

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N°
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA:
MATERIA: <u>OPERACION RENTA AÑO TRIBUTARIO 2004</u> Datos e informaciones generales relacionados con la Declaración de los Impuestos Anuales a la Renta.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 - RENTA 6(12)00 IMPTO. PRIMERA CATEGORIA 6(13)00 IMPTO. UNICO DE SEGUNDA CATEGORIA 6(15)00 IMPTO. GLOBAL COMPLEMENTARIO 6(16)00 IMPTO. ADICIONAL 6(17)00 ADMINISTRACION DEL IMPUESTO <u>REF. LEGAL:</u> Ley de la Renta contenida en el artículo 1º del D.L. N° 824, de 1974.

Esta Circular tiene por objeto proporcionar diversos datos, antecedentes e informaciones que guardan relación con las **Declaraciones de los Impuestos Anuales de la Ley de la Renta, correspondientes al Año Tributario 2004.**

I.- PLAZO PARA PRESENTAR LAS DECLARACIONES DE RENTA Y PAGAR LOS IMPUESTOS CORRESPONDIENTES.-

- A) Las declaraciones de renta correspondientes al período o ejercicio comercial que finalizan al 31 de Diciembre del año 2003, de acuerdo a instrucciones impartidas por este Servicio y que en esta oportunidad se reiteran, serán presentadas **dentro del mes de Abril del año 2004**, en las Instituciones Recaudadoras Autorizadas.
- B) La parte del tributo no cubierta con los impuestos retenidos, pagos provisionales mensuales obligatorios y voluntarios o créditos, según corresponda, debe pagarse en una sola cuota al momento de presentar la respectiva declaración, previo reajuste de dicha parte en el porcentaje correspondiente a la **Variación Positiva del Índice de Precios al Consumidor** ocurrida entre el 1º de Diciembre del año 2003 y el 31 de Marzo del año 2004. Si dicha VIPC fuera negativa no se considerará, igualándose ésta a un valor cero (0) (Índices a considerar: Noviembre del año 2003 y Marzo del año 2004). Sin embargo, la falta de pago no obstará para que la declaración se efectúe dentro del plazo legal señalado en la letra anterior.
- C) En caso de producirse un remanente a favor del contribuyente, éste será devuelto por el Servicio de Tesorerías dentro de los 30 días siguientes al vencimiento del plazo para presentar la respectiva declaración de renta.

II.- IMPUESTO GENERAL DE PRIMERA CATEGORIA (ART. 20)

A) Tasas del Impuesto.-

Tasa General (Art. 20) (Circ. N° 95/2001) 16,5%

B) Créditos en contra del Impuesto

Del impuesto general de Primera Categoría determinado pueden rebajarse, entre otros, los siguientes créditos:

1) Créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación en los ejercicios siguientes:

- Crédito por contribuciones de bienes raíces respecto de los inmuebles propios del contribuyente, incluyendo el caso del usufructuario, destinados al giro de las

actividades a que se refieren las letras a), b), c), d) y f) del N° 1 del Art. 20 de la Ley de la Renta, siempre que dichas contribuciones correspondan al período comercial por el cual se está declarando **(01.01. al 31.12.2003)** y se encuentren efectivamente pagadas al momento de presentar la declaración de impuesto respectiva.

Para los efectos de esta rebaja debe considerarse el valor neto de las respectivas cuotas, más los recargos establecidos por leyes especiales, excluidos los derechos de aseo y los reajustes, intereses y multas por atraso en el pago de las citadas contribuciones de bienes raíces.

Su monto debe deducirse debidamente reajustado en la VIPC Positiva existente entre el último día del mes anterior al pago efectivo de la contribución y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio (Circular N° 68, de 2001);

- Crédito por rentas provenientes del rescate de cuotas de Fondos Mutuos de aquellas adquiridas con anterioridad al 20.04.2001, equivalente al 3% ó 5%, según corresponda, del monto neto de los beneficios declarados por tal concepto, según lo dispuesto por el ex - Art. 18 del D.L. N° 1328, de 1976, sobre Administración de Fondos Mutuos, en concordancia con lo establecido por el N° 3 del artículo 1° transitorio de la Ley N° 19.768, D.O. 07.11.2001 (Circ. N° 1, de 1989);
- Crédito por donaciones a las Universidades e Institutos Profesionales Estatales y Particulares reconocidos por el Estado, a las Bibliotecas abiertas al público en general o a las entidades que las administran, a las Corporaciones y Fundaciones sin fines de lucro, cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte, a las organizaciones comunitarias funcionales constituidas de acuerdo a la Ley N° 19.418, que establece normas sobre Juntas de Vecinos y demás Organizaciones Comunitarias, cuyo objeto sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte, a las Bibliotecas de los establecimientos educacionales que permanezcan abiertas al público, de acuerdo con la normativa que exista al respecto y a la aprobación que otorgue el Secretario Regional Ministerial de Educación correspondiente, la cual deberá necesariamente compatibilizar los intereses de la comunidad con los del propio establecimiento, a los museos estatales y municipales como también a los museos privados que estén abiertos al público en general y siempre que sean de propiedad y estén administrados por entidades o personas jurídicas que no persigan fines de lucro y el Consejo de Monumentos Nacionales respecto de los proyectos que estén destinados únicamente a la conservación, mantención, reparación, restauración y reconstrucción de monumentos históricos, monumentos arqueológicos, monumentos públicos, zonas típicas, ya sea, en bienes nacionales de uso público, bienes de propiedad fiscal o públicos contemplados en la Ley N° 17.288, sobre Monumentos Nacionales; todo ello, efectuadas al amparo de las normas de la Ley de Donaciones con fines culturales contenida en el artículo 8° de la Ley N° 18.985, de 1990 y a las establecidas en su respectivo reglamento contenido en el D.S. del Ministerio de Educación N° 787, de 1990 (Circs. N°s. 24 y 50, de 1993 y 57, de 2001);
- Crédito por donaciones a establecimientos educacionales y a otras entidades, efectuadas con fines educacionales al amparo de las normas del artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993 (Circs. N°s. 63/93 y 40/94);
- Crédito por donaciones para fines deportivos, según art. 62 y siguientes de la Ley N° 19.712, de 2001 (Circ. N° 81/2001);
- Crédito por donaciones para fines sociales, según artículo 1° y siguientes de la Ley N° 19.885, de 2003 (Circ. N° 55 y 59, de 2003); y
- Crédito por rentas generadas en zonas francas cuya exención de impuesto de Primera Categoría que favorece a tales ingresos se hace efectiva bajo la forma de un crédito o rebaja en contra del impuesto de Primera Categoría, calculado sobre el conjunto de las

citadas rentas (Circ. N° 95/78).

2) Créditos cuyos excedentes dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes:

- Crédito por bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o construídos por el contribuyente durante el año comercial 2003, equivalente al 4% del valor actualizado de dichos bienes al término del ejercicio, antes de deducir la depreciación correspondiente, con tope de 500 UTM vigentes en el mes de diciembre del año 2003. Además se incluye remanente de crédito por igual concepto proveniente de los Años Tributarios 1999 al 2002, debidamente actualizado por la VIPC de todo el ejercicio 2003 (1,0%), según Art. 33 bis y 4° transitorio de la Ley N° 19.578/98) (Circs. N°s. 41/90, 44/93 y 53/98);
- Crédito por donaciones a las Universidades e Institutos Profesionales Estatales y/o Particulares reconocidos por el Estado, efectuadas al amparo de las normas del Art. 69 de la Ley N° 18.681, de 1987, modificado por el Art. 2° de la Ley 18.775, de 1989, y a las establecidas en su respectivo reglamento contenido en el D.S. de Hda. N° 340, de 1988. (Circular N° 24/93);
- Crédito por impuesto de Primera Categoría según artículo 1° transitorio de la Ley N° 18.775, de 1989. (Circ. N° 59, de 1991);
- Crédito por inversiones en las Provincias de Arica y Parinacota, según Ley N° 19.420/95. (Circs. N°s. 50, de 1995, 64, de 1996 y 46, del año 2000);
- Crédito por inversiones en las Regiones de Aysén y de Magallanes y Provincia de Palena, según Ley N° 19.606/99. (Circ. N° 66, de 1999); y
- Crédito por impuestos pagados, retenidos o adeudados en el exterior por inversiones en el extranjero, según normas de los artículos 41 A y 41 C de la Ley de la Renta, en el caso de contribuyentes afectos al impuesto de Primera Categoría obligados a llevar contabilidad. (Circs. N°s. 52/93, 5/99, 10/2000 y 32/2001).

3) Créditos cuyos excedentes dan derecho a devolución en el mismo ejercicio

- Crédito por rentas provenientes del rescate de cuotas de Fondos Mutuos de aquellas adquiridas con posterioridad al 19.04.2001, equivalente al 3% ó 5%, según corresponda, del monto neto de los beneficios declarados por tal concepto; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 18 quater de la Ley de la Renta y N° 3 del artículo 1° transitorio de la Ley N° 19.768, D.O. 07.11.2001.

4) Límite Global Absoluto que afecta al crédito por donaciones

Se hace presente que conforme a lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley N° 19.885, D.O. 06.08.2003, las donaciones que se efectúen en virtud de los textos legales señalados en los números precedentes, para ser invocados como un crédito en contra del impuesto de Primera Categoría, no deben exceder del Límite Global Absoluto que establece dicha disposición legal, equivalente al 4,5% de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, según instrucciones impartidas mediante Circulares N°s. 55 y 59, ambas del año 2003.

C) Rentas a Declarar y Base Imponible . -

1) Contribuyentes que determinen sus rentas efectivas mediante contabilidad completa o simplificada, por las actividades comprendidas en los N°s. 3, 4 y 5 del Art. 20°.

Renta efectiva

2) Renta de bienes raíces agrícolas:

- | | | |
|------|--|---|
| 2.1) | Explotados por sociedades anónimas o agencias extranjeras a cualquier título (Arts. 20º Nº 1, letra a) y 38). | Renta efectiva
(Cir. Nº 58/90) |
| 2.2) | Explotados por su propietario o usufructuario, que no sea sociedad anónima ni agencia extranjera (Arts. 20º Nº 1, letra b) y 38): | |
| | 2.2.1) 10% del avalúo fiscal vigente al 01.01.2004, si el contribuyente cumple con los requisitos establecidos por la letra b) del Nº 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta para tributar acogido al régimen de renta presunta que contempla dicha norma. | Renta Presunta de
Derecho
(Cir. Nº 58/90 y 49/2001) |
| | 2.2.2) Si ejerció la opción de declarar a base de la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa, no obstante cumplir con los requisitos generales para tributar acogido al régimen de renta presunta (incisos décimo y décimo primero letra b), Nº 1, del art. 20 de la Ley de la Renta) | Renta efectiva,
determinada mediante
contabilidad completa
(Cirs. Nºs. 58 y 63/90 y
49/2001) |
| | 2.2.3) Contribuyentes que NO cumplen con los requisitos establecidos por la letra b) del Nº 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, en concordancia con las normas de la Ley Nº 18.985/90, para tributar acogidos al régimen de renta presunta que contempla dicha norma. | Renta efectiva,
determinada mediante
contabilidad completa
(Cirs. Nºs. 58 y 63/90 y
49/2001) |
| 2.3) | Explotación de predios ajenos (Art. 20º Nº 1, letra b): | |
| | 2.3.1) 4% del avalúo fiscal vigente al 01.01.2004, si el contribuyente cumple con los requisitos establecidos por la letra b) del Nº 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta para tributar acogido al régimen de renta presunta que contempla dicha norma. | Renta Presunta de
Derecho (Circ. Nº 58/90 y
49/2001) |
| | 2.3.2) Si ejerció la opción de declarar a base de la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa, no obstante cumplir con los requisitos generales para tributar acogido al régimen de renta presunta (incisos décimo y décimo primero letra b), Nº 1, del artículo 20 de la Ley de la Renta). | Renta efectiva,
determinada mediante
contabilidad completa
(Circs. Nº 58 y 63/90 y
49/2001) |
| | 2.3.3) Contribuyentes que NO cumplen con los requisitos establecidos por la letra b) del Nº 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, en concordancia con las normas de la Ley Nº 18.985/90, para tributar acogidos al régimen de renta presunta que contempla dicha norma. | Renta efectiva,
determinada mediante
contabilidad completa
(Circs. Nºs. 58 y 63/90
y 49/2001) |
| 2.4) | Entregados en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal | Renta efectiva según
contrato, actualizada. |

(Art. 20° N° 1, letra c)).

3) **Renta de bienes raíces no agrícolas:**

- | | | |
|------|---|----------------|
| 3.1) | Explotados por sociedades anónimas o agencias extranjeras a cualquier título (Arts. 20° N° 1, letra d), 38 y 39 N° 3) | Renta Efectiva |
| 3.2) | Explotados por el propietario o usufructuario que no sea sociedad anónima ni agencia extranjera y la renta efectiva sea superior al 11% del avalúo fiscal vigente al 01.01.2004, salvo que se trate de bienes raíces acogidos a las disposiciones del DFL. N° 2, de 1959 (Art. 20° N° 1, letra d)). | Renta efectiva |
| 3.3) | Explotados por personas que no sean propietarios o usufructuarios de dichos bienes (Subarrendamiento) (Art. 20° N° 1, letra e)). | Renta efectiva |

4) **Rentas provenientes de la explotación de vehículos motorizados en el transporte terrestre: (Art. 34 bis)**

- | | | |
|------|--|--|
| 4.1) | Explotación a cualquier título de vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros efectuada por personas naturales o sociedades de personas (excluidas las S.A., C.P.A. y Agencias Extranjeras). (Art. 34 bis N° 2) | |
| | 4.1.1) 10% del valor corriente en plaza de cada vehículo vigente al 01.01.2004, según Tasación efectuada por el S.I.I. | Renta Presunta de Derecho (Circ. N° 58/90, 51/97 y 49/2001) |
| | Para calcular la presunción de renta de los automóviles explotados como taxis o taxis colectivos, el valor de tasación fijado por el S.I.I. deberá rebajarse en un 30%. | |
| | 4.1.2) Si ha optado por declarar a base de la renta efectiva, no obstante cumplir con los requisitos para tributar acogido al régimen de renta presunta (incisos décimo y décimo primero del N° 3 del artículo 34 bis de la Ley de la Renta) | Renta efectiva determinada mediante contabilidad completa (Circ. N° 70/97 y 49/2001) |
| 4.2) | Explotación a cualquier título de vehículos motorizados en el transporte terrestre de carga ajena, efectuada por personas naturales o sociedades de personas (excluidas las S.A., CPA y Agencias Extranjeras). | |
| | 4.2.1) 10% del valor corriente en plaza de cada vehículo y su respectivo remolque, acoplado o carro similar vigente al 01.01.2004, según tasación efectuada por el SII, siempre y cuando el contribuyente cumpla con todos los requisitos exigidos por el N° 3 del artículo 34 bis de la Ley de la Renta para tributar acogido al régimen de renta presunta que contempla dicha norma. | Renta Presunta de Derecho (Circ. N° 58/90 y 49/2001) |
| | 4.2.2) Si el contribuyente NO cumple con los | Renta efectiva, |

requisitos establecidos por el N° 3 del artículo 34 bis de la Ley de la Renta, en concordancia con las normas de la Ley N° 18.985, para tributar acogido al régimen de renta presunta que contempla dicha norma.

determinada mediante contabilidad completa (Circs. N°s. 58 y 63/90 y 49/2001)

4.2.3) Si ha optado por declarar a base de la renta efectiva, no obstante cumplir con los requisitos para tributar acogido al régimen de renta presunta (incisos décimo y décimo primero del N° 3 del artículo 34 bis Ley de la Renta).

Renta efectiva, determinada mediante contabilidad completa (Circs. N°s. 58 y 63/90 y 49/2001)

- 4.3) Contribuyentes excluidos del sistema de tributación a base de presunciones.

Las sociedades anónimas, en comandita por acciones y agencias extranjeras que exploten vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros y/o carga ajena, están obligadas a declarar la renta efectiva de su actividad, determinada mediante contabilidad completa y balance general.

Renta efectiva

5) **Rentas provenientes de la actividad minera (Arts. 20 N° 3 y 34 N° 1).**

Para los efectos de su tributación los contribuyentes mineros se dividen en:

- 5.1) **Pequeños Mineros Artesanales (Arts. 22 N° 1, 23 y 74 N° 6).**

Estos contribuyentes no están obligados a presentar una declaración de renta, por cuanto el impuesto único de Primera Categoría que les afecta se entiende cumplido mediante las retenciones que les efectúan los respectivos compradores de minerales.

Ver Circulares 35/75 y 22/77.

- 5.2) **Mineros de Mediana Importancia (Arts. 34 N° 1 y 74 N° 6)**

Son aquellos que no tienen el carácter de "Pequeño Minero Artesanal". En ningún caso se clasifican en este rubro las sociedades anónimas, en comandita por acciones, los contribuyentes señalados en el N° 2 del artículo 34 de la Ley de la Renta, las agencias extranjeras y la explotación de plantas de beneficio de minerales en las cuales se traten minerales de terceros en un 50% o más del total procesado en cada año.

Ver Circulares 35/75, 22/77 y 58/90

Tales contribuyentes se encuentran afectos a los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según proceda, pudiendo declarar la renta presunta o efectiva de su actividad.

5.2.1) Renta Presunta cuando se cumpla con todos los requisitos exigidos por el N° 1 del artículo 34 de la Ley de la Renta para tributar acogido a dicho régimen.

Equivalente a determinados porcentajes aplicados sobre las ventas netas anuales de productos mineros debidamente actualizadas. Los porcentajes a aplicar se publicarán en una Circular por separado.

5.2.2) Si ejerció la opción de declarar a base de renta efectiva demostrada mediante contabilidad fidedigna, no obstante cumplir con los requisitos generales para tributar acogido al régimen de renta presunta (inciso cuarto N° 1, art. 34).

Renta efectiva determinada mediante contabilidad completa y balance general.

5.3) Mineros de Mayor Importancia (Art. 20 N° 3)

Son todos aquellos mineros y empresas mineras que no quedan comprendidas en las clasificaciones anteriores, entre las cuales se pueden señalar las siguientes:

5.3.1) Sociedades anónimas, en comandita por acciones, contribuyentes que cumplan con los requisitos señalados en el N° 2 del artículo 34 de la Ley de la Renta, agencias extranjeras y personas naturales o jurídicas que exploten plantas de beneficio de minerales en las cuales se traten minerales de terceros en un 50% o más del total procesado en cada año.

Estos contribuyentes están afectos a los impuestos de Primera Categoría, Impuesto Unico del inciso tercero del Art. 21 y Global Complementario o Adicional, según sea la calidad jurídica del contribuyente de que se trate y su respectivo domicilio o residencia.

Renta efectiva determinada mediante contabilidad completa y balance general. (Circs. N°s. 22/77, 58 y 63/90 y 49/2001)

D) Limite de Exención del Impuesto de Primera Categoría.-

- 1) Los contribuyentes individuales no acogidos al art. 14 bis de la Ley de la Renta, por los ejercicios comerciales de 12 meses finalizados al 31 de Diciembre del año 2003, se eximen de este impuesto cuando sus rentas líquidas provenientes de las actividades clasificadas en los N°s. 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, **en conjunto**, no excedan de una Unidad Tributaria Anual (Art. 40 N° 6)

\$ 356.868.-

Se entiende por "**rentas líquidas**" la suma de las rentas tanto efectivas como presuntas provenientes de las actividades antes indicadas.

- 2) El límite de exención para las rentas provenientes del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de sociedades anónimas, percibidas por contribuyentes cuyas rentas consistan únicamente en aquellas

sometidas a la tributación de los Arts. 22 y/o 42 N° 1, es equivalente a 20 UTM vigentes en el mes de Diciembre del año 2003 (Art. 57 inciso primero)

\$ 594.780.-

E) Determinación del Avalúo Fiscal de los Bienes Raíces

Para los efectos de calcular las presunciones de rentas sobre los bienes raíces agrícolas referidos en el N° 2 de la Letra C) precedente, cuando procedan, debe considerarse el avalúo fiscal de dichos bienes vigente al 01 de Enero del año 2004.

III.- REGIMEN OPCIONAL DE PRIMERA CATEGORIA (ART. 14 BIS)

A) Contribuyentes y requisitos para acogerse al sistema

Los contribuyentes que pueden acogerse al regimen opcional señalado, son los obligados a declarar en la Primera Categoría su renta efectiva determinada mediante contabilidad completa por rentas del artículo 20 de la ley, y cuyos ingresos por ventas, servicios u otras actividades de su giro, no excedan un promedio anual de 3.000 U.T.M. en los tres últimos ejercicios comerciales consecutivos anteriores a aquel en que deseen ingresar al citado régimen optativo.

Ver Circulares N°s. 59, de 1991 y 49, de 1997.

Los contribuyentes que recién inicien actividades podrán ingresar a dicho régimen simplificado en tal oportunidad, si su capital propio inicial es igual o inferior al equivalente a 200 UTM del mes en que ingresen.

B) Aviso al S.I.I.

Los contribuyentes que ingresen al sistema deberán dar aviso de tal circunstancia al S.I.I. (a la Dirección Regional correspondiente a su domicilio) dentro del mismo plazo en que deben pagarse los impuestos de retención y pagos provisionales obligatorios correspondientes al mes de enero del año en que deban ingresar, esto es, hasta el día 12 del mes de febrero de dicho año. Los contribuyentes que ingresen al sistema en el momento de iniciar actividades deben dar aviso hasta el día doce del mes siguiente a la fecha de la declaración del inicio de las actividades.

C) Tributación aplicable

En general, los contribuyentes acogidos al sistema optativo, deben tributar con el impuesto de Primera Categoría bajo las mismas normas aplicables a los contribuyentes del art. 20, en cuanto a tasas de impuesto, plazos para declarar y pagar, créditos en contra del impuesto, excepto en lo relativo a la base imponible del citado tributo, la cual se determinará como sigue:

- 1) Tratándose de empresas individuales, sociedades de personas y comunidades, se afectan con el impuesto todos los retiros en dinero o especies, debidamente actualizados, efectuados en el ejercicio, sin excepción alguna, cualquiera que sea su origen; aún cuando constituyan ingresos no renta, o se encuentren exentos o no gravados en el régimen general, o bien, se trate de retiros reinvertidos en otras empresas en los términos establecidos en el Párrafo A) N° 1, letra c) del artículo 14.

- 2) Las sociedades anónimas y en comandita por acciones, por su parte, tributarán sobre todas las cantidades distribuidas a cualquier título, debidamente actualizadas, cualquiera sea su origen o fuente y aún cuando en el régimen general de tributación se encuentren exentas, no gravadas o constituyan ingresos que no se consideran renta.

D) Liberación de obligaciones

Los contribuyentes que ingresen al régimen opcional del Art. 14 bis, en general, se liberan de las siguientes obligaciones:

- 1) Llevar el Registro FUT a que se refiere el N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la ley,
- 2) Practicar inventarios anuales,
- 3) Aplicar anualmente la corrección monetaria contemplada en el Art. 41 de la ley,
- 4) Efectuar depreciaciones anuales, y
- 5) Confeccionar el balance general anual.

E) Reincorporación al Régimen General

Los contribuyentes que hayan ingresado al régimen opcional del artículo 14 bis de la ley, deberán volver al régimen general que les corresponde a contar del 01 de enero del año siguiente, cuando se den las siguientes circunstancias:

- 1) Cuando en los últimos tres ejercicios móviles tengan un promedio anual de ventas, servicios u otros ingresos de su giro superior a 3.000 UTM, dando aviso al S.I.I. de tal circunstancia durante el mes de enero del año en que deben abandonar dicho régimen especial;
- 2) En el caso de los contribuyentes que hayan ingresado al régimen opcional en el momento de iniciar actividades, cuando en alguno de los tres primeros ejercicios comerciales siguientes, sus ingresos anuales superen el equivalente a 3.000 UTM; dando aviso al S.I.I. en el mismo plazo indicado en el N° 1 precedente; y
- 3) Cuando los contribuyentes después de estar sujetos a dicho régimen especial a lo menos durante tres ejercicios comerciales consecutivos, opten voluntariamente por volver al régimen general que les corresponda, de acuerdo con la Ley de la Renta, dando aviso al S.I.I. de tal circunstancia durante el mes de octubre del año anterior a aquél a partir del cual desean cambiar de sistema de tributación.

Circ. N° 49/97.

IV.- **IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA EN CARACTER DE IMPUESTO UNICO A LA RENTA**

A) **Rentas afectas a dicho impuesto**

El impuesto único de Primera Categoría establecido en el inciso tercero del N° 8 del Art. 17 de la Ley de la Renta, que con tasa de 16,5% afecta a aquellos ingresos provenientes de las operaciones no habituales a que se refieren las letras a), c), d), e), h) y j) del numerando antes indicado, debe ser declarado anualmente por los contribuyentes afectos a dicho gravamen, en el mes de Abril de cada año (Art. 65 N° 1, en concordancia con lo dispuesto en el Art. 69 N° 3 de la Ley de la Renta).

Ver Circulares N° 8/88 y 95/2001.

B) **Límite de exención del impuesto único de Primera Categoría**

Cuando el conjunto de las rentas provenientes de las operaciones indicadas en la letra A) precedente, sean percibidas por contribuyentes que no estén obligados a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría, y el monto neto de los mencionados ingresos, debidamente actualizados, no excedan de 10 UTA., se eximen del citado impuesto único de Primera Categoría (inciso tercero del N° 8, del Art. 17)

\$ 3.568.680.-

V.- **TRIBUTACION SIMPLIFICADA DE LOS PEQUEÑOS TALLERES ARTESANALES.- (Arts. 22 N° 4 y 26)**

A) **Requisitos**

Puede acogerse la persona natural propietaria de un sólo taller artesanal, cuyo capital efectivo no exceda de 10 U.T.A. vigente al 01.01.2003, equivalente a

\$ 3.523.200.-

B) **Impuesto Mínimo de Primera Categoría**

Los propietarios de un pequeño taller artesanal pagarán como impuesto de Primera Categoría, el que tiene el carácter de único a la renta, la cantidad que resulte mayor entre el monto de los P.P.M. obligatorios actualizados a que se refiere la letra c) del Art. 84 (1,5% ó 3% de los ingresos brutos mensuales del año 2003) y el monto de 2 UTM del mes de diciembre del año 2003, equivalente a

\$ 59.478.-

C) **Presunción de renta para el impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda**

- 1) El propietario de un taller artesanal que, además, obtenga otras rentas que no sean de los N°s. 3, 4 y 5 del Art. 20°, para los efectos del impuesto Global Complementario, deberá declarar como "renta exenta" por la actividad artesanal un monto equivalente a 2 UTA. (Art. 27)
- 2) En cambio, si además de sus ingresos provenientes de la actividad artesanal obtienen otras rentas que se clasifiquen en los N°s. 3, 4 ó 5 del Art. 20°, deberán

\$ 713.736.-

declarar como "**renta afecta**" al impuesto Global Complementario o Adicional por su actividad artesanal, un monto equivalente a 2 U.T.A. (Art. 27).....

\$ 713.736.-

VI.- TRIBUTACION SIMPLIFICADA DE LOS PESCADORES ARTESANALES (Art. 22 N° 5 Y 26 bis)

A) Requisitos que deben reunir los pescadores artesanales para poder ser calificados como tales

Los pescadores artesanales para que puedan quedar afectos al régimen tributario único simplificado que establece el artículo 26 bis de la Ley de la Renta, deben cumplir con los siguientes requisitos copulativos:

- 1) Deben ser personas naturales;
- 2) Deben estar inscritos en el registro establecido al efecto por la Ley General de Pesca y Acuicultura N° 18.892, publicada en el Diario Oficial de 23.12.89 y sus modificaciones posteriores;
- 3) Deben ser calificados como armadores artesanales a cuyo nombre se exploten una o dos naves que, en conjunto, no superen las quince toneladas de registro grueso.

Para los efectos de determinar el tonelaje de registro grueso de las naves **sin cubierta**, éste se estimará como el resultado de multiplicar la eslora por la manga, por el puntal y por el factor 0,212, expresando en metros las dimensiones de la nave.

Circ. N° 52, de 1997.

Ahora bien, cuando se trate de naves **con cubierta**, que no cuenten con certificado de la autoridad marítima que acredite su tonelaje de registro grueso, éste se estimará como el resultado de multiplicar la eslora por la manga, por el puntal y por el factor 0,279, expresando en metros las dimensiones de la nave.

B) Contribuyentes que no quedan afectos al régimen tributario simplificado de los pescadores artesanales

De conformidad a lo expuesto en la letra precedente, no quedan sujetos al régimen tributario simplificado a que se refiere el artículo 26 bis de la Ley de la Renta, aún cuando cumplan con algunos de los requisitos mencionados anteriormente, los siguientes contribuyentes, entre otros:

- 1) Las sociedades anónimas y en comandita por acciones;
- 2) Las sociedades de personas, incluyendo a las sociedades de hecho y comunidades; y
- 3) Las personas naturales que en general no cumplan con los requisitos detallados en la letra A) anterior.

C) Impuesto Unico que afecta a los pescadores artesanales

Los pescadores artesanales que cumplan con los requisitos

mencionados, pagarán como impuesto único anual de Primera Categoría, los siguientes montos, según sea la capacidad de la embarcación que operen:

- 1) Si operan una o dos naves artesanales, que en su conjunto, no superen las cuatro toneladas de registro grueso, el monto del impuesto a declarar y pagar equivale a media Unidad Tributaria Mensual del mes de Diciembre del año 2003 equivalente a \$ 14.870.-
- 2) Si operan una o dos naves artesanales, que en su conjunto, tengan sobre cuatro y hasta ocho toneladas de registro grueso, el monto del impuesto a declarar y pagar equivale a una Unidad Tributaria Mensual vigente en el mes de Diciembre del año 2003 equivalente a \$ 29.739.-
- 3) Si operan una o dos naves artesanales, que en conjunto, tengan sobre ocho y hasta quince toneladas de registro grueso, el monto del impuesto a declarar y pagar equivale a dos Unidades Tributarias Mensuales vigentes en el mes de Diciembre del año 2003 equivalente a \$ 59.478.-

D) Carácter del impuesto

El impuesto que afecta a los pescadores artesanales que cumplan con los requisitos indicados, es de Primera Categoría y se aplica en calidad de impuesto único según lo dispuesto por el inciso primero del artículo 22, lo que significa que las rentas provenientes de dicha actividad no se gravan con ningún otro impuesto de la ley del ramo, sin perjuicio de los tributos que correspondan por las demás rentas obtenidas de actividades distintas a la de pescador artesanal.

E) Período que comprende el impuesto

De conformidad a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 22 de la ley, el impuesto único que afecta a los pescadores artesanales comprende un período anual de doce meses o año comercial, excepto en el primer ejercicio del contribuyente o de término de giro, esto es, cuando ha iniciado sus actividades en una fecha posterior al mes de enero del año respectivo o ha puesto término a su actividad en un mes distinto al mes de diciembre del año correspondiente, casos en los cuales el referido tributo será proporcional al número de meses que comprenda el ejercicio comercial respectivo, considerando para tales efectos meses completos, cualquiera sea el día del mes en que inició las actividades o puso término a ellas.

Por lo tanto, si el contribuyente no se encuentra en las situaciones de excepción indicadas, el impuesto que le afecta deberá enterarse al Fisco por el monto total establecido en la letra C) anterior. Por el contrario, si el citado contribuyente se encuentra en las referidas situaciones de excepción, el monto del impuesto a declarar y pagar, será proporcional al número de meses que comprenda el ejercicio comercial respectivo. Así por ejemplo, si el contribuyente inicia sus actividades en el mes de marzo del año correspondiente, considerando meses completos, el monto del impuesto a declarar y pagar en el año tributario respectivo, será equivalente a 10/12 avos de media, una o dos

Unidades Tributarias Mensuales vigentes en el mes de Diciembre, según sea el tipo de embarcación que se opere en cuanto a su tonelaje de registro grueso.

La misma situación ocurriría si el contribuyente ha puesto término de giro a su actividad en un mes distinto al mes de diciembre del año respectivo, caso en el cual también el citado tributo será proporcional al número de meses que comprende el período correspondiente, considerando meses completos.

F) Declaración, pago y reajuste del impuesto

De acuerdo a lo dispuesto por los artículos 65 y 69 de la Ley de la Renta, el impuesto que afecta a los pescadores artesanales por los montos indicados en la letra C) anterior, es de declaración anual, debiendo los contribuyentes declararlo y pagarlo en el mes de Abril de cada año, debidamente reajustado en la forma dispuesta por el inciso segundo del artículo 72 de la citada ley.

G) Rentas presuntas a declarar en los impuestos Global Complementario o Adicional

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de la Renta, se presume que las rentas provenientes de la actividad de pequeño pescador artesanal, para los fines de justificar gastos de vida o inversiones, es equivalente a 2 Unidades Tributarias Anuales, vigentes en el mes de Diciembre del año 2003 equivalente a

\$ 713.736.-

Ahora bien, si además de las rentas de la actividad de pequeño pescador artesanal, han obtenido otros ingresos que no se clasifiquen en los números 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, dichas rentas presuntas deben incluirse como "**rentas exentas**" en el impuesto Global Complementario, sólo para los efectos de aplicar la escala progresiva del citado tributo; pero se dará de crédito en contra del impuesto que resulte de aplicar la escala antes mencionada al conjunto de las rentas que se declaren en el referido gravamen personal, el impuesto que afectaría a las rentas exentas declaradas si se les aplicara aisladamente la tasa media que según dicha escala resulte para el conjunto total de rentas declaradas por el contribuyente; todo ello conforme a lo dispuesto por el inciso segundo del N° 3 del artículo 54 de la Ley de la Renta.

En el caso que los citados contribuyentes, además de las rentas de la actividad de pequeño pescador artesanal han obtenido otras rentas que se clasifican en los números 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, las mismas rentas presuntas indicadas, deben incluirse como "**rentas afectas**" en las bases imponibles de los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda.

H) No existe obligación de efectuar Pagos Provisionales Mensuales

De conformidad a las normas generales de la Ley de la Renta, los pescadores artesanales por las rentas obtenidas de su actividad, no tienen obligación de efectuar pagos provisionales

mensuales, conforme a las disposiciones del artículo 84 de la ley del ramo.

Lo anterior, es sin perjuicio de la opción que tienen los referidos contribuyentes de efectuar pagos provisionales voluntarios a cuenta de su impuesto único anual que les afecta, pagos que deben realizarse de acuerdo a las normas de los artículos 88 y 91 de la Ley de la Renta. Conforme a las citadas disposiciones, los referidos pagos podrán efectuarse de un modo permanente o esporádico, por cualquier cantidad, a cuenta del impuesto único anual que les afecta, y podrán declararse y pagarse en cualquier día hábil del mes.

I) Liberación de llevar contabilidad

De conformidad con las mismas normas generales mencionadas en la letra anterior, los pescadores artesanales definidos como tales, están liberados de llevar contabilidad para acreditar las rentas de su actividad de pequeño pescador artesanal. Lo anterior, es sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 71 de la Ley de la Renta, en cuanto a que si el contribuyente definido como pescador artesanal alegare que sus ingresos o inversiones provienen de rentas afectas a impuestos sustitutivos, como ocurre con el impuesto único del artículo 26 bis que les afecta, deberá acreditar tales ingresos mediante contabilidad fidedigna, de acuerdo con las normas generales que dicte el Director del Servicio de Impuestos Internos.

VII.- TRIBUTACION SIMPLIFICADA DE LAS MICROEMPRESAS FAMILIARES

A) Requisitos que se deben reunir para ser calificadas de microempresas familiares

- 1) Que la actividad económica que constituya su giro se ejerza en la casa habitación familiar;
- 2) Que en la microempresa familiar no trabajen más de cinco trabajadores extraños a la familia, y
- 3) Que los activos productivos de la microempresa familiar, sin considerar el valor del inmueble en que funciona, no excedan las 1.000 unidades de fomento.
- 4) Inscribirse en un registro de microempresas familiares que deberá llevar cada municipalidad, previa presentación de un formulario que contenga las siguientes menciones:
 - 4.1) Individualización del microempresario, señalando la identidad y rol único tributario del peticionario, la ubicación precisa de la casa habitación familiar en que se desarrollará la actividad, naturaleza o denominación de la actividad o giro principal;
 - 4.2) Una declaración jurada simple que contenga las siguientes menciones:
 - 4.2.1) El monto del capital propio destinado a la actividad gravada, entendiendo por tal el capital inicial declarado por el contribuyente;
 - 4.2.2) Que la actividad económica que constituya su giro se ejerza

en la casa habitación familiar. Si la vivienda en que desarrolla la actividad empresarial es una unidad que integra un condominio, deberá aportar la autorización dada por el comité de administración respectivo;

- 4.2.3) Que en la microempresa familiar no trabajen más de cinco trabajadores extraños a la familia;
- 4.2.4) Que los activos productivos de la microempresa familiar, sin considerar el valor del inmueble en que funciona, no excedan las 1.000 unidades de fomento;
- 4.2.5) Que es legítimo ocupante de la vivienda en que se desarrolla la actividad empresarial; y
- 4.2.6) Que su actividad no produce contaminación.

B.- Tributación aplicable

Si las microempresas familiares cumplen con los requisitos para ser calificados como tales y además cumplan con los requisitos y condiciones que exigen los artículos 22 N° 4, 26 y 84 letra c) de la Ley de la Renta, quedan afectos a la misma tributación establecida para los Pequeños Talleres Artesanales, indicados en el Capítulo V anterior.

VIII.- TRIBUTACIÓN QUE AFECTA A LAS EMPRESAS INDIVIDUALES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA CREADAS POR LA LEY N° 19.857, DEL AÑO 2003

A.- Generalidades

1.- Concepto de E.I.R.L

De acuerdo a lo señalado por el artículo 1° de la Ley N° 19.857, toda persona natural se encuentra autorizada para el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, con sujeción a las normas de la ley. De esta manera, cabe destacar en primer lugar que sólo las personas naturales, y no las jurídicas, pueden constituir tales empresas.

Las empresas individuales de responsabilidad limitada, en adelante las E.I.R.L., son personas jurídicas, con patrimonio propio, distinto al del titular, son siempre de carácter comercial y están sometidas a las normas del Código de Comercio cualquiera que sea su objeto; pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas (Art. 2° Ley N° 19.857).

2.- Casos en los cuales el titular de una E.I.R.L. responderá ilimitadamente con sus bienes

Respecto de este punto, cabe señalar previamente que la regla general en cuanto a responsabilidad del titular se encuentra contemplada en el inciso 2° del artículo 8° de la Ley N° 19.857, esto es, que el titular de la empresa responderá con su patrimonio sólo del pago efectivo del aporte que se hubiere comprometido a realizar en conformidad al acto constitutivo y sus modificaciones.

En consecuencia, el titular de una E.I.R.L. responderá ilimitadamente con sus bienes, en los siguientes casos:

- (a) Por los actos y contratos efectuados fuera del objeto de la empresa, para pagar las obligaciones que emanen de esos actos y contratos;
- (b) Por los actos y contratos que se ejecutaren sin el nombre o representación de la empresa, para cumplir las obligaciones que emanen de tales actos y contratos;
- (c) Si la empresa celebrare actos y contratos simulados, ocultare sus bienes o reconociere deudas supuestas, aunque de ello no se siga perjuicio inmediato;
- (d) Si el titular percibiére rentas de la empresa que no guarden relación con la importancia de su giro, o efectuare retiros que no correspondieren a utilidades líquidas y realizables que pueda percibir, o
- (e) Si la empresa fuere declarada en quiebra culpable o fraudulenta (Art. 12 Ley N° 19.857).

3.- Propiedad de las utilidades líquidas generadas por las E.I.R.L.

Las utilidades líquidas generadas por las E.I.R.L. pertenecerán al patrimonio del titular separado del patrimonio de la empresa, una vez que se hubieren retirado y no habrá acción contra ellas por las obligaciones de la empresa (Art. 11 Ley N° 19.857)

4.- Transformación de cualquier sociedad en una E.I.R.L. cuando se produzca la reunión en manos de una sola persona de las acciones, derechos o participaciones en el capital de una sociedad (Art. 14, Ley N° 19.857)

- (a) En el caso que se produzca la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, ésta podrá transformarse en una E.I.R.L., cumpliendo su propietario con las formalidades de constitución establecidas en los artículos 3°, 4° y 5° de la Ley N° 19.857;
- (b) Para tal efecto, la escritura pública respectiva, en la que deberá constar la transformación y la individualización de la sociedad que se transforma, deberá extenderse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que dicha reunión se produzca, y el extracto correspondiente deberá inscribirse y publicarse dentro del plazo establecido en el artículo 5 de la Ley N° 19.857; y
- (c) A su vez, una E.I.R.L. podrá transformarse en una sociedad de cualquier tipo, cumpliendo los requisitos y formalidades que establece el estatuto jurídico de la sociedad en la cual se transforma (Art. 14 Ley N° 19.857).

5.- Otras normas aplicables a las E.I.R.L.

Al respecto, cabe precisar que en lo no previsto expresamente por la

Ley N° 19.857, a las E.I.R.L. les serán aplicables las disposiciones legales y tributarias, inherentes a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, incluyendo las normas sobre saneamiento de vicios de nulidad, establecidas en la Ley N° 19.499, publicada en el Diario Oficial del 11.04.1997, que establece normas sobre saneamiento de vicios de nulidad de sociedades (Art. 18 Ley N° 19.857)

B.- Tratamiento tributario que afecta a las empresas individuales de responsabilidad limitada (e.i.r.l.)

1.- Naturaleza jurídica de las E.I.R.L.

(a) De conformidad a lo dispuesto por el artículo 2° de la Ley N° 19.857, de 2003, las E.I.R.L. son calificadas de personas jurídicas, con patrimonio propio distinto del titular, por lo tanto, en virtud de tal naturaleza adoptan la calidad de contribuyente para los efectos tributarios, conforme a lo dispuesto por el N° 5 del artículo 8° del Código Tributario, norma ésta que dispone que se entenderá por “contribuyente” las personas naturales y jurídicas o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.

(b) Por consiguiente, conforme a lo antes señalado, las E.I.R.L. quedan comprendidas dentro del concepto de “contribuyente” definido anteriormente, específicamente como una persona jurídica, con las características propias que a este tipo de ente les otorga la Ley N° 19.857, que autoriza su establecimiento.

2.- Inscripción en el Rol Unico Tributario y Declaración Jurada de Inicio de Actividades

(a) Las E.I.R.L., de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2° de la Ley N° 19.857, siempre tendrán el carácter de comerciales, y por ende, sometidas a las disposiciones del Código de Comercio, cualquiera que sea su objeto, pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales –excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas-.

Tales entes jurídicos, en razón de las actividades que realicen dentro de su objeto social pueden verse afectados por impuestos, y en virtud de tal condición, conforme a lo establecido por el artículo 66 del Código Tributario, deben inscribirse en el Rol Unico Tributario (RUT) de conformidad con las normas del reglamento que regula dicha inscripción, contenido en el D.F.L. N° 3, de 1969, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 15.02.1969.

(b) Por otra parte, las E.I.R.L., en virtud de su naturaleza jurídica y objeto social antes mencionado, pueden iniciar negocios o desarrollar labores susceptibles de producir rentas gravadas en la Primera Categoría, conforme a las normas de los N°s. 1, letras a) y b), 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, y en el evento que esto ocurra tales entidades de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 68 del Código Tributario, deben presentar al Servicio dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades, una declaración jurada sobre dicha iniciación.

(c) Ahora bien, los trámites señalados en las letras anteriores, las E.I.R.L. deberán efectuarlos en la Dirección Regional o Unidad del

Servicio que corresponda a la jurisdicción del domicilio de su casa matriz, diligencias que deberán efectuarse de acuerdo a las instrucciones impartidas para tales efectos, mediante las Circulares N°s. 04 y 17, ambas del año 1995.

(c.1) Número de RUT, Nombre, Declaración de Inicio de Actividades y Modificaciones que deben informarse

Este Servicio le asignará un rango de RUT propio, que originalmente estará comprendido entre el N° 52.000.000 al N° 52.999.999.

El nombre de la E.I.R.L. tendrá, al menos, el nombre y apellido del constituyente, pudiendo tener también un nombre de fantasía, sumado al de las actividades económicas que constituirán el objeto o el giro de la empresa y deberá concluir con las palabras “empresa individual de responsabilidad limitada” o la abreviatura “E.I.R.L.”.

En relación con las E.I.R.L., es aplicable la Resolución Exenta N° 5.791, de 20.11.1997, respecto de todas las modificaciones que establece, tanto simples como complejas, como también las contenidas en las Circulares N°s. 4, de 10.01.1995 y N° 17, de 10.05.1995, y sus modificaciones posteriores.

(d) En consecuencia, las E.I.R.L. constituidas al amparo de las normas de la Ley N° 19.857, y una vez efectuados los trámites indicados ante este Servicio, quedarán inscritas en los registros que lleva este organismo como un contribuyente calificado como empresa individual de responsabilidad limitada (E.I.R.L.), y en virtud del cumplimiento de los referidos requisitos podrá iniciar las actividades o el giro comercial que comprenda su objeto social, y por ende, sujeta a los impuestos que más adelante se señalan.

3.- Causales de caducidad y término de una E.I.R.L.

(a) Las E.I.R.L. caducarán o terminarán de existir, cuando se den las siguientes causales o circunstancias:

(a.1) Por voluntad del empresario;

(a.2) Por el cumplimiento o llegada del plazo previsto en el acto constitutivo;

(a.3) Por el aporte del capital de la empresa individual a una sociedad. En este caso la sociedad responderá de todas las obligaciones contraídas por la empresa en conformidad a lo establecido en el artículo 16 de la Ley N° 19.857, a menos que el titular de ésta declare, con las formalidades contempladas en el inciso segundo del artículo 15 de la referida ley, asumirlas con su propio patrimonio;

(a.4) Por quiebra. En este caso el adjudicatario único de la empresa podrá continuar con ella, en cuanto titular, para lo cual así deberá declararlo con sujeción a las formalidades señaladas en el artículo 6° de la mencionada ley (Art. 17 Ley N° 19.857);

(a.5) Por la muerte del titular. En el caso de esta causal los herederos podrán designar un gerente común para la continuación del giro de la empresa hasta por el plazo de un año, al cabo del cual terminará la responsabilidad limitada;

(b) En todo caso, cualquiera que sea la causa de la terminación, ésta deberá declararse por escritura pública, inscribirse y publicarse con arreglo a lo establecido en el artículo 6° de la Ley N° 19.857. En el caso de la causal indicada en el punto (a.5) de la letra (a) anterior, corresponderá a cualquier heredero declarar la terminación; excepto si el giro hubiere continuado y se hubiere designado gerente común, pero, vencido el plazo de un año desde la muerte del titular, cualquier heredero podrá hacerlo.

Valdrán los legados que el titular hubiere señalado sobre derechos o bienes singulares de la empresa, los que no serán afectados por la continuación de ésta, y se sujetarán a las normas de derecho común; y

(c) Finalmente, se señala que las causales de terminación se establecen tanto en favor del empresario como de sus acreedores (Art. 15 Ley N° 19.857)

4.- Situación tributaria de las E.I.R.L. frente a las normas de la Ley de la Renta

(a) De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley N° 19.857, a las E.I.R.L., en materia tributaria les serán aplicables las mismas disposiciones que en este aspecto rigen para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada.

(b) En virtud de lo anterior, a tales entes jurídicos les afectarán las siguientes obligaciones tributarias, que en general son aplicables a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, sin perjuicio del cumplimiento previo de las exigencias administrativas indicadas en el N° 2 precedente.

(b.1) Forma de acreditar las rentas provenientes de las actividades que desarrollen

(b.1.1) Como norma general, por el desarrollo de alguna de las actividades a que se refieren los N°s. 1 al 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, estarán obligadas a llevar contabilidad completa y balance general para acreditar la renta efectiva proveniente de sus actividades. Se entiende por contabilidad completa aquella que comprende los Libros de Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, o sus equivalentes, y los libros auxiliares que exige la ley o este Servicio. Al estar obligadas a esta forma de determinar sus rentas (contabilidad completa) también estarán sometidas al mecanismo de corrección monetaria contenido en el artículo 41 de la Ley de la Renta.

(b.1.2) Si cumplen con las condiciones establecidas en la letra a) del inciso cuarto del artículo 68 de la Ley de la Renta, esto es, que a juicio de la Dirección Regional correspondiente a su domicilio, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional, la Dirección Regional antes indicada, podrá exigirles una planilla con un detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de los gastos. En resumen, las E.I.R.L. que se encuentren en esta situación podrán llevar una contabilidad simplificada en los términos antes indicados, debidamente autorizada por la Dirección Regional correspondiente a la jurisdicción de su domicilio comercial. En todo caso, se aclara que conforme a lo dispuesto por la misma norma legal precitada, la Dirección Regional correspondiente podrá cambiar el sistema de contabilidad aplicable a estos contribuyentes, cuando las circunstancias

que se tuvieron presente para su autorización dejen de existir o no se justifique por estar sometidas las actividades que desarrollen a dicha forma de determinación de sus rentas, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente a aquel en que se haya notificado el referido cambio.

(b.1.3) En todo caso, debe hacerse presente que las E.I.R.L. que desarrollen algunas de las actividades a que se refieren los artículos 20 N° 1 letra b) y d), 34 N° 1 y 2 y 34 bis, N°s. 2 y 3 de la Ley de la Renta, esto es, la explotación de bienes raíces agrícolas o no agrícolas, desarrollo de actividades mineras y explotación de vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros y carga ajena, respectivamente, y que cumplan con las condiciones y requisitos que exigen cada una de las disposiciones legales precitadas, podrán acogerse a los regímenes de renta presunta que establecen los mencionados preceptos legales. Las E.I.R.L. que se encuentren en esta situación, vale decir, habilitadas para acogerse a los sistemas de renta presunta indicados, deben observar las instrucciones impartidas sobre la materia, contenidas en las Circulares N°s. 58 y 63 del año 1990. Si los referidos contribuyentes no cumplen con las condiciones y requisitos para acogerse a los mencionados regímenes presuntos por el desarrollo de las referidas actividades, o no obstante cumplir con las referidas condiciones optan voluntariamente por declarar su renta efectiva, esta renta deberán acreditarla mediante contabilidad completa y balance general, ateniéndose para tales fines a las instrucciones contenidas en las Circulares N° 58 y 63 de 1990 y 70, de 1997.

(b.2) Impuestos que afectan a las E.I.R.L. y a su respectivo propietario o titular

Al disponer el artículo 18 de la Ley N° 19.857, que a las E.I.R.L. en materia tributaria les serán aplicables las mismas normas que rigen para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, a las referidas empresas les afectarán los siguientes impuestos, tributos que se aplicarán según sea la forma en que determinen las rentas obtenidas de las actividades que desarrollen en la Primera Categoría de la Ley de la Renta.

(1) A las E.I.R.L., les afectará el Impuesto de Primera Categoría, con tasa de 16,5% por el año comercial 2003 y 17% por el año comercial 2004 y siguientes, aplicado sobre las rentas efectivas determinadas de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta, ya sea, que dichas rentas se acrediten mediante contabilidad completa o simplificada o sobre las rentas presuntas determinadas conforme a las normas de los artículos 20 N° 1, letras b) y d), 34 N°s. 1 y 2 y 34 bis N° 2 y 3 de la LIR (Instrucciones en Circular N° 95, del año 2001).

(2) Si la E.I.R.L., las rentas obtenidas de las actividades desarrolladas en la Primera Categoría las acredita mediante una contabilidad completa, el propietario o titular de dicha empresa quedará sujeto al sistema de tributación a base de retiros establecido en la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, esto es, dicha persona natural tributará sólo con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, por los retiros de las utilidades tributables que efectúe de su empresa individual, conforme con las normas establecidas en el citado artículo y en las instrucciones contenidas en la Circular N° 60, de 1990 y Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, que reglamentan el mencionado sistema de tributación.

Por los gastos rechazados que genere la E.I.R.L. al determinar la base imponible del impuesto de Primera Categoría que le afecta, conforme a las normas del artículo 33 N° 1 de la Ley de la Renta, y que constituyan retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero, el propietario de dicho ente jurídico sobre tales partidas se afectará con los mismos impuestos personales antes indicados, tributos que se aplicarán conforme a las normas del artículo 21 de la Ley de la Renta, en concordancia con las disposiciones de los artículos 54 N° 1, inciso tercero y 62 inciso cuarto de la ley precitada. Las instrucciones que reglamenta la tributación de estas cantidades o partidas se contienen en Circular N° 45, de 1984 y 42, de 1990.

La empresa individual también deberá considerar como retiro presunto a favor de su propietario o titular, todos aquellos beneficios que se produzcan por el uso o goce de bienes del activo de la empresa individual, en los términos indicados en el artículo 21 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 33 N° 1, letra f) de la misma ley, y cuyas instrucciones se contienen en la Circular N° 37, de 1995.

Si la E.I.R.L. determina su renta efectiva en la Primera Categoría mediante una contabilidad simplificada, debidamente autorizada por la Dirección Regional correspondiente a la jurisdicción de su domicilio, su propietario o titular por la totalidad de las rentas obtenidas por el ente jurídico indicado, tributará con los impuestos Global Complementario o Adicional, en el mismo período o año en que tales rentas se perciban o devenguen, incluidos los gastos rechazados del artículo 33 N° 1, constituyan o no retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por la Letra B) del artículo 14 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo establecido en los artículos 54 N° 1, inciso primero y 62 de la ley precitada e instrucciones contenidas en la Circular N° 60, de 1990.

Si la E.I.R.L. se encuentra acogida a un régimen de renta presunta, de los señalados en el número (1) precedente, el propietario o titular de la mencionada empresa sobre la totalidad de las rentas presuntas determinadas, conforme a las normas legales que las regulan, se afectará con los mismos impuestos personales anteriormente señalados, aplicados éstos en el mismo ejercicio de la determinación de las referidas rentas, ya que ellas de acuerdo a las normas de la Letra B) del artículo 14, 21, 54 N° 1 y 62 de la LIR, se entienden retiradas al término del ejercicio.

(3) Conforme a lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley N° 19.857, les serán aplicables a las E.I.R.L. las normas del artículo 17, números 5° y 7°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en cuanto a que no constituirá renta el valor de los aportes recibidos por estas empresas, sólo respecto de ellas, y el mayor valor a que se refiere el N° 13 del artículo 41 de la misma ley, así como tampoco las devoluciones de capital y sus reajustes legales, siempre que no correspondan a utilidades tributables capitalizadas que deben pagar los impuestos de la Ley de la Renta, como lo dispone el referido N° 7; todo ello conforme a las instrucciones impartidas sobre esta materia mediante la Circular N° 53, de 1990.

(4) Asimismo, tratándose de una E.I.R.L. que se encuentre obligada a declarar su renta efectiva según contabilidad completa y ponga término a su giro, resulta aplicable, de acuerdo a lo dispuesto en el citado artículo 18° de la Ley N° 19.857, lo establecido en el artículo 38° bis de

la Ley sobre Impuesto a la Renta, en cuanto a que deberá considerar retiradas del registro FUT las rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en la letra a) del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la ley del ramo o en el inciso segundo del artículo 14 bis de la misma ley, según corresponda, incluyendo las del ejercicio, y tributar respecto de tales sumas conforme a lo dispuesto en el mismo artículo 38° bis; todo ello de acuerdo a las instrucciones impartidas sobre la materia y contenidas en la Circular N° 46, de 1990.

(b.3) Obligaciones tributarias complementarias o anexas que afectan a la E.I.R.L

(b.3.1) Si las rentas obtenidas de las actividades desarrolladas en la Primera Categoría las determina o acredita mediante contabilidad completa, el propietario o titular de dicha empresa estará sujeto al sistema de tributación a base de retiros respecto de los impuestos de Global Complementario o Adicional, y para tales efectos la mencionada empresa individual estará obligada a llevar el Registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), de acuerdo con las normas del artículo 14 de la Ley de la Renta e instrucciones contenidas en la Circular N° 60, de 1990 y Resolución N° 2.154, de 1991, contenida en la Circular N° 40, de 1991.

(b.3.2) Respecto de los ingresos brutos percibidos o devengados que obtenga de las actividades de la Primera Categoría, ya sea, que determine su renta efectiva mediante contabilidad completa o simplificada, estará obligada a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto de Primera Categoría que le afecta; pagos que se realizarán de acuerdo a la tasa variable o fijas establecidas en el artículo 84 de la Ley de la Renta, y cuyas instrucciones para la aplicación de dicho sistema de PPM, se contienen en las Circulares N°s. 16, de 1991, 23, de 1992 y 95, de 2001.

(b.3.3) Respecto de las rentas que pague a terceras personas por la prestación de servicios personales recibidos, dicha empresa individual estará obligada a efectuar las retenciones de impuesto que procedan, según sea la naturaleza de la renta pagada; todo ello de acuerdo a lo dispuesto por los artículos 74 N°s. 1, 2 y 4 de la Ley de la Renta, y su declaración y pago simultáneo deberá efectuarse dentro de los plazos legales establecidos en los artículos N°s. 78 y 79 de la ley precitada, utilizando para estos fines los Formularios N°s. 29 y 50, según el tipo de retención de que se trate e informando a este Servicio y emitiendo los certificados que correspondan, de acuerdo a las resoluciones pertinentes que hacen exigible tal obligación.

(b.3.4) La E.I.R.L., conforme a lo dispuesto por el inciso tercero del N° 6 del artículo 31 de la Ley de la Renta, le podrá asignar un sueldo empresarial a su propietario o titular, bajo el cumplimiento de las condiciones que exige dicha norma legal y comentadas mediante la Circular N° 42, de 1990; sueldo empresarial que en la medida que cumpla con los requisitos exigidos, la empresa individual lo podrá rebajar como un gasto tributario de su actividad y el propietario beneficiario del referido sueldo se afectará con el impuesto único de Segunda Categoría establecido en el artículo 42 N° 1 y 43 N° 1 de la ley del ramo; tributo que debe ser retenido por la respectiva empresa

individual, conforme a las normas de los artículos 74 N° 1 y 78 de la ley precitada.

(b.3.5) Si la empresa individual lleva contabilidad completa y balance general para la acreditación de sus rentas efectivas, y por ende, sujeta al sistema de retiros respecto de las rentas que le corresponden a su propietario o titular, tal entidad estará obligada al término del ejercicio a certificar la situación tributaria de las rentas retiradas por su propietario y de los gastos rechazados y retiros presuntos a que se refiere el artículo 21 de la Ley de la Renta, como también informar iguales antecedentes a este Servicio, conforme a las disposiciones de las Resoluciones N°s. 065, de 1993 y 6.835, de 1994 y sus modificaciones posteriores, utilizando para estos fines el Certificado N° 5 y Formularios N°s. 1886 y 1893, y ateniéndose para la confección de tales documentos a las instrucciones impartidas en cada año tributario en el "Suplemento sobre Instrucciones Generales para la Confección de las Declaraciones Juradas a presentar al Servicio y la Emisión de los Certificados correspondientes."

(b.3.6) Si la empresa individual cumple con los requisitos y condiciones que exige el artículo 14 bis de la Ley de la Renta, podrá acogerse al sistema de tributación simplificada que establece dicha norma legal, consistente éste, en resumen, que tanto la E.I.R.L., como persona jurídica y el propietario titular de dicha empresa, tributarán con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional que les afecta, sobre los retiros que se efectúen de la referida empresa, sin distinguir o considerar el origen o fuente de las rentas que financian tales retiros o si se trata de sumas no gravadas o exentas de impuesto; régimen tributario que para su aplicación deberá observar las normas que establece el referido artículo y las instrucciones impartidas por el Servicio mediante la Circular N° 59, de 1991. Respecto de los gastos rechazados que constituyan retiros de especies o cantidades representativas de desembolsos de dinero y por los retiros presuntos por el uso o goce de bienes del activo de la empresa, que se generen conforme a las normas del artículo 21 de la Ley de la Renta, sólo su propietario o titular se afectará con los impuestos Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, no así la empresa individual, debido a que tales partidas no inciden o mejor dicho no afectan la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría que grava al ente jurídico antes indicado. Además, la E.I.R.L. acogida al régimen de tributación simplificada del artículo 14 bis de la Ley de la Renta, por cada retiro que efectúe su propietario o titular deberá efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto de Primera Categoría que le afecta con la misma tasa que esté vigente para la aplicación de dicho tributo (16,5% ó 17% por los años comerciales 2003 y 2004 y siguientes), todo ello conforme a lo dispuesto por la letra g) del artículo 84 de la ley del ramo, alcanzándole también las exigencias indicadas en el punto (b.3.5) precedente.

b.3.7) En virtud de lo establecido en el artículo 18°, de la ley citada, es aplicable a las E.I.R.L., la norma del inciso final del artículo 69° del Código Tributario, en orden a que no podrá efectuarse disminución de capital en estas empresas, sin autorización previa del Servicio.

(b.4) Aplicación a las E.I.R.L. de las normas de reinversión de utilidades establecidas en la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta

(b.4.1) Sobre esta materia, el Servicio mediante la Circular N° 60, de

1990, Resolución Ex. N° 2.154, de 1991, Circular N° 70, de 1998 y 49 de 2001 y pronunciamientos emitidos sobre la materia, ha establecido que la reinversión de utilidades en otras empresas, bajo las normas de la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, se debe realizar bajo el cumplimiento de los siguientes requisitos, entre otros:

- (i) Las rentas que retiren los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, para invertirlas en otras empresas o sociedades establecidas en Chile, que declaren o determinen su renta efectiva en la Primera Categoría, mediante contabilidad completa, no se gravarán con los impuestos Global Complementario o Adicional, mientras tales rentas no sean retiradas o distribuidas de la sociedad o empresa que recibe la inversión;
- (ii) La reinversión de las referidas utilidades, sólo se podrá hacer mediante aumentos efectivos de capital en empresas individuales, aportes sociales en sociedades de personas o en la adquisición de acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas;
- (iii) Respecto de los aumentos de capital y aportes sociales, éstos pueden ser en cualquier especie o valor pecuniario según los registros contables de la empresa o sociedad de la cual se efectúa el retiro destinado a reinversión;
- (iv) En el caso de aportes en sociedades de personas, efectuados como inversión, no es necesario que ellos se realicen mediante escritura pública o se establezcan en el contrato social, sin perjuicio que dichos valores se contabilicen adecuadamente, tanto en los registros contables de la empresa o sociedad desde la cual se efectúa el retiro destinado a reinversión, como en los registros contables de la sociedad receptora de dicho aporte, principalmente en el registro FUT a que se refiere el N° 3 de la letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.
- (v) Las inversiones referidas deben efectuarse dentro del plazo de 20 días corridos, contados desde la fecha en que se efectuó el retiro destinado a reinversión. En el evento de que las citadas inversiones no se efectúen en el plazo señalado, los retiros quedan afectos a los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda.
- (vi) Cuando los contribuyentes que inviertan en acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas, sujetándose a las disposiciones de la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la ley, las enajenen por acto entre vivos, se considerará que el enajenante ha efectuado un retiro tributable equivalente a la cantidad invertida en la adquisición de las acciones, quedando sujeto en el exceso a las normas generales de la Ley de la Renta. El contribuyente podrá dar de crédito el Impuesto de Primera Categoría pagado en la sociedad desde la cual se hizo la inversión, en contra del Impuesto Global Complementario o Adicional que resulte aplicable sobre el retiro aludido, de conformidad a las normas de los artículos 56°, número 3), y 63° de la ley del ramo. Por lo tanto, en este tipo de operaciones la inversión y el crédito no pasarán a formar parte del fondo de

utilidades tributables de la sociedad que recibe la inversión.

- (vii) Las empresas receptoras de las inversiones acogidas a las normas legales antes mencionadas, ya sea, mediante el retiro de utilidades tributables para invertirlas en otras empresas o sociedades que determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa y balance general o se trate de la enajenación de las acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas adquiridas con utilidades sujetas a las normas de reinversión ya señaladas, tales sociedades (empresas receptoras y sociedades anónimas emisora de las acciones de pago), deben informar al Servicio de Impuestos Internos el monto y la situación tributaria de las mencionadas inversiones utilizando para tales fines los Formularios N°s. 1821 y 1822; todo ello conforme a las instrucciones contenidas en la Resolución Exenta N° 7.213, de 1998 y sus modificaciones posteriores, y la empresa fuente debe informar tanto al propietario o socio que efectuó el retiro destinado a reinversión como a la empresa receptora de las mismas de la situación tributaria de tales retiros, utilizando para estos fines los modelos de Certificados N°s. 15 y 16, confeccionados de acuerdo a las instrucciones impartidas en cada año tributario mediante el "Suplemento sobre Instrucciones Generales para la Confección de las Declaraciones Juradas a Presentar al Servicio y la Emisión de los Certificados correspondientes."

(b.4.2) Ahora bien, atendido el texto de la norma legal antes mencionada, y el objetivo que se persigue a través de ella, y considerando, a su vez, que la Ley N° 19.857, a las E.I.R.L. las califica de personas jurídicas y les hace aplicable las normas tributarias que rigen para las sociedades de responsabilidad limitada, se concluye que lo dispuesto por la referida disposición legal también les es aplicable a este nuevo tipo de ente jurídico (E.I.R.L.), en cuanto a que los retiros de rentas que su propietario o titular efectúe de la empresa individual para invertirlos en otras empresas o sociedades obligadas a determinar su renta efectiva mediante contabilidad completa y balance general, no se gravarán con los impuestos Global Complementario o Adicional mientras no sean retiradas de las empresas o sociedades receptoras de dichas utilidades o rentas, todo ello en la medida que tanto la empresa fuente de donde se retiraron las utilidades como las empresas o sociedades receptoras de las mismas, den fiel cumplimiento a los requisitos y condiciones establecidos en los puntos anteriores (obligación de informar al SII mediante los Formularios N° 1821 y 1822 y emisión de Certificados N°s. 15 y 16). Igual efecto tributario ocurrirá cuando se trate del retiro de utilidades tributables efectuados por el propietario o titular de una E.I.R.L., de una sociedad de personas o desde cualesquiera de las otras personas indicadas en el artículo 14, Letra A), N° 1 de la Ley de la Renta, con el objeto de reinvertirlo en su propia empresa individual (E.I.R.L.), bajo el cumplimiento de las condiciones señaladas anteriormente.

- (b.5) Conversión de una empresa individual de aquellas a que alude la Ley de la Renta en una empresa individual de responsabilidad limitada (E.I.R.L.) a que se refiere la Ley N° 19.857

- (b.5.1) Cabe hacer presente que la Ley N° 19.857, mediante su artículo 18, a las E.I.R.L., en todo lo no previsto en dicho texto legal le hace aplicable las disposiciones legales y tributarias que rigen para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, incluyendo las normas sobre saneamiento de vicios de

nulidad establecidas en la Ley N° 19.499.

- (b.5.2) Atendido a lo antes expuesto, se concluye, entonces, que en el caso de estas empresas unipersonales tiene plena aplicación las normas sobre conversión de empresas individuales en sociedades de cualquier clase a que se refiere la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta y el artículo 69 del Código Tributario.

En relación con lo dispuesto por la primera disposición legal precitada, cuando una empresa individual de aquellas a que se refiere la citada norma legal, se convierta en una E.I.R.L., las utilidades traspasadas a las mencionadas empresas individuales, no se considerarán como retiradas por su propietario, sino que reinvertidas en dicha empresa unipersonal, sin que se afecten con los impuestos Global Complementario o Adicional, hasta cuando no sean efectivamente retiradas por su titular.

En cuanto a lo previsto por la segunda norma legal antedicha, cuando una empresa individual de aquellas a que se refiere dicha disposición, se convierta en una E.I.R.L., no habrá obligación de dar aviso de término de giro cuando la respectiva E.I.R.L. que se crea se haga responsable solidariamente en la respectiva escritura social de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad respectiva. No obstante, las empresas que se disuelven o desaparecen deberán efectuar un balance de término de giro a la fecha de su extinción y las E.I.R.L. que se creen, pagar los impuestos correspondientes de la Ley de la Renta, dentro del plazo señalado en el inciso primero del referido artículo, y los demás impuestos dentro de los plazos legales, sin perjuicio de la responsabilidad por otros impuestos que pudieran adeudarse; todo ello de acuerdo a las instrucciones impartidas sobre dicha materia y contenidas en la Circular N° 17, de 1995 y sus complementaciones o modificaciones posteriores.

No obstante lo señalado en los párrafos anteriores, en cuanto a la posibilidad de la conversión de un empresario individual de aquellos a que se refiere la Ley de la Renta en una E.I.R.L., se hace presente que en la especie se tratan de personas distintas, y por lo tanto, los créditos tributarios que existen a favor del empresario individual (como por ejemplo, PPM, pérdidas tributarias de arrastre, etc.), no podrán ser traspasados a las E.I.R.L. que se creen, ya que tales beneficios se tratan de créditos especialísimos, y atendido el criterio sostenido por este Servicio sobre esta materia, ellos sólo deben ser recuperados por la persona que los generó.

(b.6.) Transformación de una E.I.R.L. en sociedad de cualquier clase

- (b.6.1) Sobre este punto, debe señalarse la propia Ley N° 19.857, en su artículo 14, inciso final, establece que una E.I.R.L. podrá transformarse en una sociedad de cualquier tipo, cumpliendo con los requisitos y formalidades que establece el estatuto jurídico de la sociedad en la cual se transforma.

En efecto, al permitir expresamente la Ley N° 19.857 la transformación de una E.I.R.L. en sociedad de cualquier tipo, en la especie son aplicables las mismas normas e instrucciones que rigen a la transformación de sociedades en otras sociedades de cualquier clase, siendo lo más importante destacar que en la especie subsiste la personalidad jurídica, y por ende, es el mismo contribuyente, ocurriendo

solo un cambio de especie de un ente jurídico efectuado por la reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la personalidad jurídica, y por lo tanto, al existir el mismo contribuyente solo con una organización legal distinta, todos los créditos tributarios a favor de la E.I.R.L. que se transforma (PPM, Pérdidas Tributarias, etc.), se entienden que continúan en su poder ahora bajo una nueva razón social por reforma de sus estatutos, al igual que las utilidades retenidas en el Registro FUT, las cuales no se entienden retiradas por el propietario o titular sino que continúan reinvertidas en la sociedad que nace de la transformación, teniendo en la especie plena aplicación lo dispuesto por la letra c) del N° 1 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.

Lo anteriormente expuesto, también es aplicable cuando se produzca la reunión en manos de una sola persona de las acciones, derechos o participación en el capital de cualquier sociedad, caso en el cual dicha persona podrá transformarse en una E.I.R.L.; todo ello bajo el cumplimiento de la exigencias establecidas por el inciso primero del artículo 14 de la Ley N° 19.857 en comento.

(b.7) Fusión, división y otras formas de reorganización de E.I.R.L.

En relación con este punto, cabe señalar que la Ley N° 19.857, a través de su artículo 18, al hacerle aplicables a las E.I.R.L. las mismas disposiciones legales y tributarias que rigen a las sociedades de responsabilidad limitada, a tales entes jurídicos atribuye los mismos efectos legales y tributarios que rigen cuando se fusiona, se divide o se reorganice de otra forma una sociedad de personas, rigiendo en la especie todas las instrucciones emitidas por el Servicio sobre esta materia, especialmente aquellas contenidas en la Circular N° 45, del año 2001, que dice relación con la aplicación de la facultad de tasar contemplada en el artículo 64 del Código Tributario, respecto de las formas de reorganización que pueden adoptar las sociedades. En todo caso debe hacerse presente, que cuando una E.I.R.L., por ejemplo, se fusione o se divida en otro ente jurídico, en la especie nace una nueva persona jurídica, y por lo tanto, todos los créditos tributarios a favor de la E.I.R.L. no pueden ser traspasados al nuevo ente jurídico que nace producto de la fusión o división, debido a que dichos créditos tienen el carácter de personalísimos y en virtud de tal condición sólo pueden ser recuperados por la empresa que los genera.

C.- Situación tributaria de las E.I.R.L. frente a las normas del impuesto al valor agregado

1.- Generalidades

Para determinar el tratamiento de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada respecto del Impuesto al Valor Agregado, cabe señalar, en primer lugar, que además de las normas jurídicas y tributarias aplicables a todo contribuyente de dicho tributo, son asimismo aplicables las disposiciones legales y tributarias prescritas para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada, de acuerdo a lo establecido en el artículo 18 de la Ley N° 19.857.

De esta forma, las instrucciones que a continuación se imparten corresponden a la aplicación a la E.I.R.L. de las normas pertinentes que regulan las referidas sociedades.

2.- Constitución, ampliación o modificación de una Empresa Individual

de Responsabilidad Limitada

En relación con este tema, cabe señalar que los aportes y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles que se efectúen por vendedores para el establecimiento, ampliación o modificación de una E.I.R.L., se encuentran afectos a IVA de acuerdo a lo dispuesto en la letra b) del artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974. Como se ha señalado por este Servicio, la referencia al “vendedor” que efectúa la norma legal citada, indica que dichas transferencias se encuentran gravadas si tienen por objeto bienes del giro del contribuyente, es decir, aquellos respecto de los cuales éste es vendedor, o se presume como tal por la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realiza las operaciones.

Asimismo, debe tenerse presente que se encontrará afecto a IVA el aporte de establecimientos de comercio y otras universalidades, que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora, de acuerdo a lo dispuesto en la letra k), de artículo 8°, del D.L. N° 825.

3.- Conversión en Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

Siendo posible, conforme a lo dispuesto en el artículo 69 del Código Tributario, la conversión de un empresario individual (persona natural) en una empresa individual de responsabilidad limitada, cabe tener presente que el remanente de crédito fiscal que pudiera mantener el contribuyente que se convierte, no podrá ser traspasado a la E.I.R.L. que se constituye, precisamente porque se trata de personas distintas, y como reiteradamente este Servicio ha sostenido, dicho crédito no puede ser cedido o traspasado a terceras personas distintas del contribuyente que soportó el impuesto en la adquisición de bienes o en la utilización de servicios afectos.

Por otra parte, la transferencia de los bienes del giro del negocio, bienes del activo realizable y materias primas o insumos no utilizados en el proceso productivo, que con motivo de la conversión realice el empresario individual a la E.I.R.L., se encontrará gravada con IVA, puesto que en la situación se configura el hecho gravado establecido en el artículo 8°, letra b), del D.L. N° 825.

Por otro lado, el aporte de los bienes del activo fijo que se realice en la conversión, se encontrará gravado con el impuesto al valor agregado, si se verifica lo dispuesto en la letra m), del artículo 8°, del D.L. N° 825.

Asimismo, cabe tener presente que en relación con dichas transferencias de bienes, el Servicio podrá ejercitar la facultad de tasar establecida en el artículo 64° del Código Tributario, a menos que se configure alguno de los casos de excepción que se señalan en la misma disposición legal.

Por último, cabe señalar además que el IVA que grave las referidas enajenaciones de bienes, constituye crédito fiscal para la E.I.R.L., que recibe el aporte, en la medida que sea contribuyente del impuesto, la que podrá deducirlo del débito que se produzca en las operaciones que realice, conforme a las reglas generales.

4.- Transformación de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada y de una sociedad en E.I.R.L.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 19.857, una E.I.R.L., puede transformarse en una sociedad de cualquier tipo. Pues bien, como la transformación sólo implica el cambio de la especie o tipo social, subsistiendo la personalidad jurídica, en este caso, el remanente de crédito fiscal que mantenga la empresa individual al transformarse, se traspasa a la sociedad que se crea, pues se trata del mismo contribuyente con distinta organización legal. Asimismo, el traspaso de los activos de la E.I.R.L. que se produzca con la transformación no se encontrará a afecta a IVA, puesto que no se produce una enajenación.

La situación inversa, esto es, la transformación de una sociedad en una empresa individual de responsabilidad limitada, como ya se ha dicho, sólo es posible en la situación contemplada en el inciso primero del artículo 14 de la Ley 19.857, esto es, si se produce la reunión en manos de una sola persona, de las acciones, derechos o participaciones en el capital, de cualquier sociedad, caso en el cual la ley faculta a ésta última para transformarse en E.I.R.L., cumpliendo su propietario con las formalidades de constitución establecidas en la ley precitada. Pues bien, en relación con el IVA, atendido el hecho de la continuidad de la persona jurídica, los efectos tributarios son los mismos señalados en el párrafo precedente.

5.- Fusión y división de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada

Al igual que en los casos anteriores, en esta materia deben aplicarse las normas existentes para las sociedades comerciales de responsabilidad limitada. De esta manera, en los casos de fusión o división de una E.I.R.L., no existe, en consecuencia, hecho gravado con el tributo, dado que el aporte que se efectúa al realizarse estas modificaciones no consiste en bienes corporales muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, sino que en el derecho personal que le corresponde, en este caso, al propietario en la empresa individual de responsabilidad limitada que se fusiona o divide, cuya transferencia no se encuentra gravada con el impuesto al valor agregado por tratarse de un bien incorporal. Lo anterior, sin embargo, es sólo en la medida en que, con ocasión de la fusión o división, no se transfiera un patrimonio mayor que el original existente en la empresa individual.

Por otra parte, el remanente de crédito fiscal acumulado por la empresa original, no puede ser aprovechado por su continuadora resultante de la fusión o división, pues se trata de personas jurídicas diversas, y como se ha dicho, el crédito fiscal del IVA no se puede ceder, transferir ni transmitir.

Vigencia

Atendido a que la Ley N° 19.857 no establece una vigencia expresa para lo establecido en sus disposiciones, tales normas rigen a contar de su publicación en el Diario Oficial, esto es, a partir del 11.02.2003, afectando, en consecuencia, las instrucciones impartidas en el Capítulo III precedente, a todas aquellas empresas individuales de responsabilidad limitada (E.I.R.L.), que se establezcan conforme a la normativa de dicha ley, a contar de la fecha antes mencionada **(11.02.2003) (CIRCULAR N° 27, DE 14.05.2003).**

IX.- IMPUESTO UNICO DEL INCISO TERCERO DEL ARTICULO 21

A) Contribuyentes afectos:

- Sociedades anónimas, sociedades en comandita por acciones (en la parte que corresponda a los socios accionistas) y contribuyentes del Art. 58 N° 1, de la Ley de la Renta, ya sea, acogidos al régimen de tributación del artículo 14 letra A) ó 14 bis de la Ley de la Renta.

B) Base Imponible

Componen la base imponible las siguientes cantidades:

- 1) Las partidas del Art. 33 N° 1 de la Ley de la Renta, 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;**
- 2) Presunción de retiros por el uso o goce a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de bienes del activo de S.A. o S.C.P.A., utilizados por los accionistas o los cónyuges o hijos no emancipados legalmente de éstos (Circ. N° 37, de 1995 y 57, de 1998)
- 3) Préstamos otorgados por las S.A. cerradas no acogidas voluntariamente a las normas de las sociedades anónimas abiertas, a sus accionistas personas naturales, con domicilio o residencia en Chile o en el extranjero. (Circ. N° 37, de 1995)
- 4) Las rentas determinadas por aplicación de lo dispuesto en los Arts. 35°, 36°, inciso 2°, 38, a excepción de su inciso primero, 70 y 71 de la Ley de la Renta (Circ. N° 37/95 y 57, de 1998).

C) Partidas no afectas con dicho tributo

Por expresa disposición del Art. 21 de la Ley de la Renta, se excluyen de la aplicación de dicho tributo las siguientes partidas:

- 1) El impuesto de Primera Categoría;
- 2) El propio impuesto único en comento;
- 3) El impuesto territorial pagado (contribuciones de bienes raíces cuando constituya crédito);
- 4) Los gastos anticipados que deban aceptarse en ejercicios posteriores;
- 5) Los intereses, reajustes y multas pagados al Fisco, Municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por ley y el pago de las patentes mineras en la parte que no sean deducibles como gasto, y
- 6) Toda otra cantidad que no cumpla con los requisitos indicados en el N° 1) de la letra anterior, y las que, no obstante cumplir con las condiciones señaladas, por expresa disposición de algún texto legal se encuentren

liberadas de la aplicación del citado tributo único.

D) **Tasa de impuesto**

La tasa de dicho impuesto alcanza a los siguientes porcentajes:

- | | | |
|----|---|-------------------------|
| 1) | Contribuyentes acogidos a las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta..... | 35% |
| 2) | Contribuyentes acogidos a la invariabilidad tributaria del D.L. 600, de 1974..... | Tasas según D.L. 600/74 |

E) **Tipo de impuesto**

El citado impuesto único no tiene el carácter de impuesto de categoría, por consiguiente, no da derecho a los créditos a que se refieren los Arts. 56 N° 3 y 63 de la Ley de la Renta.

Dicho impuesto debe aplicarse aún en los casos en que los contribuyentes afectos al citado tributo se encuentren exentos del impuesto de Primera Categoría o gocen de franquicias respecto del mencionado gravamen de categoría, como por ejemplo, los acogidos a las franquicias de las Leyes N°s. 18.392/85 y 19.149/92 (exentos del impuesto de Primera Categoría); etc.

X.- **IMPUESTO DEL ARTICULO 2° DEL D.L. N° 2.398, DE 1978**

- a) Las empresas del Estado o aquellas Empresas que no estén constituídas como sociedades anónimas o en comandita por acciones, en las cuales tenga participación el Estado o Instituciones del Estado, deben declarar el impuesto establecido en el Art. 2° del D.L. 2398, de 1978, que para todos los efectos legales se considerará de la Ley de la Renta, con tasa de 40% sobre la participación que le corresponde al Estado o a las citadas Instituciones en la renta líquida de Primera Categoría; determinada ésta de conformidad con las normas generales establecidas en los Arts. 29 al 33, incluyendo las participaciones y otros ingresos que obtengan las mencionadas empresas y que no se encuentren formando parte de la citada Renta Líquida de Categoría.
- b) Se exceptúan de este tributo las empresas Fábricas y Maestranzas del Ejército, Astilleros y Maestranzas de la Armada y Empresa Nacional de Aeronáutica de Chile, las que tributarán en la Ley sobre Impuesto a la Renta, con el mismo tratamiento tributario aplicable a las sociedades anónimas.

XI.- **IMPUESTO DE SEGUNDA CATEGORIA**

A) **Profesionales, Ocupaciones Lucrativas, Sociedades de Profesionales y Otros.**

Estos contribuyentes por los ingresos percibidos de las actividades señaladas en el N° 2 del Art. 42° de la Ley de la Renta, no se encuentran gravados con el impuesto de Segunda Categoría, pero sí con los impuestos Global Complementario o Adicional, según sea el domicilio o residencia del contribuyente.

Circs. N° 21/91 y 43/94 y 50/97.

Las instrucciones relativas a los impuestos personales antes

indicados que les afectan, se contienen en los Capítulos XI Letra D) N° 7) y XII, respectivamente de esta Circular.

No obstante lo anterior, las sociedades de Profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso tercero del N° 2 del Art. 42 de la Ley de la Renta, podrán declarar optativamente sus rentas conforme con las normas de la Primera Categoría, sujetándose para todos los efectos a sus disposiciones.

Ver Circ. N° 21, de 1991.

B) Reliquidación Anual del Impuesto Unico de Segunda Categoría (Art. 47°)

Los trabajadores, pensionados, jubilados y montepiados que durante el año calendario 2003, o en una parte de él, hayan obtenido simultáneamente sueldos, pensiones, jubilaciones o montepíos u otras rentas análogas de más de un empleador, habilitado o pagador, deberán relíquidar anualmente el Impuesto Unico de Segunda Categoría por la totalidad de las rentas correspondientes al período o períodos en que se haya dado tal situación.

Para los efectos de la reliquidación anual del Impuesto Unico, deberá estarse al monto de los tramos, tasas progresivas y créditos al impuesto que hubiesen regido en cada período.

Ver tablas del año calendario 2003 en el Formulario N° 2514, contenido en el Suplemento Tributario del Año 2004 o en Circulares pertinentes.

XII.- IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO

A) Límite de Exenciones

- | | | |
|----|--|----------------|
| 1) | El límite de exención general corresponde a 13,5 U.T.A. (Art. 52 L.I.R.) | \$ 4.817.718.- |
| 2) | El límite de exención tanto para las rentas netas del N° 2 del Art. N° 20° (rentas de capitales mobiliarios: intereses netos reales de depósitos bancarios, dividendos, rentas vitalicias, beneficios distribuidos por los Fondos Mutuos o de Inversión regulados por el D.L. N° 1328/76 (art. 17) y Ley N° 18.815/89, (art. 32), etc.), como para las provenientes del mayor valor neto obtenido en la enajenación de acciones de S.A., siempre que ellas sean percibidas por contribuyentes cuyas rentas consistan únicamente en aquellas sometidas a la tributación de los Arts. 22 y/o 42 N° 1, es equivalente a 20 UTM vigentes en el mes de diciembre del año 2003 (Art. 57 inciso 1°).... | \$ 594.780.- |
| 3) | El límite de exención para las rentas provenientes del mayor valor neto obtenido en el rescate de cuotas de fondos mutuos percibidas por los mismos contribuyentes señalados en el N° 2) precedente, alcanza a 30 UTM vigentes en el mes de Diciembre del año 2003 (Art. 57 inciso 2°)..... | \$ 892.170.- |
| 4) | El límite de exención para las rentas netas determinadas sobre los retiros efectuados de las cuentas de ahorro voluntario abiertas en las A.F.P., acogidas a las normas generales de la Ley de la Renta, percibidas por los mismos contribuyentes señalados en el N° 2 precedente, alcanza a 30 UTM vigentes en el mes de Diciembre del año 2003 (Art. 22 D.L. N° 3.500/80) (Circ. N° 32/94)..... | \$ 892.170.- |

B) Tabla de Cálculo Anual del Impuesto Global Complementario (Art. 52 L.I.R.) (Circ. N° 79/2001)

RENTA NETA GLOBAL		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR (NO INCLUYE CREDITO 10% DE 1 UTA DEROGADO POR N° 3 ART. UNICO LEY N° 19.753, D.O. 28.09.2001)
DESDE	HASTA		
DE \$	\$	Exento	\$
0,00	4.817.718,00	0,05	0,00
"		0,10	
4.817.718,01	10.706.040,00	0,15	240.885,90
"		0,25	
10.706.040,01	17.843.400,00	0,32	776.187,90
"		0,37	
17.843.400,01	24.980.760,00	0,40	1.668.357,90
"			
24.980.760,01	32.118.120,00		4.166.433,90
"			
32.118.120,01	42.824.160,00		6.414.702,30
"			
42.824.160,01	53.530.200,00		8.555.910,30
"	Y MAS		
53.530.200,01			10.161.816,30

C) Créditos en contra del Impuesto

Del impuesto Global Complementario determinado pueden rebajarse, entre otros, los siguientes créditos, en el orden de prelación que se indica:

1) Créditos cuyos excedentes no dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes ni a devolución en el mismo ejercicio:

- * Crédito Especial Fomento Forestal (D.L. N° 701, de 1974, modificado por la Ley N° 19.561, D.O. 16.05.98). Los contribuyentes que declaren rentas en el impuesto Global Complementario provenientes de plantaciones forestales efectuadas con anterioridad a la publicación de la Ley N° 19.561 publicada en el Diario Oficial de 16.05.98, que modifica el D.L. N° 701, tienen derecho en contra de dicho tributo personal a un crédito especial equivalente al 50% del impuesto que proporcionalmente afecte a las mencionadas rentas; todo ello conforme a lo dispuesto por el artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561. Dicho crédito se determina de acuerdo a la siguiente fórmula:

Ver Circular N° 78/2001

Rentas provenientes de la explotación de bosques declaradas en la				
Renta	Bruta	Global,	más	incremento
Monto Crédito				
to por crédito	por impuesto de Pri	= Factor (con 3 decimales)	X I. Gl.Compl...	=
Resultado	= Especial Fomen	_____	mera Categoría, cuando	corresponda
to Forestal				
				2
Renta Bruta Global				

* Crédito proporcional por rentas exentas del impuesto Global Complementario, excluidas las del artículo 42 N° 1 de la Ley de la Renta. (Art. 56 N° 2), determinado de acuerdo a la siguiente fórmula:

Ver Circular N° 38/86

Impuesto Global Complementario según tabla Crédito Proporcional			Rentas exentas más incremento por crédito	
_____	=	Factor (con 3 decimales)	X	por impuesto de Prima-- = por rentas
exentas				
Renta Neta Global			ra Categoría , cuando corresponda	

* Crédito por rentas provenientes del rescate de cuotas de Fondos Mutuos de aquellas adquiridas con anterioridad al **20.04.2001**, equivalente al 3% ó 5%, según corresponda, del monto neto de dichos beneficios, según lo dispuesto por el ex – artículo 18 del D.L. N° 1.328, de 1976, en concordancia con lo establecido por el N° 3 del artículo 1° transitorio de la Ley N° 19.768, D.O. 17.11.2001.

Ver Circular N° 1, de 1989, 97 de 2001, 10, de 2002 y 64, de 2003

* Crédito por impuesto tasa adicional del ex-artículo 21 de la Ley de la Renta informado por las respectivas S.A. o C.P.A. de acuerdo a los saldos pendiente de imputación declarados en los Códigos N° 238, 239 y 240, del Form. N° 22 del Año Tributario 2003, debidamente actualizados por la VIPC, con el desfase correspondiente. (art. 3° transitorio Ley N° 18.775/89).

Ver Circulares N°s. 13/89, 60/90, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 64/2003

* Crédito por donaciones a las Universidades e Institutos Profesionales Estatales y Particulares reconocidos por el Estado, a las Bibliotecas abiertas al público en general o a las entidades que las administran, a las Corporaciones y Fundaciones sin fines de lucro, cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte, a las organizaciones comunitarias funcionales constituidas de acuerdo a la Ley N° 19.418, que establece normas sobre Juntas de Vecinos y demás Organizaciones Comunitarias, cuyo objeto sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte, a las Bibliotecas de los establecimientos educacionales que

permanezcan abiertas al público, de acuerdo con la normativa que exista al respecto y a la aprobación que otorgue el Secretario Regional Ministerial de Educación correspondiente, la cual deberá necesariamente compatibilizar los intereses de la comunidad con los del propio establecimiento, a los museos estatales y municipales como también a los museos privados que estén abiertos al público en general y siempre que sean de propiedad y estén administrados por entidades o personas jurídicas que no persigan fines de lucro y el Consejo de Monumentos Nacionales respecto de los proyectos que estén destinados únicamente a la conservación, mantención, reparación, restauración y reconstrucción de monumentos históricos, monumentos arqueológicos, monumentos públicos, zonas típicas, ya sea, en bienes nacionales de uso público, bienes de propiedad fiscal o públicos contemplados en la Ley N° 17.288, sobre Monumentos Nacionales; todo ello, efectuadas al amparo de las normas de la Ley de Donaciones con fines culturales contenida en el artículo 8° de la Ley N° 18.985, de 1990 y a las establecidas en su respectivo reglamento contenido en el D.S. del Ministerio de Educación N° 787, de 1990 (Circs. N°s. 24 y 50, de 1993 y 57, de 2001);

Ver Circular N° 24 y 50/93 y 57/2001

* Crédito por donaciones para fines deportivos, según artículo 62 y siguientes Ley N° 19.712, de 2001.

Ver Circular N° 81/2001

* Crédito por impuesto de Primera Categoría sin derecho a devolución provenientes de rentas o cantidades no gravadas efectivamente con el impuesto de Primera Categoría, como ser, por ejemplo, el determinado sobre los gastos rechazados a que se refiere el artículo 21 de la Ley de la Renta, cuando las empresas se encuentren en una **situación de pérdida tributaria** en el ejercicio comercial respectivo, sin existir utilidades tributables retenidas en el registro FUT donde imputar dichos gastos.

* Crédito por rentas de fuente extranjera según Convenios para evitar la Doble Tributación Internacional que se encuentren vigentes en el país y en los cuales se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por impuestos a la renta pagados o retenidos en el exterior, todo ello conforme a las normas del artículo 41 C de la Ley de la Renta. Cabe hacer presente que el crédito que proceda por este concepto, hasta el monto que corresponda según la ley, debe incorporarse previamente como incremento por impuestos soportados en el exterior en la renta bruta global del impuesto personal correspondiente.

Ver Circulares N°s. 5/99, 10/2000 y 32/2001

- * Crédito por impuesto único retenido por rentas del Art. 42 N° 1 que se declaran en el impuesto Global Complementario, **sin** inversiones en acciones de pago de S.A. abiertas a que se refería el N° 1 de la letra A) del anterior texto del artículo 57 bis, en la adquisición de viviendas nuevas acogidas al D.F.L. N° 2/59, según las normas de la Ley N° 19.622/99, o pago de intereses por créditos con garantía hipotecaria, según artículo 55 bis LIR y depósitos de ahorro previsional voluntario (APV), según art. 42 bis LIR (Art. 56 N° 2).

Los contribuyentes obligados a declarar en su impuesto Global Complementario rentas del Art. 42 N° 1 (sueldos, pensiones, jubilaciones, montepíos, etc), por haber obtenido otros ingresos afectos a dicho tributo en el presente año tributario 2004, tendrán derecho a rebajar del citado impuesto personal determinado, el impuesto único de Segunda Categoría efectivamente retenido durante el año calendario 2003 por sus respectivos empleadores, habilitados o pagadores de las referidas rentas; tributo que se deducirá debidamente reajustado por los factores de actualización correspondientes; de acuerdo al mes de su retención.

Circ. 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001, 70/2002 y 64/2003

Cuando se declaren en el impuesto Global Complementario rentas del Art. 42 N° 1 obtenidas de más de un empleador, lo que debe rebajarse como crédito es tanto el impuesto único de Segunda Categoría efectivamente retenido por los respectivos empleadores, habilitados o pagadores, reajustado en la forma antes indicada, como también la diferencia de impuesto que resulte de la reliquidación anual practicada conforme al artículo 47 de la Ley de la Renta, diferencia que se adiciona por el mismo valor determinado a la fecha de la citada reliquidación, es decir, **sin reajuste alguno**.

2) Créditos cuyos excedentes dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes o a devolución en el mismo ejercicio (En el orden de imputación que se indica):

- * Crédito por donaciones efectuadas a las Universidades e Institutos Profesionales, Estatales y/o Particulares, reconocidos por el Estado (Art. 69 de la Ley N° 18.681, de 1987, modificado por el Art. 2° de la Ley N° 18.775, y el texto reglamentario contenido en el D.S. de Hda. N° 340, de 1988) **(Los excedentes que se produzcan al término del ejercicio sólo dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes)**

Ver Circular N° 24/93

- * Crédito por impuesto único de Segunda Categoría retenido por los respectivos empleadores, habilitados o pagadores cuando se reliquide dicho tributo por haber efectuado inversiones en acciones de pago de S.A. abiertas a que se refería el N° 1 de la Letra A) del anterior texto del artículo 57 bis de la LIR; adquisición de viviendas nuevas acogidas al D.F.L. N° 2 de 1999, según normas de la Ley N° 19.622 ó pago de intereses por créditos hipotecarios con garantía hipotecaria, según art. 55 bis de la LIR y depósitos de ahorro previsional voluntario (APV), según art. 42 bis de la LIR. **Los eventuales remanentes que se produzcan de este crédito podrán ser imputados a otros impuestos que afectan al contribuyente en el mismo ejercicio que se declara. Si aún quedare un excedente de dicho crédito, podrá solicitarse su devolución de acuerdo a la forma prevista por el artículo 97 de la Ley de la Renta.**
- Ver Circulares N°s. 46/99, 87 y 88/2001
- * Crédito por rentas provenientes del rescate de cuotas de Fondos Mutuos de aquellas adquiridas con posterioridad al 19.04.2001, equivalente al 3% ó 5%, según corresponda, del monto neto de los beneficios declarados por tal concepto, todo ello de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 18 quater de la Ley de la Renta y N° 3 del artículo 1° transitorio de la Ley N° 19.768, D.O. 07.11.2001. **(Los eventuales remanentes que se produzcan de este crédito podrán ser imputados a otros impuestos que afectan al contribuyente en el mismo ejercicio que se declara. Si aún quedare un excedente de dicho crédito, podrá solicitarse su devolución de acuerdo a la forma prevista por el artículo 97 de la Ley de la Renta)**
- Ver Circular N° 10/2002
- * Crédito por Ahorro Neto Positivo determinado de conformidad al mecanismo de incentivo al ahorro establecido en el anterior texto de la Letra B.- del artículo 57 bis de la Ley de la Renta y en el actual texto de la Letra A) de dicho artículo, por inversiones efectuadas con anterioridad y posterioridad al 01.08.98. **Los eventuales remanentes que se produzcan de este crédito podrán ser imputados a otros impuestos que afectan al contribuyente en el mismo ejercicio que se declara. Si aún quedare un excedente de dicho crédito, podrá solicitarse su devolución de acuerdo a la forma prevista por el artículo 97 de la Ley de la Renta.**
- Ver Circulares N°s. 56/93 y 71/98
- * Crédito por impuesto de Primera Categoría, determinado con la tasa que corresponda, sobre las rentas o cantidades efectivamente gravadas con dicho tributo e incluídas en la renta bruta global debidamente incrementadas en dicho crédito (Art. 56, N° 3).
- Circ. 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 10/2002 y 64/2003

Las personas naturales que sean socias o accionistas de sociedades, también tendrán derecho a este crédito, por las cantidades obtenidas por éstas últimas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades, por la parte de dichas cantidades que integren la renta bruta global de las personas naturales aludidas.

No tendrán derecho a dicho crédito las rentas presuntas gravadas con el impuesto de Primera Categoría cuando del monto del citado gravamen, pueda rebajarse el impuesto territorial pagado. No obstante lo anterior, si se produce una diferencia de impuesto a pagar, por ser el impuesto de Primera Categoría superior al monto de las contribuciones de bienes raíces, se tendrá derecho al citado crédito, pero sólo en la proporción que corresponda al impuesto de Primera Categoría no cubierto con dichas contribuciones.

Ver Circulares Nº 7, de 1985, 54, de 1986, 53 de 1990 y 68, de 2001.

Tampoco se tendrá derecho al citado crédito respecto del impuesto de Primera Categoría, cuando dicho tributo se declare como gasto rechazado en el impuesto Global Complementario.

Ver Circ. Nº 42, de 1995.

Respecto del empresario individual, socio o accionista que conforme a lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 38 bis de la Ley de la Renta, opten por declarar las rentas provenientes del término de giro como afectas al impuesto global complementario, en tales casos el crédito por impuesto de Primera Categoría se otorgará con tasa de 35%, siempre y cuando las mencionadas rentas a nivel de la empresa que pone término de giro hubieran sido afectadas con el impuesto único de 35% a que se refiere el citado artículo 38 bis.

Ver Circular Nº 46/90

Los eventuales excedentes que se produzcan de este crédito, siempre que provengan de rentas o cantidades efectivamente gravadas con el impuesto de Primera Categoría, podrán ser imputados a otros impuestos anuales que adeude el contribuyente en el mismo ejercicio que se declara. Si aún quedará un remanente de dicho crédito podrá solicitarse su devolución de acuerdo a la modalidad prevista por el artículo 97 de la Ley de la Renta.

D) Rentas a declarar en el Impuesto Global Complementario

- 1) **Retiros del Empresario o Socio.- (Art. 14 y 54 Nº 1)**
Los empresarios individuales, los socios de sociedades de personas y los socios gestores de sociedades en comandita por acciones, declararán los retiros efectivos o los excesos de retiros del ejercicio anterior, debidamente actualizados, efectuados durante el ejercicio comercial 2003, con cargo a las utilidades tributables acumuladas al 31.12.2003 en las empresas o sociedades que declaren

su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa y balance general; incluyendo los contribuyentes agricultores, mineros y transportistas de pasajeros o carga ajena que por aplicación de las normas de la Ley de la Renta y Ley N° 18.985, quedaron obligados u optaron, según corresponda, por dicho régimen de tributación.

Ver Circulares 37/84, 7/85, 12 y 22/86, 11 y 13/89, 60/90, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 64/2003.

Respecto de los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, cuyas empresas estén acogidas a las normas del Art. 14 bis, declararán, debidamente actualizados, todos los retiros en dinero o especies que efectúen, sin excepción alguna, cualquiera sea su origen, aún cuando constituyan ingresos no considerados renta, o se encuentren exentos o no gravados en el régimen tributario general a la renta. Sólo se excepcionan los retiros reinvertidos en los términos señalados en la letra c) del N° 1 del Párrafo A) del artículo 14 de la Ley de la Renta.

Ver Circulares 13 y 36/89, 43/90, 59, de 1991, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 64/2003.

Las personas indicadas en los párrafos anteriores, también deben declarar en el impuesto Global Complementario los retiros presuntos provenientes del uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de bienes del activo de las empresas, utilizados por los empresarios individuales y socios de sociedades de personas o encomandita por acciones o por los cónyuges o hijos no emancipados legalmente de estas personas.

Ver Circulares N°s. 37/95, 6/96 y 57/98.

2) **Dividendos distribuídos por sociedades anónimas y en comandita por acciones (Arts. 14 y 54 N° 1)**

Los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones declararán debidamente actualizados, el monto de los dividendos y otras cantidades que les sean distribuídas por las respectivas sociedades, a cualquier título, siempre y cuando dichas distribuciones se efectúen con cargo a rentas o utilidades afectas a dicho tributo.

Ver Circulares 37/84, 7/85, 11 y 13/89, 60/90, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 1/2003.

Los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones acogidas al Art. 14 bis, de la Ley de Impuesto a la Renta, declararán, debidamente actualizadas, todas las cantidades que les distribuyan a cualquier título y cualquiera que sea su origen, aún cuando en el régimen general de tributación se encuentren exentas o no gravadas, o se trate de ingresos que no constituyen renta.

Ver Circulares 13 y 36/89, 43/90, 59/91, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 64/2003.

3) **Gastos Rechazados del Art. 33 N° 1 (Art. 21)**

Conforme a las normas del inciso primero del Art. 21 de la Ley de la Renta, los empresarios individuales, los socios de sociedades de personas y los socios gestores de sociedades en comandita por acciones, propietarios o dueños de empresas acogidas a las modalidades de tributación establecidas en el Párrafo A) del artículo 14 ó

14 bis de la Ley de la Renta, deberán declarar debidamente actualizadas e independientemente del resultado tributario del ejercicio, todas aquellas partidas a que se refiere el Art. 33 N° 1 de la ley del ramo, 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; con excepción de aquellas cantidades que expresamente señala dicha norma (gastos anticipados que deban aceptarse en ejercicios posteriores, préstamos efectuados por sociedades de personas a sus socios personas naturales o contribuyentes del impuesto adicional que no sean personas naturales cuando en este último caso el SII determine que el préstamo es un retiro encubierto de utilidades tributables, intereses, reajustes y multas pagados al Fisco, Municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por ley, y el pago de las patentes mineras en la parte que no sean deducibles como gasto).

Ver Circulares
45/84, 7/85, 56/86,
13/89, 42/90, 40/92,
17/93, 6/96, 5/97,
57/98, 81/98, 70/99,
74/2000, 97/2001 y
64/2003.

4) Préstamos efectuados a socios personas naturales y contribuyentes del impuesto adicional que no sean personas naturales (Arts. 21, 54 N° 1)

Los socios de sociedades de personas, que sean personas naturales, deberán declarar debidamente actualizados, el total de los préstamos obtenidos durante el ejercicio 2003 de las respectivas sociedades a las cuales pertenecen, sin deducción de ninguna especie. En la misma situación se encuentran los contribuyentes del impuesto adicional que no sean personas naturales, solo cuando el SII determine que el préstamo es un retiro encubierto de utilidades tributables. Tales cantidades se declararán bajo las mismas condiciones que los "retiros" ya que de conformidad al inciso primero del Art. 21 dichas sumas tienen el mismo tratamiento tributario que los retiros propiamente tales.

Ver Circulares
45/84, 7/85, 12 y
56/86, 13/89 y
57/98.

5) Rentas presuntas (Art. 54 N° 1)

a) De Bienes Raíces:

a.1) De Bienes Raíces Agrícolas:

- Explotados por el propietario o usufructuario, que **no** sea sociedad anónima ni agencia extranjera, cuando cumplan con los requisitos y condiciones para tributar acogido a dicho régimen.
- Explotados en calidad distinta a la de propietario o usufructuario, cuando cumplan con los requisitos y condiciones para tributar acogido a dicho régimen.

10% del avalúo
fiscal vigente al
1º.01.2004.

4% del avalúo fiscal
vigente al
1º.01.2004.

- Explotados en calidad de arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal. Renta efectiva según contrato, actualizada.

a.2) De Bienes Raíces No Agrícolas:

- Bienes Raíces NO destinados al uso de su propietario y de su familia, incluso los que se encuentren acogidos a las disposiciones de la Ley N° 9.135, de 1948. 7% del avalúo fiscal vigente al 1°.01.2004.
- Propietarios o usufructuarios de bienes raíces entregados en arrendamiento o no usados por su dueño o familia, cuya renta efectiva no exceda del 11% del avalúo fiscal vigente al 1°.01.2004. 7% del avalúo fiscal vigente al 01.01.2004 u optativamente renta efectiva o retiros, según corresponda.
- Renta de arrendamiento, una vez deducidos los gastos, ambos rubros debidamente actualizados, superior al 11% del avalúo fiscal vigente al 1°.01.2004. Retiros o renta efectiva.

a.3) Avalúo Fiscal de Bienes Raíces:

Para calcular las presunciones de renta referidas en los puntos precedentes, se debe considerar el avalúo fiscal de dichos bienes raíces vigente al 01.01.2004.

a.4) Rebaja de avalúo fiscal de los bienes raíces no agrícolas

De acuerdo a lo establecido en el artículo 7° del D.L. N° 1754, de 1977, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 5° de dicho texto legal y artículo 2° de la Ley N° 19.380, de 1995, respecto de los bienes raíces revaluados a contar del 01.01.95, según las normas de la ley antes mencionada, para los fines de determinar la presunción de renta del 7% referida en el punto a.2) anterior, los contribuyentes podrán rebajar del avalúo fiscal de uno o del conjunto de los bienes raíces destinados a la habitación, la cuota exenta a que se refiere dicho texto legal.

a.5) Bienes Raíces No Agrícolas a los cuales no se les presume renta

- Los destinados al uso de su propietario y de su familia, incluyendo los acogidos a las disposiciones de la Ley N° 9.135, de 1948. (Art. 20 N° 1, letra d)).
- Los acogidos al D.F.L. N° 2, de 1959,

destinados a la casa habitación de su propietario o de su familia, dados en arrendamiento o no utilizados. (Art. 20 N° 1 letra d)).

- Los destinados por el propietario a producir exclusivamente rentas del comercio, industria, etc., o a la actividad profesional u ocupación lucrativa. (Art. 20, N° 1 letra f)).
- Los Bienes Raíces de propiedad de trabajadores, pensionados, jubilados, montepiados, pequeños mineros artesanales, comerciantes en la vía pública, suplementeros, propietarios de un taller artesanal y pescadores artesanales, que obtengan exclusivamente rentas gravadas en el Art. 42 N° 1, rentas clasificadas en el Art. 22°, o del Art. 57, inciso 1°, siempre que el avalúo fiscal de los bienes raíces en su conjunto no exceda de \$ 14.274.720 (40 U.T.A.) antes de efectuar la rebaja a que se refiere el punto a.4) precedente y que no generen renta efectiva superior al 11% de su avalúo fiscal vigente al 1º.01.2004 (Art. 20 N° 1, letra f)).

b) De la explotación de vehículos motorizados destinados al transporte terrestre de pasajeros o carga ajena

Ver Capítulo II, letra C), punto 4)

c) De la Actividad Minera

Ver Capítulo II, letra C), punto 5)

6) Rentas determinadas según Contabilidad Simplificada (Arts. 14 Letra B) y 54 N° 1)

Los contribuyentes que determinen su renta efectiva a base de contabilidad simplificada, deberán declarar el total de sus rentas, tanto **percibidas como devengadas**, provenientes de su respectiva empresa o actividad.

7) Profesionales, Ocupaciones Lucrativas y Otros (Arts. 42 N° 2 y 54 N° 1)

7.1) Los profesionales y las personas que desempeñen ocupaciones lucrativas, sea que deduzcan los gastos efectivos o se acojan a la presunción de gastos, declararán en el impuesto Global Complementario los ingresos por concepto de honorarios percibidos durante el año 2003, debidamente actualizados.....

Ver Circular N° 21/91 y 50/97.

7.2) En el caso de no contabilizar los gastos efectivos, los profesionales que sean personas naturales,

personas que desarrollan ocupaciones lucrativas y los auxiliares de la Administración de Justicia, pueden rebajar a título de presunción de gastos necesarios para producir la renta, un 30% de los ingresos brutos correspondientes al período tributario, debidamente actualizados. Esta rebaja, por el año calendario 2003 no puede exceder de 15 U.T.A.....

\$ 5.353.020.-

- 7.3) Estos contribuyentes que sean personas naturales, ya sea, que rebajen los gastos efectivos o presuntos, podrán deducir de sus rentas por concepto de honorarios los depósitos por ahorro previsional voluntario (APV) que hayan efectuado durante el año 2003, en las Instituciones Administradoras Autorizadas por la Superintendencia del ramo que corresponda, todo ello conforme a lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 50 de la LIR. La referida rebaja no podrá exceder de 600 UF al valor vigente al 31.12.2003, descontado de dicho límite los ahorros previsionales voluntarios realizados en calidad de trabajadores dependientes (Circ. N° 31/2002) (600 UF x \$ 16.920,00).....

\$ 10.152.000

- 7.4) Asimismo, también deberán declarar este impuesto los socios de Sociedades de Profesionales, por la participación que les corresponda en las rentas percibidas por dicha sociedad, y los directores o consejeros de sociedades anónimas, por las participaciones, dietas u otras asignaciones percibidas en el año 2003, debidamente reajustadas

Ver Circs. N°s. 21, 30/91, 43/94 y 31/2002.

8) Rentas de Capitales Mobiliarios y Ganancias de Capital (Arts. 20 N° 2, 17 N° 8 y 54 N° 1)

- 8.1) Los contribuyentes que no estén obligados a declarar en la Primera Categoría sus rentas efectivas mediante contabilidad, deberán declarar directamente en su impuesto Global Complementario las rentas percibidas provenientes de las operaciones a que se refieren los Arts. 20 N° 2 y 17 N° 8 de la Ley de la Renta, tales como, intereses, rentas vitalicias, mayor valor obtenido en la enajenación de acciones de sociedades anónimas, mayor valor obtenido en el rescate de cuotas de Fondos Mutuos, etc.
- 8.2) Los contribuyentes que se encuentran en esta situación son los siguientes:
- Contribuyentes del Art. 20 N° 1 que declaren en base a renta presunta;
 - Rentistas del Art. 20 N° 2;
 - Pequeños Mineros Artesanales (Art. 22 N° 1);

- Pequeños Comerciantes que desarrollen actividades en la vía pública (Art. 22 N° 2)
- Suplementeros (Art. 22 N° 3);
- Propietarios de un Taller Artesanal (Art. 22 N° 4);
- Pescadores Artesanales inscritos en el registro establecido al efecto por la Ley General de Pesca y Acuicultura, que sean personas naturales calificados como armadores artesanales a cuyo nombre se exploten una o dos naves que en conjunto no superen las quince toneladas de registro grueso (Art. 22 N° 5).
- Mineros de Mediana Importancia que declaren en base a renta presunta (Art. 34 N° 1);
- Los que exploten vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros o carga ajena y declaren en base a presunción de renta (Art. 34 bis N° 2) y N° 3), y
- Los trabajadores dependientes e independientes que tributen de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 42 N°s. 1 y 2.

8.3) De acuerdo a lo dispuesto por el inciso séptimo del N° 1 del Art. 54 de la ley del ramo, estos contribuyentes deberán declarar en el impuesto Global Complementario el "Saldo Neto" de dichas rentas, vale decir, deberán efectuar la compensación entre los resultados positivos y negativos obtenidos de tales operaciones, determinados de acuerdo a las normas tributarias pertinentes.....

Ver Circular 15/88

8.4) Respecto de los intereses es necesario tener presente las disposiciones del Art. 41 bis de la Ley de la Renta, que fija el mecanismo para determinar su monto. Así, el impuesto Global Complementario sólo afectará a la parte que la citada norma califica de "interés", excluyéndose del impuesto aquella que corresponda al reajuste.

Ver Circular N° 42/81, 6/96, 5/97, 81/98, 70/99, 74/2000, 97/2001 y 64/2003.

La determinación del mayor valor obtenido en el rescate de cuotas de Fondos Mutuos, se efectuará de acuerdo a lo dispuesto por el inciso segundo del Art. 17, del D. L. N° 1328, de 1976, sobre Administración de Fondos Mutuos.

Ver Circular N° 1/89 y 10/2002.

En cuanto a las demás rentas ellas se calcularán de acuerdo a las normas tributarias pertinentes.

9) **Retiros de Excedentes de Libre Disposición (ELD)**

Retiros de excedentes de Libre Disposición (ELD) que se encuentren afectos al impuesto Global Complementario, según lo dispuesto por el artículo 42 ter de la LIR

Ver Circular N° 23/2002.

10) Rentas referidas en el inciso cuarto del N° 8 del artículo 17 e inciso penúltimo del artículo 41

Los contribuyentes no sujetos a las modalidades de tributación establecidas en el artículo 14 Letra A) o 14 bis de la Ley de la Renta, que obtengan rentas de aquellas referidas en el inciso cuarto del N° 8 del artículo 17 (mayor valor obtenido en las enajenaciones de las letras a), b), c), d), h), i), j) y k) del N° 8, del art. 17) e inciso penúltimo del artículo 41 (mayor valor obtenido en la enajenación de derechos en sociedades de personas), producto de enajenaciones efectuadas a las propias empresas o sociedades de las cuales son sus accionistas o socios, tales ingresos deberán declararlos en el impuesto global complementario cuando hayan sido **devengados** (inciso penúltimo del N° 1 del artículo 54).

Ver Circular N° 53, de 1990.

11) Cantidad a incluir en la renta bruta global equivalente al crédito por impuesto de Primera Categoría

De conformidad a lo dispuesto por el inciso final del N° 1 del artículo 54 de la ley, cuando corresponda aplicarse el crédito por impuesto de Primera Categoría establecido en el N° 3 del artículo 56 de la ley, deberá agregarse a la renta bruta global un monto equivalente a dicho crédito, suma que se considerará como afectada con el referido tributo de categoría para los efectos del cálculo definitivo de la citada rebaja tributaria.

Por consiguiente, las rentas o cantidades que den derecho al crédito por concepto de impuesto de Primera Categoría, provenientes de empresas o sociedades acogidas al régimen de tributación establecido en la Letra A) del artículo 14 de la ley, para los efectos de su declaración en el impuesto global complementario deberán incluirse en la renta bruta global incrementadas en el citado crédito por impuesto de Primera Categoría.

Ver Circular N° 53, de 1990 y 6, 40, de 1992, 17, de 1993, 47/94, 37, de 1995, 42, de 1995, 70/99, 74/2000, 95/2001, 97/2001 y 64/2003.

Dicho incremento no procede efectuarse respecto del propio impuesto de Primera Categoría, cuando el citado tributo se declare como gasto rechazado en el impuesto Global Complementario, conforme a las instrucciones impartidas por Circular N° 42, de 1995.

12) Pequeños Talleres Artesanales (Arts. 22 N° 4 y 26)

Ver Capítulo V

13) Pescadores Artesanales (Arts. 22 N° 5 y 26 bis)

Ver Capítulo VI

14) Microempresas Familiares (Art. 22 N° 4 y 26)

Ver Capítulo VII

E) Rebajas a la Renta Bruta Global

De la Renta Bruta del impuesto Global Complementario se podrán efectuar las siguientes rebajas o deducciones:

1) Rebaja por impuesto de Primera Categoría

Los empresarios individuales, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, podrán rebajar el impuesto de Primera Categoría pagado en el Año Tributario 2003 por la respectiva empresa o sociedad sobre las rentas generadas en dicho período, deducción que se efectúa debidamente actualizada al término del ejercicio comercial respectivo y en proporción a la participación en las utilidades de la sociedad en el caso de socios, todo ello, según lo establecido por la letra a) del artículo 55 de la Ley de la Renta.

Circ. N° 54/86,
70/99, 74/2000,
97/2001 y 64/2003.

2) Rebaja por contribuciones de bienes raíces

Las mismas personas antes indicadas podrán deducir las contribuciones de bienes raíces pagadas por las empresas o sociedades hasta el 31.12.2003 por los bienes raíces destinados al giro, conforme a lo establecido en la letra a) del artículo 55 de la Ley de la Renta.

Circ. N° 54/86 y
49/98 y 68/2001.

3) Rebaja por cotizaciones previsionales

Las cotizaciones a que se refiere el artículo 18 del D.L. N° 3.500, de 1980, efectivamente pagadas por el año comercial al que corresponda la renta bruta global, que sean de cargo del contribuyente empresario individual, socio de sociedades de personas o socio gestor de sociedades en comandita por acciones, siempre que dichas cotizaciones se originen en las rentas que retiren las citadas personas de empresas o sociedades que sean contribuyentes del impuesto de Primera Categoría y que determinen su renta imponible sobre la base de un balance general según contabilidad, deducción que se efectúa debidamente reajustada al término del ejercicio, todo ello conforme a lo dispuesto por la letra b) del artículo 55 de la Ley de la Renta.

Circ. N° 7/85.

4) Rebaja tributaria por concepto de intereses pagados provenientes de créditos con garantía hipotecaria, según lo dispuesto por el artículo 55 bis de la Ley de la Renta

a) Contribuyentes que tienen derecho a la rebaja por concepto de intereses provenientes de créditos con garantía hipotecaria.

De acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 55 bis incorporado a la Ley de la Renta, los contribuyentes que tienen derecho a rebajar los intereses provenientes de créditos con garantía hipotecaria a que se refiere dicha disposición legal, son los siguientes:

- a.1) Los contribuyentes, **personas naturales**, afectos al impuesto Unico de Segunda Categoría establecido en el artículo 43 N° 1 de la Ley de la Renta; o
- a.2) Los contribuyentes, **personas naturales**, afectos al impuesto Global Complementario establecido en el artículo 52 de la Ley de la Renta, cualquiera que sea el tipo de rentas –**efectivas o presuntas**- que declaren en la

base imponible de dicho tributo.

b) Concepto de la rebaja y operaciones de las cuales debe provenir dicha deducción

La rebaja consiste en la deducción de la base imponible anual de los impuestos antes mencionados de los **intereses efectivamente pagados durante el año calendario correspondiente a las rentas que se declaran**, provenientes o devengados de uno o más créditos con **garantía hipotecaria** que se hubieren destinado a adquirir o construir una o más viviendas destinadas a la habitación o provenientes o devengados de créditos de igual naturaleza (con garantía hipotecaria) destinados a pagar los créditos antes señalados, cualquiera que sea la fecha en que se otorgaron dichos créditos - incluidos los denominados créditos complementarios o de enlace, en la medida que comprendan una garantía hipotecaria-, excluyéndose, por lo tanto, de tal beneficio todo crédito que no reúna las características antes mencionadas, esto es, que no se trate de **créditos con garantía hipotecaria**. Respecto de este punto es necesario aclarar que no es requisito según la norma que contiene el beneficio que se comenta, que el crédito respectivo sea garantizado con una hipoteca que recaiga sobre el mismo inmueble destinado a la habitación que se adquiere o construye con el citado crédito, pudiendo, por lo tanto, garantizarse el mencionado crédito con una o varias hipotecas que recaigan sobre otros inmuebles.

Por otra parte, de acuerdo con lo dispuesto por la norma legal que se comenta, la persona o institución que otorgue el crédito con garantía hipotecaria no se encuentra limitada solamente a las instituciones bancarias o financieras.

En resumen, la rebaja de las bases imponibles de los impuestos personales indicados en la letra a) precedente, consiste en lo siguiente:

b.1) De los **intereses efectivamente pagados** durante el año al que corresponden las rentas que se están declarando en las bases imponibles de los impuestos antes indicados, devengados o provenientes de créditos con garantía hipotecaria que se hubieren destinado a adquirir o construir una o más viviendas destinadas a la habitación, cualquiera que sean las características de éstas, esto es, nuevas o usadas o acogidas a normas de textos legales especiales, como ser, entre otras, sujetas a las disposiciones del DFL N° 2, de 1959, pero no acogidas a la franquicia tributaria de la Ley N° 19.622.

b.2) De los **intereses efectivamente pagados** durante el año al que corresponden las rentas que se están declarando en las bases imponibles de los impuestos antes indicados, devengados o provenientes de créditos de igual naturaleza a los señalados en el punto b.1) anterior, esto es, con garantía hipotecaria, destinados a pagar los créditos originales indicados en el punto precedente.

Cabe precisar, en todo caso, que dentro del concepto de intereses no corresponde incluir otros recargos, como ser seguros, comisiones, etc., sino que sólo las cantidades que legalmente se definen como interés.

c) Monto a que asciende la rebaja

De conformidad a lo dispuesto por el inciso segundo del nuevo artículo 55 bis de la Ley de la Renta, la cantidad máxima a deducir por concepto de intereses será la **cantidad menor** de la comparación entre el monto del interés efectivamente pagado durante el año calendario respectivo, debidamente actualizado en la forma que se indica más adelante, y la cantidad de 8 Unidades Tributarias Anuales (UTA), vigentes en el mes de Diciembre del año calendario correspondiente.

d) Forma en que operará el límite máximo antes indicado

El límite máximo indicado en la letra c) precedente, operará bajo los siguientes términos:

- d.1) Cuando la renta bruta imponible anual que declare el contribuyente en el impuesto personal que le afecta de aquellos señalados en la letra a) anterior, **sea inferior a 90 Unidades Tributarias Anuales (UTA)**, vigentes en el mes de Diciembre del año calendario respectivo, la rebaja operará por el total de los intereses efectivamente pagados durante el año calendario correspondiente debidamente actualizados, hasta el monto máximo de 8 Unidades Tributarias Anuales indicado en la letra c) precedente;
- d.2) Cuando la renta bruta imponible anual que declare el contribuyente en el impuesto personal que le afecte de aquellos señalados en la letra a) anterior, **sea igual o superior a 90 Unidades Tributarias Anuales (UTA) vigentes en el mes de Diciembre del año calendario respectivo e inferior o igual a 150 Unidades Tributarias Anuales** vigente en el mismo mes antes indicado, el monto de la rebaja por concepto de intereses en este caso se determinará multiplicando el interés deducible por el resultado -que se considerará como porcentaje- de la resta entre 250 y la cantidad que resulte de multiplicar el factor 1,667 por la renta bruta imponible anual del impuesto de que se trate, expresada en Unidades Tributarias Anuales vigentes en el mes de Diciembre del año calendario correspondiente.

En otras palabras, cuando la renta bruta imponible anual que declare el contribuyente en el impuesto que corresponda, **sea igual o superior a 90 Unidades Tributarias Anuales e inferior o igual a 150 Unidades Tributarias Anuales vigente en el mismo mes antes señalado**, el monto del interés a rebajar en este caso será el porcentaje mencionado aplicado sobre el interés efectivamente pagado por el contribuyente con un máximo deducible anual de 8 UTA vigente en el mismo mes precitado, equivalente dicho porcentaje a la cantidad que resulte de restar a 250 la renta bruta imponible anual expresada en UTA declarada por el contribuyente multiplicada previamente esta última por el

factor 1,667; y

- d.3) Cuando la renta bruta imponible anual que declare el contribuyente en el impuesto personal que le afecte de aquellos señalados en la letra a) anterior, **sea superior a 150 Unidades Tributarias Anuales (UTA)**, vigente en el mes de Diciembre del año calendario respectivo, en tal caso el contribuyente no tendrá derecho a la rebaja por concepto de intereses, cualquiera que sea el monto de éstos.

Lo antes expuesto se puede graficar a través del siguiente ejemplo: