

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 B), ART. 38 BIS N° 3, ART. 42 N° 1, ART. 43 N° 1, ART. 47 Y ART. 65 N° 5 – CIRCULARES N°s 06 DE 2013, 49 DE 2016 Y 60 DE 2017 (ORD. N° 243, DE 17.01.2019).**

---

**Cálculo de la tasa promedio de IGC contenida en el N°3, del artículo 38 bis de la LIR, aplicable en el término de giro.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre el cálculo de la tasa promedio de las tasas más altas de Impuesto Global Complementario (IGC) que hayan afectado al contribuyente en los 6 ejercicios anteriores al término de giro, contenida en el N°3, del artículo 38 bis, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

**I.- ANTECEDENTES.**

Una sociedad por acciones constituida en el territorio nacional sujeta al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, con giro sociedad de inversiones y cuyo único propietario es una persona natural con domicilio y residencia en Chile, próximamente cesará sus actividades acogiéndose a la alternativa de tributación contenida en el N°3, del artículo 38 bis de la LIR, la cual permite optar por tributar con IGC aplicando una tasa promedio de las tasas más altas de IGC que hayan afectado al contribuyente en los 6 ejercicios anteriores al término de giro.

Indica que dentro de los 6 ejercicios anteriores al año en que se produciría el término de giro, el accionista sólo ha sido contribuyente de IGC en algunos de ellos, declarando rentas de dividendos de sociedades constituidas en el país y honorarios por servicios profesionales independientes, mientras que en los años restantes, únicamente ha declarado sueldos o remuneraciones provenientes del trabajo dependiente, afectos a Impuesto Único de Segunda Categoría (IUSC).

En el último caso, la obligación tributaria se habría cumplido mensualmente, y por tanto, en dichos periodos el accionista se encontró liberado de la obligación de presentar una declaración anual de impuestos a la renta y de declarar rentas afectas a IGC, sin perjuicio que haya optado por presentar dicha declaración anual con el objeto de reliquidar el IUSC conforme a lo establecido en el artículo 47 de la LIR o para hacer efectivo ciertos beneficios tributarios como el APV o la rebaja por intereses por créditos hipotecarios establecido en el artículo 55 bis de la LIR, entre otros.

Luego de citar las Circulares N°60 de 2017, N°49 de 2016 y N°6 de 2013, solicita que se confirme que en el evento que el accionista opte por aplicar la alternativa de tributación contenida en el N°3, del artículo 38 bis de la LIR, la tasa de IGC contemplada en dicha norma se computaría considerando el promedio de las tasas marginales más altas de IGC que lo hayan gravado en los años en que el accionista fue contribuyente de IGC, sin incluir en el cálculo aquellos periodos en que siendo únicamente contribuyente de IUSC, haya presentado una declaración anual de impuestos a la renta con el objeto de reliquidar dicho impuesto o hacer efectiva una rebaja o un crédito.

**II.- ANÁLISIS.**

1.- De acuerdo a lo dispuesto en el N°3, del artículo 38 bis de la LIR, el empresario, titular de una EIRL, comunero, socio o accionista de una empresa acogida a las reglas de la Primera Categoría, que declare sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa, sujeta a las disposiciones de las letras A) y B), del artículo 14 de la LIR, al poner término a su giro<sup>1</sup> puede optar por declarar las rentas por las que debe tributar con ocasión del término de giro, en la proporción que le corresponda, como afectas a IGC del año del término de giro, aplicándose una tasa de dicho impuesto equivalente al promedio de las tasas marginales más altas de IGC que lo haya afectado en los 6 ejercicios comerciales consecutivos anteriores al término de giro de la empresa.

Para determinar la tasa promedio de IGC, la Circular N°49 de 2016<sup>2</sup> precisa que tratándose de empresas que tuvieron una existencia superior a 1 año pero inferior a 6 ejercicios comerciales consecutivos o una

---

<sup>1</sup> Sea que el término de giro haya sido declarado por el contribuyente o por el Servicio conforme a lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 69 del Código Tributario.

<sup>2</sup> Para determinar la tasa promedio de IGC, la Circular N°49 de 2016 distingue: (i) empresas que tuvieron una existencia de 6 o más ejercicios comerciales consecutivos, en cuyo caso las rentas o cantidades que correspondan al empresario, titular de una EIRL, comunero, socio o accionista con ocasión del cese de las actividades, tributan con una tasa de IGC equivalente al promedio de las tasas marginales más altas de la escala de dicho tributo que haya gravado a las personas antes indicadas en los 6 años tributarios consecutivos anteriores al término de giro; (ii) empresas que tuvieron una existencia superior a 1 año, pero inferior a 6 ejercicios comerciales consecutivos, en cuyo caso para el cálculo de la tasa de IGC promedio, se deben considerar los años de existencia efectiva de la empresa que cesa sus actividades; (iii) empresas que solo existieron en el ejercicio en el cual ocurre el cese de sus actividades, tributando las rentas o cantidades que correspondan al empresario, titular de una EIRL,

existencia de 6 o más ejercicios comerciales consecutivos, sólo se deben considerar aquellos ejercicios en que el contribuyente se hubieren encontrado afecto a IGC y exista alguna tasa marginal aplicada, no aquellos ejercicios en que el contribuyente haya estado exento de IGC o liberado de la obligación de presentar una declaración anual del referido tributo, y por tanto, no se aplicó tasa marginal.

2.- El inciso tercero del artículo 47 de la LIR, indica que los contribuyentes del impuesto del N°1 del artículo 43 de la LIR que no se encuentren obligados a reliquidar el IUSC conforme al inciso primero ni a declarar anualmente el IGC por no haber obtenido rentas gravadas con dicho impuesto, percibiendo únicamente rentas del N°1, del artículo 42 de la LIR, de un solo empleador, habilitado o pagador, podrán voluntariamente optar por efectuar una reliquidación anual del impuesto retenido durante el año aplicando a la suma anual del total de sus rentas imponibles mensuales, la escala de tasas que resulte en valores anuales y los créditos y demás elementos de cálculo del impuesto. Para estos efectos, tales contribuyentes deberán presentar la declaración anual de impuesto a la renta, actualmente contenida en el Formulario N°22.

En particular, la Circular N°6 de 2013 dispone que para efectuar la reliquidación anual del IUSC, tanto si la reliquidación se hace en forma obligatoria o voluntaria, a las bases imponibles del IUSC de cada mes del año calendario respectivo, debidamente actualizadas<sup>3</sup>, se le aplica la escala de tasas del IUSC del N°1, del artículo 43 de la LIR vigente en el mes de diciembre del año calendario respectivo, expresadas en UTA, considerando para tales efectos la UTA del mes de diciembre del mismo año. Por su parte, el IUSC que fue retenido por el respectivo empleador, habilitado o pagador, debidamente reajustado, podrá ser imputado en contra del IUSC anual que el contribuyente deba pagar.

De acuerdo a lo dispuesto en el N°5 del artículo 65 de la LIR, los contribuyentes de IUSC obligados a reliquidar dicho gravamen al haber obtenido rentas de más de un empleador, habilitado o pagador, resultando de dicho procedimiento una diferencia de IUSC a pagar, deberán declarar y pagar dicha diferencia de IUSC mediante la presentación de una declaración anual de impuesto a la renta, actualmente contenida en el Formulario N°22.

De esta forma, si el contribuyente de IUSC no ha percibido rentas gravadas con IGC durante el mismo ejercicio en que percibió sus rentas afectas a IUSC, la sola reliquidación de dicho gravamen, efectuada en forma voluntaria u obligatoria, a través de la presentación de una declaración anual de impuesto a la renta, no lo convierte en un contribuyente de IGC.

### III.- CONCLUSIÓN.

La presentación de una Declaración Anual de Impuesto a la Renta, ya sea para la reliquidación del IUSC o para hacer efectiva una rebaja o la utilización de un crédito en contra del IUSC, no convierte al declarante en contribuyente de IGC, de manera que si un contribuyente opta por la alternativa del N° 3 del artículo 38 bis de la LIR, se debe considerar el promedio de las tasas marginales más altas de IGC que lo hayan afectado en los 6 ejercicios comerciales consecutivos anteriores al término de giro de la empresa, sin considerar en dicho cálculo aquellos periodos donde el impuesto pagado correspondió exclusivamente al IUSC.

Saluda a Ud.,

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 243, de 17.01.2019  
**Subdirección Normativa**  
Dpto. de Impuestos Directos

---

comunero, socio o accionista con IGC como ingresos de dicho ejercicio, e incorporando tales rentas a la renta bruta global de ese ejercicio. Igual procedimiento se aplicará cuando no sea posible determinar la tasa promedio señalada, ya sea porque el empresario, titular de una EIRL, comunero, socio o accionista en esos periodos tributarios al no ser un contribuyente de IGC en los periodos que corresponda, no estuvo obligado a declarar IGC, quedó exento o no gravado respecto del citado tributo personal.

<sup>3</sup> De acuerdo al porcentaje de variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del mes que antecede al de la percepción de las rentas que constituyen la base imponible de dicho tributo y el último día del mes de noviembre del año respectivo, según indica la Circular N°6 de 2013.