

CIRCULAR N° 43, DEL 3 DE SEPTIEMBRE DE 1990

MATERIA: MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LOS ARTÍCULOS 2° N° 1, 14 BIS DE LA LEY DE LA RENTA POR LA LEY N° 18.985, DE 1990.

I.- INTRODUCCION

- 1.- La Ley N° 18.985, publicada en el Diario Oficial de fecha 28 de Junio de 1990, mediante su artículo 12, introdujo una serie de modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 12 del decreto ley N° 824, de 1974.
- 2.- En la presente Circular se analizan y comentan los alcances tributarios de aquellas modificaciones introducidas a los artículos 2, N° 1, 14 bis y 17 de la ley citada.

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1.- MODIFICACION INTRODUCIDA AL ARTICULO 2 N° 1 DE LA LEY DE LA RENTA (N° 1. Art. 12 Ley N° 18.985)

a) En el inciso segundo del número 1 de este artículo, se reemplazó la frase "de los artículos 14 bis y 20 bis", por "del artículo 14 bis," quedando su nuevo texto de la siguiente manera:

" N° 1 art. 22.- Por "renta", los ingresos que constituyan "utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los "beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban "o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o "denominación.

" Para todos los efectos tributarios constituye parte del "patrimonio de las empresas acogidas a las normas del artículo 14 "bis, las rentas percibidas o devengadas mientras no se retiren o "distribuyan."

b) La citada innovación sólo tiene por objeto adecuar el texto de la norma modificada con las actuales disposiciones de la Ley de la Renta, eliminando de ella la referencia que hacía al artículo 20 bis, ya que este precepto ha sido expresamente derogado por el artículo 12, N° 7, de la Ley N° 18.985, en comento.

c) Vigencia: Esta modificación conforme a lo preceptuado por el artículo 2º de la Ley Nº 18.985 rige a contar del Año Tributario 1991.-

2.- MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTICULO 14 BIS. DE LA LEY DE LA RENTA (Nº 3, art. 1º Ley Nº 18.985)

a) De conformidad a las modificaciones incorporadas a este artículo, las que se destacan en forma subrayada, su nuevo texto ha quedado del siguiente tenor:

Artículo 14 bis: "Los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de esta ley, cuyos ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro, no hayan excedido un promedio anual de 3000 unidades tributarias mensuales en los tres últimos ejercicios, podrán optar por pagar los impuestos anuales de primera categoría y global complementario o adicional, sobre todos los retiros en dinero o en especie que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas. En todo lo demás se aplicarán las normas de esta ley que afectan a la generalidad de los contribuyentes del impuesto de primera categoría obligados a llevar contabilidad completa. Para efectuar el cálculo del promedio de ventas o servicios a que se refiere este inciso, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades tributarias mensuales según el valor de ésta en el respectivo mes."

" Cuando los contribuyentes acogidos a este artículo pongan término a su giro, deberán tributar por las rentas que resulten de comparar el capital propio inicial y sus aumentos con el capital propio existente al término de giro.

" Los montos de los capitales propios se determinarán aplicando las reglas generales de esta ley; con las siguientes excepciones:

" a) El capital propio inicial y sus aumentos se reajustarán de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio o del mes anterior a aquél en que se efectuó la inversión o aporte, según corresponda, y el último día del mes anterior al término de giro.

" b) El valor de los bienes físicos del activo inmovilizado existente al término de giro se determinará reajustando su valor de adquisición de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de adquisición y el último día del mes anterior al del término de giro y aplicando la depreciación normal en la forma señalada en el Nº 5 del artículo 31.

" c) El valor de los bienes físicos del activo realizable se fijará respecto de aquellos bienes en que exista factura, contrato, convención o importación para los de su mismo género, calidad y

"características en los doce meses calendario anteriores a aquél en
"que se produzca el término de giro, considerando el precio más alto
"que figure en dicho documento o importación; respecto de aquellos
"bienes a los cuales no se les puede aplicar la norma anterior, se
"considerará el precio que figure en el último de aquellos
"documentos o importación, reajustado en la misma forma señalada en
"la letra anterior.

" d) Respecto de los productos terminados o en proceso, su
"valor se determinará aplicando a la materia prima las normas de la
"letra anterior y considerando la mano de obra por el valor que
"tenga en el último mes de producción, excluyéndose las
"remuneraciones que no correspondan a dicho mes.

" Lo dispuesto en la letra A número 12, c) del artículo 14
"se aplicará también a los retiros que se efectúen para invertirlos
"en otras empresas incluso en las acogidas a este régimen.

" La opción que confiere este artículo afectará a la empresa
"y a todos los socios, accionistas y comuneros y deberá ejercitarse
"por años calendario completos dando aviso al Servicio de Impuestos
"Internos dentro del mismo plazo en que deben declararse y pagarse
"los impuestos de retención y los pagos provisionales obligatorios,
"de esta ley, correspondientes al mes de enero del año en que se
"desea ingresar a este régimen especial, o al momento de iniciar
"actividades.

" En el caso en que esta opción se ejercite después de la
"iniciación de actividades, el capital propio inicial se determinará
"al 1º de enero del año en que se ingrese a este régimen y no
"comprenderá las rentas o utilidades sobre las cuales no se hayan
"pagado todos los impuestos, ya sea que correspondan a las empresas,
"empresarios, socios o accionistas.

" Las empresas que no estén constituidas como sociedades
"anónimas podrán efectuar disminuciones de capital sin quedar
"afectas a impuestos cuando no tengan rentas. Para estos efectos
"deberán realizar las operaciones indicadas en los incisos segundo y
"tercero de este artículo para determinar si existen o no rentas y
"en el caso de existir, las disminuciones que se efectúen se
"imputarán primero a dichas rentas y luego al capital.

" Los contribuyentes que se acojan a lo dispuesto en este
"artículo no estarán obligados a llevar el detalle de las utilidades
"tributarias y otros ingresos que se contabilizan en el Registro de
"la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Utilidades
"Acumuladas, practicar inventarios, aplicar la corrección monetaria
"a que se refiere el artículo 41, efectuar depreciaciones y a
"confeccionar el balance general anual.

" Los contribuyentes acogidos a lo dispuesto en el inciso
"primero, que en los últimos tres ejercicios comerciales tengan un
"promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro,
"superior a 3000 unidades tributarias mensuales, deberán volver al
"régimen tributario general que les corresponda, sujetos a las
"mismas normas del inciso final, pero dando el aviso al Servicio de
"Impuestos Internos en el mes de enero del año en que vuelvan al
"régimen general.

" Los contribuyentes, al iniciar actividades, podrán ingresar al régimen optativo si su capital propio inicial es igual o inferior al equivalente de 200 unidades tributarias mensuales del mes en que ingresen. Dichos contribuyentes quedarán excluidos del régimen optativo si en alguno de los tres primeros ejercicios comerciales, sus ingresos anuales superan el equivalente de 3000 unidades tributarias mensuales. Para estos efectos, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades tributarias mensuales según el valor de ésta en el respectivo mes.

" Los contribuyentes que hayan optado por este régimen sólo podrán volver al que les corresponda con arreglo a las normas de esta ley después de estar sujetos a lo menos durante tres ejercicios comerciales consecutivos al régimen opcional, para lo cual deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos en el mes de octubre del año anterior a aquél en que deseen cambiar de régimen. Estos contribuyentes deberán pagar los impuestos que resulten aplicando las normas de los incisos segundo y tercero de este artículo, como si pusieran término a su giro al 31 de diciembre del año en que den el aviso. Asimismo, estos contribuyentes sólo podrán volver al régimen opcional de este artículo después de estar sujetos durante tres ejercicios comerciales consecutivos al sistema común que les corresponda."

b) La primera modificación incorporada al artículo 14 bis señalado consistió en sustituir su inciso primero por el que se indica en su nuevo texto.

Tal cambio se originó, principalmente a raíz de la derogación del artículo 20 bis de la ley, dispuesta por el N° 7 del artículo 12 de la ley modificatoria que se comenta, ya que dicho inciso sustituido, hacía alusión a estos contribuyentes para indicar quienes podían acogerse al régimen de tributación especial simplificado establecido en el artículo 14 bis de la ley. Ahora bien, tal situación ha quedado referida a los contribuyentes obligados a declarar renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la ley, que cumplan, a su vez, con los demás requisitos y condiciones exigidos para tales fines.

En cuanto a las demás normas establecidas con anterioridad en el inciso sustituido, éstas se mantienen en su nuevo texto, ya que en tal sentido el referido precepto es de similar redacción, con la salvedad importante que el promedio de ingresos por ventas, servicios u otras actividades del giro que los contribuyentes deben acreditar en los tres últimos ejercicios comerciales precedentes al de la opción para poder acogerse al citado régimen alternativo simplificado, se expresa ahora como "promedio anual", equivalente a 3.000 UTM., en lugar, del "promedio mensual" de 250 UTM. que se exigía con antelación al reemplazo del referido inciso. Para los fines de calcular el "promedio anual" de 3.000 UTM., antes mencionado, los ingresos de cada mes se expresarán en UTM. de acuerdo al valor que tenga esta unidad en el mes al cual corresponden los citados ingresos. De esta manera, con la modificación mencionada, los contribuyentes del artículo 20 de la Ley de la Renta deberán cumplir tres ejercicios comerciales consecutivos -por años completos- para calcular el promedio anual de 3.000 UTM. de ventas, servicios u otros ingresos y no fracciones de año como se podía hacer antes cuando el promedio era mensual. Igual

procedimiento deberá aplicarse en cada caso en que se sustituyó el promedio mensual por el promedio anual de un ejercicio comercial.

c) La segunda innovación introducida al mencionado artículo, dice relación con la sustitución en su inciso cuarto de la expresión "los incisos sexto y séptimo" por "la letra A número 1º, c)". Este cambio no tiene otro propósito que la de adecuar lo que establece dicho inciso (retiros destinados a reinversión) a la nueva redacción dada al artículo 14 de la ley.

d) El tercer cambio incorporado al artículo 14 bis, se refiere al reemplazo de su inciso noveno por el que se contiene en su actual texto.

La citada sustitución, se efectúa con la intención de limitar las situaciones en las cuales los contribuyentes pierden la opción de continuar acogidos al sistema de imposición alternativo simplificado que establece el artículo 14 bis de la ley.

En efecto, la antigua norma establecía al respecto, que no obstante los referidos contribuyentes tener en los tres ejercicios comerciales móviles consecutivos anteriores, un promedio mensual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro superior a 250 UTM., (actualmente un promedio anual de 3.000 UTM), igualmente continuaban acogidos a dicho régimen tributario simplificado, pero en tal situación sólo se liberaban de la obligación de llevar el Registro del Fondo de Utilidades Tributables; quedando por consiguiente, sometidos a las demás exigencias señaladas en el inciso octavo de dicho artículo, esto es, a la obligación de practicar inventario, aplicar el sistema de corrección monetaria establecido en el artículo 41 de la ley, efectuar depreciaciones de los bienes del activo inmovilizado y de confeccionar el balance general anual.

Ahora bien, el nuevo inciso noveno del artículo 14 bis de la ley, dispone que cuando los citados contribuyentes se encuentren en la situación antes descrita, vale decir, que en los últimos tres ejercicios comerciales móviles tengan un promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro, superior a 3.000 UTM., automáticamente pierden la opción de continuar acogidos al citado sistema de tributación alternativo, debiendo volver al régimen tributario que les corresponde de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a contar del 1 de Enero del año siguiente en el que se cumpla dicho promedio de ventas y servicios. De tal circunstancia, los mencionados contribuyentes deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos durante el mes de Enero del año precitado. Para los efectos de calcular el promedio anual referido, los ingresos de cada mes se expresarán en UTM., según el valor que tenga ésta unidad en el mes al cual corresponde el ingreso.

