

**CIRCULAR N° 59, DEL 16 DE DICIEMBRE DE 1991**

**MATERIA: SE REFUNDE Y ACTUALIZA INSTRUCCIONES IMPARTIDAS SOBRE REGIMEN TRIBUTARIO OPTATIVO SIMPLIFICADO ESTABLECIDO EN EL ARTICULO 14 BIS DE LA LEY DE LA RENTA.**

**I.- INTRODUCCION**

- 1.- Por Circulares N°s. 13 y 36 de 1989 y 10 de 1990, se impartieron las instrucciones relativas al establecimiento del artículo 14 bis de la Ley de la Renta que dice relación con el régimen tributario simplificado al cual los contribuyentes de la Primera Categoría -previo cumplimiento de ciertos requisitos- pueden optar en reemplazo del sistema general que les afecta.

Dicho régimen tributario con motivo de la reforma tributaria de la Ley N° 18.985, de 1990, fué motivo de algunas modificaciones las cuales fueron comentadas y analizadas por Circulares N°s. 36, 43, 46 y 53 de 1990.

- 2.- La presente Circular tiene por objeto refundir en un solo instructivo las normas vigentes que regulan actualmente la aplicación de este régimen tributario optativo simplificado.

**II.- DISPOSICION LEGAL**

- 1.- El texto actualmente vigente del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, es el siguiente:

**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 especies 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  
"existentes 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 31º.

" 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 1º, c) del artículo  
"14º, "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 ingresa 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

"afectos 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 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 3.000 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 3.000 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."

### III.- INSTRUCCIONES

#### 1.- Régimen opcional del impuesto de Primera Categoría

El artículo 14 bis de la Ley de la Renta, establece una modalidad especial para tributar en la primera categoría, la cual básicamente consiste en gravar los retiros y distribuciones en su totalidad sin distinguir si en el régimen general de la ley ellos provienen de cantidades exentas o no. Igualmente, esta forma de considerar las cantidades retiradas o distribuidas también se hace aplicable al impuesto global complementario o adicional, pero manteniendo otras características del régimen general de dichos tributos, como son las tasas, créditos, retenciones y pagos provisionales, según se explica más adelante.

Como se desprende de lo indicado anteriormente, a este régimen pueden ingresar los contribuyentes que lo deseen, cumpliendo con los requisitos que se exigen, no siendo por consiguiente obligatorio, de manera que, quienes no opten por ingresar a él, seguirán tributando de acuerdo con las normas de los artículos 14 y 20 de la Ley de la Renta.

## **2.- Requisitos para ingresar al régimen optativo**

a) En primer término, pueden ingresar aquellos contribuyentes obligados a declarar la renta efectiva según contabilidad completa por rentas del artículo 20, es decir, que se encuentren clasificados para tributar de acuerdo con dicha disposición legal, aún cuando al iniciar sus actividades ya opten por el régimen especial del artículo 14 bis. Por consiguiente, pueden ingresar las personas que desarrollen actividades clasificadas en la primera categoría y que deben declarar su renta efectiva según contabilidad completa, a la cual seguirán obligados, pero con la liberación de practicar ciertos ajustes tributarios que expresamente se indican en los párrafos siguientes.

En segunda instancia, es indispensable que los contribuyentes señalados en la letra anterior cumplan con el requisito de tener un promedio anual de ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro que no exceda de 3.000 unidades tributarias mensuales, en los tres últimos ejercicios comerciales consecutivos anteriores al que ingresen al régimen optativo. Para el cálculo de este promedio deberán considerarse años completos y no fracciones de año como ocurría con anterioridad, cuando el promedio exigido para ingresar al citado régimen era de 250 unidades tributarias mensuales.

Para los efectos de calcular el promedio anual referido, deben incluirse todas las ventas, servicios u otras operaciones, ya sea exentas o gravadas por los impuestos del decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, incluyendo las exportaciones. En los valores a considerar deben excluirse el Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos que recargue en el precio el contribuyente que opte al régimen tributario del artículo 14 bis. A este respecto, debe entenderse por ventas, servicios u otras actividades de su giro, aquellas que provienen de operaciones habituales o contempladas en el giro de la empresa, por lo que no deben considerarse, por ejemplo, los ingresos por ventas de bienes físicos del activo fijo, ventas no habituales de acciones, ventas de derechos sociales, ventas de derechos de llaves, etc.

Sin perjuicio de lo expresado en los párrafos anteriores, para calcular el promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos, es necesario considerar lo siguiente:

\* El contribuyente debe tener como mínimo tres ejercicios comerciales consecutivos anteriores al ejercicio en que desee ingresar al régimen especial, considerando para tales efectos años completos.

\* No importa si en alguno de los tres ejercicios comerciales señalados o en algunos meses de ellos no se efectuaron ventas o servicios o no se obtuvieron otros ingresos del giro.

\* El monto sin impuestos, de las ventas, servicios u otros ingresos del giro de cada mes, se debe convertir a número de unidades tributarias mensuales, dividiendo dicho monto por el valor que tenga la citada unidad en cada mes respectivo.

\* Para obtener el promedio anual exigido, se suma el número de unidades tributarias de los tres ejercicios, dividiendo el total que resulte por el número de dichos ejercicios, esto es, por tres.

b) Los contribuyentes que recién inicien actividades también pueden acogerse al régimen optativo del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, si su capital inicial es inferior o igual a 200 unidades tributarias mensuales vigentes en el mes en que ingresen de acuerdo a lo señalado en la letra b) del N° 4 siguiente.

c) Cabe señalar que las únicas formas de ingresar al régimen del artículo 14 bis, son aquellas indicadas en las letras a) y b) anteriores. Por consiguiente, lo dispuesto por el inciso sexto de dicha norma, respecto de la determinación del capital propio al 1º de enero del año en que se ingresó al sistema, en la forma que allí se indica, es sólo válido para quienes teniendo ventas y otros ingresos en tres años consecutivos -dentro de los montos exigidos- opten por acogerse al artículo 14 bis

### **3.- Ambito de la opción de ingresar al régimen del artículo 14 bis**

La opción que se adopte de ingresar al régimen tributario del artículo 14 bis, significa que se regirán por sus normas especiales tanto la empresa afecta al impuesto de primera categoría, como el contribuyente individual, socios, accionistas y comuneros, sin excepción, obligados a declarar el impuesto global complementario o adicional, sin perjuicio de la aplicación de las normas comunes que no fueron modificadas por este artículo.

### **4.- Aviso para ingresar al régimen optativo**

a) Para ingresar al régimen optativo establecido en el artículo 14 bis, los contribuyentes deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos (a la Unidad que corresponda a su domicilio) dentro del mes de enero y hasta el día 12 de febrero siguiente, del año en que opten por ingresar, debiendo ejercitarse la opción por años calendarios completos.

b) Si el contribuyente ha iniciado actividades en el año que desee ingresar al mencionado sistema, el aviso correspondiente lo deberá efectuar en el lugar indicado, hasta el día 12 del mes siguiente a aquel en que se efectúe la declaración del inicio de las actividades.

c) Si los plazos mencionados en las letras precedentes vencen en día sábado, domingo o festivo, éstos se prorrogarán hasta el primer día hábil siguiente.

d) Los contribuyentes que no den el aviso dentro de los plazos señalados, por ese ejercicio no podrán acogerse al régimen optativo simplificado del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, debiendo tributar por el período indicado de acuerdo al régimen general que les corresponda.

## 5.- Forma de tributar en el régimen optativo

### a) Base afecta de los impuestos

Los contribuyentes que se acojan al régimen tributario establecido en el artículo 14 bis de la Ley de la Renta, deben declarar y pagar los impuestos de la primera categoría, global complementario o adicional sobre las siguientes cantidades, que para los efectos de la ley se consideran renta:

a.1) Todos los retiros en dinero o especies que se efectúen, tanto respecto de la empresa, como de los propietarios, socios, incluyendo los socios gestores en el caso de las sociedades en comandita por acciones, y comuneros. Se gravan todos los retiros mencionados, sin excepción alguna, cualquiera que sea el origen o fuente de ellos y aún cuando constituyan ingresos no considerados renta, o se encuentren exentos o no gravados, en el régimen tributario general a la renta. No obstante, se hace presente que respecto de los retiros que se reinviertan en los términos establecidos en la letra c) del Nº 1 de la Letra A) del artículo 14 de la ley del ramo, -cuyas instrucciones se contienen en la Circular Nº 60, de 1990 (Capítulo III, Letra B), Nº 1, letra II)-, no debe aplicarse el impuesto global complementario o adicional mientras permanezcan reinvertidos en otras empresas, ya sea, acogidas al régimen general o del artículo 14 bis, tal como lo dispone dicha norma legal en su inciso cuarto. Cabe señalar que la liberación indicada solo alcanza a los impuestos personales citados, no así al impuesto de Primera Categoría, debiendo por lo tanto la empresa desde la cual se efectúa el retiro destinado a reinversión cumplir con el referido tributo de categoría.

a.2) Todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, tanto respecto de la sociedad como de los accionistas, sin excepción alguna, cualquiera que sea el origen o fuente de las cantidades distribuidas y aún cuando en el régimen general de tributación de la Ley de la Renta, se encuentren exentas o no gravadas, o sean un ingreso que no constituye renta. Por consiguiente, no son aplicables en este régimen opcional, entre otras, las exenciones que correspondan a cantidades distribuidas provenientes de las situaciones referidas en los artículos 54 Nº 1 inciso cuarto y 58 Nº 2).

a.3) La diferencia que se determine de la comparación entre el capital propio inicial y sus aumentos y el capital propio a la fecha en que se disminuya el capital, cuando éste sea superior, respecto de las empresas que no sean sociedades anónimas, que decidan disminuir su capital. Al efecto, la ley dispone que para determinar si existen o no rentas, deberán aplicarse sólo las mismas operaciones que se contemplan para el término de giro, con lo cual no hace extensiva a esta situación la tributación única que dispone el artículo 38 bis de la ley para el término de giro. Más adelante, se explican en forma más detallada las operaciones que deben realizarse en el caso de término de giro.

Las cantidades referidas en los párrafos anteriores se incluirán en las bases imponibles de los impuestos que correspondan (Primera Categoría y Global Complementario o Adicional), debidamente actualizadas en la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes anterior al del retiro, distribución o disminución de capital, según sea el caso, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial respectivo.

Además de lo anterior, las citadas cantidades para los efectos de la aplicación de los impuestos Global Complementario o Adicional, deberán incrementarse en el monto equivalente al crédito por impuesto de Primera Categoría, suma que se considerará como afectada con el citado tributo de categoría para el cálculo definitivo del mencionado crédito; todo ello conforme a lo señalado por los incisos finales de los artículos 54 N° 1 y 62 de la Ley de la Renta.

Para tales efectos, las rentas o cantidades que den derecho al citado crédito por impuesto de primera categoría, reajustadas en la forma antes indicada, deberán multiplicarse por los factores 0,1111 (10:90) ó 0,17647 (15:85), según sea la tasa vigente del impuesto de primera categoría (10% ó 15%), obteniendo así la cantidad a agregar a la base imponible del impuesto global complementario o adicional por concepto del mencionado crédito; la cual se entenderá afectada con el citado gravamen de categoría para el cálculo definitivo de la referida rebaja tributaria. Lo anterior también se podrá efectuar dividiendo las rentas o cantidades mencionadas por los factores 0,90 ó 0,85, según sea la tasa vigente del impuesto de Primera Categoría (100 menos la tasa del impuesto de primera categoría), obteniendo así las rentas o cantidades incrementadas directamente en la suma que ordena agregar a la base imponible de los impuestos global complementario o adicional las normas legales anteriormente indicadas, y sobre las cuales procederá calcular el monto definitivo del crédito por impuesto de primera categoría de acuerdo con la tasa que corresponda.

#### b) Aplicación de los impuestos

En términos generales, las tasas, los plazos para declarar y pagar, como asimismo las modalidades de retención de los impuestos de la Ley de la Renta que afectan a los contribuyentes acogidos al artículo 20, se mantienen respecto de los que se encuentren incorporados al régimen optativo establecido en el artículo 14 bis; siendo la diferencia fundamental la base afecta a los tributos, la cual está constituida para estos últimos, por los retiros y distribuciones señalados en la letra a) anterior.

En este aspecto, son plenamente aplicables las instrucciones referidas a los contribuyentes del artículo 20 con las siguientes excepciones:

##### b.1) Forma de calcular el impuesto anual de la primera categoría.

Para los contribuyentes acogidos al artículo 14 bis no rigen las disposiciones de la Ley de la Renta de los artículos 29, 30, 31, 32 y 33, ya que no deben determinar la renta líquida imponible en los términos allí establecidos, sino que ésta se encuentra formada por el total de las cantidades retiradas y distribuidas, sin excepción, por lo que es innecesario llevar el registro contable que exige la Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, (FUT).

##### b.2) Retenciones que deben efectuar las empresas.

Las empresas o sociedades acogidas al artículo 14 bis de acuerdo a la modalidad especial con que cumplen sus obligaciones tributarias conforme a lo establecido por el inciso primero de dicho artículo, por toda renta o cantidad retirada o distribuida durante el ejercicio comercial respectivo y remesada al exterior a sus propietarios o dueños, sin domicilio ni residencia en el país, están obligadas a retener el impuesto

adicional que afecta a tales personas sin residencia ni domicilio en Chile, en virtud de los artículos 58 N° 1 y 2, 60 inciso primero y 61 de la Ley de la Renta, según corresponda, siempre con tasa de 35%, con derecho a deducir a todo evento de dicha retención el crédito por impuesto de primera categoría a que se refiere el artículo 63 de la Ley de la Renta con la tasa que corresponda (10% ó 15%), incrementando previamente las rentas o cantidades que constituyen la base imponible de la mencionada retención en una suma equivalente al referido crédito la cual se considerará como afectada con el impuesto de primera categoría para el cálculo definitivo del citado crédito, según lo ordenado por el inciso final del artículo 62 de la Ley de la Renta.

Para estos fines, las cantidades a remesar al exterior deberán multiplicarse por los factores 0,1111 (10:90) ó 0,17647 (15:85), según sea la tasa del impuesto de primera categoría que haya afectado a dichas cantidades (10% ó 15%), obteniendo así la suma adicionada a la renta a remesar al exterior. De la suma precedente se obtendrá la remesa bruta o base imponible sobre la cual se aplicará la retención del impuesto adicional con tasa de 35%, y sobre la misma cantidad se calculará el crédito por impuesto de primera categoría a deducir de la citada retención.

El siguiente ejemplo ilustra sobre este particular considerando para tales efectos la tasa de 15% del impuesto de primera categoría vigente actualmente.

**1) Cálculo de la remesa bruta o base imponible**

Renta o cantidad a remesar al exterior.....	\$ 85
<b>Más:</b> Monto equivalente al crédito por impuesto de primera categoría a que se refiere el artículo 63 de la Ley de la Renta: 85 x 0,17647.....	\$ 15
Remesa bruta o base imponible sobre la cual se calcula la retención del impuesto adicional..	\$ 100 =====

**NOTA:** Esta remesa bruta o base imponible también se puede obtener dividiendo directamente la cantidad a remesar al exterior por el factor 0,85 (100-15 tasa del impuesto de primera categoría).

**2) Cálculo de la retención del impuesto adicional**  
Remesa bruta o base imponible incrementada en el crédito por impuesto de primera categoría.

	\$ 100 =====
Impuesto Adicional: 35% s/\$100.....	\$ 35
<b>Menos:</b> Crédito por impuesto de primera categoría a que se refiere el artículo 63 de la Ley de la Renta: 15% s/\$100.....	\$ 15
Impuesto adicional retenido según normas del artículo 74 N° 4 a declarar y pagar dentro de los doce primeros días del mes siguiente al de su retención conforme a lo establecido por el artículo 79 de la Ley de la Renta.....	\$ 20 =====

**3) Cálculo de la cantidad a remesar al exterior**

Renta o cantidad a remesar al exterior.....	\$ 85
Menos: Impuesto adicional retenido según cálculo Nº 2 anterior.....	\$ 20
Cantidad neta a remesar al exterior.....	\$ 65

b.3) Declaraciones anuales que deben efectuar los contribuyentes individuales, socios de sociedades de personas y aquellos referidos en el número 1) del artículo 592.-

También en este punto es aplicable lo que rige para los contribuyentes del artículo 20 de la Ley de la Renta, reiterando que los contribuyentes acogidos al artículo 14 bis deben declarar como afectos al impuesto global complementario o adicional todos los retiros y distribuciones, sin excepción alguna, por lo que no es procedente aplicar lo dispuesto en el inciso cuarto, número 19, del artículo 542 de la Ley de la Renta, respecto de los ingresos que allí se liberan del mencionado tributo en el régimen general. No obstante, cabe señalar que los retiros reinvertidos en otras empresas, de acuerdo a lo establecido en la letra c) del Nº 1 de la Letra A) del artículo 14, no deben declararse en el impuesto global complementario o adicional, mientras se mantengan en esa condición.

**6.- Pagos Provisionales de las empresas.**

De acuerdo a lo dispuesto en la Circular Nº 36, de 1990 (Capítulo III Letra D), los contribuyentes del artículo 14 bis cumplen sus pagos provisionales mensuales bajo las mismas condiciones que rigen para los contribuyentes del artículo 20 sujetos al régimen general que declaren su renta efectiva en la primera categoría mediante contabilidad, esto es, mediante el mecanismo de la tasa variable establecido en la letra a) del artículo 84 de la Ley de la Renta; con la salvedad importante de que tales contribuyentes de acuerdo a la forma especial con que cumplen su impuesto de primera categoría no le son aplicables las situaciones previstas por los artículos 86 y 90 de la Ley de la Renta.

En consecuencia, los referidos contribuyentes para el cumplimiento de sus pagos provisionales mensuales deben regirse por las instrucciones generales contenidas en la Circular Nº 36, de 1990 refundidas y actualizadas mediante Circular Nº 16, de 1991.

**7.- Límite de exención de impuesto de Primera Categoría**

a) El Nº 6 del artículo 40 de la Ley de la Renta, establece que las empresas individuales no acogidas al artículo 14 bis que obtengan rentas líquidas de la primera categoría conforme a los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la ley, cuyo monto en su conjunto no exceda de una Unidad Tributaria Anual, se eximen del impuesto de primera categoría.

b) En consecuencia, de acuerdo al texto expreso de esta norma, las empresas individuales acogidas al artículo 14 bis no se benefician con la exención que ella establece, quedando por consiguiente afectas al impuesto de primera categoría cualquiera sea el monto de la base imponible del citado tributo, constituida ésta por los retiros y distribuciones efectuados durante el ejercicio, debidamente actualizados.

**8.- Situación tributaria de los gastos rechazados en el caso de los contribuyentes del artículo 14 bis de la Ley de la Renta**

a) Al disponer el artículo 14 bis en su inciso primero que en todo lo demás se aplicarán las normas de la Ley de la Renta que afectan a la generalidad de los contribuyentes del impuesto de primera categoría obligados a llevar contabilidad completa, los contribuyentes acogidos a sus normas también deberán cumplir con la tributación que hace exigible el artículo 21 de la Ley de la Renta, sobre las partidas que allí se señalan y que, en general, son aquellas indicadas en el número 1.- del artículo 33, rechazadas como gasto en la determinación del impuesto de la primera categoría, y que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo. Por consiguiente, para estos contribuyentes, también seguirán vigentes las instrucciones relativas a la aplicación del artículo 21 de la Ley de la Renta; pero como ellos se encuentran liberados de llevar el Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Fondo de Utilidades Tributables (FUT), que dispone la Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, deberán efectuar, al término de cada ejercicio y antes de presentar la declaración anual de impuesto a la renta, las anotaciones que corresponden a las partidas gravadas en los términos establecidos en el artículo 21, en el Libro de Inventarios y Balances, consignando los siguientes antecedentes:

- \* Cantidades que siempre deben declarar en el impuesto Global Complementario o Adicional los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comanditas por acciones

Detalle de las partidas señaladas en el artículo 33, N° 1, indicando el ejercicio respectivo en el cual se generaron, que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, reajustadas..... \$ .....

Partidas de igual naturaleza que provengan de participación social, indicando la Sociedad de origen, RUT, y detalle de los gastos indicando el ejercicio respectivo en que se generaron..... \$ .....

En el caso de sociedad deberá indicarse separadamente las partidas que registran un desembolso hecho en beneficio de un determinado socio, como también la parte que le corresponda a cada socio en los desembolsos comunes, según participación en la utilidad social.

El detalle de las partidas debe considerar: Fecha del retiro o desembolso; concepto de la partida; monto de ésta; factor de actualización y monto actualizado.....

Total..... \$ .....

\*\*\*\*\*

- \* **Cantidades que en el caso de sociedades anónimas, en comandita por acciones (accionistas) y contribuyentes del Impuesto Adicional del artículo 58 Nº 1, se gravan con la tasa de 35% de acuerdo con el inciso tercero del artículo 21**

Detalle de las partidas señaladas en el artículo 33, Nº 1, indicando el ejercicio respectivo en el cual se generaron, que correspondan a retiros de especies o a cantidades constitutivas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, reajustadas.. ..... \$ .....

Partidas de igual naturaleza que provengan de participación social, indicando la Sociedad de origen, RUT. y detalle de los gastos, indicando el ejercicio respectivo en que se generaron..... \$ .....

El detalle de las partidas debe considerar: Fecha del retiro o desembolso; concepto de la partida; monto de ésta; factor de actualización y monto actualizado.....

Total..... \$ .....

b) En consecuencia, el empresario individual, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, propietarios o dueños de empresas acogidas a las normas del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, respecto de las partidas a que se refiere el artículo 21 de la ley (gastos rechazados) se afectarán con los impuestos global complementario o adicional, según proceda, sin derecho a rebajar de estos tributos, el crédito por impuesto de primera categoría a que se refieren los artículos 56 Nº 3 y 63 de la ley, ya que tales cantidades conforme a la modalidad especial con que dichos contribuyentes cumplen con su impuesto de primera categoría (sólo sobre las rentas o cantidades efectivamente retiradas o distribuidas), no han sido gravadas con el citado tributo de categoría, condición indispensable que requieren previamente tales disposiciones para otorgar el derecho al citado crédito de categoría.

Por su parte, las sociedades anónimas y en comandita por acciones (respecto de los socios accionistas), acogidas al régimen del artículo 14 bis de la ley, respecto de los gastos rechazados, se afectarán con el impuesto único de 35% que establece el artículo 21 en su inciso tercero, sin derecho a rebajar de dicho tributo único el crédito por impuesto de primera categoría por la misma razón indicada en el párrafo precedente.

#### 9.- Liberación de exigencias en el régimen opcional y requisitos mientras se permanezca en él

a) Los contribuyentes que ingresen al régimen optativo del artículo 14 bis con un promedio anual que no exceda de 3.000 UTM., de ventas, servicios u otros ingresos de su giro, en los tres últimos ejercicios comerciales consecutivos, se liberan de las siguientes obligaciones:

a.1) De llevar el Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Fondo de Utilidades Tributables (FUT), exigido por el Nº 3 de la Letra A) del artículo 14 de la ley y Resolución Ex. Nº 2.154, de 1991.

a.2) De practicar inventarios anuales, salvo al término del giro, o cuando una empresa, que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital, según se explicó en el punto a.3) del Nº 5 anterior, o cuando el contribuyente se retire del régimen del artículo 14 bis, ya sea, en forma obligatoria o voluntaria.

a.3) De aplicar anualmente la corrección monetaria contemplada en el artículo 41º de la Ley de la Renta, salvo al término del giro, o cuando una empresa, que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital, o el contribuyente se retire del régimen del artículo 14 bis, ya sea, en forma obligatoria o voluntaria, considerando las modalidades especiales que sobre esta corrección monetaria contempla el artículo 14º bis (Ver el número 12 siguiente).

a.4) De efectuar depreciaciones anuales, salvo las exigidas para el término del giro, o cuando una empresa, que no sea sociedad anónima, decida disminuir su capital o el contribuyente se retire del régimen del artículo 14 bis, ya sea, en forma obligatoria o voluntaria.

a.5) De confeccionar el balance general anual.

b) De igual liberación gozan los contribuyentes que ingresen al sistema optativo al momento de iniciar actividades por tener un capital propio inicial a la fecha del ingreso de 200 UTM., o menos.

#### **10. Antecedentes informativos que deben confeccionarse.**

a) Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen tributario del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, deberán efectuar los siguientes registros:

a.1) En el Libro de Compras y Ventas dejarán constancia del cálculo del promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro, en enero del año que ingresen, considerando las explicaciones contenidas en el número 2.- anterior. El registro de este cálculo también deberá hacerse al término de todos los ejercicios comerciales a partir del cual se optó por ingresar al citado régimen simplificado; suspendiendo dicho registro desde el ejercicio siguiente, a contar del cual el contribuyente deba volver al régimen general, ya sea, en forma obligatoria o voluntaria, según lo expresado en el Nº 11 siguiente.

a.2) En el Libro de Inventarios y Balances, los contribuyentes no obligados a confeccionar el balance general anual, deberán registrar el balance de comprobación y de saldos al término de cada ejercicio comercial. En este mismo libro, todos los contribuyentes que se encuentren acogidos al artículo 14 bis, deberán registrar la base afecta al impuesto de la primera categoría, antes del mes en que debe presentarse la declaración anual de este tributo, indicando, en el caso de los retiros en dinero o especies: el mes en que se efectuaron; nombre de cada socio que hizo el retiro y su Nº de RUT., cuando se trate de una sociedad; valor histórico de la cantidad retirada; % de actualización, y cantidad actualizada. Respecto de las distribuciones que hagan las sociedades anónimas o en comandita

por acciones, también se anotarán los datos señalados precedentemente, a excepción, por razones obvias, del nombre del accionista y su Nº de RUT. También se registrará en el citado libro el detalle de los gastos rechazados a que se refiere el artículo 21 de la ley, de acuerdo con las instrucciones indicadas en el Nº 8 precedente.

**11. Contribuyentes que se retiren del régimen optativo o deseen reingresar a él**

a) Contribuyentes que estando en el régimen opcional del artículo 14 bis deben retirarse obligatoriamente de él.

a.1) De conformidad a lo dispuesto por el inciso noveno del artículo 14 bis de la ley, cuando los contribuyentes acogidos a sus normas 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 obligatoriamente al régimen tributario que les corresponde de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a contar del 1º 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 (a la Unidad que corresponda a su domicilio) durante el mes de Enero del año siguiente 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, conforme a lo explicado en la letra a) del Nº 2 anterior.

Con motivo del cambio de régimen tributario por la circunstancia antes prevista, los citados contribuyentes deberán cumplir con todas las obligaciones de las cuales se liberaban según lo expresado en el Nº 9 anterior, a contar del 01 de enero del ejercicio comercial inmediatamente siguiente al último que sirvió de referencia para fijar el nuevo promedio. Además de lo anterior, los contribuyentes en cuestión, 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.

a.2) En el caso de los contribuyentes que ingresaron al régimen optativo al momento de iniciar actividades por tener a la fecha del ingreso un capital propio inicial de 200 UTM. o menos, quedarán excluidos del régimen 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 párrafo a.1) precedente.

- b) Contribuyentes que estando en el régimen opcional voluntariamente desean retirarse de él.

Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen opcional y deseen volver ó integrarse al régimen general de tributación, basado en el artículo 20 de la Ley de la Renta, solo podrán hacerlo después de permanecer en el primero de los nombrados, durante tres ejercicios comerciales consecutivos, como mínimo.

Cumplido lo anterior, deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos de su voluntad de retirarse del citado régimen, en el mes de octubre del año anterior al año en que se incorporarán al sistema general del ramo.

En esta situación, deben pagarse todos los impuestos como si se pusiera término a su giro, cumpliéndose con los procedimientos que se indican en el número 12 siguiente de este Capítulo.

No obstante, las rentas que se determinen cuando los contribuyentes opten por volver voluntariamente del régimen opcional del artículo 14 bis al sistema general que les corresponda, tales sumas no podrán acogerlas a la modalidad de imposición que establece el artículo 14 de la ley, quedando éstas sujetas a la tributación dispuesta por el artículo 30 bis de la ley, ya que el inciso final del artículo 14 bis 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 que le corresponda por encontrarse en las circunstancias previstas en los incisos noveno y décimo del artículo 14 bis, comentadas en la letra a) anterior de este N° 11.

- c) Contribuyentes que deseen reingresar al régimen optativo.

Los contribuyentes solo pueden volver al régimen opcional del artículo 14 bis después de permanecer, como mínimo, tributando durante tres ejercicios comerciales consecutivos en el régimen general de la Ley de la Renta, según las normas contenidas en el artículo 209.

Para reingresar al citado régimen optativo deberán dar 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 del mes de enero del año en que se optó por el reingreso, es decir, hasta el día 12 de febrero del año correspondiente.

Cuando los contribuyentes acogidos al régimen optativo pongan término a su giro, tienen que considerar las siguientes situaciones:

a) Deberán tributar por las rentas que resulten como un mayor valor de la comparación entre el capital propio determinado a la fecha del término de giro, y el capital propio inicial y sus aumentos.

b) La renta o el mayor valor determinado de la comparación antes indicada, se afecta con la tributación única establecida en el artículo 38 bis de la Ley de la Renta, cuyas instrucciones para la aplicación y declaración de esta imposición única se contienen en la Circular N° 46, de 1990. Las cantidades retiradas o distribuidas antes del término de giro, quedan afectas al impuesto de primera categoría, global complementario o adicional, según las normas generales.

c) Del capital propio inicial, deben excluirse las utilidades de las cuales no se ha hecho exigible el pago de todos los impuestos a la renta, como ser, el de primera categoría, global complementario o adicional. Lo anterior es válido aún cuando se haya pagado el impuesto de categoría, situación en la que es necesario informarse del crédito especial que establece la Ley 18.775, en su artículo 1° transitorio, el que se comenta más adelante.

En los aumentos de capital propio inicial, no deben considerarse como tales las utilidades que aún no se han retirado o distribuido, como tampoco las cantidades reinvertidas en virtud de lo dispuesto en la letra c) del N° 1), Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.

El capital propio inicial y sus aumentos, en los términos señalados, deberán reajustarse según la variación del índice de precios al consumidor determinada entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio acogido al sistema o del mes anterior a aquel en que se efectuó la inversión o aporte, y el último día del mes anterior al del término de giro.

d) En la determinación del capital propio, a la fecha del término de giro, deberá tenerse presente el procedimiento que se indica a continuación:

d.1) Bienes físicos del activo inmovilizado existentes al término de giro. Se debe reajustar su valor de adquisición, según libro y facturas, de acuerdo con el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor que se determine entre el último día del mes anterior al de adquisición y el último día del mes anterior al de término de giro. Se aplicará la depreciación normal, según la vida útil fijada por el Servicio de Impuestos Internos.

d.2) Bienes físicos del activo realizable, según inventario.

- Si existe factura, contrato, convención o importación para los de su mismo género, calidad y características en los doce meses calendarios anteriores: se fijará su valor al precio más alto del documento o importación.

Si no existen documentos o importación en el período señalado: se fijará su valor según el precio más alto del último documento o importación, reajustado en la misma forma que para los bienes físicos del activo inmovilizado.

d.3) Productos terminados o en proceso.

- Materia prima: Se aplican las mismas normas del párrafo anterior.

- Mano de obra: Se considerará el valor que tenga en el último mes de producción, excluyéndose las remuneraciones que no correspondan a este mes.

d.4) Otros bienes, valores u obligaciones. Se aplican las normas del artículo 419 de la Ley de la Renta, haciéndose presente que las referencias que se indican en este artículo al número 2.-, deben entenderse al reajuste que el artículo 14 bis establece para los bienes físicos del activo inmovilizado.

**13. Crédito especial por concepto del impuesto de primera categoría**

a) En el artículo 19 transitorio de la Ley 18.775, se establece un crédito a favor de los contribuyentes que se acojan al artículo 14 bis de la Ley de la Renta, equivalente al monto pagado por concepto del impuesto de la primera categoría sobre las utilidades tributables no retiradas o distribuidas al 31 de diciembre del año anterior al que ingresen al régimen optativo. Este crédito deberá reajustarse considerando el porcentaje de variación del índice de precios al consumidor determinado entre el mes anterior al del pago y el mes anterior al de la imputación, y sólo podrá deducirse del impuesto anual de la primera categoría del ejercicio siguiente o posteriores si aún quedare un remanente.

b) Para los efectos indicados, el contribuyente deberá presentar una declaración jurada al Servicio de Impuestos Internos, dentro del plazo de ciento ochenta días de ingresar al sistema, y en la cual consignará el nombre, RUT., y razón social de la empresa o sociedad; monto de la cantidad no retirada o no distribuida que fué gravada con el impuesto de la primera categoría, en su valor al 31 de diciembre del año pertinente, e impuesto de primera categoría con derecho a recuperación.

c) Los saldos pendientes de este crédito para los ejercicios siguientes deberán ser declarados por los contribuyentes en la declaración anual de renta, cuando así lo exija el Servicio en el formulario utilizado para tal efecto.

Saluda a Ud.,

JAVIER ETCHERRRY CELHAY  
DIRECTOR

DISTRIBUCION:  
- AL PERSONAL  
- AL BOLETIN