las utilidades tributables afectas a Primera Categoría, no retiradas de las empresas o sociedades al término del ejercicio comercial respectivo, debidamente actualizadas, incluyendo las que quedaron afectas en la empresa fuente a Primera Categoría, como ser, dividendos, participaciones efectivas o presuntas, etc.

a.2.- En segundo lugar, a las utilidades tributables, sólo afectas con los impuestos Global Complementario o Adicional, acumuladas en las empresas o sociedades al término del ejercicio comercial respectivo, debidamente actualizadas, tales como: rentas provenientes de actividades amparadas por el Decreto Supremo del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, N° 341, de 1977, sobre Zonas Francas; Ley N° 18.392, de 1985 sobre Antártica Chilena y territorios adyacentes, etc., y

a.3.- En tercer término, a las rentas o ingresos totalmente exentos o no afectos a los tributos antes mencionados, como ser a: ingresos o partidas que no constituyen renta; rentas exentas de todo impuesto de la Ley de la Renta; rentas afectas al impuesto único de Primera Categoría, devoluciones de capital en los términos prescritos por el artículo 17 N° 7 de la ley, etc...

En todo caso se aclara, que será obligación de la empresa o sociedad dar cumplimiento al impuesto de Primera Categoría en los términos previstos

por el artículo 20 bis, sólo cuando se imputen los retiros o remesas de rentas a las utilidades tributables señaladas en el punto a.1) precedente; no existiendo tal exigencia cuando los mencionados retiros o remesas de rentas deban imputarse a las demás rentas e ingresos indicados en los puntos siguientes.

El orden de imputación antes establecido, es sin perjuicio de la opción que tienen tales contribuyentes de imputar los retiros o remesas de rentas al exterior a aquellas rentas e ingresos acumulados al 31 de diciembre de 1983, en los términos que se explica en el punto 9.- siguiente.

b) Sociedades anónimas y en comandita por acciones, en este último caso sólo respecto de los socios accionistas.

En el caso de estos contribuyentes, las cantidades distribuidas a cualquier título a sus accionistas, durante el ejercicio comercial respectivo, se imputarán a las rentas e ingresos no distribuidos de las sociedades en el siguiente orden de prelación:

b.1) En primer término, a las utilidades tributables afectas a Primera Categoría, no distribuidas de las sociedades al término del ejercicio comercial respectivo, debidamente actualizadas, sólo hasta el monto de éstas, incluyendo las que quedaron afectas a Primera Categoría en la empresa fuente, tales como dividendos, participaciones, etc.

b.2) En segundo lugar, a otras cantidades, que se encuentran gravadas sólo con el impuesto Global Complementario o Adicional, respecto del accionista.

b.3) En tercer lugar, a las rentas e ingresos o partidas totalmente exentos o no afectos a los gravámenes mencionados como ser a: ingresos no constitutivos de rentas en virtud del artículo 17 de la ley; rentas exentas de todo impuesto de la Ley de la Renta; rentas afectas al impuesto único de Primera Categoría, devoluciones de capital en los términos previstos por el artículo 17 N° 7 de la ley en concordancia con lo señalado por los artículos 54 N° 1 inciso sexto y 58 N° 2 de la ley.

En todo caso se precisa respecto de estos contribuyentes que sólo habrá obligación de dar cumplimiento al impuesto de Primera Categoría en los términos establecidos por el artículo 20 bis de la ley, cuando las distribuciones de rentas se efectúen con cargo a las utilidades tributables

indicadas en el punto b.1) precedente, no existiendo por consiguiente obligación de dar cumplimiento al citado gravamen de categoría cuando las mencionadas distribuciones se realicen con cargo a las rentas, cantidades e ingresos referidos en los puntos b.2) y b.3) anteriores, sin perjuicio de darse cumplimiento con los impuestos Global Complementario o Adicional cuando las referidas distribuciones se imputen a las utilidades o ingresos indicados en los puntos b.1) y b.2) precedentes.

También es necesario advertir que el orden de imputación anteriormente establecido, es sin perjuicio de la opción que tienen tales sociedades de imputar las cantidades distribuidas a cualquier título a sus accionistas, a aquellas rentas e ingresos acumulados al 31 de diciembre de 1983, en los términos aplicados en el punto 9.- siguiente.

3.- Recuperación del impuesto de Primera Categoría aplicado por la empresa fuente sobre los retiros y distribuciones de rentas efectuadas de tales empresas durante el ejercicio, mediante modificaciones introducidas al artículo 20 bis de la Ley de la Renta.

3.1.- **Nº 6, letra c, del artículo 1º de la ley Nº 18.897:** En el inciso final intercálase después de las palabras "percibidas por" la siguiente expresión: "empresas individuales,;" y sustitúyese la última parte que dice "afectas a este mismo tributo de primera categoría" por la siguiente: "los cuales podrán también, en su defecto, imputar una cantidad equivalente al pago provisional que se haya efectuado con cargo a dicho tributo, a los pagos provisionales obligatorios que deban enterar en arcas fiscales, a los que sólo les será aplicable lo dispuesto en los artículos 93, 94 y 97 cuando la cantidad retirada o distribuida quede afecta al impuesto de primera categoría en la empresa desde donde se efectuó el retiro o se hizo la distribución.;"

La modificación incorporada al inciso final del artículo 20 bis tiene dos objetivos bien precisos: el primero de ellos, consiste en otorgar también a las "empresas individuales" el derecho a recuperar como un pago provisional voluntario hecho al término del ejercicio el impuesto de Primera Categoría que aplique la empresa fuente sobre las cantidades que las primeras retiren o perciban de las segundas durante el ejercicio comercial respectivo, ya que tales empresas en la norma original que estableció dicha franquicia habían sido omitidas del derecho a la mencionada recuperación. El segun-

do propósito de la referida innovación, dice relación con la ampliación del derecho de recuperación antes mencionado, estableciéndose al efecto que el citado impuesto de Primera Categoría aplicado por la empresa de donde se efectuaron los retiros o distribuciones de renta, no solamente podrá ser recuperado como un pago provisional voluntario efectuado en el último mes del ejercicio, sino que también podrá ser imputado a los pagos provisionales obligatorios que deban enterar en arcas fiscales las empresas o contribuyentes sobre los retiros o distribuciones de rentas que a su vez efectúen durante el ejercicio comercial respectivo conforme a las normas del artículo 20 bis.

En consecuencia, de acuerdo a lo dispuesto por el nuevo texto de la última parte del inciso final del artículo 20 bis de la ley, el impuesto de Primera Categoría que corresponda a la empresa fuente por las cantidades retiradas o percibidas de tales empresas, por los contribuyentes individuales, personas jurídicas en general y contribuyentes del artículo 58 Nº 1 de la ley, podrá ser recuperado por los mencionados contribuyentes, optativamente, por algunas de las siguientes alternativas:

a) Como un pago provisional voluntario de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la ley, efectuado en el último mes del ejercicio en el cual se realizó el retiro o la distribución de la renta, debidamente actualizado, de acuerdo a la reajustabilidad que afectó a los retiros o distribuciones de renta en la empresa fuente al aplicar el impuesto anual de Primera Categoría (Ver instrucciones pertinentes, Circular Nº 13, de 1989, Capítulo III, Nº 2, párrafo final); o

b) Imputar a los pagos provisionales obligatorios que deban efectuar los contribuyentes antes mencionados, conforme a las normas de la letra a) del artículo 84 de la ley, una cantidad equivalente a los pagos provisionales de la misma naturaleza que las empresas fuentes deban enterar en arcas fiscales sobre los retiros y distribuciones de rentas efectuadas por los citados contribuyentes de las mencionadas empresas fuentes en su calidad de socio o accionista. Para estos fines, las referidas empresas fuentes deberán informar por escrito a sus respectivos socios o accionistas que se trata de cantidades afectas al pago provisional de impuesto, ya sea en forma parcial o total. Cuando la cantidad equivalente a los pagos provisionales efectuados por las empresas fuentes sea imputada al cumplimiento de los pagos provisionales obligatorios de los meses posteriores, a efectuar por las empresas socias o accionistas,

deberá reajustarse previamente de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor existente en el período comprendido entre el último día del mes anterior de aquel en que se percibió la renta que dio derecho al pago provisional recuperable y el último día del mes anterior al de su imputación a los mencionados pagos provisionales obligatorios, y si se produce un exceso, mediante la variación existente entre el último día del mes anterior al del pago del impuesto provisional hecho con la imputación y el último día del mes anterior a la nueva imputación por el saldo. Los pagos provisionales obligatorios cumplidos mediante la forma antes indicada, sólo podrán ser imputados a los impuestos anuales a la renta, con el reajuste correspondiente, conforme a lo dispuesto por los artículos 93, 94 y 95 de la ley, y a su vez, solicitar la devolución de los eventuales excedentes de dichos pagos que se produzcan con motivo de la imputación recién indicada, según lo establecido por el artículo 97 de la ley, cuando la cantidad retirada o distribuida de la empresa fuente quede afecta al término del ejercicio al impuesto anual de Primera Categoría de conformidad con las normas del artículo 20 bis de la ley, y sólo hasta el monto a que alcance este tributo. Por el contrario, si las referidas empresas fuentes al término del ejercicio no quedan afectas al impuesto de Primera Categoría sobre los retiros y distribuciones de rentas efectuadas durante el ejercicio por sus respectivas empresas socias o accionistas, por situación de pérdida tributaria, no procederá la aplicación de lo ordenado por los artículos anteriormente indicados, en cuanto a su reajustabilidad, imputación a los impuestos anuales a la renta y devolución de los eventuales remanentes producidos de dichos pagos.

La empresa fuente antes del mes de abril del año siguiente deberá informar por escrito a sus respectivos socios o accionistas a los cuales les traspasó durante el ejercicio sus pagos provisionales para que sean imputados por éstos a sus propios pagos provisionales obligatorios, de su situación tributaria al término del ejercicio referente al impuesto de Primera Categoría, en cuanto a que si respecto de las rentas retiradas o distribuidas a sus propietarios o dueños quedó o no afecta al citado tributo de Categoría, ya que este antecedente es fundamental para que los referidos socios o accionistas puedan o no recuperar los pagos provisionales obligatorios cumplidos con los pagos provisionales traspasados por las citadas sociedades. Para estos efectos, los retiros o distribuciones de rentas deberán ser imputados por las empresas fuentes a las utilidades tributa-

bles acumuladas al término del ejercicio, de acuerdo al orden de precedencia con que se realizaron los retiros o distribuciones de rentas.

Cuando en un período mensual determinado se han efectuado retiros y distribuciones de rentas a dos o más socios o accionistas, que utilizaron respecto de dichas rentas el mecanismo de recuperación de los pagos provisionales, y el monto de las utilidades tributables disponibles en las empresas, después de haber rebajado todos los retiros y distribuciones de rentas efectuados con anterioridad al período mensual en referencia de acuerdo a su orden de precedencia, sea inferior al monto de las rentas retiradas o distribuidas a sus respectivos socios o accionistas que utilizaron los pagos provisionales efectuados por las empresas fuentes, deberá utilizarse para los efectos de la imputación de tales rentas a las citadas utilidades tributables un procedimiento similar al establecido en el inciso segundo del artículo 14 de la ley, es decir, dichos retiros o distribuciones se imputarán a las utilidades tributables en la proporción que cada uno represente en el total de las rentas retiradas o distribuidas.

Cabe recordar que los demás pagos provisionales que el mismo último inciso del artículo 20 bis de la Ley de la Renta establece en carácter de voluntario, en virtud de la modificación introducida por la ley 18.775, deben regirse por las mismas exigencias señaladas en este punto en cuanto a que la empresa fuente debe resultar afectada por el impuesto de Primera Categoría al término del ejercicio por las cantidades retiradas o distribuidas para que ellas originen el derecho a su recuperación por parte de los receptores de éstas. En estas circunstancias, todos los pagos provisionales referidos en el último inciso del artículo 20 bis constituirán una renta declarable en el impuesto de Primera Categoría, mediante su registro como otro ingreso entre las utilidades tributables, o en el Global Complementario o Adicional, según corresponda, en el mismo ejercicio en que pueda recuperarse de dichos tributos.

4.- Tributación de las rentas acumuladas en las empresas a la fecha de término de giro.

Nº 12, del artículo 1º de la Ley Nº 18.897: Agrégase el siguiente artículo 38º bis:

"Artículo 38 bis.- Los contribuyentes acogidos a "las normas de los artículos 14 bis y 20 bis que "pongan término a su giro, deberán considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades deter-

"minadas a esa fecha, en la forma prevista en el inciso segundo del referido artículo 14 bis o en el número 4 del artículo 33, respectivamente, incluyendo las del ejercicio.

"Dichos contribuyentes tributarán por esas rentas o cantidades, con un impuesto de 35%, el cual tendrá el carácter de único de esta ley respecto de la empresa, empresario, socio o accionista, no siendo aplicable a ellas lo dispuesto en el número 3.- del artículo 54. No obstante, el empresario, socio o accionista podrá optar por declarar estos ingresos como afectos en el impuesto global complementario del año del término de giro, con derecho al crédito que con igual porcentaje se contempla en el número 3) del artículo 56.";

Mediante este nuevo artículo incorporado a la Ley de la Renta, se establecen nuevas normas que simplifican la tributación a que estarán sujetas las rentas no retiradas o distribuidas de las empresas a la fecha en que éstas pongan término a sus actividades, en el caso de los contribuyentes acogidos al sistema de imposición en base a retiros y distribuciones a que aluden los artículos 14 bis y 20 bis de la ley del ramo. Estas nuevas disposiciones vienen a reemplazar a aquellas que trataban sobre la misma materia, contenidas en los incisos 4º y 5º del Nº 1 del artículo 54 de la ley y que fueron derogadas por el artículo 1º Nº 14 de la ley Nº 18.897, en comento.

En efecto, la nueva normativa establece lo siguiente al respecto:

a) Los contribuyentes acogidos al sistema de tributación en base a retiros y distribuciones establecido en los artículos 14 bis y 20 bis de la ley, que pongan término de giro a sus actividades, a dicha fecha deberán considerar como retiradas o distribuidas las rentas o cantidades existentes en las empresas a la época del cese de las actividades.

b) En el caso de los contribuyentes sujetos al régimen de tributación optativo simplificado a que se refiere el artículo 14 bis, tales rentas se determinarán de acuerdo al procedimiento dispuesto por el inciso segundo de la referida disposición, cuya forma de aplicación se contiene en el Capítulo IV, Nº 5, de la Circular Nº 13, de 1989. Por su parte, respecto de los contribuyentes acogidos al régimen general de tributación a que alude el artículo 20 bis de la ley, las mencionadas utilidades existentes a la fecha del término de giro, se determinarán de acuerdo a la mecánica dispuesta por el Nº 4 del artículo 33 de la ley, analizado en el

Nº 2 anterior. En ambas formas de cálculo deben considerarse las rentas o utilidades correspondientes al ejercicio del término de giro.

c) Los contribuyentes que se encuentren en la situación analizada, por las rentas determinadas a la fecha del término de giro, calculadas éstas de acuerdo a las modalidades dispuestas en la letra precedente, quedarán afectos a un impuesto con tasa de 35%, aplicado sobre dichas rentas el cual tendrá el carácter de impuesto único a la renta, respecto de ellos, y comprenderá los tributos que afectarán a tales sumas tanto en la empresa como al empresario, socio o accionista. La calidad de impuesto único del citado tributo significa que los mencionados contribuyentes por la determinación de dichas rentas no quedarán gravados con ningún otro tributo de la ley del ramo, y en este orden de idea por consiguiente, no habrá obligación de incluir estos ingresos en la base imponible del impuesto Global Complementario para los fines de la progresión del mencionado tributo dispuesta por el Nº 3 del artículo 54 de la ley.

d) Sin perjuicio de la tributación señalada en la letra c) anterior, los empresarios individuales, socios o accionistas afectos al impuesto Global Complementario, cuyas empresas se encuentren acogidas, ya sea, a las disposiciones de los artículos 14 bis o 20 bis de la ley, podrán optativamente incluir las rentas que correspondan por el término de giro como ingresos afectos en la base imponible del mencionado tributo personal a declarar por el mismo período tributario en que ocurrió el cese de las actividades, con derecho a rebajar como crédito del monto del impuesto resultante un 35% de los citados ingresos declarados en la renta bruta global del tributo indicado, equivalente al impuesto único que con igual tasa afectó a la empresa por las rentas determinadas a la fecha del término de las actividades empresariales.

e) El impuesto único de 35% que afecta a los contribuyentes en comento, por las rentas determinadas a la fecha del término de giro, deberá ser declarado y pagado dentro de los dos meses siguientes a la finalización de las actividades, conforme a lo señalado por el artículo 69 Nº 2 de la Ley de la Renta y bajo la modalidad dispuesta por el artículo 72 del texto legal antes mencionado.

5.- Nuevo crédito en contra del impuesto global complementario por las rentas determinadas en los casos de término de giro.