Con motivo del cambio de régimen tributario por la circunstancia antes prevista, los citados contribuyentes quedarán sujetos a las mismas normas que afectan a los contribuyentes que optan por volver voluntariamente al régimen general de tributación de la Ley de la Renta, después de permanecer acogidos al régimen opcional a lo menos durante tres ejercicios comerciales consecutivos, según normas establecidas en el inciso final del artículo 14 bis de la ley. En efecto, tales contribuyentes, para los

fines de determinar los eventuales impuestos que resulten con ocasión del cambio de modalidad de imposición, deberán aplicar las normas de los incisos segundo y tercero del artículo 14 bis de la ley, como si pusieran término a su giro al 31 de diciembre del año en que se supere el promedio anual de las 3.000 UTM. de ventas y servicios u otros ingresos de su giro, y a su vez, si los mencionados contribuyentes desearan volver al régimen opcional en comento, podrán hacerlo, una vez de estar sujetos durante tres ejercicios comerciales consecutivos al sistema de tributación común que les corresponda, siempre y cuando cumplan con las condiciones y requisitos que deben acreditar para acogerse por primera vez al referido régimen opcional simplificado.

e) La cuarta innovación introducida a la norma legal en estudio, ha consistido en la derogación del inciso décimo del artículo 14 bis de la ley, con el objeto de limitar el universo de contribuyentes que pueden acogerse al régimen opcional simplificado que establece dicho artículo. En efecto, conforme a esta derogación, los únicos contribuyentes que podrán acogerse a dicho régimen, son los que declaren en la primera categoría su renta efectiva mediante contabilidad completa, y cuyos ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro, en los tres últimos ejercicios al de la opción, no hayan excedido como promedio anual de 3.000 UTM., y no así, aquellos referidos en la norma que se deroga, los cuales igualmente podían acogerse al mencionado régimen opcional, cuando en el periodo señalado acreditaban como promedio mensual un valor superior a 250 UTM..

f) La quinta modificación incorporada al artículo 14 bis de la ley, es el reemplazo de su inciso décimo primero por el décimo actual, para establecer las condiciones y requisitos que deben cumplir los contribuyentes que recién inicien actividades para acogerse al mencionado régimen tributario simplificado del artículo 14 bis.

En efecto, esta norma estatuye que los citados contribuyentes podrán ingresar al sistema optativo en comento, si su capital propio inicial a la fecha señalada es inferior o igual a 200 UTM. vigentes en el mes de la iniciación, dando aviso de la opción, conforme a lo señalado por la Circular Nº 36, de 1989, a la Unidad Operativa del Servicio de Impuestos Internos que corresponda a su domicilio, hasta el día doce (12) del mes siguiente a la fecha de la declaración del inicio de las actividades. Los mencionados contribuyentes quedarán excluidos del régimen optativo en referencia, cuando en alguno de los tres primeros ejercicios comerciales siguientes o en el conjunto de estos tres ejercicios, o en los tres ejercicios móviles siguientes, según corresponda, sus ingresos anuales por ventas, servicios u otras actividades de su giro, superen el equivalente a 3.000 UTM.. En tales casos, estos contribuyentes quedarán sujetos a las mismas normas que afectan a los contribuyentes que pierden la opción de continuar acogidos al régimen especial en comento por encontrarse en la situación prevista en el inciso noveno del artículo 14 bis de la ley, comentadas en la letra d) precedente.

g) La última modificación incorporada al artículo 14 bis de la ley, dice relación con la supresión en su inciso final de la oración que comienza con las palabras "Sin embargo" y termina con los vocablos "sus aumentos". Este cambio, no tiene otra finalidad que la

de adecuar el texto de esta norma a las actuales disposiciones de la Ley de la Renta, en el sentido de que las rentas que se determinen cuando los contribuyentes opten por volver del régimen opcional del artículo 14 bis al sistema general que les corresponda, tales sumas ya no podrán acogerlas a la modalidad de imposición que establecía el artículo 20 bis de la ley, en virtud de la derogación de este precepto dispuesta por el Nº 7 del artículo 1º de la ley modificatoria en estudio. Las mencionadas rentas en la situación descrita, quedarán sujetas a la tributación dispuesta por el artículo 38 bis de la ley, ya que el inciso final del artículo 14 bis de la ley, preceptúa que en el caso señalado, los referidos contribuyentes deben pagar todos los impuestos que resulten como si pusieran término a su giro al 31 de diciembre del año en que den el aviso correspondiente de la opción de volver al régimen general de tributación que les corresponde de acuerdo con las normas de la Ley de la Renta. La situación antes planteada, también es aplicable cuando el contribuyente deba volver obligatoriamente al régimen general de imposición de la Ley de la Renta por encontrarse en las circunstancias previstas en los actuales incisos noveno y décimo del artículo 14 bis, explicadas y comentadas en las letras d) y f) precedentes. No obstante, cabe reiterar que en el primer caso -en que se opte por el régimen común- el aviso de tal decisión debe efectuarse en el mes de Octubre del año anterior en que se cambia el sistema, y en el segundo, en el mes de Enero del año siguiente en que se cumplió el promedio de tres ejercicios comerciales que superó las 3.000 UTM.

h) Finalmente se expresa, que las instrucciones generales relacionadas con la aplicación del régimen opcional del artículo 14 bis de la ley, fueron impartidas por Circulares del Servicio Nºs. 13 y 36 de 1989, las cuales continúan vigentes, con excepción de aquellas que dicen relación con las modificaciones introducidas a dicho artículo y comentadas precedentemente.

Vigencia: Conforme a lo estatuido por el artículo 2º de la Ley Nº 18.985, las modificaciones introducidas al artículo 14 bis de la ley, comentadas anteriormente, rigen a contar del Año Tributario 1991. Por consiguiente, los contribuyentes que ingresaron al régimen simplificado en el año 1989, deberán computar ahora la suma equivalente a 3000 UTM. de ventas, servicios y otros ingresos de su giro como máximo anual en promedio por los tres últimos ejercicios comerciales, incluyendo el ejercicio del año 1990; si en este período excede del promedio indicado deberán volver al régimen tributario común a contar del 1º de Enero de 1991. Respecto de los contribuyentes que iniciaron actividades en el año 1989 y se acogieron en ese mismo año al régimen simplificado, deberán determinar a contar del presente año su permanencia en éste calculando el promedio de ventas, servicios y otros ingresos de su actividad en el ejercicio en curso; si al término de él se excede dicho monto de 3.000 UTM., deberán volver al régimen tributario común a contar del 1º de Enero de 1991. Aquellos contribuyentes que ingresaron al sistema especial con montos de capital propio o de ventas y servicios, superiores a 200 UTM. y 250 UTM., respectivamente, deberán también reintegrarse al régimen común de impuesto a contar del 1º de Enero de 1991, salvo que en los tres últimos ejercicios comerciales -incluyendo el del año 1990- no

superen el promedio anual de 3.000 UTM. de ventas y servicios. Los contribuyentes que deban cambiarse al régimen común, deberán dar el aviso correspondiente en el mes de Enero de 1991 y efectuar el término de giro respectivo.

✓ 3.- MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTICULO 17 DE LA LEY DE LA RENTA (Nº 4, art. 1º Ley Nº 18.985)

Este artículo, ha sido modificado en varias de sus disposiciones, cuyos alcances tributarios se precisan a continuación:

a) Se reemplazó el Nº 7 de dicho artículo por el siguiente:

"7º.- Las devoluciones de capitales sociales y los reajustes de éstos efectuados en conformidad a esta ley o a leyes anteriores, siempre que no correspondan a utilidades tributables capitalizadas que deben pagar los impuestos de esta ley. Las sumas retiradas o distribuidas por estos conceptos se imputarán en primer término a las utilidades tributables, capitalizadas o nó, y posteriormente a las utilidades de balance retenidas en exceso de las tributables."

Los alcances tributarios que se derivan de la sustitución de esta norma, serán analizados en una Circular posterior conjuntamente con aquellas modificaciones introducidas a los artículos 54 Nº 1, inciso cuarto y 58 Nº 2 de la Ley de la Renta, por los Nºs. 20 y 23 del artículo 1º de la Ley Nº 18.985, respectivamente, por ser materias que están relacionadas.

b) Por otra parte, el Nº 8 de dicho artículo ha sido modificado en los siguientes términos:

1) Se sustituyó la letra c) de dicho número por la siguiente:

"c).- Enajenación de pertenencias mineras, excepto cuando formen parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la primera categoría;".

Con anterioridad a la sustitución de esta letra, el mayor valor obtenido en la enajenación de pertenencias mineras, se afectaba con el impuesto de primera categoría, en calidad de único a la renta, cuando la citada operación era calificada de no habitual, ello conforme a lo establecido por los incisos 2º y 3º del Nº 8 del artículo 17 de la ley. Por el contrario, cuando la citada operación era calificada de habitual el mayor valor obtenido se afectaba con los impuestos generales de la Ley de la Renta, esto es, con el impuesto de primera categoría y global complementario o adicional, según lo preceptuado por el artículo 18 de la ley.

Ahora bien, mediante la modificación que se comenta se restringe el primero de los regímenes tributarios antes descrito, estableciéndose al respecto que éste no será aplicable cuando se trate de la enajenación de pertenencias mineras que formen parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la primera categoría.

En consecuencia, las empresas cualquiera sea su naturaleza jurídica, que estén obligadas a declarar su renta efectiva en la primera categoría, o que no estando obligadas opten por esta modalidad, que enajenen en forma esporádica o habitual pertenencias mineras que forman parte de su activo, cualquiera sea la denominación de éste, quedarán afectas a los impuestos generales de la ley de la renta, respecto del mayor valor obtenido, esto es, al impuesto de primera categoría sobre la base de la renta percibida o devengada y global complementario o adicional sobre la base de la renta retirada o distribuida si la empresa determina su renta mediante una contabilidad completa, o sobre la misma base en que debe declararse el impuesto de primera categoría si la referida empresa determina su renta mediante contabilidad simplificada.

En cuanto a los demás contribuyentes no comprendidos en la situación prevista precedentemente, se expresa que respecto del mayor valor obtenido en la enajenación de pertenencias mineras se mantiene el régimen tributario comentado en el primer párrafo de este punto.

✓ 2) En el inciso primero de la letra h) de este número 8, se reemplaza el punto y coma (;) por un punto (.), y se le agrega un nuevo inciso, quedando esta letra del siguiente tenor:

"h).- Enajenación de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual minera que no sea anónima, constituida exclusivamente para explotar determinadas pertenencias, siempre que quien enajene haya adquirido sus derechos antes de la inscripción del acta de mensura o dentro de los 5 años siguientes a dicha inscripción y que la enajenación se efectúe antes de transcurridos 8 años, contados desde la inscripción del acta de mensura.

"El inciso anterior no se aplicará cuando la persona que enajena sea un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría o cuando la sociedad, cuyas acciones o derechos se enajenen, esté sometida a ese mismo régimen."

El inciso agregado a esta letra, tiene como propósito restringir el tratamiento tributario que establece dicho literal para el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones y derechos en sociedades legales o contractuales mineras que cumplan con los demás requisitos que se establecen al respecto. Dicho régimen tributario, que se modifica, consiste en que el mayor valor obtenido en tales enajenaciones, sean éstas habituales o no, se afecta con el impuesto de primera categoría en calidad de único a la renta, conforme a lo establecido en los incisos 2º y 3º del Nº 8 del artículo 17 de la ley.

Ahora bien, a raíz de la norma agregada, el tratamiento tributario descrito se mantendrá en los términos señalados únicamente cuando la persona que efectúa la enajenación no se trata de un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría, o cuando las acciones o derechos que se enajenen no correspondan a una sociedad sujeta a la misma modalidad de declaración de sus rentas en la primera categoría.

A contrario sensu, cuando tales enajenaciones, independientemente de su habitualidad, sean efectuadas por un contribuyente que declare su renta efectiva en la primera categoría, cualquiera sea su forma de determinación, o la sociedad a la cual corresponde las citadas acciones o derechos se encuentre acogida a la misma forma de declaración de su renta en la primera categoría, la utilidad obtenida en dichas operaciones se afectará con los impuestos generales de la Ley de la Renta, esto es, con el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta percibida o devengada, e impuesto global complementario o adicional sobre la base de la renta retirada o distribuida si la empresa respectiva determina su renta mediante contabilidad completa, o sobre la misma base del impuesto de primera categoría, si la referida empresa determina su renta mediante una contabilidad simplificada.

3) En el inciso cuarto del N° 8 del artículo 17, de la ley, a continuación de la letra "b)", se intercalan las letras "c), d), h)", y a continuación de la expresión "los socios", se agregan las palabras "de sociedades de personas", quedando el texto de este párrafo de la siguiente manera:

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

Con la primera modificación incorporada, se amplía la cobertura de la tributación general que se establece en el inciso cuarto del N° 8 del artículo 17 de la ley, comprendiéndose también en ella las operaciones a que se refiere las letras c), d) y h) de dicho número. En efecto, si tales negociaciones, (esto es, enajenación de pertenencias mineras; derechos de agua y de acciones y derechos en sociedades legales o contractuales mineras), son efectuadas por socios de sociedades de personas o accionistas de sociedades anónimas cerradas o abiertas, en este último caso, dueños del 10% o más de las acciones, con la propia empresa o sociedades de que son sus propietarios o dueños o con las que tengan intereses, el mayor valor obtenido en dichas operaciones, determinado éste de conformidad a lo dispuesto por el inciso segundo del N° 8 del artículo 17, se afectará con los impuestos comunes de la Ley de la Renta, es decir, el impuesto de primera categoría y global complementario o adicional, según correspondan.

El tributo de categoría se aplicará sobre la base de la renta percibida o devengada. Por su parte, los impuestos personales indicados, se aplicarán sobre la misma base antes señalada, cuando los beneficiarios de las rentas se traten de contribuyentes no

sujetos al sistema de retiros y distribuciones establecido en el artículo 14 de la ley. Mientras tanto, que en el caso de contribuyentes acogidos a la modalidad del artículo 14 precitado, como también del artículo 14 bis, de conformidad a lo dispuesto por los nuevos incisos penúltimos de los artículos 54 N° 1 y 62 de la ley, agregados respectivamente, por la letra b) de los N°s. 20 y 24 del artículo 12 de la Ley 18.985, el mayor valor obtenido de tales operaciones, se incluirá en los impuestos global complementario o adicional, según proceda, cuando las referidas rentas hayan sido devengadas, y no en relación a su retiro.

Mediante la segunda innovación incorporada - agregado de las palabras "de sociedades de personas" -, se precisa en el texto de la norma aludida, que los "socios" que ahí se señalan se refieren a los pertenecientes a las "sociedades de personas", tal como lo había interpretado el Servicio al momento de dictarse la disposición en cuestión.

4) Por último, en el inciso final del citado N° 8 del artículo 17, se reemplaza la expresión "entre el valor comercial" por "entre el valor de la enajenación", siendo el nuevo texto de este párrafo el siguiente:

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

La modificación introducida a este párrafo, destacada en forma subrayada, corrige un error de texto de que adolecía dicho inciso, cometida al momento de dictarse por el N° 2 del artículo 12 de la Ley N° 18.489; el cual en todo caso, fué interpretado de acuerdo a su sentido en la oportunidad en que fueron impartidas las instrucciones relativas a dicha norma, contenidas en la Circular del Servicio N° 12, de 1986 (Capítulo II, N° 2, párrafo penúltimo).

c) En tercer lugar, se reemplazó el N° 13 de dicho artículo 17 por el que se contiene en su nuevo texto, cuyos efectos y alcances tributarios se analizaron por Circular N° 37, de 01. de Agosto de 1990, publicada en el Diario Oficial el día 2 de dicho mes y año.

d) Vigencia: De conformidad a lo dispuesto por el artículo 2º, Nº 2, de la ley modificatoria que se comenta, las modificaciones introducidas a las letras c), h) e inciso cuarto del Nº 8 del artículo 17 de la ley, analizadas anteriormente, regirán a contar del 01 de Abril de 1990. Por consiguiente, las rentas que se obtengan de las operaciones a que se refieren las normas antes señaladas, celebradas a partir de dicha fecha, se afectarán con la nueva tributación establecida para cada caso.

Saluda a Ud.,



JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL