

CIRCULAR N° 46, DEL 1 DE OCTUBRE DE 1990

MATERIA: TRIBUTACIÓN DE LAS RENTAS ACUMULADAS EN EL CASO DE TÉRMINO DE GIRO.

I.- INTRODUCCION

- 1.- La Ley N° 18.985, publicada en el Diario Oficial de 28 de Junio de 1990, sustituyó el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, que dice relación con la tributación que afecta a las empresas acogidas a las normas del artículo 14, Letra A), y 14 bis de la Ley de la Renta, cuando éstas ponen término a su giro.
- 2.- La presente Circular tiene como propósito precisar los alcances impositivos que se derivan de esta norma sustitutiva.

II.- DISPOSICION LEGAL ACTUALIZADA

Artículo 38 bis: "Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, que pongan término a su giro, deberán considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en el artículo 14, letra A), número 3º, c), o en el inciso segundo del artículo 14 bis, según corresponda, 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 3º del artículo 54. No se aplicará este impuesto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los socios o accionistas que sean personas jurídicas, la cual deberá considerarse retirada o distribuida a dichos socios a la fecha de término de giro.

" No obstante, el empresario, socio o accionista, podrá optar por declarar las rentas o cantidades referidas, como afectas al impuesto global complementario del año del término de giro de acuerdo con las siguientes reglas:

" 1.- A estas rentas o cantidades se les aplicará una
"tasa de impuesto global complementario equivalente al promedio de
"las tasas más altas de dicho impuesto que hayan afectado al
"contribuyente en los tres ejercicios anteriores al término de giro.
"Si la empresa a la que se pone término tuviera una existencia
"inferior a tres ejercicios el promedio se calculará por los
"ejercicios de existencia efectiva. Si la empresa hubiera existido
"solo durante el ejercicio en el que se le pone término de giro,
"entonces las rentas o cantidades indicadas tributarán como rentas
"del ejercicio según las reglas generales.

" 2.- Las rentas o cantidades indicadas en el número
"anterior gozarán del crédito del artículo 56, número 3), el cual se
"aplicará con una tasa de 35%. Para estos efectos, el crédito deberá
"agregarse en la base del impuesto en la forma prescrita en el inciso
"final del número 1 del artículo 54".

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1.- Contribuyentes sujetos a las normas del artículo 38 bis

a) De acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, los contribuyentes que quedan sujetos a las normas de dicho artículo son los obligados a declarar su renta efectiva en la primera categoría mediante contabilidad completa, que pongan término de giro a sus actividades durante el ejercicio comercial respectivo. Ahora bien, los contribuyentes que cumplen con la condición señalada, son los sujetos a los regímenes de tributación establecidos en los artículos 14 letra A) y 14 bis de la Ley de la Renta.

b) Se comprenden también en el grupo de contribuyentes señalados, aquellos que, no obstante cumplir con los requisitos exigidos para declarar en base a un régimen de renta presunta o de acuerdo con las normas de la segunda categoría, hayan optado por declarar su renta efectiva de conformidad con las disposiciones de los regímenes tributarios antes indicados, entre los cuales se pueden citar los siguientes: Agricultores que no sean sociedades anónimas, que exploten bienes raíces agrícolas en calidad de propietario o usufructuario o en una calidad distinta a la anterior (art. 20 N° 1, letra b), inciso décimo); mineros que no sean sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 34 N° 2 (art. 34 N° 1, inciso cuarto); contribuyentes, que no sean sociedades anónimas y en comandita por acciones, que exploten a cualquier título vehículos motorizados en el transporte de carga ajena (art. 34 bis N° 3, inciso décimo) y sociedades de profesionales de la segunda categoría que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales (art. 42 N° 2, inciso tercero).

c) Finalmente, también quedan sujetos a las normas del artículo 38 bis en estudio, aquellos contribuyentes acogidos a las disposiciones del artículo 14 bis de la ley, que se reintegren al

regimen general de la Ley de la Renta que les corresponda, ya sea, por un acto voluntario del contribuyente por cumplir con los requisitos señalados en el inciso final del artículo 14 bis o deban hacerlo obligatoriamente por encontrarse en alguna de las situaciones previstas en los incisos noveno o décimo de dicha norma. En estos casos, el artículo 14 bis de la ley, en su inciso final, establece que los contribuyentes que se reintegren al régimen común de la Ley de la Renta que les corresponda, deberán pagar los impuestos que resulten del cambio de dicha modalidad de tributación, aplicando al efecto, las normas de los incisos segundo y tercero de dicho artículo, como si pusieran término de giro a sus actividades al 31 de diciembre del año anterior a partir del cual quedan acogidos al regimen general que les afecta.

2.- Rentas que quedan sujetas a la tributación que establece el artículo 38 bis de la Ley de la Renta

a) De conformidad a lo previsto por el inciso primero del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, las rentas o cantidades que quedan sujetas a la imposición única que establece dicho artículo en su inciso segundo, son aquellas acumuladas o retenidas en las empresas a la fecha en que ocurre el término de giro, pendiente de retiro o distribución a dicha fecha.

b) Respecto de los contribuyentes acogidos al regimen general de tributación referido en la letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, las mencionadas rentas o cantidades a la fecha indicada y para los fines señalados, se determinarán de acuerdo a la mecánica establecida en la letra a) del Nº 3 de esa misma letra A) de la norma legal antes citada, incluyendo en estos casos, las rentas percibidas o devengadas durante el ejercicio comercial en el cual ocurre el término de giro. Por consiguiente, deberán considerarse en especial los siguientes valores:

1.- Remanente de Utilidades Tributables o Saldo Negativo, existente al 31 de Diciembre del año anterior en el cual ocurre el término de giro, de aquellas generadas a contar del 01.01.84.

1.1.- Más: Reajuste equivalente a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes de Noviembre del año anterior y el último día del mes anterior al del término de giro.

2.- Renta Líquida Imponible de Primera Categoría o Pérdida Tributaria, según proceda, correspondiente al periodo del término de giro.

2.1.- Menos: Gastos Rechazados del artículo 33 Nº 1 de la Ley de la Renta, que cumplan con los requisitos y condiciones que establece el inciso primero del artículo 21 de la ley, debidamente reajustados.

2.2.- Más: Pérdidas de Arrastre de años anteriores, rebajadas de la R.L.I. de Primera Categoría o adicionadas a la Pérdida Tributaria, según corresponda, señaladas en el N° 2 precedente.

- 3.- Dividendos y participaciones sociales percibidos de otras empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa; incluyendo las rentas devengadas cuando se dé la situación señalada en el inciso segundo de la letra a) del N° 1 letra A) del artículo 14 de la ley.
- 4.- Rentas presuntas en los casos en que corresponda, de acuerdo con las normas que regulan estos regímenes.
- 5.- Reinversión de utilidades tributables conforme a los incisos primero y segundo de la letra c) del N° 1, del párrafo A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.
- 6.- Rentas, ingresos, beneficios o utilidades percibidas o devengadas excluidas de la Renta Líquida Imponible del impuesto de Primera Categoría de la empresa que hace término de giro, pero afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda.

Fondo de Utilidades Tributables.

Cantidades que se deducen

- 7.- Excesos de retiros pendientes de tributación al término del ejercicio del año anterior conforme a lo establecido en la letra b) del N° 1, letra A) del artículo 14 de la ley, debidamente reajustados.
- 8.- Retiros y distribuciones efectivas efectuadas durante el ejercicio en el cual ocurre el término de giro, debidamente reajustados.

Rentas o cantidades pendiente de retiro o distribución a la fecha del término de giro y afectas a la tributación única del artículo 38 bis de la Ley de la Renta (Sólo Saldo Positivo).

c) En el caso de los contribuyentes sujetos al régimen de tributación optativo simplificado a que se refiere el artículo 14 bis de la Ley de la Renta, tales rentas o cantidades a la fecha indicada, se determinarán de acuerdo al procedimiento establecido en el inciso segundo del citado artículo, y cuyas instrucciones para su aplicación se contienen en el Capítulo IV, N° 5, de la Circular N° 13, de 1989, del Servicio.

El mencionado procedimiento de cálculo responde al siguiente sistema de determinación:

Capital Propio existente a la fecha del término de giro. \$ (+)

Menos: Capital Propio Inicial, y sus respectivos aumentos ocurridos durante el periodo en que la empresa estuvo acogida al régimen del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, ambos valores debidamente actualizados a la fecha del término de giro..... \$ (-)

Rentas o cantidades pendientes de retiro o distribución a la fecha del término de giro y afectas a la tributación única del artículo 38 bis de la Ley de la Renta (Sólo Diferencia Positiva)..... \$ (+)
=====

d) Como se puede apreciar de la determinación anteriormente indicada, en ambos tipos de contribuyentes no se consideran dentro de las rentas o cantidades afectas a la imposición única que establece el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, aquellas que han sido efectivamente retiradas o distribuidas en los meses anteriores al cierre del ejercicio en el cual ocurre el cese de las actividades de la empresa que pone término a su giro, como también aquellas partidas que por su naturaleza no quedan formando parte de las citadas rentas o cantidades, como lo son los gastos rechazados del artículo 33 N° 1 de la Ley de la Renta que cumplan con los requisitos y condiciones que expresamente señala el inciso primero del artículo 21 de la ley del ramo, y las rentas que por disposición del inciso tercero de este mismo artículo se gravan con el impuesto único de 35% que allí se establece, como son aquellas que resulten por aplicación de lo dispuesto en los artículos 35, 36 inciso segundo, 38, inciso segundo, y 71.

Las rentas o cantidades, que de acuerdo a lo expresado precedentemente, no se comprenden dentro de aquellas afectas a la tributación que establece el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, quedan sujetas a la siguiente imposición:

(1) Los empresarios individuales, socios de sociedades de personas, socios gestores de sociedades en comandita por acciones, accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones y agencias extranjeras, propietarios o dueños de empresas, ya sean acogidos a las normas tributarias de los artículos 14 letra A) o 14 bis de la ley, por las rentas o cantidades retiradas o distribuidas en una fecha anterior a la fecha en que se efectúa el término de giro, deberán tributar con los impuestos global complementario o adicional de acuerdo con las normas generales que regulan a estos tributos, por el ejercicio comercial en el cual ocurre el cese de las actividades (en el mes de Abril del año siguiente). Igual tratamiento corresponderá respecto de los retiros de ejercicios anteriores y cuyo exceso se imputa a las utilidades tributables al término de giro.

(2) Los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, propietarios o dueños de empresas, ya sean acogidas a los regímenes

tributarios de los artículos 14 letra A) o 14 bis de la ley, sobre los gastos rechazados a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta, deberán tributar con los mismos impuestos antes indicados y en la misma oportunidad señalada, de acuerdo con las instrucciones contenidas en la Circular Nº 42, de 1990, (Capítulo II, Nº 4, letras a) y b)), teniendo presente que respecto de los gastos rechazados provenientes de empresas sujetas al régimen de tributación optativa del artículo 14 bis de la ley, no se tendrá derecho al crédito por impuesto de primera categoría, ya que dichas partidas a nivel de las empresas que las generaron no se afectan con el citado tributo de categoría.

(3) Las sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 58 Nº 1 de la Ley de la Renta, ya sea, acogidas a las normas del artículo 14 letra A) o 14 bis de la ley, sobre las mismas partidas indicadas en el Nº 2 precedente y las señaladas en la parte final del inciso primero de esta letra, deberán tributar con el impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la ley, con tasa de 35%, de acuerdo con las instrucciones contenidas en la Circular Nº 42, de 1990, (Capítulo II, Nº 4, letras a), b) y c)); tributo que deberá declararse y pagarse en el mismo plazo en que debe solucionarse el impuesto único que afecta a las rentas o cantidades provenientes del término de giro.

(4) Las empresas que ponen término de giro, acogidas al régimen optativo simplificado del artículo 14 bis, sobre las rentas o cantidades retiradas o distribuidas efectivamente con anterioridad a la finalización de las actividades, deberán declarar y pagar el impuesto de primera categoría a que se refiere el inciso primero de dicho artículo, con la tasa que corresponda (10% o 15%), de acuerdo con las normas generales que regulan dicho gravamen; tributo que se declarará y pagará en el mismo plazo indicado en el número (3) precedente; y

(5) Las empresas que ponen término a su giro, sujetas al régimen de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, sobre la Renta Líquida Imponible de primera categoría, determinada ésta de acuerdo con las normas de los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, deberán declarar y pagar el impuesto de primera categoría establecido en el artículo 20 de la ley, con la tasa que corresponda (10% o 15%), teniendo en consideración aquellas nuevas instrucciones complementarias impartidas sobre esta materia, contenidas en la Circular Nº 42, de 1990; tributo que deberá solucionarse en el mismo plazo indicado en el número (3) anterior.

e) Cabe tener presente que respecto de los contribuyentes individuales y sociedades de personas y en comandita por acciones (socios gestores) las rentas presuntas que se determinen de conformidad con las normas de la ley del ramo, incluyendo aquellas que resulten de la aplicación de lo dispuesto por los artículos 35, 36, inciso 2º, 38, inciso 2º, 70 y 71 de la ley, al entenderse retiradas al término del ejercicio comercial respectivo, conforme a lo señalado por el inciso segundo del artículo 21, quedan formando parte de las rentas o cantidades acumuladas o retenidas en las

empresas a la fecha del término de giro para los efectos de la aplicación de la tributación única que establece el artículo 38 bis de la Ley de la Renta.

3.- Tributación que afecta a las rentas o cantidades determinadas a la fecha del término de giro.

a) Las rentas o cantidades que se entienden retiradas o distribuidas a la fecha del término de giro, determinadas éstas de acuerdo a las modalidades indicadas en el N° 2 precedente, conforme a lo establecido por el inciso segundo del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, se afectarán con un impuesto de 35%, el cual tendrá el carácter de impuesto único de la Ley de la Renta, lo que significa que las mencionadas rentas o cantidades no podrán ser gravadas con ningún otro tributo de dicha ley. Los empresarios individuales, socios o accionistas, cuando deban declarar impuesto global complementario por otras rentas o ingresos, no tendrán la obligación de incluir en la base imponible del mencionado impuesto personal, para los fines indicados en el inciso segundo del N° 3 del artículo 54 de la ley, las rentas o cantidades que les correspondan por el término de giro; ello de acuerdo a lo dispuesto expresamente por el inciso segundo del artículo 38 bis de la ley.

El citado impuesto único de 35%, comprende los impuestos que por esas rentas o cantidades afectarían tanto a la empresa o sociedad como a sus respectivos propietarios o dueños, entendiéndose por estos últimos, el empresario individual, socio o accionista.

El impuesto único de 35%, afecta a la empresa o sociedad que pone término a su giro, y ella como sujeto pasivo del citado impuesto, deberá declararlo y enterarlo en arcas fiscales dentro de los dos meses siguientes al cese de las actividades, conforme lo dispone el artículo 69 N° 2 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo señalado por el artículo 69 del Código Tributario.

b) De acuerdo a lo explicado en el N° 2 precedente, las empresas que ponen término a su giro, en el mismo plazo indicado y bajo la misma modalidad señalada, deberán declarar y pagar el impuesto de primera categoría, impuesto único de 35% que les afecta por las rentas que se entienden retiradas al término de giro y el 35% por los gastos rechazados a que se refiere el inciso tercero del artículo 21 de la ley, que correspondan al ejercicio en el que cesen las actividades, todo ello según sea el régimen tributario a que se encuentra acogida la empresa (artículo 14 letra A) o artículo 14 bis, según corresponda).

Estos impuesto para los fines de su declaración y pago en el plazo indicado, se determinarán de acuerdo con las normas generales que los regulan, pudiéndose rebajar de ellos por concepto de créditos:

- a) Del de primera categoría, todos los créditos que son deducibles legalmente de este tributo, y

- b) Del impuesto de 35% por término de giro, el crédito por concepto de primera categoría por aquellas rentas que se afectaron con este tributo, incluso en el mismo ejercicio.

Finalmente, de la suma a pagar por los impuestos señalados anteriormente se podrán rebajar los pagos provisionales mensuales efectuados durante el ejercicio en el cual ocurre el término de giro, debidamente actualizados e imputados a dichas obligaciones tributarias de acuerdo con las normas de los artículos 93, 94 y 95 de la Ley de la Renta. Los excedentes que se produzcan de los mencionados pagos producto de la imputación señalada, podrá solicitarse su devolución en la forma prevista en el inciso cuarto del artículo 97 de la Ley de la Renta.

El saldo de impuestos no cubierto con los pagos provisionales mensuales, deberá pagarse debidamente reajustado de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior al término de giro (fecha de balance o cierre del ejercicio) y el último día del mes anterior a aquel en que legalmente deba pagarse el tributo, conforme al plazo señalado en el artículo 69 del Código Tributario.

4.- Caso en el cual no procede aplicar el impuesto único de 35%.

a) Por expresa disposición de la parte final del inciso segundo del artículo 38 bis en estudio, aquella parte de las rentas o cantidades que se entienden retiradas o distribuidas a la fecha del término de giro, que correspondan a los socios o accionistas que tengan la calidad de personas jurídicas, ya sean acogidas a los regímenes de tributación establecidos en los artículos 14 letra A) o 14 bis de la Ley de la Renta, no se afectarán con la tributación única de 35% que contempla la norma legal antes mencionada.

De consiguiente, la sociedad que pone término de giro a sus actividades, respecto de aquellas rentas o cantidades pendiente de retiro o distribución a la fecha señalada, que correspondan a sus socios o accionistas que posean la calidad de personas jurídicas, no tendrá la obligación de declarar y pagar el impuesto único de 35% que afecta a dichas rentas o cantidades, establecido en el inciso segundo del artículo 38 bis de la Ley de la Renta. Este tratamiento sólo es aplicable a los socios o accionistas personas jurídicas afectos al impuesto de primera categoría y al global complementario o adicional por los retiros o distribuciones que se efectúen, y que están obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa.

b) Las referidas rentas o cantidades en la situación descrita, se entenderán retiradas por los socios sociedades de personas o sociedades anónimas de acuerdo al porcentaje de participación social que les correspondan en las utilidades de la sociedad que pone término de giro, de acuerdo al respectivo contrato social, pudiendo aplicarse también para estos efectos la modalidad dispuesta en el párrafo que sigue al primer punto seguido de la letra c) del N° 5 siguiente. Cuando el término de giro lo efectúe una sociedad anónima, los accionistas personas jurídicas deberán computar las rentas o cantidades percibidas que estaban pendiente de distribución a la fecha del término de giro.

Cuando se trate de socios o accionistas, personas jurídicas, acogidas a la modalidad de tributación señalada en la letra A) del artículo 14 de la ley, las rentas o cantidades así retiradas o distribuidas, pasarán a integrar directamente el Fondo de Utilidades Tributables a que se refiere la letra a) del Nº 3 Párrafo A) del artículo 14 de la ley, que deberán llevar los respectivos socios o accionistas beneficiarios de tales sumas. En el caso que las personas jurídicas, socias o accionistas se encuentren acogidas al artículo 14 bis, deberán dejar debida constancia en sus registros contables de las rentas que perciban o les correspondan de la empresa que hace término de giro.

La tributación de estas cantidades con los impuestos global complementario o adicional de la Ley de la Renta, cualquiera sea el sistema tributario a que estén acogidas las empresas beneficiarias de ellas, ocurrirá en la oportunidad en que tales rentas o cantidades sean a su vez retiradas de las citadas personas jurídicas o distribuidas por éstas, a sus respectivos propietarios o dueños, ya sea, con motivo de un retiro, remesa o distribución normal u ordinaria de utilidades o con ocasión del término de giro de las personas jurídicas que recibieron originalmente las mencionadas rentas, las cuales en este último caso, también se entienden retiradas o distribuidas conforme al inciso primero del artículo 38 bis de la Ley de la Renta para los fines de la aplicación del impuesto único de 35% que establece dicho artículo, a menos que las citadas rentas o cantidades nuevamente correspondan a socios o accionistas que tengan la calidad de personas jurídicas.

c) Respecto de las rentas retiradas o distribuidas que correspondan a los socios o accionistas que sean personas jurídicas, se mantendrá el derecho al crédito por impuesto de primera categoría, siempre y cuando las referidas rentas en la empresa o sociedad que pone término de giro a sus actividades, hayan sido afectadas con el mencionado tributo de categoría. El citado crédito por impuesto de primera categoría se hará efectivo cuando de las personas jurídicas a las cuales corresponden tales rentas, se retiren o las distribuyan a sus propietarios o dueños, en calidad de rentas afectas a los impuestos global complementario o adicional.

5.- Opción del empresario individual, socio o accionista de declarar las rentas o cantidades retiradas o distribuidas con ocasión de término de giro en el impuesto global complementario.

a) Sin perjuicio de la aplicación del impuesto único de 35%, que conforme a lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, afecta a las rentas o cantidades que a la fecha del término de giro se entienden retiradas o distribuidas a los propietarios o dueños de las empresas que finalizan sus actividades, el inciso final de la norma antes señalada otorga la opción al empresario individual, socio o accionista, con domicilio o residencia en Chile, para que declaren las citadas rentas o cantidades afectas al impuesto global complementario que deba declararse por el mismo año en el cual ocurre el término de giro, separadamente de las otras que también hayan obtenido en el mismo período.

b) Las mencionadas rentas o cantidades provenientes del término de giro, quedarán sujetas en estos casos, a la siguiente tributación:

1.- Si la empresa que pone término de giro tuviera una existencia de tres o más ejercicios comerciales consecutivos, las rentas o cantidades que correspondan al empresario individual, socio o accionista con ocasión del cese de las actividades, se afectarán con una tasa de impuesto global complementario equivalente al promedio de las tasas marginales más altas de la escala de dicho tributo que haya afectado a las personas naturales antes indicadas en los tres años tributarios consecutivos anteriores al término de giro, de acuerdo con las normas generales que regulaban a dicho tributo en los períodos indicados. Si la citada empresa a la que se pone término de giro, tuviera una existencia inferior a tres ejercicios comerciales consecutivos, la tasa promedio antes indicada se determinará considerando los años de existencia efectiva de la empresa que cesa sus actividades.

2.- Ahora bien, si la empresa a la cual se le pone término de giro, hubiese existido solo en el ejercicio en el cual ocurre el cese de las actividades, las rentas o cantidades que corresponda al empresario individual socio o accionista se afectarán con el impuesto global complementario como ingresos de ese ejercicio, de acuerdo con las normas generales que regulan a dicho tributo, es decir deberá efectuarse una sola declaración incluyendo todas las rentas de cualquier origen que haya obtenido. Igual procedimiento se aplicará cuando la tasa promedio señalada en el N° 1 anterior, no sea posible determinarla ~~no obstante la empresa que pone término de giro tener una existencia efectiva igual o superior a un año- ya sea, porque el empresario individual, socio o accionista en esos periodos tributarios no estuvo obligado a declarar impuesto global complementario o quedó exento o no imponible respecto del citado tributo personal.~~

3.- En contra del impuesto global complementario que resulte de la aplicación de algunas de las modalidades de cálculo señaladas en los números anteriores, el empresario individual, socio o accionista, podrá rebajar el crédito establecido en el N° 3 del artículo 56 de la Ley de la Renta (por impuesto de primera categoría), el cual se otorgará en estos casos con tasa de 35% y, bajo las mismas condiciones que señala dicha norma, vale decir, que las rentas o cantidades que le dan derecho estén incluidas en la renta bruta del impuesto global complementario que se declara en dicho período y hayan sido afectadas a nivel de la empresa que pone término de giro con el impuesto único que con igual tasa establece el inciso segundo del artículo 38 bis de la Ley de la Renta.

El mencionado crédito equivaldrá a un 35% de las rentas o cantidades provenientes del término de giro, afectas al impuesto global complementario conforme a algunas de las modalidades de cálculo señaladas en los N°s. 1 y 2 precedentes, incrementadas estas previamente en un monto equivalente al crédito que se invoca, suma que se considerará como afectada con el impuesto único de 35% a nivel de la empresa, para los efectos de cálculo definitivo de la mencionada rebaja; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por la parte

final del N° 2 del artículo 38 bis de la ley, en concordancia con lo señalado por el inciso final del N° 1 del artículo 54 de la Ley de la Renta.

Cabe tener presente que el incremento de las rentas o cantidades provenientes del término de giro en la forma antes señalada, es tanto para la aplicación del impuesto global complementario conforme a algunas de las modalidades de cálculo indicadas como para los efectos de la determinación del crédito de 35%. En estos casos, las referidas rentas se dividirán por el factor 0,65, obteniendo así, la renta bruta o la base imponible afecta al impuesto global complementario y sobre la cual se calculará el crédito de 35%.

El citado crédito se imputará al total del impuesto global complementario que declare el contribuyente por el mismo año tributario en que ocurre el término de giro, una vez rebajados todos aquellos créditos a que tengan derecho y cuyos excedentes no procede imputarlos en los períodos siguientes como tampoco devolverlos. Si de la imputación efectuada por el crédito de 35%, quedare un remanente, éste podrá ser rebajado de otros impuestos que el contribuyente declare en ese mismo ejercicio, y si aún permaneciera dicho excedente, éste podrá solicitarse su devolución de acuerdo a la modalidad dispuesta por el artículo 97 de la Ley de la Renta.

c) Cuando los socios de sociedades de personas, opten por declarar las rentas provenientes del término de giro como afectas al impuesto global complementario de acuerdo con algunas de las modalidades descritas en los N°s. 1 y 2 de la letra b) precedente, las citadas rentas o cantidades se entenderán retiradas de las sociedades que ponen término a su giro, de acuerdo al porcentaje de participación social que les corresponda al socio en las utilidades de la empresa de acuerdo al respectivo contrato social. No obstante lo anterior, los socios de sociedades de personas podrán - para el sólo efecto de determinar la parte que les corresponda en el saldo pendiente de retiro - considerar el porcentaje que resulte de la relación de los retiros afectos a los impuestos personales de cada socio, en el total de dichas cantidades retiradas desde que se generó un saldo positivo que se mantuvo en este carácter hasta el término de giro - según registro en el Libro del FUT - para asignarse a cada socio la porción que corresponda de este saldo hasta completar su participación contractual o el total al socio que efectuó retiros inferiores a esta participación. En el caso del empresario individual las citadas rentas o cantidades para los fines indicados se considerarán retiradas en su totalidad. El accionista, deberá declarar las rentas percibidas provenientes del término de giro.

d) Si el empresario individual, socio o accionista, en el mismo año en que ocurre el término de giro deba declarar impuesto global complementario por otras rentas o ingresos, distintas de las rentas o cantidades que les corresponda por el cese de las actividades de la empresa o sociedad de la cual era su propietario o dueño y afectas al impuesto global complementario de acuerdo a la modalidad de cálculo

señalada en el Nº 1 de la letra b) anterior, no estará obligado a incluir dichas rentas en la base imponible del citado tributo personal, para los fines señalados en el artículo 54 Nº 3 de la ley, ya que los referidos ingresos no se encuentran en la situación prevista por dicha norma, al ser gravados éstos en su totalidad con el impuesto global complementario con una tasa especial dispuesta por la norma legal en comento.

6.- Vigencia:

a) De conformidad a lo establecido por el Nº 1 del artículo 28 permanente de la Ley Nº 18.985, lo dispuesto por el nuevo artículo 38 bis de la Ley de la Renta, regirá a contar del 1º del mes siguiente al de la publicación en el Diario Oficial de la ley modificatoria antes mencionada (D.O. 28.06.90); esto es, a partir del 1º de julio de 1990. Por consiguiente, los términos de giro que se efectúen a contar de dicha fecha quedarán sujetos a las nuevas normas establecidas en el artículo 38 bis de la ley.

b) A partir de la misma fecha antes señalada, quedarán sin efecto aquellas instrucciones impartidas con anterioridad sobre esta misma materia, contenidas en la Circular del Servicio Nº 10, de 1990, Capítulo I, Nros. 4 y 5.

Saluda a Ud.,



DIRECTOR