Nº 16, del artículo 1º de la ley 18.897: Intercálase

en el primer párrafo del número 3) del artículo 56, a continuación de la expresión "artículo 20", la siguiente frase "o un 35% sobre las rentas o cantidades a que se refiere el artículo 38 bis,";

La modificación introducida al N° 3 del artículo 56 en los términos antes indicados, no tiene otra finalidad que la de ser consecuente con lo ordenado por la parte final del nuevo artículo 38 bis incorporado a la ley del ramo y analizado en el N° 4 precedente.

En efecto, la parte final de la citada norma preceptúa, que no obstante la aplicación del impuesto único de 35% sobre las rentas determinadas a la fecha de término de giro y que cubre los impuestos por dichas utilidades, tanto respecto de la empresa como de sus propietarios o dueños, los empresarios individuales, socios o accionistas, podrán declarar optativamente dichos ingresos como afectos al impuesto Global Complementario que corresponda declarar por el período tributario en el cual se produjo el cese de las actividades, con derecho a deducir como crédito en contra del impuesto personal resultante, el impuesto único de 35% calculado sobre las rentas o utilidades declaradas por concepto del término de giro.

En consecuencia, la nueva frase intercalada al N° 3 del artículo 56 de la ley, solamente viene a establecer el derecho al crédito a que alude la parte final del artículo 38 bis de la ley, en favor de los empresarios individuales, socios o accionistas, cuando éstos opten por la situación descrita en el párrafo precedente. Dicho crédito equivale al 35% de las rentas o cantidades determinadas de acuerdo a las normas de la letra b) del número 4.- precedente, y que se encuentren incluidas en la renta bruta global del impuesto personal mencionado. Los eventuales excedentes que resulten por concepto de dicho crédito, serán devueltos a los contribuyentes referidos en la forma señalada por el artículo 97 de la ley, ello de acuerdo a lo estatuido por el inciso final del artículo 56 de la ley del ramo.

6.- Reemplaza obligación en el caso de los contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la ley y establece imputación anticipada del crédito por impuesto de Primera Categoría en contra de la retención del impuesto adicional con tasa de 35%.

N° 18, del artículo 1º, de la ley N° 18.897: En el inciso primero del N° 4 del artículo 74:

b) Elimínase la expresión "N° 2" y la coma (,) que la sigue; y

c) Reemplázase la última parte que empieza con las palabras "No obstante", por la siguiente: "Tratándose de rentas retiradas o de cantidades distribuidas, afectas al impuesto adicional, la retención se efectuará con la tasa de 35%, sin perjuicio del derecho a deducir como crédito un monto equivalente al 10% de dichas cantidades cuando, respecto de ellas, se cumpla con el pago provisional establecido en la letra a) del artículo 84, el cual sólo podrá ser devuelto o imputado, tratándose de sociedades anónimas o en comandita por acciones, respecto del socio accionista, cuando dicha utilidad o cantidad quede afecta al impuesto anual de primera categoría.";

N° 21, del artículo 1º de la ley N° 18.897: En el artículo 84:

a) Derógase la letra g);

Las modificaciones que se analizan en este punto tienen los siguientes alcances tributarios:

a) Mediante la eliminación en el N° 4 del artículo 74 de la ley, de la expresión "N° 2", automáticamente los contribuyentes extranjeros constituidos con arreglo a lo dispuesto por el artículo 58 N° 1 de la ley (agencias extranjeras), quedan obligados a la retención del impuesto adicional que ordena dicha norma, con tasa de 35% sobre las remesas de rentas que efectúen al exterior durante el ejercicio comercial respectivo, en sustitución del pago provisional especial que con igual tasa estaban obligados a practicar sobre las mismas rentas con antelación a los cambios en comento. Por su parte, al disponer la letra a) del N° 21 del artículo 1º de la ley modificatoria que se analiza, la derogación expresa de la letra g) del artículo 84 de la Ley de la Renta, los mencionados contribuyentes extranjeros también pasan a quedar directamente obligados al cumplimiento del pago provisional general a que se refiere la letra a) del artículo 84, con tasa de 10% sobre las mismas rentas antes indicadas.

De lo anteriormente expuesto se concluye entonces, que las agencias extranjeras por cada remesa de renta que efectúen al exterior durante el ejercicio comercial respectivo deben dar cumplimiento al pago provisional a que alude la letra a) del artículo 84 de la ley y, además, a la retención de impuesto adicional que establece el artículo 74 N° 4 de la ley, con tasa de 35%; con derecho a deducir en contra de esta retención de impuesto el

pago provisional de 10% antes referido, siempre y cuando respecto de las mencionadas rentas se haya cumplido efectivamente con dicho pago provisional.

b) Por otro lado, mediante la sustitución de la última parte del N° 4 del artículo 74, se establece la posibilidad de imputar en forma anticipada el crédito por impuesto de Primera Categoría establecido en el artículo 63 de la ley, a la retención de impuesto adicional con tasa de 35%, que afecta a los contribuyentes extranjeros en general. Dicho crédito se imputará de la siguiente manera, cuando se trate de contribuyentes acogidos a las normas del artículo 20 bis de la ley:

b.1) Empresas individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1, sociedades de personas y sociedades en comandita por acciones respecto de sus socios gestores.

Cuando estos contribuyentes por las rentas remesadas al exterior (retiros o remesas efectuadas por los empresarios o socios extranjeros), estén obligados a efectuar pagos provisionales mensuales, conforme a las normas del artículo 84 letra a), simultáneamente sobre las mismas rentas deberán practicar la retención de impuesto adicional que ordena el artículo 74 N° 4, de la ley, con tasa de 35%, con derecho a deducir del monto de la referida retención de impuesto un crédito equivalente al 10% de la cantidad respectiva por concepto del pago provisional cumplido de acuerdo a las normas antes señaladas. Dicho pago provisional podrá ser imputado por la empresa que lo realizó a sus impuestos anuales a la renta conforme a los artículos 93, 94 y 97 de la ley, sin ninguna limitación. Cuando los mencionados contribuyentes remesen rentas al exterior conforme a las normas de los artículos 60 inciso primero y 61 de la ley y por tales sumas no queden obligados a efectuar pagos provisionales mensuales de conformidad a lo dispuesto por el artículo 90 de la ley (suspensión de pagos provisionales), las referidas personas respecto de dichas cantidades deberán practicar la retención de impuesto adicional que establece el artículo 74 N° 4, con tasa de 20%, sin derecho a deducir de esta retención ninguna cantidad, cualquiera sea su concepto.

b.2) Sociedades anónimas y en comandita por acciones respecto de sus socios accionistas

Cuando estas sociedades por las cantidades remesadas al exterior (distribución de dividendos a sus accionistas extranjeros) queden obligadas a

efectuar pagos provisionales mensuales de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 84 letra a), además sobre las mismas cantidades distribuidas al exterior deberán practicar la retención de impuesto adicional del artículo 74 N° 4 con tasa de 35%, con derecho a rebajar del monto de la citada retención la cantidad equivalente al pago provisional antes mencionado efectuado sobre tales sumas. El referido pago provisional en estos casos, no podrá ser imputado por las citadas sociedades conforme a lo dispuesto por el artículo 93 de la ley, a los impuestos anuales a la renta que les afectan, y tampoco solicitar su devolución de acuerdo a la modalidad señalada por el artículo 97 de la ley, cuando las referidas personas jurídicas respecto de las cantidades distribuidas a sus accionistas extranjeros no queden afectas al impuesto de Primera Categoría conforme a las normas del artículo 20 bis de la ley, por no contar a dicha fecha con un Saldo Positivo de Utilidades Tributables de conformidad al esquema de determinación dispuesto por el N° 4 del artículo 33 de la ley. En el evento de que las mencionadas sociedades queden afectas al citado tributo de categoría por un monto inferior al que resulte de calcular dicho impuesto sobre las cantidades remesadas al exterior, al ser las utilidades tributables obtenidas al término del ejercicio inferiores a las cantidades distribuidas, los excedentes de pagos provisionales que se produzcan deducidos en su oportunidad de la retención de impuesto adicional que afecta a los accionistas extranjeros, también quedarán sujetos a las mismas limitaciones y prohibiciones antes comentadas. La forma de proceder antes descrita se debe a que los accionistas extranjeros por las cantidades distribuidas conforme a lo dispuesto por el artículo 65 de la ley, no están obligados a efectuar una declaración anual de impuestos a la renta, motivo por el cual la norma en estudio impone las limitaciones antes señaladas a las referidas sociedades respecto de los pagos provisionales efectuados, con la finalidad de compensar las eventuales diferencias de impuesto que pudieran resultar con ocasión de la imputación anticipada del mencionado crédito por el impuesto de Primera Categoría.

Finalmente, cuando las referidas sociedades respecto de las cantidades distribuidas al exterior no quedan obligadas a realizar pagos provisionales mensuales conforme a lo señalado por el artículo 90 de la ley (suspensión de PPM) sobre tales sumas las citadas sociedades igualmente deberán dar cumplimiento a la retención de impuesto adicional que ordena el artículo 74 N° 4, con tasa de 35%, sin derecho a deducir de esta reten-

ción cantidad alguna cualquiera que sea su concepto, en la medida que queden afectas a dicho tributo.

c) Contribuyentes acogidos a las normas del artículo 14 bis

Estos contribuyentes conforme a lo señalado por el artículo 84 letra a) de la ley, y basado además en la forma del cumplimiento de los impuestos anuales a la renta que les afectan dispuesta por el artículo 14 bis, están obligados a efectuar pagos provisionales con tasa de 10% sobre las cantidades remesadas al exterior cualquiera que sea su monto, origen o denominación. Ahora bien, sobre las mismas cantidades los referidos contribuyentes también deben practicar la retención de impuesto adicional establecida por el artículo 74 N° 4 de la ley, siempre con tasa de 35%, con derecho a deducir de dicha retención de impuesto una cantidad equivalente al 10% por concepto del pago provisional efectuado, de conformidad a la letra a) del artículo 84 de la ley.

7.- Readecuación del mecanismo para la suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios

N° 23, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Sustitúyese el artículo 90 por el siguiente: "**Artículo 90.** "Los contribuyentes acogidos a las disposiciones del artículo 20 bis que al iniciar un ejercicio comercial no tengan saldo positivo como resultado de las operaciones practicadas en virtud de lo establecido en el número 4° del artículo 33, imputando previamente los retiros o distribuciones, podrán suspender los pagos provisionales correspondientes a los retiros o distribuciones del primer trimestre. Si efectuadas esas mismas operaciones, dicho resultado se mantiene o se origina en el primero, segundo o tercer trimestre, podrán no cumplir con los pagos provisionales del trimestre inmediatamente siguiente. Producido un saldo positivo al inicio del ejercicio o al término de alguno de dichos trimestres, deberá reanudarse el pago del impuesto provisional y hasta el monto de ese saldo.";

En la norma que se sustituye se mantiene el mecanismo para la suspensión de los pagos provisionales mensuales a que están obligados a efectuar los contribuyentes del artículo 20 bis, conforme a la letra a) del artículo 84 de la ley, cuando tales contribuyentes no tengan utilidades tributables afectas al impuesto de Primera Categoría en determinados períodos; pero dicho procedi-

miento se readecúa a la nueva modalidad de cumplimiento del citado impuesto de categoría dispuesta por el mencionado artículo 20 bis de la ley.

En consecuencia, y de conformidad a lo dispuesto por el nuevo texto del artículo 90 de la Ley de la Renta, los pagos provisionales obligatorios podrán suspenderse bajo las siguientes condiciones:

a) Contribuyentes beneficiados:

Sólo podrán suspender los pagos provisionales obligatorios los contribuyentes afectos al impuesto de Primera Categoría conforme a las normas del artículo 20 bis de la ley, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de éstos: empresas individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1, sociedades de personas, sociedades anónimas y en comanditas por acciones, etc.

b) Modalidad de la suspensión

Los contribuyentes que al inicio de un ejercicio no tengan un Saldo Positivo de utilidades tributables (determinado al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior), podrán suspender los pagos provisionales por los retiros y distribuciones de rentas efectuadas durante el primer trimestre del ejercicio (Meses: enero, febrero y marzo);

Si dicho saldo de utilidades tributables (negativo o igual a cero) se mantiene al término de algunos de los trimestres siguientes (1°, 2° y 3°), los citados pagos provisionales podrán suspenderse por los meses del trimestre siguiente, es decir, abril, mayo y junio; julio, agosto y septiembre; octubre, noviembre y diciembre.

c) Reanudación de los pagos provisionales mensuales

Si los mencionados contribuyentes al inicio del ejercicio tienen un saldo positivo de utilidades tributables (determinado al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior), estarán obligados a efectuar pagos provisionales por los retiros y distribuciones de rentas efectuados durante el primer trimestre del ejercicio, esto es, por los meses de enero, febrero y marzo. Si el mencionado saldo de utilidades tributables se mantiene en forma consecutiva al término de los trimestres siguientes (esto es, 1°, 2° y 3°), continuarán obligados a efectuar pagos provisionales mensuales por los retiros y distribuciones de rentas realizadas du-

rante los meses de los trimestres inmediatamente siguientes. En ambos casos, los referidos pagos por los períodos indicados, solamente deberán cumplirse hasta el monto que lo permita el respectivo saldo positivo de utilidades tributables obtenido en las fechas indicadas.

Si dicho saldo positivo de utilidades tributables se produce al término de algunos de los trimestres del ejercicio (esto es, 1º, 2º ó 3º), los mencionados contribuyentes estarán obligados a reanudar la exigencia de efectuar pagos provisionales por los retiros y distribuciones de rentas realizadas en los meses de los trimestres inmediatamente siguientes. Igualmente en este caso, los referidos pagos provisionales deberán efectuarse únicamente hasta el monto que lo permita el citado saldo positivo de utilidades tributables determinado al término de algunos de los trimestres del ejercicio.

d) Determinación de los Saldos de Utilidades Tributables, para los efectos de la realización, suspensión o reanudación de los pagos provisionales obligatorios.

Los saldos de utilidades tributables (positivos o negativos) ya sea, para los fines de la realización, suspensión o reanudación de los pagos provisionales, se determinarán de acuerdo a las normas dispuestas por el nuevo N° 4 del artículo 33 de la Ley de la Renta, disposición ésta que fue analizada en el N° 2, punto 2.2.- de este Capítulo I, respecto de las utilidades afectas a Primera Categoría (Párrafos a.1 y b.1).

Por consiguiente, los contribuyentes del artículo 20 bis para los fines antes indicados, deberán aplicar en la especie el mismo esquema de determinación de las utilidades tributables establecido en el número referido en el párrafo precedente, aplicando dicho esquema en forma acumulativa hasta el trimestre por el cual se están determinando dichos saldos de utilidades tributables, rebajando obviamente de ellas los retiros y distribuciones de rentas efectuados hasta la fecha de dicha determinación, con el reajuste correspondiente. Igualmente para los efectos mencionados, la reajustabilidad que se contempla en dicho esquema se efectuará en relación al trimestre que corresponda, con el desfase pertinente, incluyéndose en él solamente las cantidades que constituyan rentas efectivas, excluyendo por consiguiente, las rentas presuntas, las cuales conforme a lo dispuesto por el artículo 21, inciso segundo, se entienden retiradas para los efectos tributarios al término del ejercicio comer-

cial respectivo. Lo anterior es sin perjuicio del cumplimiento de los pagos provisionales que afecten a estas últimas rentas conforme a las normas del artículo 84 de la ley, como es el caso por ejemplo, el de los enumerados en las letras e) y f) de dicho artículo.

De la determinación de los mencionados saldos de utilidades tributables, tanto anuales como trimestrales, deberá dejarse expresa constancia en el Libro Especial denominado Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y de Utilidades Acumuladas, exigido por la Resol. Ex. N° 891, de 1985 y modificada por Resol. Ex. N° 738, de 1986.

e) Forma de dar aviso al Servicio de Impuestos Internos en los casos de suspensión de los Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios

Los contribuyentes que se acojan a la suspensión de los pagos provisionales mensuales obligatorios, de acuerdo a la nueva modalidad dispuesta por el artículo 90 de la ley, explicada en los puntos precedentes, deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos de tal circunstancia, utilizando al efecto el mismo procedimiento empleado hasta el 31 de diciembre de 1988.

En efecto, en la Línea 37, del Formulario N° 29, de "Declaración y Pago Simultáneo Mensual", en el Código 30, en cada uno de los meses por los cuales suspenden los pagos provisionales, deberán anotar el saldo negativo acumulado de utilidades tributables obtenido, de acuerdo a lo señalado en la letra d) anterior, al término del último trimestre a partir del mes por el cual se acogen a la suspensión de los citados pagos provisionales mensuales.

f) Contribuyentes que inician actividades durante el ejercicio

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 90 de la ley, los contribuyentes que inician actividades durante el ejercicio, también podrán suspender los pagos provisionales mensuales a que están obligados a efectuar conforme a la letra a) del artículo 84 de la ley, bajo las mismas condiciones que lo hacen aquellos contribuyentes que ya han iniciado sus actividades.

En efecto, estos contribuyentes al no contar al inicio de sus actividades con un saldo positivo de utilidades tributables, podrán no cumplir con los pagos provisionales correspondientes a los retiros

y distribuciones de rentas efectuadas durante los meses que comprenda el primer trimestre calendario a partir del comienzo de las actividades.

Si los mencionados contribuyentes al término de alguno de los trimestres calendarios siguientes a contar del inicio de las actividades, según corresponda, obtienen un saldo negativo de utilidades tributables o igual a cero, igualmente por los meses que comprendan el trimestre calendario inmediatamente siguiente podrán suspender los pagos provisionales por los retiros y distribuciones de rentas realizadas en dichos periodos. Si al término de algunos de los trimestres referidos se produce un saldo positivo de utilidades tributables, los contribuyentes señalados estarán obligados a reanudar el cumplimiento de los pagos provisionales obligatorios por los retiros y distribuciones de rentas efectuados durante los meses que correspondan al trimestre calendario inmediatamente siguiente de producido dicho saldo. En esta situación, los citados pagos provisionales solamente se efectuarán hasta el monto que lo permitan las mencionadas utilidades tributables obtenidas al término del trimestre que corresponda.

A estos contribuyentes les es aplicable en la especie, las mismas exigencias que afectan a los contribuyentes que ya han iniciado sus actividades, en cuanto a determinación y registro de las utilidades tributables y aviso al Servicio de Impuestos Internos de la suspensión de los citados pagos provisionales, comentado en las letras d) y e) precedentes.

8.- Declaración y recuperación del crédito por impuesto de Primera Categoría correspondiente a rentas generadas en el período 01.01.84 al 31.12.88

Art. 3º de la ley N° 18.897: Sustitúyese, el artículo 2º Transitorio de la ley N° 18.775 por el siguiente:
"Artículo 2º.- Los contribuyentes que declaren sus impuestos a la renta acogidos a las normas del artículo 20 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, tendrán derecho a un crédito equivalente al 10% calculado sobre las rentas o cantidades que tributaron con el impuesto de primera categoría, originadas a contar del 1º de enero de 1984 y hasta el 31 de diciembre de 1988 y que no se han distribuido o retirado a esa fecha. Dicho crédito se podrá recuperar del impuesto a la renta que corresponda pagar desde el año tributario 1990, imputándolo al impuesto anual de primera categoría, reajustando previamente el crédito señalado en la forma prevista en el N° 1, inciso primero, del

"artículo 41 de la Ley de la Renta. Los referidos contribuyentes que tengan pérdida en la determinación de la renta líquida de primera categoría, podrán recuperar como pago provisional del último mes del ejercicio, del crédito a que tengan derecho, la cantidad equivalente al 10% de la citada pérdida.

"Para acoger a lo dispuesto en el inciso anterior, deberá registrarse en la declaración anual del impuesto de primera categoría que se presente a contar del año tributario 1990, el saldo del crédito a que se tenga derecho, deduciendo incluso el monto que se hubiere recuperado en el mismo ejercicio."

El impuesto de Primera Categoría bajo la forma dispuesta por el artículo 20 bis de la ley, rige por aquellos retiros y distribuciones de rentas que se efectúen a partir del 1º de enero de 1989 con cargo a las utilidades tributables generadas por las empresas a contar del 1º de enero de 1984. Como es sabido, el referido tributo de categoría por las utilidades tributables generadas durante el período 1º de enero de 1984 hasta el 31 de diciembre de 1988, se aplicó a base de las rentas percibidas o devengadas, por lo que ha sido necesario establecer en la ley un crédito equivalente al impuesto aplicado por tal concepto en el citado período, a imputarse al impuesto de Primera Categoría que se determine a contar del Año Tributario 1990, conforme a las normas del artículo 20 bis.

Dicho crédito se estableció en un comienzo en el artículo 2º Transitorio de la ley N° 18.775, en relación a las rentas tributables, en tanto que mediante el nuevo texto transcrito se determina inicialmente un crédito equivalente al impuesto de 10% por concepto de primera categoría sobre las rentas que estuvieron gravadas con este tributo, el cual operará para el futuro independientemente de las anotaciones que se hagan en el registro de las utilidades tributables.

En consecuencia, y de acuerdo a lo dispuesto por el nuevo texto del artículo 2º transitorio de la ley N° 18.775, la referida rebaja tributaria se aplica bajo los siguientes términos:

a) Contribuyentes beneficiados:

Los que declaren su impuesto de Primera Categoría bajo las normas del artículo 20 bis de la ley;

b) Monto del crédito:

El monto de dicho crédito equivale al 10% de las

rentas o cantidades no retiradas ni distribuidas de las empresas al 31 de diciembre de 1988, de aquellas generadas a contar del 01 de enero de 1984, que hayan sido afectadas **efectivamente** con el impuesto de Primera Categoría.

Cabe indicar que el crédito a consignar en la declaración de renta del Año Tributario 1990 debe ser el saldo que resulte después de rebajar el crédito que se abone al impuesto de Primera Categoría del mismo ejercicio.

c) Reajustabilidad del crédito:

El mencionado crédito para los efectos de su recuperación mediante su imputación al impuesto anual de Primera Categoría que se determine a contar del Año Tributario 1990, conforme a la modalidad dispuesta por el artículo 20 bis de la ley, deberá reajustarse previamente en la forma indicada por el inciso primero del N° 1 del artículo 41 de la ley, esto es, en la variación del índice de precios al consumidor existente en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al del inicio del ejercicio y el último día del mes anterior a la fecha del balance (Pto. IPC. Nov. año anterior - Pto. IPC. Nov. año siguiente).

d) Forma y oportunidad de recuperación del crédito

El referido crédito actualizado en la forma antes señalada, se recuperará anualmente mediante su imputación al impuesto de primera categoría que se determine de acuerdo a las normas del artículo 20 bis de la ley, rebajando previamente de este tributo todos aquellos créditos a que tenga derecho el contribuyente cuyos excedentes o remanentes que se produzcan no den derecho a su imputación en los ejercicios siguientes o a su devolución respectiva, entre los cuales se pueden citar los siguientes: crédito por contribuciones de bienes raíces, por rentas de Fondos Mutuos según art. 18 del decreto ley N° 1328/76; por servicios de clasificación de riesgos según art. 5° transitorio ley N° 18.660, etc. El remanente que se produzca del crédito en análisis producto de la imputación efectuada, no será motivo de devolución, pero sí dicho excedente se acumulará para los ejercicios siguientes para ser imputado, debidamente reajustado bajo la modalidad señalada, a la misma obligación tributaria anteriormente indicada (impuesto de Primera Categoría) a declarar en los períodos tributarios posteriores, hasta su total agotamiento.

Los contribuyentes que en un determinado ejercicio comercial, de aquellos finalizados a contar del Año Tributario 1990, obtengan una pérdida tributaria, podrán recuperar dicho crédito actualizado en la forma antes indicada, como un pago provisional del último mes del ejercicio, hasta por un monto equivalente al 10% de la citada pérdida tributaria, con tope de la cuantía del citado crédito. Al mencionado pago provisional le será aplicable en la especie las normas de imputación y devolución establecidas en los artículos 93, 94 y 97 de la Ley de la Renta. La pérdida tributaria del ejercicio se determinará de acuerdo al mecanismo establecido por los artículos 29 al 33 de la ley, incluyendo las normas sobre corrección monetaria dispuestas por el artículo 41 de la ley.

e) Obligación de declarar el remanente de crédito para el ejercicio siguiente

Los contribuyentes que se acogen a lo dispuesto por el nuevo artículo 2° transitorio de la ley N° 18.775, deberán registrar en cada declaración anual de impuesto de Primera Categoría que deban presentar a contar del Año Tributario 1990, el saldo o remanente del crédito por el concepto a que se refiere dicha norma determinado para el ejercicio siguiente, deducida aquella parte del mencionado crédito recuperada en el mismo ejercicio al cual corresponde la declaración a efectuar por alguna de las modalidades de recuperación analizadas en la letra d) precedente.

f) Reconocimiento del crédito por impuesto de Primera Categoría

Como se indica, de conformidad con las normas de vigencia de la Ley N° 18.775, la nueva modalidad de aplicación del impuesto de Primera Categoría establecida por el artículo 20 bis de la ley, rige a contar del 1° de enero de 1989, por aquellos retiros y distribuciones de rentas que se efectuaron o se efectúen a partir de dicha fecha.

En consecuencia, cuando desde las empresas se efectúen retiros o distribuciones de rentas con cargo a las utilidades tributables acumuladas al 31 de diciembre de 1988, de aquellas generadas a contar del 01 de enero de 1984, existirá la obligación de determinar, declarar y pagar el impuesto de Primera Categoría sobre tales rentas, independientemente del hecho de que respecto de ellas se haya cumplido ya con dicho impuesto bajo el régimen de rentas percibidas o devengadas.

Este hecho subsistirá aunque el impuesto sea cubierto con el crédito que por igual concepto el artículo 2º transitorio de la Ley Nº 18.775 le reconoce al contribuyente a contar del 01 de enero de 1989. Ahora bien, el impuesto de Primera Categoría declarado y pagado bajo la modalidad antes indicada, seguirá siendo deducido por las empresas, en el año de su pago, del monto de las utilidades tributables registradas para los efectos de la imputación de las cantidades que se retiren o distribuyan.

Para que proceda la rebaja del impuesto de Primera Categoría en los términos antes indicados, las empresas al término del ejercicio 1989, deberán anotar en el Libro Especial de registro de las utilidades tributables, a que alude la Resol. Ex. Nº 891/85, bajo el rubro "Otros Ingresos", el monto del crédito que por igual concepto el artículo 2º transitorio de la Ley Nº 18.775, modificado por el artículo 3º de la Ley Nº 18.897, le reconoce al contribuyente en un valor equivalente al 10% de las utilidades acumuladas en las empresas al 31 de diciembre de 1988 de aquellas generadas a contar del 1º de enero de 1984 y que estuvieron efectivamente afectadas con el impuesto de Primera Categoría bajo la modalidad de aplicar el tributo sobre las rentas percibidas y devengadas. Este registro tiene por objeto regularizar la rebaja que se hará de las utilidades tributables del impuesto de Primera Categoría que se pague a contar del Año Tributario 1990, considerando que el citado gravamen pagado a base de las rentas percibidas o devengadas respecto de las utilidades tributables acumuladas en las empresas al 31 de diciembre de 1988, fue rebajado en su oportunidad de dichas utilidades.

Es necesario destacar que dicho registro es un ajuste al registro de utilidades tributables para evitar que una partida por igual concepto sea rebajada dos veces, por lo tanto, la contabilización que efectúe la empresa en sus registros contables al reconocer como crédito especial dicho impuesto no debe afectar la determinación de la Renta Líquida o Pérdida Tributaria de Primera Categoría a que se refieren los artículos 29 al 33 de la ley.

9.- Situación tributaria frente al impuesto de Primera Categoría de las rentas e Ingresos acumulados al 31 de diciembre de 1983 y pendiente de retiro o distribución al 31 de diciembre de 1988

a) La Ley Nº 18.293, publicada en el Diario Oficial

de 31 de enero de 1984, que estableció el sistema de tributación a base de retiros y distribuciones a nivel de los impuestos Global Complementario o Adicional, dispuso en el inciso primero de su artículo 2º, que en general, las modificaciones que ella introducía a la Ley sobre Impuesto a la Renta, comenzaban a regir a contar del 01 de enero de 1984.

b) No obstante lo anterior, la citada ley en el inciso segundo de dicho artículo, estableció que todas aquellas rentas u otros ingresos que se hubieren devengado o percibido hasta el 31 de diciembre de 1983 se sujetarían en todo a las normas de la ley sobre Impuesto a la Renta vigente a dicha fecha.

c) Ahora bien, en relación con lo preceptuado por esta última disposición, se concluyó que de la norma legal antes señalada se desprendía, por una parte, que las rentas e ingresos percibidos o devengados al 31 de diciembre de 1983, que se sometían a las disposiciones de la Ley de la Renta vigente a dicha fecha, eran todos aquellos que al tenor de la ley del ramo constituían rentas o flujos efectivos provenientes de operaciones celebradas con terceros y que se encontraban a dicha fecha pendiente de retiro, reparto o distribución, y por otra, que tales rentas e ingresos, podían ser repartidos o distribuidos por las empresas a sus propietarios o dueños, cuando éstas lo estimaran conveniente y en cualquier orden; independientemente del orden de imputación que establece la ley en su artículo 14, para los retiros o distribuciones de rentas.

d) Ahora bien, la Ley Nº 18.775, que introdujo modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, siendo la principal, la vinculación del sistema de tributación en base a retiros y distribuciones con el impuesto de Primera Categoría, no derogó ni alteró lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 2º de la Ley 18.293 de 1984, comentado en la letra precedente, siendo ésta una disposición de carácter permanente que tuvo por finalidad excepcionar de la aplicación de las nuevas normas tributarias que se establecieron a contar del 1º de enero de 1984, a todas aquellas rentas e ingresos que al 31 de diciembre de 1983, ya se encontraban con su tributación cumplida.

e) De lo anteriormente expuesto se colige entonces, que lo establecido por el inciso segundo del artículo 2º de la Ley Nº 18.293, es plenamente aplicable en relación con la nueva forma de cumplir con el impuesto de Primera Categoría, en cuanto a que las rentas e ingresos acumulados al 31 de

diciembre de 1983, pendientes de reparto o retiro a dicha fecha, pueden distribuirse en cualquier momento cuando el contribuyente lo estime conveniente, y los retiros o distribuciones que se efectúen a contar del 1º de enero de 1989 con cargo a las citadas utilidades, no se afectan con el impuesto de Primera Categoría, y tampoco existe la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales, cualquiera que sea la naturaleza jurídica del contribuyente que efectúa dicho reparto. Es evidente que igual liberación existirá respecto de los impuestos Global Complementario o Adicional en la medida que se haya dado cumplimiento al pago de ellos, como ocurre en el caso del contribuyente individual y los socios de sociedades de personas.

f) Finalmente se aclara, que las empresas que se encuentran en la situación anteriormente comentada, continuarán registrando las rentas e ingresos acumulados al 31 de diciembre de 1983, en el Libro Especial a que alude la Resol. Ex. N° 891/85, modificada por Resol. Ex. N° 738/86, en la forma dispuesta por el numeral 6 de la citada Resolución, a fin de hacer aplicable el régimen de excepción dispuesto por el inciso segundo del artículo 2º de la ley N° 18.293.

10.- Situación tributaria de las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta

De conformidad a la nueva modalidad de cumplimiento del impuesto de Primera Categoría dispuesta por el artículo 20 bis de la ley, que establece que dicho tributo, a contar del Año Tributario 1990, se aplicará en relación a los retiros y distribuciones efectivas de rentas que se efectúen de las empresas o sociedades, y a su vez, considerando el objetivo de aquellas modificaciones introducidas a los artículos 21 (inciso tercero) y 56 N° 3 (inciso primero), comentada la primera de ellas por Circular del Servicio N° 13, de 1989, los gastos rechazados a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la ley, a contar del período anteriormente indicado, no se afectarán más con el impuesto de Primera Categoría, contenido en el artículo 20 de la ley, sin perjuicio de la afectación de tales cantidades con los impuestos Global Complementario o Adicional e impuesto único del inciso tercero del artículo 21, con tasa de 35%, según sea la organización jurídica del beneficiario de tales partidas, sin derecho en contra de estos tributos, del crédito por impuesto de Primera Categoría, al quedar liberadas dichas cantidades a partir de la fecha antes mencionada de la aplicación del citado gravamen de categoría.

1.- Contribuyentes individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones

a) Gastos devengados y pagados en el mismo ejercicio

En el año de su devengo y pago, no se afectan con el impuesto de Primera Categoría, pero sí con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, sin derecho en contra de estos últimos tributos al crédito por concepto de impuesto de Primera Categoría.

En el caso de sociedades de personas y en comandita por acciones (gestores), los referidos gastos para los efectos de la aplicación de los impuestos antes indicados, se entenderán retirados al término del ejercicio comercial respectivo, en proporción al porcentaje de participación de cada socio en las utilidades de la empresa, de acuerdo al respectivo contrato social, cuando se trate de desembolsos que no tengan un beneficiario directo en particular, o no se pueda identificar en beneficio de un determinado socio. Por el contrario, si los mencionados desembolsos se hubieran incurrido en beneficio directo de un socio en particular de la respectiva sociedad, ellos se entenderán retirados por este socio beneficiario. (Circular del Servicio N° 13, Capítulo V, N° 2, punto 2.2 y N° 3, punto 3.2).

b) Gastos devengados y provisionados al término del ejercicio

En el año de su provisión y devengo no se gravan con ningún impuesto de la Ley de la Renta, pero sí quedan formando parte de las utilidades tributables en la Primera Categoría para los efectos de la imputación de los retiros de rentas.

c) Gastos pagados en períodos posteriores al de su provisión y devengo

En este caso las referidas partidas se gravan en los mismos términos que los gastos devengados y pagados en el mismo ejercicio, establecidos en el punto a) precedente.

2.- Contribuyentes sociedades anónimas, en comandita por acciones respecto de sus socios accionistas y contribuyentes del artículo 58 N° 1

a) Gastos devengados y pagados en el mismo ejercicio

En el ejercicio de su devengo y pago, no se

afectan con el impuesto de Primera Categoría, pero sí se gravan con el impuesto único del inciso tercero del artículo 21, con tasa de 35%, sin derecho a crédito en contra de este último tributo por concepto de impuesto de Primera Categoría.

b) Gastos devengados y provisionados al término del ejercicio

En el período de su provisión y devengo, no se gravan con ningún impuesto de la Ley de la Renta, pero sí quedan formando parte de las utilidades tributables en la Primera Categoría para los fines de la imputación de las distribuciones de rentas.

c) Gastos pagados en ejercicios posteriores al de su provisión y devengo

En esta situación, las mencionadas partidas, se afectan en los mismos términos que aquellos gastos devengados y pagados en el mismo ejercicio, establecidos en el punto a) anterior.

De acuerdo con las normas sobre vigencia de la Ley N° 18.775, respecto de las modificaciones introducidas al inciso tercero del artículo 21 e inciso primero del N° 3 del artículo 56, por los Nos. 5, letra a) y 8 del artículo 1° de la ley antes citada, los gastos rechazados a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la ley, que no se afectarán más con el impuesto de Primera Categoría y no darán derecho a un crédito, son aquellos que constituyen retiro de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero a contar del 01 de enero de 1989.

En relación con aquellos gastos rechazados que al 31 de diciembre de 1988 se encontraban devengados y provisionados, afectándose en dicho período con el impuesto de Primera Categoría, se expresa que, en el año en que ocurra su desembolso efectivo deben ser declarados en los impuestos Global Complementario o Adicional e impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la ley, según sea la calidad jurídica del contribuyente de que se trate, sin derecho en contra de estos tributos al crédito por concepto de impuesto de Primera Categoría, ya que las mencionadas partidas al no reunir a dicha fecha los requisitos para su gravamen con los impuestos antes indicados, quedaron formando parte de las utilidades tributables acumuladas en la empresa a tal época, y por consiguiente, el impuesto de Primera Categoría que los afectó en dicha oportunidad se recuperó a través del crédito especial establecido por el artículo 2° transitorio de la Ley N° 18.775, mo-

dificado por la ley 18.897, por aquellas rentas tributables aún no retiradas ni distribuidas al 31 de diciembre de 1988.

Por otra parte, es necesario aclarar que los gastos rechazados del artículo 33 N° 1 de la ley, a los cuales no se les aplica el impuesto de Primera Categoría a contar del año tributario 1990, son sólo aquellos que cumplan con los requisitos y condiciones a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la ley, vale decir, deben tratarse de partidas que correspondan a retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo. Por lo tanto, todos aquellos gastos rechazados del artículo 33 N° 1 de la ley, que no respondan al concepto antes indicado, deben seguir agregándose a la Renta Líquida de Primera Categoría, debidamente reajustados cuando corresponda, para los fines de la conformación de las utilidades tributables disponibles en las empresas o sociedades con cargo a las cuales se efectuarán o imputarán los retiros o distribuciones de renta que se realicen durante el ejercicio comercial respectivo, para los fines de la aplicación de los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda.

II.- Modificaciones que tienen por finalidad armonizar o coordinar el texto de la Ley de la Renta con las actuales normas que regulan el régimen tributario en base a retiros y distribuciones

A continuación se efectúa un detalle de todas aquellas otras modificaciones introducidas a la Ley de la Renta por la Ley N° 18.897, cuya única finalidad es la de armonizar o coordinar su texto con las actuales normas que regulan el régimen tributario en base a retiros y distribuciones; respecto de las cuales se formula un breve comentario.

1.- Concepto de renta

N° 1, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Agrégase la siguiente oración, en punto aparte (.), al número 1.- del artículo 2°: "Para todos los efectos tributarios constituye parte del patrimonio de las empresas acogidas a las normas de los artículos 14 "bis y 2 0 bis, las rentas percibidas o devengadas "mientras no se retiren o distribuyan.";

Con esta modificación sólo se pretende indicar en forma expresa la calidad de patrimonio que por su naturaleza siempre han tenido las utilidades

tributables no retiradas ni distribuidas de las empresas que deben declarar en Primera Categoría la renta efectiva en los términos dispuestos por los artículos 14 bis y 20 bis de la Ley de la Renta.

2.- Artículo 14 bis de la Ley de la Renta

Letras a) y b), N° 3, del artículo 1º, ley N° 18.897: En el artículo 14 bis:

- a) Suprímese en el inciso segundo la oración final, y
- b) Sustitúyese en el inciso final la expresión "podrán acogerse a sus normas respecto de" por "podrán también acoger a sus normas".

La primera modificación introducida a este artículo, consistente en la eliminación en su inciso segundo de la oración final que comienza con las palabras "Sin embargo, los ...", tiene por objeto armonizar su texto con la nueva modalidad de tributación que afecta a las empresas en los casos de término de giro dispuesta por el nuevo artículo 38 bis incorporado a la ley, cuyos alcances se analizan en el N° 4 del Capítulo I precedente.

La segunda innovación trata de dar una mejor redacción a lo que dispone dicho artículo en la parte penúltima de su inciso final, en cuanto a que respecto de los contribuyentes que opten por volver del régimen simplificado del artículo 14 bis al sistema general de tributación del artículo 20 bis de la ley, se precisa que lo que quedará sujeto a las normas de este último, serán las cantidades que se determinen con ocasión del término de giro practicado.

3.- Artículo 19 Ley de la Renta

N° 4, del artículo 1º, ley N° 18.897: Sustitúyese el artículo 19 por el siguiente: "Artículo 19º.- Las normas de este Título se aplicarán a todas las rentas percibidas o devengadas y a las cantidades retiradas o distribuidas a que se refiere el artículo 20 bis.";

Mediante esta modificación se precisa el ámbito de aplicación del impuesto de Primera Categoría, estableciéndose al efecto que dicho tributo se aplicará, además de las rentas percibidas o devengadas, a las cantidades retiradas o distribuidas reguladas por el artículo 20 bis.

4.- Artículo 20 N° 3 y 29 de la Ley de la Renta

Nos. 5 y 9, del artículo 1º, de la ley N° 18.897:

5) Derógase el párrafo segundo del número 3 del artículo 20º;

9) Agrégase el siguiente inciso final al artículo 29: "Constituirán ingresos brutos del ejercicio los anticipos de intereses que obtengan los bancos, las empresas financieras y otras similares."

Las modificaciones incorporadas a estos artículos tienen por finalidad reubicar en mejor forma una disposición legal dentro de la estructura de la Ley de la Renta. En efecto, el inciso final del N° 3 del artículo 20, que dice relación con la tributación de los anticipos de intereses obtenidos por los bancos, empresas financieras y otras similares, se ubica en el artículo 29 de la ley, como inciso final, al estimarse que dicha disposición queda mejor comprendida dentro de las normas que regulan los ingresos brutos, y no en las disposiciones que reglamentan la clasificación de las rentas según su origen, como ocurría anteriormente.

5.- Artículo 24 Ley de la Renta

N° 7, del artículo 1º de la ley N° 18.897: Sustitúyese en el número 1º.- del artículo 24 la palabra "una" por "media";

A través de esta modificación se rebaja el impuesto único a la renta que afecta a los comerciantes de ferias libres, de una Unidad Tributaria Mensual a media Unidad Tributaria, vigente en el mes en que les sea exigible dicho impuesto.

6.- Título II, Párrafo 3º, Artículo 31 N° 3, 33, inciso 1º, N° 4 e inciso final de la Ley de la Renta

Nos. 8, 10 y 11, del artículo 1º de la ley N° 18.897:

8) Sustitúyese en el Título II, Párrafo 3º, el título "De la Base Imponible" por "De la determinación de las rentas de Primera Categoría";

10) En el inciso final del número 3º del artículo 31, suprímese la palabra "imponible";

11) En el artículo 33:

a) Reemplázase en la primera parte del inciso primero la palabra "imponible" por la expresión "de primera categoría";

b) Elimínase en el párrafo primero del número 4º, la palabra "imponible";

c) Derógase el inciso final.

Las modificaciones introducidas a las normas de la Ley de la Renta, arriba señaladas, consisten en general en la eliminación en dichas disposiciones de la expresión "imponible", con el propósito de precisar en el texto de los mencionados preceptos que si bien se mantiene la base que en definitiva será la afectada con los tributos pertinentes, el pago inmediato de ellas debe hacerse sobre los retiros y distribuciones de rentas, en reemplazo de las rentas percibidas y devengadas que rigió hasta el 31 de diciembre de 1988.

La derogación del inciso final del artículo 33 de la Ley de la Renta se justifica al quedar formando parte la reajustabilidad de los remanentes de utilidades tributables de ejercicios anteriores, en el nuevo N° 4 del artículo 33 de la ley, comentado en el N° 2 del Capítulo I precedente.

7.- Artículo 40 N° 6 Ley de la Renta

N° 13, del artículo 1º de la ley N° 18.897: Agrégase en el número 6º del artículo 40 después de la palabra "individuales" la expresión "no acogidas a los artículos 14 bis y 20 bis";

Con la modificación incorporada al N° 6 del artículo 40 de la ley, se limita la aplicación de la exención del impuesto de Primera Categoría que contempla dicha norma, estableciéndose al efecto expresamente que ésta no alcanza a las empresas individuales que tributan acogidas a las normas de los artículos 14 bis y 20 bis de la ley, sino que únicamente a aquellas que lo hagan en base a las rentas "percibidas o devengadas", a las cuales obviamente se refería la citada disposición con anterioridad a los cambios introducidos por la ley 18.775.

8.- Artículo 54 N° 1 Ley de la Renta

N° 14, del artículo 1º de la ley N° 18.897: Deróganse los párrafos cuarto y quinto del número 1.- del artículo 54;

La derogación de estos incisos se debe a que las normas sobre término de giro que ellas contenían fueron reemplazadas por aquellas establecidas en el nuevo artículo 38 bis incorporado a la ley, y cuyos efectos tributarios se encuentran analizados en el N° 4 del Capítulo I anterior.

9.- Artículo 55 de la Ley de la Renta

N° 15, del artículo 1º de la ley N° 18.897: Sustitúyese en la letra b) del artículo 55 la expresión "artículo 22" por "artículo 20";

Esta modificación tiene como propósito corregir la referencia legal que hacía el artículo 55 de la ley, en su letra b), a la norma del decreto ley N° 3500, sobre nuevo sistema de pensiones, que establece las cotizaciones previsionales que dan derecho a su rebaja de la renta bruta global del impuesto Global Complementario. En efecto, de acuerdo a las modificaciones introducidas a dicho decreto ley, por la ley N° 18.646, publicada en el Diario Oficial de 29 de agosto de 1987, las cotizaciones previsionales que dan derecho a su deducción actualmente se contienen en el artículo 20 del decreto ley N° 3500 y no en su artículo 22.

10.- Artículo 57 Bis Ley de la Renta

N° 17, del artículo 1º, de la ley N° 18.897: En el artículo 57 bis:

a) Derógase el número 3.-;

b) Suprímese en el inciso segundo la expresión "y del 25% las del N° 3";

c) Suprímese en el inciso tercero la oración final, y

d) Sustitúyese en el inciso final la expresión "anterior al del balance" por "de noviembre del ejercicio respectivo";

Las tres primeras modificaciones introducidas a este artículo, tienen por objeto actualizar el texto de dicha norma, eliminando de ella toda referencia a la rebaja por inversiones a que se refería el N° 3 del artículo 57 bis, respecto de los depósitos adicionales en las Administradoras de Fondos de Pensiones, ya que esta modalidad fue derogada por la ley N° 18.646, a contar del 01 de enero de 1988; situación que fue informada por este Servicio mediante Circular N° 53, de fecha 31 de octubre de 1988.

Mediante la última innovación incorporada al referido artículo, se armoniza la norma que establece la reajustabilidad de las inversiones para su rebaja con las características propias de las personas que tienen derecho a ellas. En efecto, en la citada disposición se reemplaza la expresión "anterior al del balance" que se utiliza en ella como plazo de término para la aplicación de la reajustabi-

lidad de las inversiones, por la expresión "de noviembre del ejercicio respectivo", por considerar más apropiado para los fines indicados, este último punto de referencia, al no estar obligados a la confección de un balance las personas naturales que usufructúan de las rebajas por inversiones.

11.- Artículos 74 N° 4, 79 y 82 de la Ley de la Renta

Nos. 18, 19 y 20, del artículo 1° de la ley N° 18.897:

18) En el inciso primero del número 4.- del artículo 74:

a) Sustitúyense las palabras "distribuyen o pagan" por "remesen al exterior, retiren, distribuyan o paguen";

19) Sustitúyese en el artículo 79, la expresión "pagada, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado" por "pagada, distribuida, retirada, remesada, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado";

20) Sustitúyese en el artículo 82, la frase "o se pongan a disposición del interesado" por la expresión "se distribuyan, retiren, remesen o se pongan a disposición del interesado", precedida de una coma (,);

Las modificaciones incorporadas a los artículos referidos, tienen por finalidad armonizar las materias que ellos regulan con las normas de aplicación de los impuestos anuales a la renta en base a retiros y distribuciones, dispuestas por los artículos 14, 14 bis y 20 bis de la Ley de la Renta, al incluir en los citados preceptos nuevas circunstancias para el nacimiento o aplicación de las obligaciones que tales artículos establecen.

En consecuencia, para los efectos de la aplicación de las retenciones del impuesto adicional que ordena el artículo 74, N° 4 de la ley en la determinación de los plazos de declaración y pago de esas retenciones referidos en el artículo 79 de la ley, y finalmente, para precisar la fecha desde la cual se adeudan los impuestos de retención en general, conforme a lo dispuesto por el artículo 82 de la ley, también deberán considerarse como circunstancias o hechos legales para los fines indicados, la remesa al exterior, la distribución y el retiro de la renta respectiva, según sea la organización jurídica del contribuyente que genera la renta.

Respecto de la norma excepcionada de la vigencia general indicada en el punto precedente, ella regirá, conforme a lo establecido por el mismo artículo 2° citado, a contar desde el día 01 del mes siguiente a la publicación en el Diario Oficial de la mencionada ley modificatoria, esto es, a partir del 01 de febrero de 1990. En consecuencia, las empresas individuales, contribuyentes del artículo 58 N° 1 y personas jurídicas en general, podrán imputar a los pagos provisionales obligatorios que deben efectuar durante el ejercicio comercial 1990 conforme a las normas de la letra a) del artículo 84, de la ley, una cantidad equivalente a los pagos provisionales de la misma naturaleza que hayan efectuado las empresas fuentes, a contar de la fecha antes señalada, por las rentas que hayan percibido de las mencionadas empresas fuentes (retiradas o distribuidas). La imputación referida deberá efectuarse conforme a la normativa descrita en la letra b.- del punto 3.1 del número 3.- del Capítulo I.

12.- Artículo 84 Inciso final y 86 de la Ley de la Renta

N° 21, letra b), del artículo 1° de la ley N° 18.897: Derógase el inciso final;

N° 22, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Derógase el artículo 86;

Estas disposiciones se derogan, al no guardar relación lo que ellas establecían con la nueva forma de dar cumplimiento a los pagos provisionales, dispuesta por la letra a) del artículo 84 de la ley.

13.- Artículo 92 de la Ley de la Renta

N° 24, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Derógase el artículo 92;

La supresión de este artículo responde a que su tenor estaba fuera de contexto de las actuales normas que regulan la declaración de los pagos provisionales mensuales. En efecto, actualmente se efectúa una sola declaración mensual mediante el Formulario N° 29, Declaración y Pago Simultáneo Mensual por el total de los tributos correspondientes al período, dentro de los cuales se incluyen los pagos provisionales, y puede presentarse en cualquiera institución bancaria o financiera autorizada.

14.- Artículo 95 de la Ley de la Renta

N° 25, del artículo 1° de la ley N° 18.897: Suprímese en el inciso segundo del artículo 95 la expresión "con tasa adicional";

Al no existir actualmente en la Ley de la Renta el impuesto tasa adicional del ex-artículo 21, derogado por el artículo 1° N° 10 de la Ley N° 18.293, de 1984, es pertinente por consiguiente la eliminación en dicho artículo de la referencia que se hacía al mencionado gravamen derogado.

III.- VIGENCIA DE LAS NUEVAS NORMAS CONTENIDAS EN LA LEY N° 18.897

De conformidad a lo establecido por el artículo 2° de la Ley N° 18.897, todas las modificaciones introducidas por ella a la Ley de la Renta y analizadas en las letras precedentes, con excepción de aquella comentada en el Capítulo I, N° 3, anterior, regirán a contar del Año Tributario 1990, por los retiros y distribuciones de rentas que se efectúen durante el ejercicio comercial 1989.

En relación con aquellos contribuyentes que durante el año 1989, no efectuaron pagos provisionales sobre las rentas retiradas o distribuidas en dicho ejercicio, tal obligación se entenderá cumplida en aquella parte que podía ser cubierta con el derecho a imputación comentado precedentemente, ya que la norma que fija la vigencia de dicho crédito le da efecto retroactivo respecto del período antes señalado. De consiguiente, respecto de los citados contribuyentes su situación se entenderá regularizada en la parte señalada, sin necesidad de efectuar declaración alguna por tal circunstancia.

FRANCISCO FERNANDEZ VILLAVICENCIO
DIRECTOR