

CIRCULAR N°68 DEL 03 DE NOVIEMBRE DEL 2010
MATERIA : TRATAMIENTO TRIBUTARIO PARA LOS EFECTOS DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, DE LOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA, RENTAS EXENTAS Y RENTAS AFECTAS AL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA EN CARÁCTER DE ÚNICO Y DE LOS COSTOS, GASTOS Y DESEMBOLSOS IMPUTABLES A CADA UNO DE ELLOS.

I.- INTRODUCCIÓN.

Con el objeto de facilitar el cumplimiento tributario de los contribuyentes y el ejercicio de las funciones fiscalizadoras de este Servicio, se ha estimado pertinente, a través de la presente Circular, referirse al tratamiento tributario que para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, debe darse a los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de Único, y en particular, a los costos, gastos y desembolsos que les sean imputables.

II.- GLOSARIO DE TÉRMINOS.

LIR	Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1°, del Decreto Ley N° 824, de 1974
CT	Código Tributario, contenido en el artículo 1°, del Decreto Ley N° 830, de 1974
IGC	Impuesto Global Complementario
IA	Impuesto Adicional
IDPC	Impuesto De Primera Categoría
FUT	Fondo de Utilidades Tributables
FUNT	Fondo de Utilidades No Tributables
RLI	Renta Líquida Imponible
INR	Ingresos No Constitutivos de Renta
REX	Rentas Exentas
RAIPCU	Rentas Afectas al Impuesto Primera Categoría en carácter de Único

III.- NORMAS LEGALES Y ADMINISTRATIVAS APLICABLES.

Sobre la materia, resultan aplicables principalmente las siguientes normas legales y administrativas:

- a) Artículo 14°, letra A), N° 3, letras b) y d), de la LIR.
- b) Artículo 17, N° 8, incisos 2° y 3°, de la LIR.
- c) Artículo 21, de la LIR.
- d) Artículo 31, de la LIR.
- e) Artículo 33, N° 1°, letra e), de la LIR.
- f) Artículo 107 (ex-artículo 18 ter), de la LIR¹
- g) Artículo 27, del CT.
- h) Resolución Exenta N°2.154, de este Servicio, publicada en el Diario Oficial de 24.07.1991.

IV.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

1) Registro de los INR, REX y RAIPCU, en el FUNT.

De conformidad a lo establecido en el artículo 14 de la LIR y en el N°4, de la Resolución Exenta N°2.154, de 1991, de este Servicio, en el mismo libro especial de Registro de la RLI y del FUT, deberán anotarse o registrarse, en forma separada, las cantidades que correspondan a INR, RAIPCU y las REX del IGC o IA que se perciban o se hayan generado en cada ejercicio. El referido registro es conocido habitualmente como FUNT, el que da

¹ A partir de la vigencia de las modificaciones introducidas a la LIR por la Ley 20.448, publicada en el Diario Oficial de 13 de agosto de 2010, los mayores valores derivados de la enajenación de acciones antes tratados en el artículo 18 ter de la LIR, se encuentran contenidos en el artículo 107 de la LIR.

cuenta de todas aquellas cantidades que no deben gravarse con IGC o IA, según corresponda.

Por tanto, deben anotarse en el FUNT, entre otras, las siguientes partidas:

- a. Los ingresos percibidos que, conforme al artículo 17 de la LIR, correspondan a INR;
- b. Mayores valores obtenidos de la enajenación de acciones acogidas al artículo 107, de la LIR;
- c. Rentas provenientes de la explotación de bienes raíces no agrícolas acogidos a las normas del D.F.L. N° 2, de 1959;
- d. Rentas de fuente Argentina²;
- e. Rentas afectas al impuesto de primera categoría en carácter de único, conforme al inciso 3°, del N° 8, del artículo 17, de la LIR.

2) Determinación de los INR, REX y RAIPCU que deben registrarse en el FUNT.

Los contribuyentes deberán determinar, separadamente, el resultado anual de sus operaciones vinculadas a INR. Del mismo modo, deberán determinar, también en forma separada, el resultado anual de sus operaciones vinculadas a REX de IGC o IA y las RAIPCU.

Para los efectos anteriores, de los ingresos de estas operaciones deberán rebajarse los costos, gastos y desembolsos imputables a cada uno de ellos, de conformidad a lo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR.

En aquellos casos en que el resultado anual de estas operaciones constituya una pérdida, ésta deberá rebajarse de los ingresos de la misma naturaleza (INR o REX o RAIPCU, según corresponda) que se hayan obtenido en ejercicios anteriores y que se mantengan registrados en el FUNT.

Por su parte, si la pérdida señalada anteriormente excede de los remanentes a los cuales procede imputarla, este resultado negativo deberá registrarse en el FUNT para rebajarse de las rentas del mismo tipo que se generen en los ejercicios futuros.

Sin perjuicio de lo anterior, en lo que respecta a las RAIPCU, establecidas en el incisos 2° y 3°, del N° 8, del artículo 17, de la LIR, cabe señalar que tratándose de contribuyentes que declaren su renta efectiva, acreditada mediante balance general según contabilidad completa, cuando las pérdidas se imputen a las utilidades acumuladas que se afectaron en ejercicios anteriores con el "Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único", no procede la devolución del citado tributo, ello porque la Ley no ha considerado esa posibilidad, dado que su tenor literal se refiere sólo a la devolución del "Impuesto de Primera Categoría", es decir, el impuesto general de dicha Categoría que puede ser imputado contra los impuestos finales que graven al respectivo contribuyente. Lo anterior se explica porque el citado impuesto único constituye una tributación final o definitiva respecto de las rentas que correspondan, las que se encuentran liberadas de los impuestos finales.

3) Forma en que debe efectuarse el registro de los INR, REX y RAIPCU.

Deberán registrarse en el FUNT en columnas separadas, las rentas, ingresos o resultados obtenidos en las operaciones sujetas a los tres regímenes que se indican a continuación:

- a) Ingresos que deban declararse en el IGC como REX, como aquellos de fuente Argentina acogidos al Tratado para Evitar la Doble Tributación celebrado con dicho país;

² De conformidad a lo establecido en el artículo 18 del Tratado para Evitar la Doble Tributación suscrito con dicho país, contenido en el Decreto Supremo N°32, de 1986, del Ministerio de Relaciones Exteriores; las rentas de fuente Argentina deben colacionarse a la Renta Bruta del IGC como REX.

b) INR y REX que no deben declararse en el IGC o IA, como por ejemplo, el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones acogidas al artículo 107, de la LIR e ingresos de bienes raíces no agrícolas acogidos al DFL N° 2, de 1959.

c) Las RAIPCU, determinadas en conformidad al inciso 2°, del N°8, del artículo 17, de la LIR

4) Determinación de los costos, gastos y desembolsos imputables a INR, REX y RAIPCU.

Conforme al artículo 33, N° 1, letra e), de la LIR, los contribuyentes deben distinguir respecto de sus costos, gastos y desembolsos, cuáles de éstos son imputables a los ingresos que se afectarán con impuestos bajo el régimen general y cuáles son imputables a INR o REX.

En el caso de las RAIPCU, ellos sólo serán imputables a los ingresos de la misma naturaleza, lo que se explica, en el caso de los costos, por lo dispuesto en el inciso 2°, del N°8°, del artículo 17, de la LIR, en cuanto permite deducir del precio o valor de la operación, el valor de adquisición reajustado del bien de que se trate, y, respecto de los gastos y demás desembolsos, porque sólo pueden ser deducidos como necesarios para la generación de tales ingresos, ello conforme a lo dispuesto por el artículo 31, de la misma Ley.

Ahora bien, no pueden sujetarse al tratamiento expuesto en los dos párrafos anteriores, aquellos desembolsos que constituyen parte del activo de la empresa que se deducirán cuando tengan la calidad de costo al momento de determinar la pérdida o ganancia que proceda. De esta manera, los costos, gastos y desembolsos imputables a regímenes distintos al régimen general, deben ser imputados a los ingresos que corresponden a cada uno de esos regímenes y, en consecuencia, deducirse de los mismos, como ocurre por ejemplo, con los gastos por asesorías y honorarios relacionados con rentas de fuente Argentina; gastos incurridos en la remuneración de corredores con motivo de la enajenación de acciones acogidas a lo dispuesto en el artículo 107, de la LIR, etc.

El criterio antes señalado, ha de aplicarse en la medida que sea posible relacionar, directamente, los costos, gastos y desembolsos, con los ingresos generados en el mismo ejercicio, o bien, con inversiones o activos de los cuales se tenga la certeza que van a generar tales ingresos en ejercicios futuros, como por ejemplo, las inversiones en los valores que se refieren los artículos 104 y 107 de la LIR, conforme a lo dispuesto en los respectivos números 5, de dichos artículos.

En el evento que existan costos, gastos o desembolsos que resultan imputables a distintos tipos de ingresos o regímenes, como también para la generación de ingresos afectos al régimen general, como para la de INR, REX o RAIPCU, es decir, que sean de utilización o aplicación común, el contribuyente deberá separar o prorratear tales costos, gastos y desembolsos de acuerdo al procedimiento indicado en el N°6 siguiente, justificando la procedencia de su deducción.

Lo anterior es, sin perjuicio de la fiscalización que pueda efectuar este Servicio en uso de la facultad establecida en el inciso 2°, del artículo 27, del CT, si fuere procedente.

5) Tratamiento tributario de los costos, gastos y desembolsos imputables a INR, REX y RAIPCU.

Para los efectos de la determinación de la RLI del IDPC, conforme a lo dispuesto por la letra e), del N°1, del artículo 33; por el inciso 2°, del N°8, del artículo 17, y por el artículo 31, todos de la LIR, los costos, gastos y desembolsos que digan relación con INR, REX o RAIPCU, deben agregarse (sin reajuste) a dicha RLI, en la medida que la hayan disminuido. Lo anterior, puesto que según los preceptos legales citados, tales costos, gastos y desembolsos, deben rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan. Para tales efectos, deberá procederse conforme a lo indicado en el N°2 anterior de esta Circular.

En caso de determinarse un agregado a la RLI, éste no se afectará con la tributación establecida en el artículo 21, de la LIR, según se señala el N°7 siguiente.

6) Tratamiento de los gastos de utilización común.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 21, del CT, y por la exigencia del propio artículo 31, de la LIR, en cuanto dispone que los gastos deben ser acreditados o justificados en forma fehaciente ante este Servicio, corresponde a los contribuyentes probar el monto, o la proporción, en su caso, de los gastos en que han incurrido y que han sido necesarios para producir la renta líquida afecta al régimen general del IDPC, o al régimen que corresponda.

Ahora bien, el artículo 27, del CT, en su inciso 2°, establece que cuando para efectos tributarios sea necesario separar o prorratear diversos tipos de ingresos o gastos, y el contribuyente no esté obligado a llevar una contabilidad separada, este Servicio pedirá los antecedentes que correspondan, haciendo uso del procedimiento contemplado en el artículo 63, del citado Código. Dicha norma legal, agrega en su parte final que a falta de antecedentes o si ellos fueren incompletos, este Servicio hará directamente la separación o prorrateo pertinente.

De acuerdo a lo expresado y teniendo presente lo establecido en el inciso 2°, del artículo 27, del CT, respecto de aquellos contribuyentes de la Primera Categoría que incurran en gastos de utilización común, vale decir, aquellos destinados a producir tanto rentas gravadas en la Primera Categoría de acuerdo al régimen general, como INR, REX o RAIPCU, resulta conveniente establecer un procedimiento que permita en la forma más clara posible determinar que tal asignación o prorrateo se ajusta al concepto de "gasto necesario" desde el punto de vista tributario, para producir la renta o ingreso al cual resulta finalmente imputado.

Ahora bien, para los efectos de determinar qué parte de los costos, gastos y desembolsos de utilización común se destinan a producir ingresos afectos al régimen general de la Primera Categoría, al régimen de dicho tributo en carácter de único o a producir REX o INR, respectivamente, se deberá aplicar al total de los gastos de utilización común, pagados o adeudados en el ejercicio, la proporción que represente cada uno de dichos ingresos brutos, esto es, previo a la deducción de los costos, gastos y desembolsos necesarios para producirlos, en el total de los ingresos que el contribuyente obtenga durante el mismo ejercicio. Conforme a lo señalado, el total de los gastos de utilización común se distribuirá de acuerdo a los porcentajes que resulten del cálculo anterior, imputándose la parte que corresponda a los ingresos afectos al régimen general, a REX, INR o a RAIPCU.

No obstante lo anterior, el contribuyente podrá igualmente acreditar y justificar fehacientemente ante este Servicio, el monto o porcentaje de los gastos indicados, utilizando algún otro método o procedimiento de prorrateo o asignación de los mismos, el cual deberá ser previamente autorizado por la Dirección Regional o la Dirección Grandes Contribuyentes, según corresponda, mediante resolución emitida al efecto y previa validación de tal método por parte de las Subdirecciones de Fiscalización y Jurídica de este Servicio. La autorización señalada, se someterá al procedimiento que se establecerá mediante Resolución.

Finalmente, tanto para lo expuesto en este número como para el N°4 anterior, cabe señalar que en caso de que no pueda aplicarse algún criterio de imputación, en atención a que sea imposible determinar anticipadamente el tipo de ingresos que generarán los activos e inversiones respectivas, los costos, gastos y desembolsos antes indicados podrán ser imputados por el contribuyente al régimen general de tributación afecto con el IDPC. Sin embargo, dicha imputación será un elemento importante a la hora de considerar las circunstancias previas que pueden dar lugar a la aplicación de dicho régimen general al mayor o menor valor que se produzca con motivo de la enajenación de las respectivas inversiones, es decir, para juzgar su habitualidad conforme establece el artículo 18 de la LIR.

7) Improcedencia de la aplicación de las normas del artículo 21, de la LIR, a los costos, gastos y desembolsos rechazados por resultar imputables a INR, REX o RAIPCU.

De la interpretación armónica de las normas legales señaladas, fluyen las siguientes conclusiones:

a) La norma legal establecida en la letra e), del N°1, del artículo 33, de la LIR, dispone que los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a INR o REX, se deben agregar a la RLI del IDPC, siempre que hayan disminuido la renta líquida declarada. Con esto, es evidente que la Ley sólo pretende reponer una rebaja que no corresponde deducir de la renta que debe quedar afecta a los impuestos generales.

Luego, ordena que dichas partidas se rebajen de los beneficios que los respectivos ingresos o rentas originan. Con ello, se establece un procedimiento tributario especial a seguir respecto de estos gastos, esto es, imputarlos a los ingresos o resultados de igual naturaleza. Esta situación es concordante con lo dispuesto en la letra b), del N° 3), de la letra A), del artículo 14, de la LIR, que establece una anotación separada de este tipo de ingresos en el Registro FUNT.

A las mismas conclusiones se llega respecto de las RAIPCU, de acuerdo a lo dispuesto por los artículos 17, N°8, inciso 2° y 3°, y 31, ambos de la LIR.

b) Por su parte, el artículo 21, de la LIR, dispone que todas aquellas partidas señaladas en el N°1, del artículo 33, del mismo texto legal, 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, deberán gravarse con los IGC o IA, tratándose de contribuyentes empresarios individuales o socios de sociedades de personas, y con el impuesto único de 35%, establecido en el inciso 3°, del referido artículo, en el caso de sociedades anónimas, contribuyentes del N° 1, del artículo 58 de la LIR, y sociedades en comanditas por acciones por la proporción que corresponda a sus socios accionistas.

De lo señalado se puede concluir que lo dispuesto en el artículo 21 comentado, busca evitar que no se paguen los impuestos finales que correspondan, mediante la deducción de ciertos gastos, retiros de especies o desembolsos de dinero, en cuanto no se cumplan los parámetros legales.

c) Por tanto, la LIR establece un tratamiento tributario especial para la imputación de los INR, REX o RAIPCU, así como de los costos, gastos y desembolsos destinados a producir este tipo de ingresos. Luego, también especifica la procedencia de la tributación consagrada en el artículo 21, de la LIR, y el objetivo que ésta persigue, el que consiste básicamente en evitar un menor pago de impuestos finales del que corresponda, situación que obviamente no se presenta en el caso de las partidas que sean imputables a los ingresos que la misma Ley califica como INR, REX o RAIPCU.

d) Por consiguiente, dichos desembolsos no pueden afectarse con la tributación que establece el artículo 21 ya citado. Cuando hayan sido imputados a ingresos o resultados distintos a los que corresponda de acuerdo a su naturaleza, deben ser debidamente reclasificados, para efectos tributarios, de acuerdo a lo expuesto en esta Circular.

8) Orden de imputación de los retiros, remesas o distribuciones que se efectúen con cargo a las cantidades registradas en el FUNT.

De acuerdo al orden establecido en la letra d), del N° 3, de la Letra A), del artículo 14, de la LIR, los excesos de retiros, los retiros del ejercicio, las remesas o distribuciones, se imputarán en el FUNT, cuando corresponda, comenzando por las REX de los impuestos finales. Posteriormente, se imputarán a los INR y, finalmente, a las RAIPCU.

6

V.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES.

Las instrucciones contenidas en la presente Circular empezarán a regir a contar del año tributario 2011, respecto de los ingresos, costos, gastos y desembolsos que correspondan al año calendario o comercial 2010, quedando por lo tanto, sin efecto aquellas que sean contrarias a las impartidas en este instructivo.

Saluda a Ud.,

**JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR**

JARB/ACO/GFD/PCR/CCP

DISTRIBUCIÓN:

AL BOLETÍN

A INTERNET

AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO

ANEXO EJERCICIOS, CIRCULAR SOBRE TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS INR, REX Y RAIPCU, Y DE LOS COSTOS, GASTOS Y DESEMBOLSOS IMPUTABLES A LOS MISMOS.

EJERCICIO N° 1:

Antecedentes:

a) Utilidad según balance.	\$ 14.000.000
b) INR, incluidos en la utilidad del balance.	\$ 4.000.000
c) REX incluidas en la utilidad del balance (a declarar en la Base Imponible del IGC cuando se retiren).	\$ 1.000.000
d) RAIPCU, incluidas en la utilidad del balance.	\$ 2.000.000
e) Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 1.500.000
f) Costos, gastos y desembolsos asociados a REX, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 500.000
g) Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 1.000.000
h) Retiros de utilidades actualizados.	\$ 12.000.000

Desarrollo Ejercicio 1:

a) <u>Determinación Renta Líquida de Primera Categoría:</u>	
Utilidad según balance.	\$ 14.000.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, sin reajuste.	\$ 1.500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a REX, sin reajuste.	\$ 500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ 1.000.000
Menos: INR, REX y RAIPCU, sin reajuste: (letras b), c) y d) anteriores).	\$ (7.000.000)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.	\$ 10.000.000 =====

b) <u>Determinación de la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único a la renta:</u>	
RAIPCU.	\$ 2.000.000
Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ (1.000.000)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único a la renta.	\$ 1.000.000 =====

c) Confección Registro FUT:

DETALLE	FUT BRUTO	FUT NETO	IMPTO. 1ª CATEG.	CREDITO 1ª CATEG.	INCREMENTO IMPTO. 1ª CATEG.
1. Remanente ejercicio anterior.	---	---	---	---	---
2. R.L.I. de 1ª Categoría del ejercicio.	\$ 10.000.000	\$ 8.300.000	\$ 1.700.000	\$ 1.700.000	\$ -.
3.- Retiros actualizados hasta tope FUT.	\$(10.000.000)	\$(8.300.000)	\$(1.700.000)	\$(1.700.000)	\$ -.
Remanente ejercicio siguiente.	\$ -.	\$ -.	\$ -.	\$ -.	\$ -.
Retiros en exceso (12.000.000-10.000.000)	\$ 2.000.000	\$ -.	\$ -.	\$ -.	\$ -.

d) Confección Registro FUNT:

DETALLE	TIPOS DE INGRESOS O RENTAS		
	RENTAS EXENTAS (DECLARABLES EN LA BASE DEL IGC)	INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA	RENTAS AFECTAS AL IMPUESTO ÚNICO DE PRIMERA CATEGORÍA
1.- Remanente ejercicio anterior.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
2.- Ingresos generados en el ejercicio, sin actualizar.	\$ 1.000.000	\$ 4.000.000	\$ 1.000.000
3.- Menos: Costos, gastos y desembolsos del ejercicio asociados a los ingresos, sin actualizar.	\$ (500.000)	\$ (1.500.000)	\$ -.-
Saldo ingresos.	\$ 500.000	\$ 2.500.000	\$ 1.000.000
Menos: Imputación de retiros en exceso del FUT. (2.000.000)	\$ (500.000) (1)	\$ (1.500.000)	
Remanente ejercicio siguiente.	\$ 0	\$ 1.000.000	\$ 1.000.000
NOTA 1: Se deben declarar en la base imponible del IGC en calidad de renta "exenta".			

EJERCICIO N° 2: (comprende 2 años)Antecedentes (AÑO 1):

a) Utilidad según balance.	\$ 8.000.000
b) INR, incluidos en la utilidad del balance.	\$ 4.000.000
c) REX incluidas en la utilidad del balance (a declarar en la Base Imponible del IGC cuando se retiren).	\$ 1.000.000
d) RAIPCU, incluidas en la utilidad del balance.	\$ 2.000.000
e) Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 5.500.000
f) Costos, gastos y desembolsos asociados a REX, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 500.000
g) Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 3.000.000
h) Retiros de utilidades actualizados.	\$ 12.000.000

Desarrollo Ejercicio 2:

a) <u>Determinación Renta Líquida de Primera Categoría (AÑO 1):</u>	
Utilidad según balance.	\$ 8.000.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, sin reajuste.	\$ 5.500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a REX sin reajuste.	\$ 500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ 3.000.000
Menos: INR, REX e RAIPCU, sin reajuste: (letras b), c) y d) anteriores).	\$ (7.000.000)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.	\$ 10.000.000 =====

b) <u>Determinación Base Imponible Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único a la renta (AÑO 1):</u>	
RAIPCU.	\$ 2.000.000
Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ (3.000.000)
Pérdida en operaciones afectas al IDPC, en carácter de Impuesto Único a la renta.	\$ (1.000.000) =====

c) **Confección Registro FUT (AÑO 1):**

DETALLE	FUT BRUTO	FUT NETO	IMPTO. 1ª CATEG.	CREDITO 1ª CATEG.	INCREMENTO IMPTO. 1ª CATEG.
1. Remanente ejercicio anterior.	---	---	---	---	---
2. R.L.I. de 1ª Categoría del ejercicio.	\$ 10.000.000	\$ 8.300.000	\$ 1.700.000	\$ 1.700.000	\$ -.-
3.- Retiros actualizados hasta tope FUT.	\$(10.000.000)	\$(8.300.000)	\$(1.700.000)	\$(1.700.000)	\$ -.-
Remanente ejercicio siguiente.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
Retiros en exceso: (12.000.000-10.000.000)	\$ 2.000.000	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-

d) **Confección Registro FUNT (AÑO 1):**

DETALLE	TIPOS DE INGRESOS O RENTAS		
	RENTAS EXENTAS (DECLARABLES EN LA BASE DEL IGC)	INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA	RENTAS AFECTAS AL IMPUESTO ÚNICO DE PRIMERA CATEGORÍA
1.- Remanente ejercicio anterior.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
2.- Ingresos generados en el ejercicio, sin actualizar.	\$ 1.000.000	\$ 4.000.000	\$ (1.000.000)
3.- Menos: Costos, gastos y desembolsos del ejercicio asociados a los ingresos, sin actualizar.	\$ (500.000)	\$ (5.500.000)	\$ -.-
Saldo ingresos.	\$ 500.000	\$ (1.500.000)	\$ (1.000.000)
Menos: Imputación de retiros en exceso del FUT: (\$ 2.000.000 – \$ 500.000): \$ 1.500.000 (2)	\$ (500.000) (1)	-.-	-.-
Saldo negativo ejercicio siguiente.	\$ 0	\$ (1.500.000)	\$ (1.000.000)
NOTA 1: Se deben declarar en la base imponible del IGC en calidad de renta "exenta".			
NOTA 2: Quedan retiros en exceso, pendientes de tributación por \$1.500.000.			

Antecedentes (AÑO 2):

a) Utilidad según balance.	\$ 15.000.000
b) INR, incluidos en la utilidad del balance.	\$ 3.000.000
c) REX, incluidas en la utilidad del balance (a declarar en la Base Imponible del IGC cuando se retiren).	\$ 2.000.000
d) RAIPCU, incluidas en la utilidad del balance.	\$ 3.000.000
e) Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 1.500.000
f) Costos, gastos y desembolsos asociados a REX, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 500.000
g) Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, deducidos de la utilidad del balance.	\$ 1.000.000
h) Retiros en exceso de ejercicios anteriores, actualizados.	\$ 1.500.000
i) Retiros del ejercicio, actualizados.	\$ 12.000.000
j) Pérdida en operaciones afectas al Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único, del ejercicio anterior, actualizada.	\$ 1.000.000

e) Determinación Renta Líquida de Primera Categoría (AÑO 2):	
Utilidad según balance.	\$ 15.000.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, sin reajuste.	\$ 1.500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a REX sin reajuste.	\$ 500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ 1.000.000
Menos: INR, REX y RAIPCU, sin reajuste: (letras b), c) y d) anteriores).	\$ (8.000.000)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.	\$ 10.000.000 =====

f) Determinación Base Imponible Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único a la renta (AÑO 2):	
RAIPCU.	\$ 3.000.000
Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ (1.000.000)
Pérdida de ejercicios anteriores obtenida en operaciones afectas al Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único, no absorbida por utilidades del mismo tipo, actualizada.	\$ (1.000.000)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único a la renta.	\$ 1.000.000 =====

g) Confección Registro FUT (AÑO 2):

DETALLE	FUT BRUTO	FUT NETO	IMPTO. 1ª CATEG.	CREDITO 1ª CATEG.	INCREMENTO IMPTO. 1ª CATEG.
1. Remanente ejercicio anterior.	---	---	---	---	---
2. R.L.I. de 1ª Categoría del ejercicio.	\$ 10.000.000	\$ 8.300.000	\$ 1.700.000	\$ 1.700.000	\$ -.-
3.- Retiros actualizados hasta tope FUT.	\$(10.000.000)	\$(8.300.000)	\$(1.700.000)	\$(1.700.000)	\$ -.-
Remanente ejercicio siguiente.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
Retiros en exceso (13.500.000-10.000.000)	\$ 3.500.000	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-

h) Confección Registro FUNT (AÑO 2):

DETALLE	TIPOS DE INGRESOS O RENTAS		
	RENTAS EXENTAS (DECLARABLES EN LA BASE DEL IGC)	INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA	RENTAS AFECTAS AL IMPUESTO ÚNICO DE PRIMERA CATEGORÍA
1.- Saldo negativo ejercicio anterior, actualizado.	\$ -.-	\$ (1.500.000)	\$ (1.000.000)
2.- Repone pérdida de ejercicios anteriores rebajada de la Base Imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único.	-.-	-.-	\$ 1.000.000
3.- Ingresos generados en el ejercicio, sin actualizar.	\$ 2.000.000	\$ 3.000.000	\$ 1.000.000
4.- Menos: Costos, gastos y desembolsos del ejercicio asociados a los ingresos, sin actualizar.	\$ (500.000)	\$ (1.500.000)	-.-

Saldo ingresos:	\$ 1.500.000	\$ 0	\$ 1.000.000
Menos: Imputación de retiros en exceso del FUT: \$ 3.500.000 – \$ 2.500.000: \$ 1.000.000 (2)	\$ (1.500.000) (1)	\$ 0	\$ (1.000.000)
Remanente ejercicio siguiente:	\$ 0	\$ 0	\$ 0
NOTA 1: Se deben declarar en la base imponible del IGC en calidad de renta "exenta".			
NOTA 2: Quedan retiros en exceso pendientes de tributación por \$1.000.000			

EJERCICIO N° 3:**Antecedentes:**

Considere que para los antecedentes entregados en el Ejercicio N° 1, se añade la siguiente información:

- Existen gastos de utilización común, de aquellos gastos destinados a producir tanto rentas gravadas en la Primera Categoría, como REX, INR y RAIPCU, por \$4.000.000.-
- Existen ingresos percibidos o devengados en el ejercicio, afectos al régimen general de Primera Categoría por \$16.000.000.-

Desarrollo Ejercicio 3 (considerando los antecedentes entregados en Ejercicio N° 1 y los nuevos antecedentes):

- Cálculo del porcentaje del gasto de utilización común que corresponde asociar a cada ingreso, según el régimen tributario al que se encuentra afecto:

Tipo de Ingresos	Monto ingresos	% del total de ingresos	Monto de gasto común
Régimen general de 1ª Categoría	\$ 16.000.000	69,57%	\$ 2.782.800
INR	\$ 4.000.000	17,39%	\$ 695.600
REX	\$ 1.000.000	4,35%	\$ 174.000
RAIPCU	\$ 2.000.000	8,69%	\$ 347.600
TOTAL	\$ 23.000.000	100%	\$ 4.000.000

b) Determinación Renta Líquida de Primera Categoría:	
Utilidad según balance.	\$ 14.000.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a INR, sin reajuste:	\$ 1.500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a REX, sin reajuste.	\$ 500.000
Más: Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ 1.000.000
Más: Proporción correspondiente a gastos de utilización común, relacionados con INR, REX y RAIPCU, sin reajuste.	\$ 1.217.200
Menos: INR REX y RAIPCU, sin reajuste	\$ (7.000.000)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.	\$ 11.217.200 =====

c) Determinación Base Imponible Impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Único a la renta:	
RAIPCU.	\$ 2.000.000
Costos, gastos y desembolsos asociados a RAIPCU, sin reajuste.	\$ (1.000.000)
Proporción de gastos de utilización común, relacionados con RAIPCU, sin reajuste.	\$ (347.600)
Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, en carácter de Impuesto Único a la renta.	\$ 652.400 =====

d) **Confección Registro FUT:**

DETALLE	FUT BRUTO	FUT NETO	IMPTO. 1ª CATEG.	CREDITO 1ª CATEG.	INCREMENTO IMPTO. 1ª CATEG.
1. Remanente ejercicio anterior.	---	---	---	---	---
2. R.L.I. de 1ª Categoría del ejercicio.	\$ 11.217.200	\$ 9.310.276	\$ 1.906.924	\$1.906.924	\$ -.-
3.- Retiros actualizados hasta tope FUT.	\$(11.217.200)	\$(9.310.276)	\$ (1.906.924)	\$(1.906.924)	\$ -.-
Remanente ejercicio siguiente.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
Retiros en exceso (12.000.000-11.217.200)	\$ 782.800	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-

e) **Confección Registro FUNT:**

DETALLE	TIPOS DE INGRESOS		
	RENTAS EXENTAS (DECLARABLES EN LA BASE DEL IGC)	INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA	RENTAS AFECTAS AL IMPUESTO ÚNICO DE PRIMERA CATEGORÍA
1.- Remanente ejercicio anterior.	\$ -.-	\$ -.-	\$ -.-
2.- Ingresos generados en el ejercicio, sin actualizar.	\$ 1.000.000	\$ 4.000.000	\$ 652.400
3.1.- Menos: Costos, gastos y desembolsos del ejercicio, asociados a los ingresos, sin actualizar:	\$ (500.000)	\$ (1.500.000)	\$ -.-
3.2.- Menos: Proporción de gastos de utilización común del ejercicio, asociados a los ingresos, sin actualizar.	\$ (174.000)	\$ (695.600)	\$ -.-
Saldo ingresos.	\$ 326.000	\$ 1.804.400	\$ 652.400
Menos: Imputación de retiros en exceso de FUT: \$782.800	\$ (326.000) (1)	\$ (456.800)	
Remanente ejercicio siguiente.	\$ 0	\$ 1.347.600	\$ 652.400

NOTA 1: Se deben declarar en la base imponible del IGC en calidad de renta "exenta".