

Modificada por Circular N° 39, del 31 de agosto de 2022
Complementada por Circular N° 62, del 2 de diciembre de 2014
Modificada por Circular N° 19, del 19 de marzo de 2009
Complementada por Circular N° 19, del 19 de marzo de 2009
Modificada por Circular N° 20, del 29 de marzo de 2007
Complementada por Circular N° 20, del 29 de marzo de 2007
Complementada por Circular N° 53, del 8 de septiembre de 1998
Modificada por Circular N° 44, del 24 de septiembre de 1993
Complementada por Circular N° 44, del 24 de septiembre de 1993

CIRCULAR N° 41, DEL 23 DE AGOSTO DE 1990

MATERIA: CRÉDITO POR INVERSIONES EN BIENES FÍSICOS DEL ACTIVO INMOVILIZADO.

I.- INTRODUCCION

- 1.- La Ley N° 18.985, publicada en el Diario Oficial el 28 de Junio de 1990, mediante su artículo 1º, N° 13, agregó a la Ley de la Renta, el artículo 33 bis, en el cual se establece un crédito en favor de aquellos contribuyentes que efectúen inversiones en bienes físicos del activo inmovilizado.
- 2.- A través de la presente Circular, se imparte las instrucciones pertinentes relativas a este nuevo incentivo tributario.

II.- DISPOSICION LEGAL

"Artículo 33 bis.- Los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, tendrán derecho a un crédito equivalente al 2% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos o terminados de construir durante el ejercicio. Respecto de los bienes construidos, no darán derecho a crédito las obras que consistan en mantención o reparación de los mismos. Tampoco darán derecho a crédito los activos que puedan ser usados para fines habitacionales o de transporte, excluidos los camiones, camionetas de cabina simple y otros destinados exclusivamente al transporte de carga.

"El crédito establecido en el inciso anterior se deducirá del impuesto de primera categoría que deba pagarse por las rentas del ejercicio en que ocurra la adquisición o término de la construcción, y, de producirse un exceso, no dará derecho a devolución.

"Para los efectos de calcular el crédito, los bienes se considerarán por su valor actualizado al término del ejercicio, en conformidad con las normas del artículo 41 de esta ley, y antes de deducir la depreciación correspondiente.

"En ningún caso, el monto anual del crédito podrá exceder de 500 unidades tributarias mensuales, considerando el valor de la unidad tributaria mensual del mes de cierre del ejercicio.

"El crédito establecido en este artículo no se aplicará a las empresas del Estado ni a las empresas en las que el Estado, sus organismos o empresas o las municipalidades tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

"Tampoco se aplicará dicho crédito respecto de los bienes que una empresa entregue en arrendamiento con opción de compra.

"Para los efectos de lo dispuesto en este artículo se entenderá que forman parte del activo físico inmovilizado los bienes corporales muebles nuevos que una empresa toma en arrendamiento con opción de compra. En este caso el crédito se calculará sobre el monto total del contrato."

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

a) Contribuyentes beneficiados

De acuerdo al texto de la norma transcrita, los contribuyentes que se benefician con el crédito por la inversión en bienes físicos del activo inmovilizado, son los afectos al impuesto de primera categoría, que declaren la renta efectiva por cualquiera de las actividades señaladas en los N^{os}. 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la ley, determinada según contabilidad completa. Dentro de dicho grupo se comprenden también los contribuyentes acogidos a las normas del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, ya que según lo dispuesto por el inciso primero de este precepto, tales contribuyentes están obligados a declarar la renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la ley, no obstante que el impuesto de primera categoría que les afecta lo cumplen sobre los retiros o distribuciones de rentas o cantidades efectuadas durante el ejercicio.

Por consiguiente, y de acuerdo a lo antes expuesto, no tienen derecho al mencionado beneficio tributario, los siguientes contribuyentes:

1) Los no afectos o exentos del impuesto de primera categoría, cualquiera que sea la forma en que declaren o determinen su renta;

2) Los afectos al impuesto de primera categoría, en calidad de impuesto único o sustitutivo de todos los demás tributos de la Ley de la Renta, según lo establecido en los artículos 17 N^o 8, inciso tercero, y 22 de la Ley de la Renta;

3) Los de la primera categoría que declaren y determinen o acrediten su renta efectiva, mediante una contabilidad simplificada u otros documentos;

4) Los de la primera categoría acogidos a un régimen de presunción de renta, de acuerdo a las nuevas normas que regulan actualmente estos sistemas de tributación; y

5) Los de la segunda categoría, cualquiera sea la forma en que declaren y determinen su renta en dicha categoría; excepto las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, que hayan optado por declarar de acuerdo con las normas de primera categoría y determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa, respecto de las cuales sí procede el referido crédito conforme a las normas generales que lo regulan.

Por expresa disposición del inciso quinto y sexto del artículo 33 bis en estudio, tampoco tienen derecho a la franquicia tributaria en análisis, las empresas del Estado y las empresas en que el Estado, sus organismos o empresas o las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital. Se excluyen también las empresas que entreguen en arrendamiento con opción de compra bienes físicos del activo inmovilizado, ya que en este caso la norma que establece el referido crédito, conforme a lo señalado por el inciso final del artículo 33 bis, le otorga el derecho a la mencionada rebaja tributaria a la empresa arrendataria que toma en arrendamiento con opción de compra los citados bienes, ya que es ella la que realmente ha efectuado la inversión productiva.

b) Bienes en los cuales debe efectuarse la inversión

Para que proceda el crédito aludido la inversión debe efectuarse en los siguientes bienes:

1) Bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos, ya sea, en el mercado interno o externo; incluyendo los adquiridos mediante contrato de leasing, según lo explicado más adelante, y que puedan ser depreciables, según referencias del inciso tercero del artículo 33 bis, y *Impunitades usadas NO*

2) Bienes físicos del activo inmovilizado construidos por el contribuyente, ya sea, directamente o a través de otra empresa, que puedan ser depreciados.

Para estos efectos, se entienden por bienes físicos del activo inmovilizado, de acuerdo con la técnica contable, aquellos que han sido adquiridos o construidos con el ánimo o intención de usarlos en la explotación de la empresa o negocio, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación. Se entiende que forma parte de este rubro de activo, por así disponerlo expresamente el inciso final del artículo 33 bis en estudio, los bienes corporales muebles nuevos, que tengan las mismas características, que una empresa toma en arrendamiento con opción de compra mediante contrato de leasing, ya sea, nacional o internacional.

Los valores que se incorporan a los bienes físicos del activo inmovilizado y que se indican a continuación, no darán derecho al crédito que se comenta, de acuerdo a lo señalado en el inciso primero del artículo 33 bis:

②- Bienes fabricados (muebles) q' se transpasan al Activo Fijo pueden acogerse al crédito del 2%. - E. Maya 23/10/93

*mejora q' de un mayor valor al bien.
Circ. 53/78. Bf Juan 78*

1) Los desembolsos incurridos en las obras de mantención o reparación de los bienes construidos, como tampoco el gasto incurrido en la mantención de los bienes adquiridos nuevos, pues estos desembolsos no pueden constituir una inversión;

2) Los bienes de dicho activo, adquiridos nuevos o construidos, que puedan ser usados para fines habitacionales o de transporte. Se excluyen de este último grupo, los camiones, camionetas de cabina simple y otros destinados exclusivamente al transporte de carga, respecto de los cuales si procede el mencionado crédito bajo las normas generales que lo regulan, y

3) Los desembolsos en adquisición de terrenos, en atención que por su naturaleza no pueden ser adquiridos nuevos, ni ser depreciados.

Se excluyen de dicho beneficio tributario, además de los señalados, todos los bienes que no puedan ser clasificados como bienes físicos del activo inmovilizado o que pudiendo ser catalogados como tales, al término del ejercicio en el cual procede invocarse la franquicia, sean considerados como bienes no destinados al giro, no presten una utilidad efectiva y permanente en la explotación de la empresa, o no existan en el negocio, ya sea por su enajenación o castigo, ya que la norma establece que para los efectos de calcular el crédito los citados bienes se considerarán por su valor actualizado al término del ejercicio, conforme a las normas del artículo 41 de la Ley de la Renta.

c) Monto del crédito por bienes del activo inmovilizado

El monto del citado crédito, equivale al 2% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos o construidos por el contribuyente, determinado éste de acuerdo a lo señalado en la letra d) siguiente.

En todo caso, el monto anual máximo a deducir por concepto del citado crédito no podrá exceder de 500 U.T.M., al valor que tenga esta unidad al término del ejercicio, es decir, en el mes de diciembre de cada año.

Se hace presente, que la mencionada rebaja tributaria no es anual, de tal modo que si los bienes adquiridos o construidos, tienen una existencia en la empresa inferior a un año, igual procederá la deducción del 2% por el total.

d) Valor a considerar de los bienes para los efectos de determinar el monto del crédito

Para los fines de calcular el monto del citado crédito, los bienes físicos del activo inmovilizado, se deberán considerar por su valor actualizado al término del ejercicio, (al 31 de diciembre) según las normas del artículo 41 N° 2 de la ley, y antes de descontar la depreciación del período correspondiente a dichos bienes, independientemente de la forma de pago de tales bienes.

De acuerdo a la norma anterior, como valor de los citados bienes deberá entenderse el que corresponda al momento en que éstos puedan ser utilizados o entrar en funcionamiento y en el que, como una unidad determinada y definida, le pueda ser aplicable la reajustabilidad del artículo 41 Nº 2 al término del ejercicio. Por consiguiente, el valor se conformará de la siguiente manera:

1) Bienes adquiridos en el mercado nacional

* Valor de adquisición según factura contrato o convención.....	\$ +
* Fletes y seguros contratados en el mercado nacional para trasladar el bien hasta la propiedad del adquirente.....	\$ +
* IVA totalmente irre recuperable.....	\$ +
* Gastos de montaje y acondicionamiento.....	\$ +
* Mejoras útiles que hayan aumentado el valor del bien, efectuadas antes de ser utilizado el bien.....	\$ +
* Intereses devengados hasta la fecha en que entre en funciones el bien.....	\$ +
Subtotal.....	\$ +
MAS: Revalorización del ejercicio, equivalente a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior a aquel en que ocurrió la adquisición del bien o se incurrió en cada desembolso, según corresponda, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio (art. 41 Nº 2).....	\$ +
VALOR A CONSIDERAR PARA LOS EFECTOS DEL CREDITO.....	\$ + =====

2) Bienes adquiridos en el mercado externo

* Valor CIF.....	\$ +
* Fletes y seguros contratados en el territorio nacional para trasladar el bien hasta la propiedad del adquirente.....	\$ +
* IVA totalmente irre recuperable.....	\$ +
* Derechos de internación.....	\$ +

* Gastos de desaduanamiento.....	\$ +
* Gastos de montaje y acondicionamiento.....	\$ +
* Mejoras útiles que hayan aumentado el valor del bien, efectuadas antes de ser utilizado el bien.....	\$ +
* Intereses devengados hasta la fecha que entre en funciones el bien.....	\$ +
SUBTOTAL.....	\$ +
<u>MAS:</u> Revalorización del ejercicio, equivalente a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior a aquel en que se incurrió en cada desembolso, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio (art. 41 Nº 2).....	\$ +
VALOR A CONSIDERAR PARA LOS EFECTOS DEL CREDITO.....	\$ + =====

3) Bienes fabricados o construídos por el propio contribuyente

* Elementos constitutivos del "costo directo" de los bienes, según las diversas opciones que tiene el contribuyente para la fabricación o construcción de tales bienes, según las instrucciones impartidas por el Servicio sobre la materia, por la Circular Nº 22, de fecha 24.02.78.....	\$ +
--	------

<u>MAS:</u> Revalorización del ejercicio, equivalente a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior a aquél en que se pagó o adeudó cada elemento constitutivo del costo directo de los bienes construídos o fabricados, según corresponda, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio (art. 41 Nº 2).....	\$ +
--	------

VALOR A CONSIDERAR PARA LOS EFECTOS DEL CREDITO.....	\$ + =====
--	---------------

4) Bienes tomados en arrendamiento con opción de compra

Monto total del contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado entre las partes..	\$ +
---	------

VALOR A CONSIDERAR PARA LOS EFECTOS DEL CREDITO.....	\$ + =====
--	---------------

e) Ejercicio en el cual corresponde invocar el crédito

El crédito que se analiza, según lo dispuesto por la norma que lo establece, se invocará por una sola vez, al término del ejercicio en el cual ocurrió la adquisición de los bienes físicos del activo inmovilizado nuevos, o en el período en el cual se terminó la construcción de los citados bienes de acuerdo con las instrucciones impartidas sobre la materia por Circular del Servicio N° 22, de 24 de Febrero de 1978.

Para ser consistente con lo expresado en la letra d) anterior, en cuanto a la aplicación de las normas del artículo 41, N° 2, de la Ley de la Renta para los efectos de calcular el crédito, se considerará como el ejercicio de adquisición del bien aquel en que éste pueda utilizarse o entrar en funcionamiento, es decir, cuando tenga una identidad propia y definitiva representada por un valor en el activo inmovilizado. Por su parte, por ejercicio en el cual se terminó la construcción del bien, debe entenderse tal como lo expresa la norma en cuestión, aquél en que se dió por concluida ésta, y por consiguiente, el bien está en condiciones de ser utilizado en forma efectiva en la explotación de la empresa; independientemente de la fecha en la cual se efectuaron los desembolsos respectivos para su construcción o fabricación.

La permanencia de los mencionados bienes en la empresa, en los períodos posteriores a su adquisición o término de su construcción, según corresponda, no da derecho al contribuyente a invocar nuevamente el citado crédito respecto de tales bienes.

f) Impuesto del cual debe deducirse el mencionado crédito

El referido crédito se deducirá del impuesto de primera categoría que el contribuyente que invirtió en tales bienes, deba declarar y pagar al término del ejercicio en el cual ocurrió su adquisición o se terminó su construcción, según corresponda, por aquellas actividades de la primera categoría por las cuales deba declarar su renta efectiva determinada mediante contabilidad completa. La aplicación de este crédito no afecta la procedencia del crédito establecido en los artículos 56, N° 3 y 63, de la Ley de la Renta.

En el evento de que el contribuyente al término del ejercicio también declare rentas no determinadas mediante la modalidad antes indicada, como podría ser por ejemplo, la declaración de rentas presuntas, el mencionado crédito solamente debe imputarse al impuesto de primera categoría que se declare sobre las rentas efectivas calculadas según contabilidad completa, efectuándose por consiguiente la segregación correspondiente cuando el impuesto de primera categoría sea determinado sobre el total de las rentas declaradas por el contribuyente, y siempre que el bien del activo inmovilizado de que se trate solo se utilice en la actividad sujeta a renta efectiva.

g) Orden de imputación del crédito

En materia de imputación de créditos a los impuestos anuales a la renta, la ley ha establecido como norma general, que en primer lugar, deben imputarse aquellos créditos cuyos excedentes producidos no dan derecho a su recuperación en ejercicios posteriores o su devolución respectiva, y luego, deben imputarse aquellos créditos que no se encuentran en la situación anterior, vale decir, cuyos remanentes originados conforme a las normas que los establecen, pueden imputarse a los impuestos a declarar en los ejercicios posteriores hasta su total utilización, o solicitar su devolución respectiva.

Ahora bien, el crédito por bienes físicos del activo inmovilizado, de acuerdo a la norma que lo contempla, corresponde a los señalados en primer término en el punto precedente. En efecto, el artículo 33 bis de la ley, en su inciso segundo, establece que los excesos producidos por concepto del citado crédito no dará derecho a su devolución, situación que también comprende la imputación de los citados remanentes al impuesto de primera categoría a declarar en los ejercicios siguientes.

Por exceso de dicho crédito debe entenderse, cuando el impuesto de primera categoría al cual se imputa el mencionado crédito es inferior a éste, incluyendo el caso, cuando el citado tributo no exista, ya sea, porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación se encuentra en una situación de pérdida tributaria o cuando el mencionado gravamen haya sido absorbido por otros créditos de la misma naturaleza del que se analiza.

En consecuencia, de acuerdo a lo anteriormente expuesto, el referido crédito se imputará al impuesto de primera categoría en el siguiente orden de prelación, considerando al efecto todos los demás créditos que actualmente también se pueden deducir del mencionado gravamen de categoría, cuando se tenga derecho a ellos:

Impuesto de primera categoría determinado según tasa....	\$ xxxxx
<u>1º Créditos cuyos excedentes no puedan ser imputados en los ejercicios posteriores ni solicitarse su devolución, según corresponda (en cualquier orden)</u>	
a) Crédito por contribuciones de bienes raíces (art. 20 Nº 1, a) inciso 2º Ley de la Renta).....	\$ xxxx
b) Crédito por bienes físicos del activo inmovilizado (art. 33 bis Ley de la Renta)...	\$ xxxx
c) Crédito por rentas de Fondos Mutuos (Art. 18 DL. 1328/76).....	\$ xxxx
d) Crédito por servicio de clasificación de riesgo (art. 5º transitorio Ley Nº 18.660).....	\$ xxxx

e) Crédito por donaciones destinadas a fines culturales (art. 8º Ley Nº 18.985)..... \$ XXXX \$ XXXX

2º Créditos cuyos excedentes puedan ser imputados en los ejercicios posteriores o solicitarse su devolución según corresponda (en cualquier orden)

a) Crédito por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales, art. 69 Ley Nº 18.681, modificada por artículo 2º Ley Nº 18.775..... \$ XXXX \$ XXXX

Saldo de impuesto a pagar o remanente de créditos, según corresponda..... \$ XXXX
=====

h) Situación del crédito por bienes físicos del activo inmovilizado frente a la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría

El crédito por bienes físicos del activo inmovilizado en aquella parte que sea efectivamente rebajada del impuesto de primera categoría por los contribuyentes que tienen derecho a dicha franquicia, constituirá un menor costo de adquisición o construcción de los mencionados bienes en el ejercicio comercial en el cual ocurrieron los hechos o circunstancias antes indicados. En otras palabras, el monto que sea utilizado para solucionar efectivamente el impuesto de primera categoría, de acuerdo a los montos máximos señalados en la letra c) anterior, deberá deducirse en la proporción que corresponda, del costo de adquisición o construcción de los citados bienes determinado al término del ejercicio, conforme a las normas establecidas en la letra d) precedente; todo ello para los efectos del cálculo de la depreciación de ese ejercicio así como para los fines de la aplicación de las normas sobre revalorización y depreciación de los ejercicios siguientes.

Cabe reiterar, que el mencionado crédito sólo constituirá un menor costo de adquisición o construcción de los referidos bienes, por aquella parte efectivamente utilizada en pagar el impuesto de primera categoría que afecta al contribuyente al final del ejercicio, de acuerdo al orden de imputación establecido en la letra g) anterior. Por consiguiente, cuando el citado crédito no hubiera sido utilizado en los fines señalados no habrá obligación de efectuar ajuste alguno al costo de los mencionados bienes, o si éste hubiera sido rebajado parcialmente, el referido ajuste deberá practicarse sólo por aquella parte utilizada como crédito.

En el caso de los bienes ^{tomados} en arrendamiento con opción de compra, la parte del crédito utilizada en pagar el impuesto de primera categoría deberá abonarse a los resultados del ejercicio en el cual se celebró el contrato de leasing, con el fin de revertir el cargo a resultado por las cuotas de arrendamiento pagadas o adeudadas durante el ejercicio indicado. Dicho abono deberá

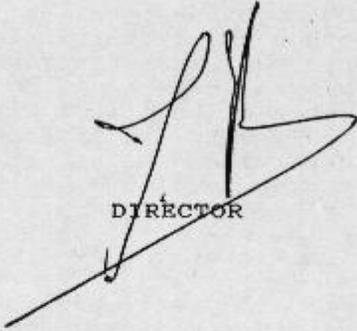
Leasing: - se pueden acoger incluso cuando se trate de bienes q' ya fueren adeudados con leasing.

efectuarse sólo hasta el monto de las cuotas de arrendamiento que el contribuyente en la fecha señalada haya cargado al resultado del ejercicio. Si del mencionado crédito utilizado en pagar el impuesto de primera categoría aún quedare un remanente, éste deberá registrarse contablemente como un ingreso anticipado y abonarse a los resultados de los ejercicios siguientes en los cuales la empresa cargue a resultado las cuotas de arrendamiento por la adquisición de bienes mediante contratos de leasing, y así sucesivamente, hasta agotar totalmente dicho remanente de crédito.

IV.- VIGENCIA

- a) De conformidad a lo dispuesto por el artículo 2º permanente de la Ley Nº 18.985, de 1990, el beneficio tributario establecido en el nuevo artículo 33 bis de la Ley de la Renta, regirá a contar del año tributario 1991, pudiendo invocarse por consiguiente, respecto de aquellos bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o terminados de construir en los términos señalados en la letra e) anterior, o de los tomados en arrendamiento con opción de compra mediante contratos de leasing celebrados, durante el ejercicio comercial 1990 o en los periodos comerciales siguientes.

Saluda a Ud.



DIRECTOR

DISTRIBUCION:
- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL