

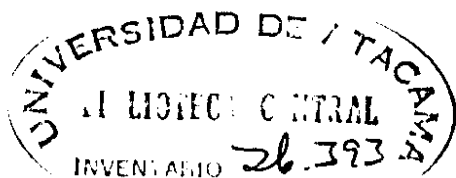
UDA
CO-00
7822

**UNIVERSIDAD DE ATACAMA
FACULTAD DE HUMANIDADES Y EDUCACION
DEPARTAMENTO DE HUMANIDADES**



TRIBUTACION DE SOCIEDADES ANONIMAS

**SEMINARIO PARA OPTAR A TITULO DE
CONTADOR PUBLICO AUDITOR**



PROFESOR PATROCINANTE

DON GUIDO I. MOYANO ARANCIBIA



SEMINARISTAS

ALCAYAGA	CARRASCO	CARLOS ALBERTO
BOWN	ESPINOZA	EDUARDO ERNESTO
CABELLO	GOMEZ	MONICA PAMELA
CORTES	DONOSO	JUAN CARLOS
GOMEZ	ZEPEDA	ERCIO HERNAN
NARANJO	GOMEZ	JUAN CARLOS

COPIAPO, JUNIO 1998



SUMARIO

El primer capítulo de este trabajo comienza con las definiciones de los tipos de Sociedades; posteriormente se hace la diferenciación entre la tributación de una Sociedad de Responsabilidad Limitada y la Sociedad Anónima, siendo esta última la de interés para nuestro trabajo. En este capítulo, se trata como tema principal la Determinación de la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, exponiendo los dos esquemas existentes, complementándolos con ejercicios prácticos.

En el capítulo segundo se analiza la determinación del F.U.T. (Fondo de Utilidades Tributables) y F.U.N.T. (Fondo de Utilidades No Tributables); comenzando con una síntesis explicativa de la implementación de este sistema de control de las utilidades y finalizando con ejercicios prácticos que hacen más fácil la comprensión del tema.

El tercer capítulo se refiere a la distribución de dividendos, los créditos al impuesto cuando estos provienen de otras empresas; así como también, los créditos por absorción de pérdidas tributarias de arrastre con dividendos provenientes de otras sociedades. Otro de los temas a que se refiere este capítulo son los diversos Certificados que se deben emitir para notificar a los Accionistas el pago de los dividendos y las diferentes

declaraciones juradas que deben ser presentadas al Servicio de Impuestos Internos, finalizando con ejercicios prácticos explicativos del tema.

Finalmente, en el cuarto capítulo se hace un estudio breve a los temas relativos a la Conversión, Fusión, Absorción, Transformación, División y Disolución de Sociedades; refiriéndose a los conceptos básicos, los trámites a seguir ante el Servicio de Impuestos Internos, la situación tributaria de las pérdidas acumuladas y la situación en que queda el F.U.T ante los temas en cuestión.

I N D I C E

INTRODUCCION.....	1
-------------------	---

CAPITULO I

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA

Concepto de Sociedad.....	2
Concepto de Sociedad Anónima	2
TIPOS DE SOCIEDADES ANONIMAS	3
Sociedad Anónima Abierta	3
Sociedad Anónima Cerrada	3
DIFERENCIA ENTRE SOCIEDAD ANONIMA Y SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.....	4
Definición de Sociedad de Responsabilidad Limitada	4
Cuadro de Diferenciación	5
FORMAS DE DETERMINAR LA BASE IMPONIBLE.....	6
A) Esquema Conceptual	6
B) Esquema Práctico	20
EJERCICIO DE DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE CON DETALLE EXPLICATIVO	24
Agregados a la Base Imponible	24
Deducciones	58
Agregados o deducciones que se hagan a la R.L.I. por diferencias entre criterios Financieros y Tributarios	66
EJERCICIO PRACTICO	75

CAPITULO II

DETERMINACION DEL F.U.T. Y F.U.N.T.

Introducción	82
OBLIGACION DE LLEVAR EL LIBRO ESPECIAL F.U.T.	83
Contribuyentes obligados a llevar el Libro F.U.T.	83
Plazo para efectuar las anotaciones en el Libro F.U.T.	84
Firmas , R.U.T., y fechas que deben registrarse en el Libro F.U.T.	84
Obligación de timbrar el Libro F.U.T.	84
Sanciones por incumplimiento	85
DETALLE DEL F.U.T. DE SOCIEDAD ANONIMA	85
Agregados	108
Deducciones	119
Reinversión de Utilidades Tributables de otras Sociedades	128
EJERCICIO No. 1	
Dividendos distribuidos exceden del Remanente F.U.T. anterior, no Registra Ingresos No Tributables.	139
EJERCICIO No. 2	
Genera Ingresos Tributables y No Tributables. Dividendos distribuidos exceden el F.U.T. y F.U.N.T.. Existen Retiros Presuntos (S.A. Cerrada)	142

CAPITULO III

DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS

ACCIONISTAS DE SOCIEDADES ANONIMAS O EN COMANDITA POR ACCIONES QUE DECLAREN EN LA PRIMERA CATEGORIA SU RENTA EFECTIVA MEDIANTE CONTABILIDAD COMPLETA ...	149
---	-----

Rentas Gravadas	149
Reajustabilidad de las distribuciones de Rentas	150
Monto hasta el cual se gravan las distribuciones de Rentas	150
Orden de imputación de las distribuciones de Rentas	151
Fecha en que debe efectuarse las imputaciones de las Rentas o cantidades distribuidas a las Utilidades Tributables	152
Determinación de Fondo de Utilidades Tributables	153
TRIBUTACION DE LAS RENTAS DETERMINADAS MEDIANTE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA	154
SITUACION TRIBUTARIA DE LOS DIVIDENDOS PERCIBIDOS QUE RESULTEN ABSORBIDOS POR PERDIDAS TRIBUTARIAS ...	154
EJERCICIO PRACTICO	155
DE LAS RENTAS ACUMULADAS AL 31.12.83	157
DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS MEDIANTE LA EMISION DE ACCIONES LIBERADAS O AUMENTO VALOR NOMINAL DE LAS ACCIONES	158
DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS CONSTITUYEN DISMINUCION DE CAPITAL	158
DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS A ACCIONISTAS EXTRANJEROS AFECTOS AL IMPUESTO ADICIONAL	159
CERTIFICACION DE LA DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS PAGADOS	160
Modelo No 1 de Certificado de Sociedades	161
Modelo No 2 de Certificado de Bancos, Corredores de Bolsa y otras personas.....	163
Modelo No. 3 de Certificado de Bancos y Corredores de Bolsa	165
DECLARACIONES JURADAS	167
Características de las Declaraciones Juradas	167
Formulario No. 1879	167
Formulario No. 1884	168

Formulario No. 1885	168
EJERCICIO No. 1	
Dividendos repartidos exceden del F.U.T. existente a la fecha de su pago. No existe F.U.N.T. en esa fecha	169
EJERCICIO No. 2	
Dividendos distribuidos exceden del F.U.T.. Percibe en el año 1996 reinversiones de Utilidades. No genera ni percibe ingresos No Tributables	170

CAPITULO IV

CONVERSION, FUSION, ABSORCION, TRANSFORMACION, DIVISION Y DISOLUCION DE SOCIEDADES

CONVERSION, FUSION Y ABSORCION	176
Conceptos básicos de:	
Conversión	176
Fusión	176
Absorción	176
SITUACION ANTE EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	176
Norma General	177
OPCION DE NO DAR AVISO DE TERMINO DE GIRO	177
Contribuyentes regidos por esta norma	177
Antecedentes a presentar ante el Servicio de Impuestos Internos	179
De la Responsabilidad solidaria y Responsabilidad simple	179
Situación de las Pérdidas Tributarias	180
ANALISIS DE LA IMPUTACION DE LAS PERDIDAS EN CASO DE FUSION Y ABSORCION	181
EFFECTOS EN LOS IMPUESTOS A LA RENTA	184

TRANSFORMACION DE SOCIEDADES	185
Definición	185
Cambio del Régimen Tributario en un mismo período	185
Requisitos a cumplir ante el S.I.I.	186
CUADRO COMPARATIVO DE TRANSFORMACION DE SOCIEDADES	188
EFFECTOS DE LA TRANSFORMACION EN RELACION A LOS IMPUESTOS A LA RENTA	189
Declaración Anual	189
Pagos Provisionales Mensuales	190
Imputación de las Pérdidas	190
SITUACION RELATIVAS AL F.U.T. EN CASO DE TRANSFORMACION Y ABSORCION O TERMINO DE GIRO DE LAS SOCIEDADES	191
DIVISION DE SOCIEDADES	194
Efectos de la división de sociedades en los Impuestos a la Renta	195
Traspaso del F.U.T. en el caso de División de sociedades Anónimas	196
DISOLUCION DE SOCIEDADES	198
Definición	198
Disposiciones contenidas en la Ley No. 18.046 sobre sociedades Anónimas	198
Situación ante el servicio de Impuestos Internos	201
Efectos de la disolución en los Impuestos a la Renta	202
Rentas que quedan afectas a la tributación del Artículo 38 Bis	204
Caso en el cual no procede aplicar el Impuesto Unico del 35%	208
CONCLUSIONES	211
BIBLIOGRAFIAS	216

INTRODUCCION

En el actual quehacer profesional cada vez se hace más importante el manejo de las normas tributarias, especialmente en lo que respecta a la declaración del Impuesto a la Renta, uno de los tributos mas importantes de nuestro país.

La tributación de este impuesto cobra mayor complejidad en las personas jurídicas debido a la gran cantidad de situaciones que se pueden presentar, habiendo acaparado mayormente nuestra atención en lo que se refiere a las Sociedades Anónimas.

El presente trabajo ha querido hacer una recopilación de estas normas las que se encuentran dispersas en varios cuerpos legales, circulares y normativas impartidas por el Servicio de Impuestos Internos, y se ha desarrollado con el objeto de entregar a quienes deben estar en permanente consulta, una fuente de apoyo en los temas que se relacionan con esta tributación.

CAPITULO I

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE PRIMERA CATEGORIA

CONCEPTOS

SOCIEDAD :

Según el artículo 2053° del Código Civil, se define por Sociedad o Compañía, el contrato en que dos o más personas estipulan poner algo en común con la mira de repartir entre sí los beneficios que de ello provengan. Las sociedades forman una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados.

SOCIEDAD ANONIMA :

De acuerdo al artículo 348° del Código de Comercio, la define como una persona jurídica formada por la reunión de un fondo común, suministrado por accionistas responsables sólo hasta el monto de sus respectivos aportes, administrada por mandatarios revocables y conocida por la designación del objeto de la empresa (art. 424° del Código de Comercio). La sociedad se forma y prueba por escritura pública inscrita en el Registro de Comercio, cuyo extracto, además, debe ser publicado en el Diario Oficial ; la inscripción y publicación debe efectuarse sesenta días desde la fecha de la escritura (Ley N° 18.046, Diario Oficial, del 22/10/81).

TIPOS DE SOCIEDADES ANONIMAS

SOCIEDAD ANONIMA ABIERTA :

Es aquella que cumple, a lo menos, con una de las siguientes condiciones :

1. Hacer oferta pública de sus acciones, en conformidad a la Ley de Mercado de Valores.
2. Tener quinientos o más accionistas.
3. Existir un mínimo de cien accionistas que posean, a lo menos el 10% del Capital Suscrito.

SOCIEDAD ANONIMA CERRADA :

Sociedad Anónima Cerrada es aquella que no cumple ninguna de las condiciones señaladas anteriormente para las sociedades anónimas abiertas, sin perjuicio de que voluntariamente puedan sujetarse a las normas que rigen a éstas.

DIFERENCIA ENTRE SOCIEDAD ANONIMA Y SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Con el objeto de tener un modelo de comparación, a continuación daremos una definición de Sociedad de Responsabilidad Limitada, estableciéndose posteriormente un cuadro de diferenciación en la forma de tributar con respecto a las Sociedades Anónimas.

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA :

Es aquella en que la responsabilidad personal de los socios queda limitada a sus aportes o a la suma que a más de estos se indique. Estas sociedades no podrán tener por objeto negocios bancarios, y el número de sus socios no podrán exceder de cincuenta (ley N° 3.918, Diario Oficial del 14.03.23).

CUADRO DE DIFERENCIACION

CONCEPTO	SOCIEDAD ANONIMA	SOCIEDAD DE RESP. LTDA
Acciones - Derechos Sociales.	Expresa la participación en acciones que pueden enajenarse libremente.	Expresa la participación en derechos sociales. Para la enajenación de los derechos es necesario el consentimiento de los demás socios.
Impuestos.	Primera categoría con tasa 15%, sobre Renta Líquida Imponible.	Primera categoría con tasa 15%, sobre Renta Líquida Imponible.
Reinversiones	Los dividendos distribuidos, quedan afectos al Impuesto Global Complementario o al Impuesto Adicional, sin posibilidad de postergación por reinversión.	Los retiros de utilidades, quedan afecto a Global Complementario o Adicional, sin embargo podrá postergar el pago de esos impuestos si dentro de los veinte días siguientes al retiro se reinvierten los fondos en acciones de pago de una Sociedad Anónima, o en una Soc. de Personas en Chile.
Retiros que exceden de las Utilidades Tributables	La distribución de dividendos que se haga a los accionistas a cualquier título, siempre se gravará con el impuesto Global Complementario o Adicional.	Los retiros sólo están afectos al impuesto Global Complementario o Adicional, cuando existan utilidades tributables en la Sociedad, y solo se tributará hasta el monto de dichas utilidades. Si no hay FUT positivo, o utilidades tributables, el exceso de retiros tributará en los años que se produzcan dichas utilidades.
Gastos Rechazados.	Están afectos a un impuesto Unico con tasa del 35%.	Se consideran retiros de utilidades efectuados por aquel socio que se benefició con los bienes cuyo gasto rechaza, o a prorrata de la participación en la sociedad.
Préstamos a socios o accionistas personas naturales.	Las S.A Cerradas que no se encuentren sometidas voluntariamente a las normas de las abiertas están afectas al impuesto Unico con tasa del 35%. Para las otras S.A., estos son tratados como operaciones comerciales que tributan según su resultado económico.	Son considerados como retiros, por lo tanto, afectos a global complementario en caso de haber F.U.T.
Remuneracio- nes a los socios o accionistas.	Solo están limitadas, a que las remuneraciones sean razonablemente proporcionadas a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios y a la rentabilidad del capital.	Se acepta como gasto sólo hasta por el monto que hubiere estado afecto a cotizaciones previsionales (60 U.F.), calificándose como retiro las sumas pagadas en exceso y siempre que se hayan pagado las cotizaciones previsionales.

FORMAS DE DETERMINAR LA BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA EN SOCIEDADES ANONIMAS

Existen dos esquemas a través de los cuales se puede determinar la base imponible afecta a Impuesto de Primera Categoría :

A) ESQUEMA CONCEPTUAL.

La base imponible del Impuesto de Primera Categoría de estos contribuyentes está constituida por la renta líquida imponible, que en términos generales corresponde al siguiente esquema de contabilización :

- **(+) Ingresos percibidos o devengados derivados de las actividades de los siguientes N°s. del art. 20 de la Ley de la Renta :**

N° 1 : Renta de Bienes Raíces : pueden ser bienes raíces agrícolas y bienes raíces no agrícolas.

N° 3 : En este número se clasifican las rentas mixtas, provenientes del esfuerzo personal y del capital, cuyas actividades son las siguientes : Industria, Comercio, Minería, Explotación de riquezas del mar y demás

actividades extractivas, Compañías Aéreas, Compañías de Seguros, Bancos, Asociaciones de Ahorros y Préstamos, Sociedades Administradoras de Fondos Mutuos, Sociedades de inversión o Capitalización Empresas Financieras y otras de actividad análoga, Constructoras, Periodísticas, Publicitarias, Radiodifusión, Televisión, Procesamiento Automático de Datos, y Telecomunicaciones.

Nº 4 : En este número se clasifican las siguientes actividades o las rentas obtenidas por las siguientes personas : Corredores, sean titulados o no ; sin perjuicio de lo dispuesto por el Nº 2 del art. 42, Comisionistas con oficina establecida, Martilleros, Agentes de Aduana, Embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, Portuario y Aduanero, Agentes de Seguros que no sean personas naturales, Colegios, Academias e institutos de enseñanza Particular y otros establecimientos particulares de este género, Clínicas, Hospitales, Laboratorios y otros establecimientos análogos particulares, y Empresas de Diversión y Esparcimiento.

Nº 5 : Todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas, como por ejemplo : mayor valor obtenido en la venta ocasional de vehículos destinados al transporte de pasajeros o carga (salvo en caso del propietario de un solo vehículo, para quién el mayor

valor obtenido no constituye renta de acuerdo a lo establecido en el art. 17 N° 8 letra k). (circular N°46, de 07/04/77).

■ **(+) Reajustes percibidos o devengados a que se refieren los siguientes números del art. 17° de la Ley de la Renta.**

N° 25 : No constituye renta : Reajustes y Amortizaciones de Bonos, Pagarés y otros títulos de crédito emitidos por cuenta o con garantía del Estado y los emitidos por cuenta de instituciones, empresas y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades ; Los reajustes y las Amortizaciones de los bonos o letras hipotecarias emitidas por instituciones de crédito hipotecario ; los reajustes de depósitos de ahorro en el Banco del Estado de Chile, en la Corporación de la Vivienda, y en las Asociaciones de Ahorros y Préstamos ; los reajustes de los certificados de ahorro reajustables del Banco Central de Chile, de los bonos y pagarés reajustables de la Caja Central de Ahorros y Préstamos y de las Hipotecas del sistema Nacional de Ahorro y Préstamos, y los reajustes de los depósitos y cuotas de ahorro en Cooperativas y demás instituciones regidas por el decreto R.R.A. N° 20, del 05/04/63, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 29.

También se comprenderán los reajustes que en las operaciones de crédito de dinero de cualquier naturaleza, o instrumentos financieros, tales como bonos, debentures, pagarés, letras o valores hipotecarios estipulen las

partes contratantes, se fije por el emisor o deban, según la ley, ser presumidos o considerados como tales, pero sólo hasta las sumas o cantidades determinadas de acuerdo con lo dispuesto en el art. 41 bis, todo ello sin perjuicio de lo señalado en el art. 29.

Nº 28 : El monto de los reajustes que, de conformidad a las disposiciones del párrafo 3º del título V de la Ley de la Renta, proceda respecto de los pagos provisionales efectuados por los contribuyentes, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 29.

- **(+) Rentas percibidas provenientes de las operaciones o inversiones a que se refiere el Nº 2 del art. 20 de la Ley de la Renta.**

Estas rentas están constituidas por lo general por intereses, pensiones o cualquier otros productos derivados del dominio, posesión o tenencia a título precario de cualquier clase de capitales mobiliarios, sean cual fuere su denominación y que no estén expresamente exceptuado, incluyéndose las que a continuación se enumeran : bonos y debentures o títulos de créditos, sin perjuicio de lo que se disponga en convenios internacionales ; créditos de cualquier clase, incluso los resultantes de operaciones de bolsas de comercio ; dividendos y demás beneficios derivados del dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas extranjeras, que no desarrollen actividades en el país percibidos por personas domiciliadas o

residentes en Chile ; depósitos en dinero, ya sea a la vista o a plazo ; cauciones en dinero, y contratos de Renta Vitalicia.

En las operaciones de crédito en dinero, se considerará interés el que se determine con arreglo a las normas del Art. 41 bis. No obstante, las rentas de este número, percibidas o devengadas por contribuyentes que desarrollen actividades de los N° 1, 3, 4 y 5 del Art. 20° de la L.I.R., que demuestren sus rentas efectivas mediante un balance general, y siempre que la inversión generadora de dichas rentas forme parte del patrimonio de la empresa, se comprenderán en estos últimos números respectivamente.

■ **(+) Diferencias de cambio percibidas o devengadas a favor del contribuyente.**

Las diferencias de cambio devengadas a favor de la empresa, provenientes de crédito en moneda extranjera, de la existencia de moneda extranjera o de depósitos en dicha moneda.

■ **(-) Ingresos que no constituyen renta en virtud del art. 17° de la Ley de la Renta.**

N° 1 : Indemnización por daño emergente y del daño moral.

N° 2 : Indemnización por accidentes del trabajo.

N° 3 : Las sumas percibidas por contratos de seguros de vida, seguros de desgravamen, seguros totales o seguros de rentas vitalicias.

N° 4 : Sumas percibidas por conceptos de pensiones o rentas vitalicias de contratos que hayan sido o sean convenidos con sociedades anónimas chilenas.

N° 5 : Aportes a sociedades, sobreprecio en colocación de acciones de su propia emisión y mayor valor de la revalorización del capital propio y sus variaciones.

N° 6 : Distribución de utilidades o de fondos acumulados mediante la emisión de acciones liberadas o aumento del valor nominal de las acciones emitidas.

N° 7 : Devoluciones de capitales sociales y sus reajustes legales que no provengan de utilidades tributables capitalizadas.

N° 8 : Mayor valor obtenido en la enajenación o adjudicación de ciertos bienes y derechos (letras "A" a la "K").

N° 9 : Adquisición de bienes, o por prescripción, sucesión por causa de muerte o donación.

N° 10 : Beneficios que obtiene el deudor de una renta vitalicia.

N° 11 : Las cuotas que eroguen los asociados.

N° 12 : Enajenación ocasional de bienes muebles de uso personal.

N° 13 : La asignación familiar, los beneficios previsionales y la indemnización por desahucio y la de retiro.

N° 14 : La alimentación, movilización o alojamiento proporcionados a los trabajadores.

- N° 15 : Asignaciones de traslación y viáticos.
- N° 16 : Sumas percibidas por gastos de representación.
- N° 17 : Pensiones o jubilaciones obtenidas de fuentes extranjeras.
- N° 18 : Becas de estudio.
- N° 19 : Pensiones alimenticias.
- N° 20 : La constitución de la propiedad intelectual.
- N° 21 : Beneficios o derechos obtenidos de una merced, concesión o un permiso fiscal o municipal.
- N° 22 : Las remisiones, por ley, condonación de deudas.
- N° 23 : Premios otorgados por el estado o las municipalidades e instituciones que se señalan y premios de sistema de pronósticos y apuestas y de los premios de rifas de beneficencia autorizados.
- N° 24 : Premios de rifa de beneficencia autorizados previamente por decreto supremo.
- N° 25 : Reajustes y amortizaciones de títulos y operaciones de crédito.
- N° 26 : Los montepíos a que se refiere la Ley N° 5.311.
- N° 27 : Las gratificaciones de zonas establecidas en virtud de una ley.
- N° 28 : El monto de los reajustes de los pagos provisionales.
- N° 29 : Los ingresos que no se consideren rentas o que se reputen capital según texto de una ley.

■ (=) **INGRESOS BRUTOS (ART. 29 Ley de la Renta)**

■ **(-) Costo Directo de los bienes y servicios (art. 30° Ley de la Renta).**

La referida norma define qué debe entenderse por “Costo Directo” en el caso de los diferentes bienes que constituyen el giro de los contribuyentes :

- a) Costo directo de las mercaderías adquiridas en el país.
- b) Costo directo de las mercaderías adquiridas en el mercado extranjero.
- c) Costo directo de los bienes producidos o elaborados por el contribuyente.
- d) Costo directo del mineral extraído.
- e) Costo directo de las prestaciones de servicios.

■ **(=) RENTA BRUTA.**

■ **(-) Gastos necesarios para producir la renta pagados o adeudados (art. 31° Ley de la Renta).**

Especialmente procederá la deducción de los siguiente gastos en cuanto se relacionen con el giro del negocio :

N° 1 : Intereses pagados o adeudados, dentro del año a que se refiere el impuesto.

Nº 2 : Impuestos pagados o adeudados establecidos por leyes chilenas en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de esta ley.

Nº 3 : Pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial y de las pérdidas de ejercicios anteriores.

Nº 4 : Los créditos incobrables castigados durante el año.

Nº 5 : Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado.

Nº 6 : Sueldos, salarios y otras remuneraciones legales y contractuales.

Nº 7 : Donaciones que se aceptan como gasto.

Nº 8 : Reajustes y diferencias de cambios.

Nº 9 : Gastos de organización y puesta en marcha.

Nº 10 : Gastos por promoción y colocación de productos nuevos.

Nº 11 : Gastos en la investigación científica y tecnológica.

■ (=) RENTA LIQUIDA

MAS / MENOS : Ajuste por corrección monetaria (Art. 32º) :

- (-) Ajuste del capital propio inicial, de los aumentos de capital y de pasivos no monetarios (Nº1, Art. 32º).

Se deducirán de la renta líquida las partidas que se indican a continuación :

- a) El monto del reajuste del capital propio inicial del ejercicio ;
- b) El monto del reajuste de los aumentos de dicho capital propio, y
- c) El monto del reajuste de los pasivos exigibles o en monedas extranjeras en cuanto no estén deducidos conforme a los Art. 30° y 31° y siempre que se relacionen con el giro del negocio o empresa

■ **(+) Reajuste de las disminuciones de Capital y de los Activos no monetarios (N° 2 art. 32° Ley de la Renta).**

Se agregarán a la renta líquida las partidas que se indican a continuación :

- a) El monto del reajuste de las disminuciones del capital propio inicial del ejercicio, y
- b) El monto de los ajustes del activo a que se refieren los números 2° al 9° del Art. 41°, a menos que ya se encuentren formando parte de la renta líquida.

■ **(=) RENTA LIQUIDA AJUSTADA**

MAS : agregados que se indican a continuación y siempre que hayan disminuido la Renta Liquidada (Art. 33° N°1) :

■ **(+) Partidas no aceptadas como gastos y rebajadas de la Rta. Bruta (N°1 Art. 33°).**

- a) Intereses, reajustes y diferencias de cambio pagados o adeudados por créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención, reparación, mejoras y/o explotación de bienes que no produzcan rentas afectas al impuesto de primera categoría.
- b) Remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente exista o no separación de bienes, o a los hijos de este último, siempre que sean solteros y menores de 18 años.
- c) Los retiros particulares en dinero o especies efectuados por el empresario o socios.
- d) Los sueldos y otras remuneraciones asignadas al empresario individual o a los socios de sociedades de personas que no cumplan con los requisitos exigidos por el artículo 31°, N°6, inciso 3° de la Ley de la Renta.
- e) Las sumas pagadas por los bienes del activo fijo o inmovilizado o por mejoras permanentes que aumenten el valor de esos bienes. Así también, los desembolsos que deban imputarse o consignarse como costo de adquisición de los mismos bienes. Estas cantidades

constituyen valores que deben conformar el activo inmovilizado o fijo de la empresa y, como tal, reajustarse según la norma del N°2 del Art. 41° de la Ley de la Renta.

- f) Los costos, gastos y desembolsos que originen o deban imputarse a ingresos que no constituyan renta o se califiquen de rentas exentas.
- g) Las cantidades cuya deducción no autoriza el Art. 31° o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la ley o la Dirección Regional, en su caso.

Como por ejemplo : el impuesto territorial y los impuestos de la Ley de la Renta ; remuneraciones calificadas de excesivas pagadas o adeudadas a principales accionistas o a otras personas que puedan influir en la fijación de ellas ; donaciones no aceptadas por la Ley de la Renta ; gastos derivados de la adquisición, arrendamiento, mantención y funcionamiento de automóviles, station wagons y similares ; estimación para deudores incobrables.

- h) Los gastos o desembolsos provenientes de los siguientes beneficios que se otorguen a las personas señaladas en el inciso 2° del N°6 del Art. 31° o a accionistas de S.A. cerradas o a accionistas de S.A. abiertas dueños del 10% o más de las acciones, al empresario individual o socios de sociedad de personas y a personas que en general tengan interés en la sociedad o empresa :
 - Por el uso o goce que no sean necesarios para producir la renta, de bienes a título gratuito o evaluados en un valor inferior al costo, casos

en los cuales se les aplica como renta a los beneficios no afectados por el Art. 21° la presunción de derecho establecida en el inciso primero de dicho art., sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de sus beneficiarios.

- El castigo que representa la condonación total o parcial de deudas.
 - Excesos de intereses pagados por préstamos o valores entregados a cualquier título a las personas antes mencionadas.
 - Arriendos pagados, percibidos o adeudados, que se consideren desproporcionados a los que normalmente se cobran en el mercado, por bienes de características y ubicación similares en la localidad respectiva, considerando para tales efectos todas las circunstancias concurrentes en que se realiza la operación.
 - Pérdidas por acciones suscritas a precios especiales.
 - Todo gasto o desembolso que se incurra por cualquier otro beneficio similar a los anteriormente indicados.
- i) Otras cantidades cuya deducción como gasto sea improcedente, no estén autorizadas o se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por las leyes o por el S.I.I.

NOTA : Todos aquellos rubros indicados anteriormente y siempre y cuando correspondan a desembolsos efectivos, deben agregarse a la renta

líquida debidamente reajustados, considerando el mes en que se efectuó la erogación y siempre que se hayan cargado a los resultados del ejercicio.

MENOS : Deducciones que se indican a continuación y siempre que hayan aumentado la renta líquida .

■ **(-) Partidas no afectas a impuesto e incluidas en los ingresos brutos (Nº2 Art. 33)**

Se deducirán de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría las partidas que se señalan a continuación, siempre que hayan aumentado dicha Renta Líquida:

- a) Los dividendos percibidos de Sociedades Anónimas y de sociedades en comanditas por acciones, establecidas en Chile. Las participaciones o utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente, pues el objetivo que persigue dicha norma es no gravarlas nuevamente con el Impuesto de Primera Categoría de la ley Chilena, ya que éstas soportaron tal tributo en la empresa o sociedad que la generó.
- b) Las rentas declaradas exentas por la Ley de la Renta o por leyes especiales Chilenas. Este requisito tiene como finalidad la de dejar expresa constancia que las únicas rentas que deben deducirse de la R.L.I. de primera categoría, son aquellas liberadas de la tributación en virtud de

la Ley de la Renta, y además, aquellas liberadas de la tributación conforme a las leyes especiales Chilenas no siendo procedente tal rebaja cuando se trate de exenciones de Impuestos de acuerdo a textos legales extranjeros.

NOTA : Las cantidades a rebajar se deducen sin someterlas previamente a reajuste alguno.

■ (=) RENTA LIQ. IMPONIBLE DE 1ª CATEGORIA ó PERDIDA TRIBUTARIA.

B) ESQUEMA PRACTICO.

La forma más común para determinar la renta Liquidada imponible es a partir de los resultados según contabilidad basada en Principios Contables Generalmente Aceptados (contabilidad financiera) a los cuales se le efectúan agregados y deducciones para llegar al mismo saldo del esquema anterior.

Un esquema general sobre esta forma de determinar la Renta Liquidada Imponible (RLI) se detalla a continuación :

■ UTILIDAD O PERDIDA SEGUN BALANCE.

■ (+) Se agregan partidas que la deducen, tales como :

Provisiones Financieras : Impuesto a la Renta ; Deudores Incobrables ; Indemnizaciones años de Servicio (parte) ; Vacaciones ; Gratificaciones Voluntarias no contractuales ; Gastos no Documentados ; Excesos no documentados al 30 de abril siguiente ; etc..

Gastos Pagados No Aceptados : Contribuciones de bienes Raíces ; Pago de Multas e Intereses ; Donaciones no Aceptadas o Constitutivas de Crédito ; Gastos de Otros Ejercicios ; Impuesto a la Renta y Reajuste del Año Anterior ; Amortizaciones no Aceptadas ; Depreciaciones en exceso o no Aceptadas ; Gastos de Automóviles y otros no Aceptados ; etc..

Gastos Reales Contabilizados en el Ejercicio : Gastos que deben diferirse tributariamente ; Amortizaciones de Patentes y marcas ; Seguros Anticipados y Patentes Mineras ; Remuneraciones Voluntarias no Uniformes ; Gastos que deben formar parte del Activo ; Créditos Castigados sin tramites exigidos ; Gastos sin Documento ; amortización de Gastos ya Utilizados Tributariamente ; Gastos de Capacitación que son Créditos ; etc..

Otras Contabilizaciones Sin Efecto Tributario : Costos, gastos y desembolsos imputables a Rentas Exentas o no Rentas ; Pérdida en venta de acciones adquiridas antes del 31 de enero de 1984 ; Retiro del socio o

empresario individual contabilizado como gasto ; Reconocimiento de pérdida de filiales ; Utilidad estimada en contratos de venta de bienes no producidos ; Amortización de menor valor de inversiones permanentes (VPP) y cargo por impuestos diferidos ; Depreciación de bienes adquiridos por leasing ; Abono de utilidades a reservas (Resultado a pasivo) ; Depreciación de automóviles ; Amortización de líneas telefónicas ; Castigo financiero de existencias ; Mayor utilidad tributaria por venta de bienes depreciados aceleradamente ;etc..

■ (-) Se Deducen Partidas que la Aumentan, tales como :

Reconocidas como utilidades del ejercicio : Dividendos percibidos de S.A chilenas ; Utilidades financieras por Valor Patrimonial Proporcional (VPP) ; Utilidades en colocación de acciones propias ; Amortización de mayor valor de inversiones por ajuste VPP ; Participación de utilidades en otras sociedades ; Ingresos exentos o no constitutivos de renta ; exceso de provisión de impuesto del año anterior.

Gastos aceptados o utilidades excesivas : Ingresos que tributaron en ejercicios anteriores ; Partidas activadas que se aceptan como gastos (puesta en marcha, instalaciones en locales arrendados, derechos de llaves) ; Gastos activados de fletes y seguros ; Corrección monetaria de bienes adquiridos por leasing ; Diferencia depreciación normal y acelerada ; Castigo de deudores

contra provisión aceptados tributariamente ; Pago cuotas leasing (en caso sin i.v.a.) ; Abono por impuesto diferido ; etc..

■ (=) RENTA LIQ. IMPONIBLE DE 1ª CATEGORIA ó PERDIDA TRIBUTARIA.

MENOS : Gastos rechazados que se afectan con el Impuesto Unico del Art. 21º de la Ley de la Renta, con tasa del 35%, tales como : Gastos automóvil gerencia, reajustados ; Gastos no documentados reajustados ; Donación no aceptada tributariamente reajustada.

■ (=) BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA A DECLARAR (FORM. IMPTO. RENTA).

**EJERCICIO DE DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE
CON DETALLE EXPLICATIVO**

UTILIDAD O PERDIDA SEGÚN BALANCE

1.- AGREGADOS

1.1.- Intereses pagados o adeudados.

Corresponden a créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención y/o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en primera categoría ; siempre y cuando exista un desembolso efectivo por tales conceptos. Estas cantidades son base imponible del impuesto único del inciso tercero del Art. 21 de la L.I.R. ; por lo tanto, deben desagregarse a la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

En 01 marzo de 1997 se comienza la construcción de un galpón para bodega, con financiamiento bancario por \$5.000.000,- a una tasa del 2% de interés mensual, la entrega de la obra fue el 01 de mayo del mismo año. Durante los dos primeros meses no se amortizó capital pagando sólo intereses los que fueron contabilizados a cuentas de resultado debiendo haberse capitalizado aumentando el valor del bien.

Intereses pagados mes de Marzo reajustado	\$105.400,-
Intereses pagados mes de Abril reajustado	\$104.700,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$210.100,-

1.2 Impuestos pagados o adeudados.

El Art. 31°, N°2, de la L.I.R., dispone que no se aceptan como deducción para determinar la R.L.I. de primera categoría, los siguientes impuestos: Impuesto de primera categoría, Impuesto único del inciso tercero del Art. 21°, Impuesto territorial (se eximen de la tributación que dispone el inciso tercero del Art. 21° de la L.I.R.).

Ejemplo :

Durante el año 1997, la empresa pagó los siguientes impuestos :

a) Impuesto de primera categoría (04.97), actualizado	
\$3.926.250,-	
b) Impuesto Unico 35% (04.97), actualizado.	\$2.173.750.-
c) Impuesto Territorial pagado en el año, actualizado.	
\$9.750.125,-	
TOTAL QUE SE AGREGA A LA R.L.I.	\$15.850.125,-

1.3.- Pago de multas e intereses al Fisco y Municipalidades.

No constituyen un gasto necesario para producir la renta. De acuerdo al Art. 21° de la Ley de Impuesto a la Renta, estos gastos se excepcionan de la tributación de los impuestos global complementario y adicional, según corresponda e impuesto único del 35%. En todo caso están afectas al impuesto de primera categoría, si se hubieran registrado con cargo a resultado debiendo agregarse a la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

Durante el año se pagaron las siguientes multas :

Intereses y reajustes por pago patente 2° semestre, actualizado	\$137.552,-
Pago multa al fisco por atraso en declaración de imptos. Act.	\$ 84.321,-
TOTAL QUE SE AGREGA A LA R.L.I.	\$221.873,-

1.4.- Pago de Patentes Mineras.

Los pagos por concepto de patentes mineras en aquella parte que no sean deducible como gasto tributario conforme a las normas de los Art. 163° y 164° del Código de Minería que señala lo siguiente :

- Tratándose de mineros o Empresas mineras que declaren su renta efectiva afecta al impto. de Primera Categoría sobre la base de contabilidad fidedigna, las cantidades pagadas a título de patentes mineras por la pertenencia o la concesión de exploración que la haya precedido, durante los cinco años inmediatamente anteriores a aquel en que se inicie la

explotación de la pertenencia, serán considerados para fines tributarios “Gastos de Organización” de los que se refiere el Art. 31° N° 9 de la L.I.R. debiendo ser amortizados actualizados según el Art. 31° N° 7 (se inicia cuando su propietario o terceros vendan minerales). Solo pueden ser considerados como gasto hasta mil hectáreas del total de las pertenencias.

La modificación introducida a la L.I.R. por el N°8, letra a) del Art. 1° de Ley N° 18.985 (D.O. 28.06.90), consistió en liberar de la tributación establecida en el Art. 21 los pagos por concepto de patentes mineras en aquella parte que no sean deducibles como gasto tributario conforme a las normas de los Arts. 163 y 164 del Código de Minería.

Este desembolso solo se libera de la tributación dispuesta por el Art. 21 de la L.I.R., no así respecto del Impuesto de Primera Categoría frente al cual tales partidas continúan considerándose como un gasto rechazado, y en el evento en que hayan sido registradas con cargo a resultados, ellas deben agregarse a la R.L.I. de Primera Categoría debidamente reajustadas. Con respecto al F.U.T. estas deben deducirse.

Ejemplo :

La Empresa tiene 1.500 hectáreas en explotación de minerales, pagando por Patente Minera un monto de \$10.000.000.- reajustados.

■ Pago de patentes mineras por 1,500 hectáreas	\$ 10.000.000.-
■ (Menos) Gasto deducible por 1.000 hectáreas	<u>\$ 6.666.667.-</u>
■ Saldo no deducible	\$ 3.333.333.-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$ 3.333.333.-

1.5.- Castigo financiero de existencias.

Para que sean aceptados como gasto deben cumplir los siguientes requisitos :

Que se relacionen con el giro del negocio.

Ser amparadas con documentación fehaciente : Anotaciones cronológicas efectuadas en el sistema de inventario permanente, directamente relacionado con la contabilidad fidedigna que mantenga el vendedor ; denuncias por robo o accidentes de cualquier naturaleza formulados en carabineros o investigaciones, previa declaración jurada sobre la preexistencia de las cosas sustraídas ; Informes de liquidación de seguros ; Mermas reconocidas por disposiciones legales vigentes y organismos del Estado.

Cuando se producen por caso fortuito o fuerza mayor ; y, por acción de fenómenos naturales, biológicos, químicos o físicos ; se deben amparar por documentación fehaciente.

afectan con el impuesto único del inciso tercero del Art. 21° de la L.I.R. (35%), debiendo desagregarse de la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

El día 23 de abril de 1997 se canceló, por su buen desempeño, una gratificación voluntaria a los Jefes de Departamentos del Area de Administración y Finanzas (Deptos. de Contabilidad, Recursos Humanos, Adquisiciones y Finanzas).

Total pagado, actualizado	\$3.141.000,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$3.141.000,-

1.7.- Provisión gratificaciones voluntarias no contractuales.

Sólo se considerarán como gasto cuando se paguen o abonen en cuenta y siempre que ellas sean repartidas a cada empleado y obrero en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio así como también a la antigüedad, carga de familia u otras normas aplicables.

Las provisiones globales que no impliquen un abono en cuenta a favor de los beneficiarios, no se aceptaran como gasto del ejercicio en que se efectúe la provisión ni cuando se establezca la identidad del beneficiario o se alegue que el reparto se hará bajo las condiciones del Art. 31°, N°6.

Ejemplo :

En reunión del Directorio se acordó cancelar una gratificación voluntaria, según consta en actas del día 15 de junio de 1997, la que se encuentra provisionada por el total de los trabajadores y pagadera proporcionalmente a la renta de cada uno de ellos.

Monto provisionado	\$20.000.000,-
Monto efectivamente pagado	0,-
MONTO A AGREGAR A LA R.L.I.	\$20.000.000,-

1.8 Gastos de Capacitación.

Beneficia exclusivamente a los contribuyentes de 1° Categoría, a excepción de aquellos que provengan únicamente de las letras c) y d) del N°2 del Art. 20° de la L.I.R..

El monto de la rebaja se establece considerando los costos o gastos pagados o adeudados, originados en programas de capacitación ocupacional efectivamente desarrollados en el transcurso del año. Si el programa abarca más de un periodo, el monto de la deducción se determinará en relación a la parte proporcional desarrollada en el ejercicio. Estos gastos deben ser aprobados previamente por el S.E.N.C.E., aquellos que no fueren aprobados no tendrán el beneficio señalado.

Los gastos con derecho a crédito se reajustarán según el porcentaje de V.I.P.C. en el periodo comprendido entre el último día del mes anterior a aquel en que se produjo el desembolso efectivo y el último día del mes de noviembre del mismo año.

El monto del crédito no podrá exceder del 1% de las remuneraciones imponibles debidamente actualizadas, efectivamente pagadas al personal en el año en que se incurrió en dichos gastos. Aquella parte que exceda del 1% se considerará como un gasto necesario para producir la renta a su valor histórico.

SUMAS QUE LAS EMPRESAS PUEDEN IMPUTAR COMO “COSTO DIRECTO” DE LAS ACCIONES DE CAPACITACION

Las Empresas para efectos de la franquicia tributaria, podrá imputar como “Costo Directo” de las acciones de capacitación las cantidades que se indican a continuación según la forma que se realicen o desarrollen las actividades de capacitación ya sea, que tales sumas se encuentren pagadas o adeudadas al término del ejercicio comercial respectivo.

Gastos por acciones de Capacitación realizadas directamente por las Empresas o por los Organismos Capacitadores, reajustados.	\$
Aportes a OTIRES (Organismos técnicos intermedios), reajust.	\$
60% de Remuneraciones por Programa de Aprendices, con tope del 1 Ingreso Mínimo mensual por cada aprendiz, reajustados	\$
Total Costos Directos de Capacitación Reajustados	\$ (1)
Gastos de viáticos y traslado, con tope del 10% de los Costos Directos Anuales, reajustados	\$
Gastos de Dirección y Administración Unidades de Capacitación con tope del 15% de los Costos Directos Anuales, reajustados.	\$
Gastos de Estudio de Necesidades, con tope del 10% de los Costos Directos Anuales, reajustados	\$
Total otros Gastos	\$ (2)
TOTAL CREDITO POR GASTOS DE CAPACITACION	\$ (1)+(2)
Límite General: El monto del Crédito por Gastos de Capacitación no debe exceder del 1% de las Remuneraciones Imponibles Anuales pagadas a los trabajadores, debidamente actualizadas, ó 3 ó 6 Ingresos Mínimos Mensuales, según corresponda.	\$

**AUMENTO DEL LIMITE MAXIMO DEL 1% DE LAS
REMUNERACIONES IMPONIBLES PAGADAS AL PERSONAL.**

Las empresas que determinen como límite máximo del 1% de las remuneraciones imponibles pagadas a los trabajadores, una suma inferior a

tres ingresos mínimos mensuales, podrá deducir hasta este último valor en el año, siempre y cuando, naturalmente, los gastos efectivos en que se haya incurrido, sean de un monto igual o superior a los citados tres ingresos mínimos mensuales. Ahora bien si se pagaran remuneraciones a trabajadores sujetos a un contrato de aprendizaje, y el 1% de las remuneraciones imponibles sea inferior a los citados tres ingresos mínimos mensuales podrá ampliar este último límite hasta en otros tres ingresos mínimos mensuales, siempre y cuando también, en este caso los gastos efectivos en que se haya incurrido, sean de un monto igual o superior a los citados seis ingresos mínimos mensuales.

**SITUACION EN LA CUAL LOS GASTOS DE CAPACITACION SOLO
PUEDEN IMPUTARSE PARCIALMENTE COMO CREDITO EN
CONTRA DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA.**

La empresa deberá soportar el 50% de los gastos de capacitación cuando ésta fuere impartida a trabajadores cuyas remuneraciones individuales mensuales sean iguales o superiores a diez ingresos mínimos mensuales, podrá considerarse como un gasto necesario para producir la renta por su valor histórico en los términos señalados en el Art. 31 de la L.I.R..

Se entiende por remuneración mensual aquella que sirve de base para calcular las imposiciones previsionales.

El 50% restante de lo referido a gastos debidamente reajustados podrá descontarse como crédito del Impuesto de Primera Categoría

Ejemplo :

Total gastos de Capacitación en el año reajustados \$ 1.850.600,-

Total Remunerac. Imponibles pagadas en el año reaj. \$ 23.532.218.-

No hubo trabajadores con contrato de aprendizaje durante el período.

Cálculo del límite máximo permitido por Ley

Gastos Efectivos de Capacitación Reaj.	Monto Máximo a descontar como Créd. (1% Rem. Imp. Pag.)	Monto Tres ingresos mínimos mensuales	Monto Crédito que se tiene derecho a rebajar.
1.850.600.-	235.322.-	212.400.	235.322.-

TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.

\$ 235.322.-

1.9.- Provisión para vacaciones que se cumplen en el año siguiente.

Las provisiones que deban cumplirse en el ejercicio siguiente, respecto de trabajadores que continúan prestando servicios, no se aceptan como gasto

tributario del ejercicio comercial en que se efectúan las provisiones. Estas cantidades deberán sumarse a la utilidad contable para determinar la R.L.I. en el año en que se contabilizó la provisión. En el año siguiente, a la utilidad contable deberá deducirse la sumas pagadas por dicho concepto que fueron cargadas a la cuenta provisión vacaciones u otra.

Ejemplo :

En el año comercial 1997 la contabilidad registra el sigte. Asiento :

-----X-----

VACACIONES DEL PERSONAL	\$3.000.000,-	
PROVS. VACACIONES PERS.		\$3.000.000,-
Provisión vacaciones del personal feb.98.		
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.		\$3.000.000,-

1.10 Remuneraciones Calificadas de Excesivas.

De acuerdo al inciso segundo del N°6, del Art. 31° de la L.I.R., el S.I.I. puede regularla en las siguientes situaciones : cuando son pagadas a los principales accionistas ; cuando son pagadas a personas con una cuota importante en el haber de la empresa empleadora cualquiera sea la condición jurídica de ésta ; cuando las personas hayan podido influir en la fijación de las remuneraciones, por cualquier otra circunstancia.

Para su aceptación como gasto queda a juicio del S.I.I. , la que fijará las remuneraciones razonablemente proporcionadas a : la importancia de la empresa, la rentas declaradas, a los servicios prestados, a la rentabilidad del capital. Aquella que el S.I.I. no considere razonable deberá agregarse a la R.L.I. de primera categoría. Esta parte se considera gasto rechazado afectándose al Art. 21° de la L.I.R. (35%), debiendo desagregarse previamente de la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

Remuneraciones pagadas por la empresa al socio A	\$ 30.000.000,-
en el año 1997.	
(-) Remuneraciones razonable proporcionada	\$ 20.000.000,-
calculada por el S .I.I .	
(=) Diferencia no aceptable como gasto	\$ 10.000.000,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$ 10.000.000,-

1.11 Donaciones sin Franquicia Tributaria

Todas aquellas que no se encuentren beneficiadas con leyes que le otorguen ciertas franquicias tributarias se consideran gasto rechazado. Las referidas cantidades son base imponible del Impto. Unico del inciso tercero del Art. 21° de la L.I.R., debiendo desagregarse previamente de la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

Donación a Club Deportivo Regional Atacama	\$ 10.000.000,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$ 10.000.000,-

1.12 Donaciones a Cuerpos de Bomberos, Fondo de Solidaridad Nacional, Servicio Nacional de Menores y los Comités Habitacionales Comunes.

Se aceptan como gasto solo en cuanto no excedan del 2% de la R.L.I. (N° 7 Art. 31 de la L.I.R.) de la empresa o del 1,6 ‰ del capital propio de la misma, rebajando la cantidad que resulte mayor entre las dos alternativas, pudiendo invocarse este beneficio aunque exista una pérdida tributaria (por haber establecido la ley el límite del 1,6 ‰). Aquella parte que exceda los topes máximos son base imponible del Impuesto Unico del inciso tercero del Art. 21° de la L.I.R., debiendo desagregarse previamente de la R.L.I. de primera categoría.

Ejemplo :

Donación al Cuerpo de Bomberos de la ciudad de Copiapó el día 13 de julio de 1997, equivalente a \$8.000.000,- (100% pagado), debidamente actualizado.

TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$8.000.000,-
------------------------------------	----------------------

1.13 Donaciones aceptadas como gasto tributario con tope 10% de la R.L.I. de primera categoría efectuados al amparo del Art. 46° del Decreto 2385/96, que fija y refunde el D.L. 3063/79, sobre rentas municipales.

De acuerdo al Art. 47 de D.L. N°3.063/79; el producto de las herencias, legados y donaciones que se hicieren a las municipalidades se invertirá en la forma que determine el causante en el testamento o el donante en acto constitutivo de la donación. Si nada se dijera al respecto en el instrumento respectivo, la asignación se invertirá en las obras de adelanto local que determina la Municipalidad.

Los contribuyentes de la Ley de la Renta que declaren esta mediante balance general y que efectúen donaciones podrán rebajar como gastos las sumas pagadas, para los efectos de determinar la R.L.I..

Las donaciones a que se refiere el inciso anterior y para que sean aceptadas como gasto deben beneficiar a las siguientes instituciones u organismos :

- a) establecimientos educacionales ; hogares estudiantiles ; establecimientos que realicen prestaciones de salud y centros de atención de menores que hayan sido traspasados a las Municipalidades (lo mantengan en su poder o hayan sido traspasados a terceros) ;

- b) Establecimientos privados de educación reconocidos por el estado de enseñanza básica gratuita, de enseñanza media científico-humanista y técnico profesional, siempre que no cobren por impartir la instrucción una cantidad no superior a 0,63 U.T.M. mensual por derecho de escolaridad y otros que la ley autorice a cobrar a establecimientos subvencionados ; establecimientos de educación superior creados por ley o reconocidos por el Estado ; Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico ; instituciones sin fines de lucro (que difundan las artes y las ciencias). Las donaciones a que se refiere este inciso serán consideradas como gasto sólo cuanto no excedan del 10% de la R.L.I. del donante.
- c) Centros privados de atención de menores y establecimientos de atención de ancianos, con personalidad jurídica que presten atención enteramente gratuita.

Para que las empresas puedan deducir como gasto las donaciones la Municipalidad o el establecimiento que perciba la donación deberá entregar un boletín o comprobante de ingreso debidamente firmado por un funcionario o empleado responsable legalmente

Si las donaciones no cumplen con las condiciones requeridas por la norma legal o sean en exceso de los márgenes permitidos se considera gasto rechazado gravándose con el inciso tercero del Art. 21° de la L.I.R., debiendo desagregarse previamente de la R.L.I. de primera categoría.

1.15 Provisión deudores incobrables.

Desde el punto de vista financiero debe reconocerse una estimación de deudas incobrables con el objeto de evaluar correctamente el Balance y depurar los resultados. La práctica contable a través de estudios de las cuentas por cobrar: Clientes, Letras por cobrar, Deudores, etc. evalúa la situación apoyando los factores a través de cuadros estadísticos que permiten tener una claridad de las posibles cuentas incobrables que existirán en el futuro.

En cambio, la norma tributaria no acepta como gasto el castigo de activos por cobrar que se fundamenta en meras expectativas o estimaciones.

Requisitos para que sean aceptados como gasto tributario

El N° 4 del artículo 31 de la Ley de la Renta acepta los créditos incobrables castigados durante un año siempre que cumplan los sigtes. requisitos:

- a) Que provengan de deudas relacionadas con las gestiones comerciales de la empresa o negocio de cuya renta se trata.
- b) Que sean realmente incobrables. En otros términos, la insolvencia debe ser probada o evidente, acreditada en forma absolutamente fehaciente y

que corresponda a causas fundamentadas, como ser casos de quiebras, fallecimientos sin haber dejado bienes, rebajas en virtud de convenios judiciales, etc, y después de abandonada toda posibilidad de cobro ante el fracaso de las gestiones conocidas y de rigor usadas en el comercio tendientes a la recuperación de las deudas. No podrán aceptarse, en consecuencia, castigos de deudores cuyo cobro sea dudoso, como tampoco el de aquellos con quienes el comerciante sigue manteniendo relaciones comerciales.

- c) Que su castigo haya sido contabilizado durante el año a que se refiere el impuesto, y
- d) Que previamente y en su oportunidad haya quedado constancia en los libros de las operaciones que dieron origen a tales deudas y que el sistema contable en uso permita el control y verificación de las cuentas respectivas, de tal modo que si se produce posteriormente el pago de estos créditos castigados, aparezca dicha suma como utilidad o incorporada a la R.L.I.

Además deberá tenerse presente el interés del contribuyente para obtener la recuperación de la deuda, ya sea por vías legales (demandas judiciales) o extralegales (aceptación de nuevos documentos), etc.

Por lo tanto, en el año en que se contabilice la estimación de deudas incobrables, deberá sumarse a la utilidad contable el monto total del castigo estimado al determinar la R.L.I.

Sin embargo, en el año en que efectivamente se agoten los medios prudenciales de cobro y se reúnan los requisitos para el castigo tributario, del resultado contable deberá restarse el monto cuyo castigo se había estimado el año anterior, por cuanto la contabilidad registrará la incobrabilidad con cargo a la cuenta "Provisión Deudores Incobrables", o se traspasará a utilidad, según sea el caso.

Ejemplo :

En junio de 1997 se provisionó como estimación de Deudas Incobrables el 5%, sobre las ventas anuales (MM\$100,- x 5%).

TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$5.000.000,-
------------------------------------	----------------------

1.16 Depreciaciones en exceso o no aceptadas.

Las empresas que declaren su renta efectiva en base a contabilidad pueden rebajar una cuota anual de depreciación sobre los bienes del activo inmovilizado desde que empiezan a ser utilizados. Dicha depreciación se calculara previo haber efectuado la revalorización del Art. 41°, N°2 tomando en cuenta los años de vida útil que fije para cada tipo de bien el S.I.I. .

Solo estarán sujeto a depreciación los bienes empleados o usados en la empresa y que sufren agotamiento, tales como maquinarias, muebles, etc.

Ejemplo :

En el mes de junio de 1997, se compró un equipo electrógeno para salvar situaciones de cortes de energía, el cual hasta la fecha de cierre del balance no se ha podido activar debido a que las modificaciones que se necesitan en la red eléctrica aun no han sido terminadas.

Valor actualizado del bien \$4.200.000,- (vida útil 7 años, 84 meses)

Valor cargado a Depreciación Maquinarias \$300.000,- (seis meses)

TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I. \$300.000,-

1.17 Amortización de Patentes, Marcas y Otros Activos Intangibles.

No están sujeto a amortización los bienes intangibles tales como : Derechos de llaves, derechos de marcas, patentes industriales o de invención, etc.. También los del Activo Realizable, tales como : mercaderías, materias primas, productos elaborados o en proceso de elaboración, materiales. Tampoco está sujeto a amortización el suelo. Si dichos bienes hubieran sido amortizados, deberá agregarse esta diferencia a la R.L.I. de primera categoría como gasto rechazado.

1.20 Depreciaciones de ejercicio anteriores no efectuados.

Si no se hubiere efectuado depreciaciones en uno o mas ejercicios anteriores financieros, no obstante haber incurrido agotamiento en dichos ejercicios, el contribuyente no tendrá derecho a trasladar a los ejercicios siguientes el monto de las depreciaciones no efectuadas en su oportunidad, ni siquiera después de finalizado el periodo de vida útil.

Por lo tanto, si el contribuyente hubiere efectuado esta operación deberá agregarla a la R.L.I. como gasto no aceptado.

Todo ello, sin perjuicio del derecho que tiene el contribuyente de rectificar su propia declaración de renta dentro de los plazos de prescripción, para considerar las amortizaciones omitidas en el ejercicio pertinente.

Las presentes instrucciones no se aplicarán en los casos de empresas que gocen de regímenes especiales de amortización fijados en leyes complementarias de la Ley de Impto. a la Renta o convenios colectivos o individuales suscritos con el Gobierno, como es el caso de los convenios con las empresas de la Gran Minería del Cobre, si en ellos se contemplan normas distintas a las que se dan en el presente párrafo en cuanto al periodo de imputación de las amortizaciones.

no deben ser reajustados por que no han originado un desembolso o erogación de dinero o especies.

Ejemplo :

Al cierre del ejercicio el balance registra las siguientes provisiones para el próximo año :

■ Provisión Gratificación voluntaria	\$1.250.000,-
■ Provisión por Egresos no Rentas	\$ 230.000,-
■ Provisión impuesto Primera categoría	\$3.000.000,-
■ Provisión Impuesto Unico (35%)	\$1.700.000,-
■ Provisión impuesto Territorial Adeudado	\$4.300.000,-
■ Provisión Multas e Intereses al Fisco	\$ 635.000,-
■ Provisión Gastos no Documentados	<u>\$ 730.000,-</u>
Total de Provisiones según balance	\$11.845.000,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I	\$11.845.000,-

1.22 Sumas pagadas por Bienes del Activo Inmovilizado o mejoras permanentes que aumenten el valor de dichos bienes

Si fueron contabilizadas con cargo a cuentas de resultados, deberán agregarse a la R.L.I. de primera categoría o perdida tributaria.

comisiones, intereses, publicidad, gastos de organización y puesta en marcha (cuando el contribuyente opte por amortizarlos en mas de un periodo).

Por lo tanto, para no desvirtuar la norma del Art. 21°, en el sentido de no gravar como retiro a determinado desembolso que son aceptados como gasto necesarios para producir la renta, cualquier desembolso que responda al concepto de gasto anticipado o diferido no constituye hecho gravado del impuesto Global Complementario o adicional e impuesto único del 35% establecido en el inciso tercero del Art. 21°.

Ejemplo :

La empresa contrató en el mes de agosto de 1997 la publicidad para los meses de enero a marzo de 1998, monto actualizado de \$655.000,-. En comienzo se cargo en gasto en su totalidad a resultado, debiendo cargar la cuenta "Gastos anticipados de Publicidad", para ir devengando de acuerdo a medida que se haga efectivo el contrato de acuerdo a los plazos estipulados.

SE AGREGA A LA R.L.I

\$655.000,-

1.24 Condonación de deudas no aceptadas.

El N° 4 del Art. 31° de la L.I.R. no contempla la deducción como gasto en la determinación de la Renta Liquida Imponible de primera categoría,

porque constituye una renuncia voluntaria y gratuita que hace el acreedor de su crédito en favor del deudor. Ahora, de acuerdo a lo dispuesto por el N° 22 del Art. 17° de la misma ley, las condonaciones de deudas, intereses u otras sanciones no constituyen renta, cuando son concedidas por ley. Aquellas condonaciones que no sean por ley, constituyen renta (implica un beneficio para el deudor). En esta situación, la renta se le produce al deudor en el momento de la remisión o condonación de la deuda, por lo tanto, debe computarse a los ingresos brutos para establecer la R.L.I. de primera categoría (Art. 20°, N°5 de la L.I.R.).

Ejemplo :

La empresa cargo a resultado condonaciones de deudas hechas a clientes morosos por la suma de \$350.000.-. Este beneficio se dio a clientes con mora de más de 60 días, condonándose un 15% de la deuda cancelada.

SE AGREGA A LA R.L.I.

\$350.000,-

1.25 Inversión en Empresas Relacionadas.

Cuando se hacen inversiones permanentes en otras empresas, existen dos métodos para su valorización:

- a) Método de valorización al costo
- b) Método de participación o de Valor Patrimonial Proporcional (V.P.P.).

Este último consiste en mantener la inversión valorizada por un monto equivalente a la real participación porcentual en el patrimonio de la Sociedad Emisora. La adopción de este método puede significar que en el momento de hacer la inversión sea necesario reconocer un V.P.P. distinto del monto pagado por ella lo que originará un mayor o menor de inversiones.

Ejemplo: Capital empresa emisora	\$49.000.000.-
Participación de la Inversión	25%

Por lo tanto el V.P.P. es de \$12.250.000.-

Cuando se adopta este método la inversión debe ajustarse en cada oportunidad en que el patrimonio de la sociedad Emisora sufre alguna modificación. Así, por ejemplo, la cuenta de inversión deberá corregirse monetariamente y reconocer los resultados proporcionales devengados en la Sociedad Emisora, como así también la distribución de dividendos.

Desde el punto de vista financiero cuando se efectúa una inversión en una empresa relacionada, la contabilización de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Superintendencia de Valores y Seguros y Colegio de Contadores A.G., debe considerar el V.P.P. de la emisora con el objeto de valorizar debidamente la inversión. En cambio la norma tributaria considera el valor pagado por la inversión, la cual se reajustara según la V.I.P.C.. Existen dos alternativas :

a) Valor de la inversión es superior al V.P.P.

Desde el punto de vista financiero la diferencia que se produzca entre el valor de compra de la inversión y el V.P.P., se carga a una cuenta clasificada en otros activos denominada "MENOR VALOR DE INVERSIONES". Esta cuenta debidamente actualizada se amortiza en un plazo máximo de diez años.

Desde el punto de vista tributario, no se acepta la amortización antes referida y la inversión se reconoce por el total pagado.

Ejemplo :

Monto de la Inversión		\$10.000.000,-
Menos : V.P.P.		<u>\$ 9.000.000,-</u>
Menor Valor de Inversiones		\$ 1.000.000,-
Diferencia	\$1.000.000,-	
x 7% (supuesto)	<u>\$ 70.000,-</u>	
valor reajustado	\$1.070.000,- / 10 =	107.000,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.		\$107.000,-

b) Se trata en el punto 2.7

1.26 Donaciones destinadas a fines Culturales en virtud del Art. 8o. de la Ley No. 18.985/90

Los Donantes deben ser los afectos al Impto. De 1^{ra}. Categoría (Art. 14° Bis. O 20° de la L.I.R.) que declaran con Contabilidad completa ; los afectos al Impto. Global Complementario del Art. 52° de la L.I.R. que declaren rentas o ingresos efectivos.

Los Donatarios o beneficiados deben ser : Universidades e Institutos Profesionales Estatales y particulares reconocidos por el Estado ; Bibliotecas abiertas al público en general o las entidades que los administran ; las Cooperativas y Fundaciones, sin fines de lucro cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte ; 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 SEREMI de Educación correspondiente.

Las donaciones solo deberán consistir en dinero, deducirse de los Impuestos de 1^{ra}. Categoría o Global Complementario en el mismo ejercicio del desembolso y registrarse oportunamente en los libros contables debiendo acreditarse mediante la emisión de un certificado extendido por los beneficiarios.

Los contribuyentes donantes podrán descontar como crédito del impuesto de primera categoría o del impuesto global complementario que les afecten un 50% de las sumas donadas, estas deberán reajustarse previamente de acuerdo a la modalidad de actualización que afecta a los P.P.M. (Art. 95° de la L.I.R.). El mencionado crédito no podrá exceder del 2% de la Renta neta global de dicho tributo teniendo como límite general 14.000 U.T.M. vigentes al mes de diciembre del respectivo ejercicio. Los excedentes, si lo hubieren no darán derecho a devolución ni a imputación a los otros impuestos.

Los excedentes que resultaren al término del ejercicio por concepto de esta rebaja, no darán derecho a devolución ni a imputación a otros impuestos establecidos en la Ley de la Renta o de otros textos legales, ya sea, del mismo ejercicio o periodos siguientes.

Aquella parte que de derecho a deducirse como crédito del Impuesto de Primera Categoría, como en aquella parte que no den derecho a dicha rebaja tributaria, en ningún caso serán considerados como gastos necesarios para producir la renta, de aquellos a que se refiere el Art. 31 de la Ley del Ramo.

Por consiguiente: si los referidos desembolsos durante el ejercicio comercial respectivo, fueron contabilizados con cargo a las cuentas de gastos,

Ejemplo de partidas que se deducen, siempre que estén aumentando la R.L.I. de primera categoría :

- a) Dividendos distribuidos por Sociedades Anónimas.
- c) Retiros efectivos efectuados de Soc. De Personas que tributen con Renta efectiva en base a contabilidad completa.
- d) Participaciones en Empresas de primera categoría que tributen con renta efectiva en base a Contabilidad completa.
- e) Agencias extranjeras constituidas en el país con participación en sociedad de personas que tributen bajo el régimen de Renta Presunta.
- f) Retiros percibidos por Reinversiones de utilidades tributarias bajo el amparo de la norma establecida en la L.I.R. (letra c del N°1 de la letra A del Art. 14°), siempre y cuando por error se hubiese contabilizado contra alguna cuenta de resultado, y por ende, esté aumentando la R.L.I..
- g) Utilidades reconocidas contablemente y provenientes de Rentas Presuntas.
- h) Reconocimiento de utilidades devengadas en empresas relacionadas, ya que pagaron tributo en la empresa que las generó.

Ejemplo :

Se percibió dividendos provisorios de Soc. B y C S.A. por un valor histórico de \$5.850.000,- y participación devengada de Soc. Ruiz Ltda., por un Valor histórico de \$5.500.000,-.

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I.

\$11.350.000,-

2.2 Rentas exentas del impuesto de primera categoría.

Las rentas que deben deducirse de la R.L.I., son aquellas liberadas de tributación por la L.I.R. y leyes especiales chilenas, no siendo procedente tal rebaja cuando se trate de exenciones de impuestos de acuerdo a textos legales extranjeros.

Ejemplo de Rentas Exentas : Las contenidas en D.S. No. 4363 de 1931 (franquicia a la actividad Forestal) ; Rentas provenientes de fuente Argentina (son aquellas provenientes de utilidades generadas en actividades industriales desarrolladas en Argentina por una Empresa Chilena tributando en ese país como Impto. A las Utilidades. Las Utilidades ingresadas a Chile por la Empresa o Sociedad Inversionista no están afectas con el Impto. De 1^{ra}. Categoría)..

Ejemplos :

Se percibió en el mes de Diciembre de 1997 Utilidades de la Empresa Zotta con actividades en Argentina por un monto de \$3.000.000,-, la que fue ingresada y contabilizada en Ctas. De Resultado Ganancia de nuestra Empresa.

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I. \$ 3.000.000,-

2.4 Rentas afectas al impuesto de Primera Categoría en calidad de único.

Dentro de estas rentas, y de acuerdo a lo establecido en el inciso tercero del N°8 del Art. 17 de la L.I.R., las utilidades provenientes de operaciones de las letras A, B, C, D, E, H y J se afectan con el impuesto de primera categoría en calidad de impuesto único a la Renta, cuando en tales casos no son aplicables las normas sobre habitualidad a que se refiere el Art. 18° de la L.I.R., y, a su vez, se de cumplimiento a los requisitos exigidos para cada una de las negociaciones citadas.

Ejemplo :

En el mes de abril de 1996 se compró 2000 acciones a la Empresa SYMCA S.A. por un valor de \$9.979.78,- c/u . En el mes de Diciembre del año 1997 se venden las 2000 acciones a un valor de \$13.000,- c/u.

CALCULO DEL MAYOR VALOR

Reajuste año 1996 : $2.000 \times 9.979.78 = 19.943.556.- \times 1,066 = 21.259.831.-$

Reajuste año 1997 : $21.259.831.- \times 1,063 = 22.599.200,-$

Valor de la Venta ($2.000 \times \$13.000,-$) = 26.000.000.-

Menos : Acciones reajustadas al 31.12.97 = 22.599.200,-

Mayor Valor Vta. De Acciones = 3.400.800.-

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I. \$ 3.400.800,-

2.5 Reconocimiento Crédito por Utilidades Absorbidas por Pérdidas Tributarias.

Cuando las pérdidas tributarias sufridas por las empresas absorban total o parcialmente las utilidades no retiradas o no distribuidas (inciso segundo del N°3 del Art. 31° de la L.I.R.), el impuesto de primera categoría pagado puede recuperarse tanto por la absorción de utilidades propias como de aquellas percibidas de otras empresas en las cuales se tenga participación, toda vez que la ley no hace distinción alguna entre unas y otras para los efectos de la imputación de las pérdidas.

Ejemplo :

En el año 1997 la empresa registra una recuperación de Impuesto de Primera Categoría por utilidades absorbidas por un valor de \$3.000.000,- el que fue abonado a cuenta de resultados "Otros Ingresos".

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I. \$3.000.000,-

2.6 Perdidas Tributarias de Arrastre de Ejercicios Anteriores.

Inciso segundo del N° 3 del Art. 31°. Las pérdidas se determinan aplicando a los resultados del balance las normas relativas a la determinación

de la R.L.I. y su monto se reajustará, cuando deba imputarse a los años siguientes de acuerdo a la V.I.P.C.. Las pérdidas correspondiente a un determinado ejercicio financiero podrán ser imputadas tributariamente sin limite de tiempo, hasta su total extinción, sin importar el numero de años ejercicios comerciales que sean necesarios para dicho fin.

Ejemplo :

La Empresa arrastra un saldo reajustado al 31.12.97, correspondiente a pérdidas tributarias de arrastre por un total de \$ 2.132.000.-

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I.	\$2.132.000.-
-------------------------------------	----------------------

2.7 Inversión en Empresas Relacionadas.

Desde el punto de vista financiero cuando se efectúa una inversión en una empresa relacionada, la contabilización de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Superintendencia de Valores y Seguros y Colegio de Contadores A.G., debe considerar el V.P.P. de la emisora con el objeto de valorizar debidamente la inversión. En cambio la norma tributaria considera el valor pagado por la inversión, la cual se reajustara según la V.I.P.C.. Existen dos alternativas :

a) Tratado en e punto 1.25

b) Valor de inversión es inferior al V.P.P.

Desde el punto de vista financiero, la diferencia que se produzca entre el valor de la inversión y el V.P.P. se abona a la cuenta denominada "MAYOR VALOR DE INVERSIONES", la que se traspaasa a los resultados en un lapso de hasta diez años.

Desde el punto de vista tributario, el traspaso a utilidad del mayor valor de inversiones no se encuentra afecto al impuesto de primera categoría debiendo deducirse del resultado contable a determinar la R.L.I.

Ejemplo :

Valor pagado por inversión en G Y C S.A.	\$10.000.000,-
Menos V.P.P.	\$14.000.000,-
Diferencia	\$ 4.000.000,-

Esta diferencia constituye el Mayor Valor de Inversiones, traspasando la fecha del balance un décimo de los resultados previa actualización.

	\$ 4.000.000,-
x 7% (supuesto)	<u>\$ 280.000,-</u>
Monto Reajustado	\$4.280.000,- / 10 = \$ 428.000,-
TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I.	\$428.000,-

3.- MAS/MENOS : Agregados o deducciones que se hagan a la R.L.I. por diferencias entre criterios financieros y tributarios.

3.1 Ajustes por diferencias en la Corrección Monetaria Contable-Financiera-Tributaria

Ajuste por Revalorización del Capital Propio Financiero Inicial determinado mayor o menor que el Capital Propio Inicial Tributario. Por efectos de revalorización aplicados a las inversiones en Empresas relacionadas, y otros ajustes por efectos de Corrección Monetaria.

Ejemplo :

Corrección monetaria del Capital propio Financiero	\$6.251.500.-
menos: Corrección monetaria del Capital propio Tributario	<u>\$5.318.221.-</u>
Diferencia	\$ 933.279.-
TOTAL A AGREGAR DE LA R.L.I.	\$933.279.-

3.2 Ajuste por Diferencias en la Contabilización de la Provisiones por Indemnización por años de servicio Valor Corriente Tributaria.

Es permitido provisionar la obligación de pagar, siempre que este derecho se reconozca tanto en el caso de desahucio otorgado por el empleador como en los casos de renunciias voluntarias pactados en un contrato o

convenio colectivo o individual de trabajo, en el cual no existan cláusulas que limiten o restrinjan este beneficio o lo condicionen al cumplimiento de ciertos hechos eventuales o aleatorios.

Desde el punto de vista tributario se acepta como pérdida el valor corriente, es decir, aquella suma total a que asciende la obligación por el pago de indemnizaciones.

Ejemplo :

En el año 1996 se firma el contrato colectivo de trabajo, en el cual se establece una indemnización por años de servicio a todo evento.

NOTA : En el año 96 se efectuó el siguiente ajuste contable, que dedujo la provisión de la R.L.I. (desahucio Sr. José Pérez) :

■ Valor corriente : tiempo transcurrido al 31/12/1996	
10 años x 200.000.- (sueldo mensual)	\$2.000.000.-
■ Valor actual : Determinado según criterio sustentado por el Colegio de Contadores A.G.	\$ <u>283.560.-</u>
Diferencia que se dedujo de la utilidad según Balance	\$1.716.440.-

En el mes de agosto de 1997, se retira el sr. José Pérez. Haciéndose la siguiente liquidación :

Indemnización efectivamente pagada al Sr. José Pérez (act.)	\$2.345.000,-
Menos valor actual de la Provisión	\$ 283.560,-
TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$2.061.440.-

En el año en que se pague realmente la indemnización por año de servicio y se cargue a los resultados contables una suma mayor que el valor actual total provisionado, deberá producirse un agregado al resultado contable, puesto que en años anteriores tributariamente se ha efectuado la deducción total de la obligación.

En el caso de efectuarse una presunción de provisiones por años de servicio estas deben agregarse a la R.L.I.

3.3 Gastos Diferidos ; Gastos de Organización y Puesta en Marcha ; y Otros tales como : Gtos. De Experimentación y Estudio, Gtos. De Investigación, Gtos. De desarrollo de Sistemas, Gtos. De Promoción.

Desde un punto de vista Contable-Financiero la Circular N°981, de 1990, de la Superintendencia de Valores y Seguros, establece que las entidades bajo su control deben cargar a resultados del ejercicio en el que se incurra tales desembolsos, la totalidad de los gastos.

Desde el punto de vista tributario (N° 9, Art. 31 de la L.I.R.), los gastos de organización y puesta en marcha podrán ser amortizados en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos desde que se generaron o desde que la empresa genere ingresos de su actividad principal. A su vez el N°10 de la misma norma legal, señala que los gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos fabricados o producidos por el contribuyente, este puede prorratarlos hasta tres ejercicios comerciales consecutivos, contados desde que se generaron los gastos. Producto de lo anterior, al término del ejercicio deberá procederse a practicar el correspondiente agregado al resultado financiero por aquella parte que las empresas opten por diferir a ejercicios futuros de acuerdo a norma tributarias.

Ejemplo :

La empresa efectuó Gastos de Organización y Puesta en Marcha por la suma de \$6.500.000,- el 10/01/96. La contabilidad registró la totalidad de los gastos en el año 1994 y tributariamente se prorrateó en los años 1996, 1997 y 1998 en cuotas iguales debidamente reajustadas :

(*) Porcentajes a reajustar : año 96= 6,6% ; año 97=6,3% y año 98=5,8% (supuestos).

HOJA DE CALCULO GTOS. DIFERIDOS : Organiz. y Puesta en Marcha
--

DETALLE	AÑO 96	AÑO 97	AÑO 98
Total gtos. Cargados a Pérd. Financiera	6.500.000,-	4.619.333,-	2.455.175,-
(más) Reajuste Enero a Dic. (*)	429.000,-	291.018,-	142.400,-
Total Gtos. Reajustados	6.929.000,-	4.910.351-	2.597575,-
(menos) Amortiz. Tribut. = Total gtos. Reajustados / número años por amort.	2.309.667,-	2.455.176-	2.597.575,-
Total Agregar/(Deducir) a la R.L.I.	4.619.333,-	(2.475.175)	(2.597.575.-)

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I.

\$2.455.175.-

3.4 Ajustes por aplicación de la depreciación normal según normas contables - financieras / aceleradas tributarias.

Según normas contables y financieras todos los bienes deben depreciarse durante la vida útil del activo, excepto los que no se desgastan, tales como el terreno y las colecciones de artes.

En cambio, el N° 5 del L.I.R. señala que la depreciación dirá relación con los años de vida útil que mediante normas generales fije la Dirección operando sobre el valor neto del bien, otorgando a su vez al contribuyente la posibilidad de aplicar depreciación acelerada (equivalente a 1/3 de la vida útil

sobre los bienes nuevos o internados fijada por la Dirección Nacional o Dirección Regional).

Como puede apreciarse, ambas difieren en el cálculo de la depreciación, en cuanto al período de vida útil que se asigna a los bienes, por una parte la norma financiera adopta un criterio de aspectos técnicos (depreciación normal) y la norma tributaria otorga una franquicia que permite deducirlos en forma más rápida (depreciación acelerada).

Ejemplo :

CASO A : En el año comercial 1997, se aplicó financieramente la depreciación normal de un galpón, y aun no se ha finalizado el método de Depreciación Acelerada.

■ Depreciación normal contabilizada	\$	4.325.000,-
■ (Menos) Depreciación acelerada	\$	<u>8.535.216,-</u>
Diferencia a deducir	\$	4.210.216,-

CASO B : En el año comercial 1997 se aplica financieramente la depreciación normal a tres máquinas habiéndose terminado la depreciación acelerada de estas en el año anterior :

■ Depreciación normal contabilizada	\$	3.216.312,-
■ (Menos) Depreciación acelerada	\$	<u>0,-</u>

Diferencia a agregar	\$	3.216.312,-
TOTAL A DEDUCIR A LA R.L.I.	\$	993.904,-

3.5 Ajustes por cuotas de activos en Leasing.

Desde un punto de vista tributario, las cuotas de pagos de los contratos de leasing se consideran como un gasto deducible para los efectos de determinar la R.L.I. de primera categoría (cuando se trate de bienes destinados al giro de la empresa o negocio y sean necesarios para producir la renta). Debe tenerse presente que la ley rechaza como gasto para la determinación de la R.L.I- los relacionados con la adquisición o arrendamiento de automóviles station wagons y similares por lo que las cuotas pagadas por un leasing recaído en los vehículos mencionados no son aceptados tributariamente.

Las diferencias que se produzcan en los resultados por las Contabilizaciones del leasing financiero y la disposición tributaria, deberán ajustarse al determinar la R.L.I.

Ejemplo :

Resultado según boletín técnico Colegio de Contadores N°22 (supone arriendo con opción de compra) :

Pérdidas :	Gtos. Financieros por cuotas pagadas	\$	380.000,-
------------	--------------------------------------	----	-----------

Ganancias : Corrección Monetaria	\$ 890.000,-
Pérdidas : Depreciación	\$ <u>440.000,-</u>
Resultado Contable	\$ 170.000,-

De acuerdo a la norma contable se ha reconocido una utilidad de \$170.000,- la que se debe deducir de la R.L.I. conjuntamente con las cuotas de leasing pagadas y no cargadas a Gastos (contabilizadas en cuentas de Activo) por la suma de \$480.000,-

TOTAL A DEDUCIR DE LA R.L.I. \$650.000,-

3.6 Gastos de fabricación se deducen cuando sean activados

Desde el punto de vista financiero, aquellos que se identifican con los productos terminados o en proceso de elaboración que forman parte del inventario al término del ejercicio comercial, deben ser activados ya que cuando se vendan serán cargados a cuenta de resultado, como costo de los artículos vendidos.

Desde el punto de vista tributario, se deducen directamente de los resultados del ejercicio en carácter de gasto (Art. 31 del la L.I.R.). En consecuencia, en el año en que estos son activados deberán deducirse del resultado financiero para efectos de determinar la R.L.I. de primera categoría

y en el ejercicio en que los artículos o productos sean vendidos, se agregarán al resultado financiero para determinar la renta imponible.

Ejemplo :

En el año 1996 se activaron Gtos. De Fabricación por la suma de \$3.106.700,-, con cargo a Ctas de Productos terminados y Productos en Proceso. Por lo tanto, en la determinación de la R.L.I. de ese año se dedujo de la Utilidad según Balance.

En el año comercial 1997, se venden los productos que estaban en el inventario, al comparar el Precio de Venta con el costo contabilizado que incluye los gastos de fabricación por la suma de \$3.106.700,-, por lo tanto la utilidad contable tendrá que incrementarse por igual cantidad.

TOTAL A AGREGAR A LA R.L.I.	\$3.106.700,-
------------------------------------	----------------------

3.7 Cualquier otro ajuste por Diferencias entre las Normas Contables-financieras-Tributarias.

Cualquier otra deducción o agregado producto de las diferencias entre las normas e instrucciones Contables-Financieras y de orden tributario.

EJERCICIO PRACTICO

75

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
	UTILIDAD SEGUN BALANCE	\$	199,523,567
1.-	SE AGREGAN:		
1.1.-	Intereses pagados o adeudados	210,100	
1.2.-	Impuestos Pagados o adeudados	15,850,125	
	.- Impuesto de Primera Categoria \$ 3.926.250.-		
	.- Impuesto Unico (35%) \$ 2.173.750.-		
	.- Impuesto Territorial \$ 9.750.125.-		
1.3.-	Pago de Multas e Intereses al Fisco y Municipalidades	221,873	
1.4.-	Pago de Patentes Mineras (parte no deducible como gasto)	3,333,333	
1.5.-	Castigo Financiero de Existencias	380,000	
1.6.-	Gratificaciones y Participaciones voluntarias pagadas	3,141,000	
1.7.-	Provisión Gratificaciones voluntarias no contractuales	20,000,000	
1.8.-	Gastos de Capacitación	235,322	
1.9.-	Provisión para vacaciones que se cumplen en el año siguiente	3,000,000	
1.10.-	Remuneraciones calificadas de excesivas	10,000,000	
1.11.-	Donaciones sin Franquicia Tributaria	10,000,000	
1.12.-	Donaciones a Cuerpo de Bomberos, Fdo. de Solidaridad Nacional, Serv. Nacional de Menores y los Comités habitacionales Comunales	8,000,000	
1.13.-	Donaciones aceptadas como Gasto Tributario con tope del 10% de la R.L.I. de 1ra. Categoría efectuados al amparo del Art. 46° del Decreto 2385/96, que fija y refunde el D.L. 3063/79 sobre Rentas Municipales.	11,000,000	
1.14.-	Gastos de automóviles Station Wagons y similares	1,550,000	
1.15.-	Provisión Deudores Incobrables	5,000,000	

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
1.16.-	Depreciaciones en exceso no aceptadas	300,000	
1.17.-	Amortización de Patentes, Marcas y otros Activos Intangibles.	4,000,000	
1.18.-	Depreciaciones de automóviles station Wagons y similares	900,000	
1.19.-	Depreciaciones aplicadas sobre el mayor valor por concepto de Retasación técnica del Activo Fijo.	750,000	
1.20.-	Depreciaciones de ejercicios anteriores no efectuadas	830,000	
1.21.-	Provisiones	11,845,000	
1.22.-	Sumas pagadas por bienes del Activo Fijo inmovilizado o mejoras permanentes que aumenten el valor de dichos bienes	955,000	
1.23.-	Seguros anticipados y otros	655,000	
1.24.-	Condonación de deudas no aceptadas	350,000	
1.25.-	Inversión en Emp. Relacionadas (Amortizac. Menor Valor de Invers.)	107,000	
1.26.-	Donaciones destinadas a fines culturales en virtud del Art. 8o. de la Ley No. 18.985/90	15,300,000	
	TOTAL AGREGADOS	\$ 127,913,753	127,913,753
2.-	SE DEDUCEN :		
2.1.-	Dividendos percibidos de S.A. Chilenas	11,350,000	
2.2.-	Rentas exentas del impto. de primera categoría	3,000,000	
2.3.-	Ingresos exentos o no constitutivos de renta	4,500,000	
2.4.-	Rentas afectas al impto. de primera categoría, en calidad de única	3,400,800	
2.5.-	Reconocimiento crédito por utilidades absorbidas por perdidas tributarias.	3,000,000	
2.6.-	Perdidas tributarias de arrastre de ejercicios anteriores	2,132,000	
2.7.-	Inversión en Emp. Relacionadas (Amortizac. Mayor Valor de Invers.)	428,000	

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
	TOTAL DEDUCCIONES	\$ 27,810,800	(27,810,800)
3.-	MAS/MENOS:		
3.1.-	Ajustes por diferencias en la corrección monetaria contable-financiera-tributaria	933,279	
3.2.-	Ajuste por diferencias en la contabilización de las provisiones por indemnización por años de servicio valor corriente/tributaria	2,061,440	
3.3.-	Gastos diferidos y gastos de organización y puesta en marcha, y otros tales como: Gtos. de experimentación y estudio, Gtos. de investigación, Gtos. de desarrollo de Sistemas, Gtos. de Promoción.	(2,455,175)	
3.4.-	Ajustes por aplicación de la depreciación normal según normas contables-financieras/aceleradas tributarias	(993,904)	
3.5.-	Ajustes por cuotas de activos en leasing	(650,000)	
3.6.-	Gastos de fabricación se deducen cuando sean activados	3,106,700	
	TOTAL A AGREGAR	\$ 2,002,340	2,002,340
	RENTA LIQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA	\$	301,628,860
4.-	MENOS:		
	Monto Donación que se acepta como Gasto:		
4.1.-	<u>Donac. aceptadas como gasto tributario efectuadas al amparo del Art. 46° del Dec. 2385/96, que fija y refunde el D.L. 3063/79 sobre Rentas Municipales:</u>		

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
	Total Donación = \$ 11.000.000.- Límites: \$301.628.860 x 0,10/1,10 = \$ 27.420.805.- Total Donación a rebajar de R.L.I. (tope) = \$ 11.000.000.-	11,000,000	
4.2.-	<u>Donaciones a Cuerpo de Bomberos, Fdo. de Solidaridad Nacional,</u> <u>Servicio Nac. de Menores y los Comités Habitacionales Comunales.</u> Total Donación = \$ 8.000.000.- Límites: \$301.628.860 x 0,02/1,02 = \$ 5.914.291.- 1,6‰ del C.P.I. (Supuesto \$296.265.800.-) = \$ 474.025.- Total Donación a rebajar de R.L.I. (Tope) = \$ 5.914.291.-	5,914,291	
	TOTAL DONACIONES A DEDUCIR DE LA R.L.I.	\$ 16,914,291	(16,914,291)
	SUBTOTAL ANTES DE DESAGREGAR GASTOS RECHAZ. AFECTOS AL IMPUESTO UNICO DEL 35%	\$	284,714,569
	SE DESAGREGAN:		
5.-	<u>Gastos Rechazados pagados afectos al Impto. Unico del 35%</u>		
5.1.-	Intereses pagados o adeudados	210,100	
5.2.-	Castigo Financiero de Existencias	380,000	
5.3.-	Gratificaciones y participaciones voluntarias pagadas.	3,141,000	
5.4.-	Remuneraciones calificadas de excesivas	10,000,000	
5.5.-	Donaciones sin franquicias tributarias	10,000,000	

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
5.6.-	Gastos de automóviles Station Wagons y similares	1,550,000	
5.7.-	Dif. Donac. Cuerpo de Bomb. (Exceso topes:8.000.000 - 5.914.291)	2,085,709	
	TOTAL RENTAS AFECTAS A IMPTO. UNICO DEL 35%	\$ 27,366,809	(27,366,809)
	BASE IMPONIBLE DE 1ra. CATEGORIA A DECLARAR	\$	257,347,760

DETERMINACION IMPUESTO A LA RENTA

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
1.-	Base Imponible Impto. de 1ra. Categoría: \$ 257.347.760 * 15% =	\$	38,602,164
	Menos:		
2.-	Créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación en los ejercicios siguientes : .- en el siguiente orden de imputación:	\$	(15,782,702)
2.1.-	Contribuciones de Bienes Raices (Art. 20 No. 1, letra a) del inciso 2do. de la ley de la Renta)		9,750,125
2.2.-	Créditos por Bienes del Activo Inmovilizado (Art. 33° Bis de la L.I.R.).		
2.3.-	Crédito por Rentas de Fondos Mutuos (Art. 18° D.L. 1328/76)		
2.4.-	Crédito por Donaciones destinadas a fines culturales (Art. 8o. Ley No. 18.985/90)		6,032,577
	Límites:		
	.- 50% sobre total donación (15.300.000 * 50%) = 7.650.000		
	.- 2% de la RLI DE 1ra. Categ. (301.628.860 * 2%) = 6.032.577		
	.- 14.000 UTM del mes de Dicbre. (24.708*14.000) = 345.912.000		
2.5.-	Crédito por Donaciones para fines Educativas (Art. 3o. Ley No. 19.247/93)		
3.-	Créditos cuyos excedentes dan derecho a imputación en los ejercicios siguientes: .- en el siguiente orden de imputación:	\$	0
3.1.-	Crédito por Impuesto de Primera Categoría según Art. 1o. Transitorio de la Ley No. 18.775, de 1989.		
3.2.-	Créditos por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales (Art. 69, Ley No. 18.681/87, modificado por el Art. 2o. de la Ley No. 18.775/89).		
3.3.-	Créditos por Inversiones Ley Arica (Ley No. 19.420/95)		
3.4.-	Créditos por Inversiones en el exterior (Art. 41° A y 41° B de la L.I.R.)		
	SUBTOTAL A PAGAR	\$	22,819,462
4.-	Menos:		

No.	DETALLE	SUB TOTALES	TOTALES
4.1.-	Crédito por Gastos de Capacitación		(235,322)
5.-	Más:		
5.1.-	Impuesto Unico (35%) :		
	Base Imponible : \$ 27.366.809.- * 35% = \$ 9.578.383.-		9,578,383
	TOTAL A PAGAR	\$	32,162,523

CAPITULO II

**DETERMINACION DEL
F.U.T. Y F.U.N.T.**

INTRODUCCION

Por reforma tributaria introducida por la Ley N° 18.293 (D.O. de 31-01-84), se estableció el nuevo sistema de tributación en base a retiros, que se encuentra en aplicación a contar del 01-01-84, consiste en que las utilidades generadas por las empresas proseguirán afectas al impuesto de categoría correspondiente en el período de su devengo o percepción ; pero, si se capitalizan o se mantienen en las mismas empresas, el gravamen con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, no se devenga mientras no halla retiro o distribución de cantidades imputables a utilidades tributarias del mismo ejercicio o anteriores .

Simultáneamente a la señalada reforma tributaria introducida por la Ley N° 18.293, nace también a contar del 01-01-84 un libro muy especial denominado “ Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y del Fondo de Utilidades Tributables” , comúnmente llamado FUT, registro que tiene como objetivo controlar las diferentes utilidades tributables y no tributables generadas por las empresas de Primera Categoría que declaran rentas efectivas mediante contabilidad completa y en base a un balance general, como así también los correspondientes créditos que los dueños o propietarios de tales empresas pueden hacer valer en contra de sus tributos personales.

I OBLIGACION DE LLEVAR EL LIBRO ESPECIAL F.U.T.

1.- Contribuyentes obligados a llevar el Libro F.U.T.

Los contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, obligados o que opten por declarar en dicha categoría sus rentas efectivas determinadas en base a un balance general, según contabilidad completa, deberán llevar un libro especial denominado Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Fondo de Utilidades Tributables.

En dicho libro deberán anotar en forma detallada la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría o la pérdida tributaria del ejercicio y las utilidades tributables con derecho a crédito o sin derecho a él, y otros ingresos o partidas y hacer la imputación de los retiros o distribuciones de acuerdo con las disposiciones pertinentes contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta, es decir, comenzando por las rentas o utilidades más antiguas y con derecho al crédito que las haya afectado.

2.- Plazo para efectuar las anotaciones en el Libro F.U.T.

Las anotaciones en el libro especial, deberán hacerse antes de presentar la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio correspondiente, pero en ningún caso en una fecha posterior al último día del vencimiento del plazo legal para la presentación de la declaración de renta de Primera Categoría.

3.- Firmas, R.U.T. y fecha que deben registrarse en Libro F.U.T.

Al término de las anotaciones efectuadas en el libro especial F.U.T., en la forma y oportunidad señalada en la Resolución N°ex2.154, de 1991, deberá estamparse la firma del representante legal de la empresa y del profesional encargado de llevar la contabilidad de ella, consignándose en ambos casos el correspondiente número de R.U.T, y la fecha de las anotaciones respectivas.

4.- Obligación de timbrar el Libro F.U.T.

Se encuentra establecida en Circular N°7, del 01-02-85, publicada en el Diario Oficial de fecha 05-02-85.

5.- Sanciones por el incumplimiento a lo ordenado por la Resolución N°ex2.154, de 1991

La contravención o incumplimiento de lo dispuesto por la Resolución citada, será denunciado y sancionado, previos los trámites legales pertinentes, por el Servicio de Impuestos Internos en la forma prescrita en el Artículo 109° del Código Tributario.

DETALLE DEL F.U.T. DE SOCIEDADES ANONIMAS

A.- Sociedades Anónimas y en comandita por acciones respecto de sus accionistas

1) Remanente del F.U.T. ejercicio anterior (o saldo negativo)..... \$

MAS : Reajuste de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance o a la fecha de la distribución según corresponda.....\$

Sub-Total N° 1 (positivo o negativo).....\$

Si el subtotal N° 1 es positivo, se imputan a él en orden cronológico, las siguientes cantidades, en el momento de la distribución, y siempre que los desembolsos por concepto de gastos rechazados no excedan a esa fecha este subtotal :

- a) Gastos rechazados provisionados en el balance anterior y pagados en el curso del año actualizados a la fecha de la distribución.....\$ ()
- b) Cantidades distribuidas sin reajuste, hasta agotar el subtotal N° 1, pudiendo imputarse el exceso a ingresos no tributables existentes al 31 de Diciembre del año anterior, reajustados a la fecha de la distribución.....\$ ()

Si el subtotal N° 1 es negativo, las partidas indicadas anteriormente no se imputan a él. En el caso de las señaladas en la letra a) se rebajan en el punto 2.1 siguiente. Respecto de las indicadas en la letra b), se imputan al subtotal N° 3, (a continuación de los retiros presuntos) salvo que puedan imputarse a ingresos no tributables existentes al 31 de Diciembre del año anterior, reajustados a la fecha de la distribución.

Subtotal N° 2 (positivo o negativo).....\$

Cantidades que deben agregarse :

2) Renta líquida imponible de Primera Categoría del ejercicio (positiva o negativa).....\$

SE REPONEN (O SE EXCLUYEN) :PERDIDAS TRIBUTARIAS DE ARRASTRE.....\$

MAS : Reposición del crédito por impuesto de Primera Categoría que gravó a las utilidades propias absorbidas por las pérdidas tributarias.....\$

Subtotal.....\$

MENOS :

2.1) Las partidas señaladas en el artículo 33, N° 1, en detalle, y 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.

Deben incluirse también, aquellas cantidades representativas de desembolsos que no han disminuido la Renta Líquida Imponible declarada en el ejercicio correspondiente (registro en el activo).

Comprende las referidas cantidades con su reajuste.....\$

2.2) Utilidades afectas al impuesto Unico de Primera Categoría, incluidas en la R.L.I. de Primera Categoría.....\$

2.3) R.L.I. de Primera Categoría, depurada de pérdidas de arrastre, gastos rechazados y pagados, y de rentas afectas al impuesto Unico de Primera Categoría.....\$

3) Retiros efectuados de sociedades de personas clasificadas en la Primera Categoría, que declaran renta efectiva mediante contabilidad completa, con tope de F.U.T., de las citadas sociedades.

SOCIEDAD : **R.U.T. :**.....

Fondo de Utilidades Tributables al 31 de Diciembre :\$

3.1) Exceso de retiros de ejercicios anteriores reajustados y retiros efectivos del ejercicio sin reajuste, efectuados con cargo al F.U.T. de la sociedad y con tope del saldo positivo de éste, considerando las cantidades retiradas por los otros socios, como también la parte que corresponda al porcentaje que represente cada retiro en el total de éstos, si los retiros excedieran el F.U.T.....\$

- 4) Participaciones percibidas o devengadas provenientes de otras empresas de Primera Categoría que declaran su renta efectiva determinada mediante contabilidad simplificada.

Sociedad : **R.U.T. :**

R.L.I. Primera Categoría o Pérdida Tributaria del ejercicio % participación según contrato social.

Participación a incluir como renta imponible.....\$

- 5) Retiros efectuados de sociedades, clasificadas en la Primera Categoría, que tributen a base de renta presunta, con tope del F.U.T. de las citadas sociedades, determinado según participación en las utilidades que les corresponda a las sociedades anónimas o en comanditas por acciones.....\$

- 6) Reinversión de utilidades imposables de otras empresas, sin reajuste, financiadas con retiros del F.U.T., o de una empresa individual o sociedad de personas, o con el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales, según el artículo 14, letra A), N° 1, letra c).....\$

Sociedad : **R.U.T. :**

Fecha de adquisición de las acciones de pago :

7) Rentas exentas del impuesto de Primera Categoría, pero afectas al impuesto Global Complementario o Adicional (como ser dividendos percibidos de otras sociedades anónimas y en comandita por acciones), y cualquier otro ingreso percibido en el ejercicio que sea tributable y que no se encuentre comprendido en otro número.

Sin reajuste (indicar detalle).....\$

Subtotal N° 3 (positivo o negativo).....\$

IMPUTACIONES AL SUBTOTAL N° 3 (positivo o negativo).....\$

9) Retiros presuntos. Se rebajan en primer lugar los retiros presuntos, determinados éstos de conformidad a lo dispuesto por el artículo 21 de la Ley de la Renta. Dichas presunciones deben imputarse o deducirse de las utilidades tributables retenidas en el registro F.U.T. de las sociedades al 31 de Diciembre del ejercicio respectivo, independiente del subtotal N°3 anterior (positivo o negativo).....\$

Subtotal N° 4 (positivo o negativo).....\$

- 9) Dividendos y otras cantidades distribuidas a los accionistas, en la parte que no pudieron ser imputadas al subtotal N° 1, ni al saldo de Ingresos No Tributables del año anterior, reajustados, sólo si el saldo anterior es positivo.....\$
- REMANENTE F.U.T. (o saldo negativo) para el año siguiente.....\$**

Una de las principales diferencias que existen entre el FUT de una sociedad anónima y el de una empresa individual, sociedad de personas o de una comunidad, consiste básicamente en la fecha u oportunidad en que los dividendos distribuidos deben imputarse al FUT. Porque cuando se trate de estos contribuyentes (accionistas), la imputación de las distribuciones a las rentas tributables o a los ingresos o cantidades no gravadas o exentas de impuesto, se efectuará en el momento mismo de la distribución de dividendos, considerando para tales fines el F.U.T. o el F.U.N.T. existente al 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior, reajustado éste hasta la fecha del reparto, siguiendo por supuesto el orden de imputación que existe al respecto, primero las utilidades tributables y a continuación las utilidades no tributables, y no al cierre del ejercicio como sucede con las sociedades de personas, comunidades o empresas individuales.

1.- Remanente del F.U.T. del ejercicio anterior (positivo o negativo)

a) Remanente del F.U.T. del ejercicio anterior positivo

El remanente o saldo positivo del F.U.T. del ejercicio anterior, cuando es positivo corresponde o representa utilidades tributables que se encuentran acumuladas en las empresas o sociedades y que se han generado en los años anteriores, y que pueden provenir desde el ejercicio comercial 1984, período de vigencia de la obligación de llevar el registro Libro F.U.T., utilidades tributables que no han sido distribuidas a los accionistas ni que tampoco han sido absorbidas por pérdidas tributarias.

Es del caso señalar que han existido diferentes tasas de impuesto de Primera Categoría y como las distribuciones de dividendos deben imputarse a las utilidades más antiguas que se hayan acumuladas en las empresas, el Libro F.U.T. debe detallar y controlar por año y por tasa de impuesto de Primera Categoría, las diferentes utilidades generadas y acumuladas por las sociedades, pendientes de distribución .

A continuación se detallan las tasas de impuesto :

Ejercicios 1984, 1985, 1986, 1987 y 1988	10 %
Ejercicio 1989 (sin crédito)	0
Ejercicio 1990	10 %
Ejercicio 1991 y siguientes	15 %

b) Remanente del F.U.T. del ejercicio anterior negativo

El remanente o saldo negativo del FUT del ejercicio anterior, corresponde o representa Pérdidas Tributarias que no han sido absorbidas por utilidades tributarias positivas. También puede representar o tener su origen en la imputación de los gastos rechazados generados y pagados por las respectivas empresas, cuando éstos son de un monto superior a las utilidades tributarias que se encuentran acumuladas en las empresas.

A contar del ejercicio comercial 1996, el remanente FUT anterior negativo, también puede tener su origen en la imputación de los “retiros presuntos”, nuevo concepto de retiro que tiene su origen por disposición de la normativa del artículo 21° de la Ley de la Renta. Ahora bien, al estar dichas presunciones establecidas como retiros de utilidades, ellos deben imputarse o deducirse de las utilidades tributables retenidas en el Registro FUT de las empresas, imputación que se efectuará, en su calidad de retiro presunto. Por su parte, si en el referido registro FUT no existen utilidades tributables, sino que un Saldo Negativo, dichos retiros presuntos pasarán a incrementar dicho saldo negativo para los ejercicios siguientes. Las sociedades anónimas y en comandita por acciones, dicha imputación la efectuarán al término del ejercicio, fecha en la cual se determinan las presunciones comentadas.

Es preciso señalar que la imputación de la distribución de los dividendos jamás deben determinar un FUT negativo. En otras palabras, la distribución de dividendos se imputan al FUT con tope a dichas utilidades tributables ; teniendo presente que los accionistas de las sociedades anónimas y en comandita por acciones pagarán los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, sobre las cantidades que a cualquier título les distribuya la sociedad respectiva.

En el caso de contribuyentes accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones, el FUT sólo será aplicable para determinar los créditos que correspondan según lo dispuesto en los artículos 56° (N°3), y 63°, de la Ley de la Renta.

Ahora bien, si las empresas al 31.12.83 registraban pérdidas tributarias, que a esa fecha no habían sido absorbidas totalmente con las utilidades producidas en los respectivos ejercicios comerciales, siempre que se trate de pérdidas que al 31.12.83 aún no habían cumplido el plazo de imputación a que se refería el anterior N°3 del artículo 31° de Ley de la Renta, esto es, 5 años, también podían ser absorbidas sin limitación en el tiempo, conforme a la nueva norma que se establece en el citado artículo anterior, pudiendo, en consecuencia, deducirse de las utilidades originadas a partir del ejercicio

siguiente hasta su total extinción, esto es, del ejercicio comercial 1984. Las pérdidas más antiguas que se encontraban en esta situación eran aquellas determinadas a contar del ejercicio comercial 1979, sea que se tratara del total o de saldos, y que al 31.12.83 aún no habían completado el plazo de 5 años para su imputación, las que, por lo tanto, podían seguir rebajando de las utilidades que se comenzaron a generar a contar del 01.01.84, sin límite de tiempo, pérdidas que en consecuencia, influyeron en la apertura del Registro Libro FUT por el ejercicio comercial 1984 (Circular N° 54 de 1984).

c) Actualización del remanente FUT del ejercicio anterior (positivo o negativo)

El remanente FUT del ejercicio anterior (o saldo negativo), en el caso de las sociedades anónimas y en comandita por acciones (respecto de sus accionistas), se debe reajustar de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance o a la fecha de distribución, según corresponda.

1.1.- Imputaciones al remanente FUT anterior cuando éste sea positivo

Si el subtotal anterior (remanente FUT ejercicio anterior más su reajuste correspondiente a la fecha de la primera distribución de dividendos) es positivo, se imputan a él, en orden cronológico, las siguientes cantidades, en el momento de la distribución :

a) Gastos rechazados provisionados en el balance anterior y pagados en el curso del año actualizados a la fecha de la distribución, y siempre que los desembolsos por concepto de gastos rechazados no excedan a esa fecha al subtotal anterior.

a.1) Orden de imputación de los gastos rechazados provisionados al término del ejercicio y pagados en los ejercicios siguientes.

En el caso de las sociedades anónimas y en comanditas por acciones, por Circulares N°s. 60 de 1990 y 40 de 1991, se ha establecido como norma general que los gastos rechazados a que se refiere el inciso primero del artículo 21° de la Ley de la Renta que quedaron provisionados, deben rebajarse en el año en que ocurra el pago efectivo de dichos gastos de las utilidades registradas en el F.U.T. al término del ejercicio inmediatamente anterior al de

la distribución, con el fin de determinar las rentas efectivas a las cuales imputar los repartos efectuados durante el ejercicio.

La norma anterior procede, en consecuencia, cuando a la fecha o ejercicio en que se incurra en el desembolso para su pago, éstos fueron provisionados en el balance anterior o ejercicios anteriores. En esta situación puede encontrarse, por ejemplo, los siguientes gastos rechazados que son pagados durante el ejercicio en curso y que se encuentran provisionados en los ejercicios anteriores al de su desembolso:

- Impuesto de Primera Categoría
- Impuesto Unico del 35%, inciso 3° del artículo 21° de la Ley de la Renta
- Impuesto territorial
- Gastos por automóviles y/o station wagons
- Gratificaciones o participaciones voluntarias que no se paguen a todos los trabajadores de la empresa
- Desembolsos inherentes a bienes del activo de la empresa que no están destinados al giro y no son necesarios para producir la renta empresa, por los cuales se aplica la presunción de retiro establecido en el inciso 1° del artículo 21° de la Ley de la Renta
- Remuneraciones o regalías calificadas de excesivas en favor de los principales accionistas de la empresa

- Reajustes, intereses y multas que se adeuden al Fisco, Municipalidades y a cualquier otro organismo público creado por Ley
- Etc.

Por lo tanto, los gastos rechazados provisionados al término del ejercicio, en primer lugar, se imputarán o deducirán de las utilidades del ejercicio en el cual se efectuó la provisión y, si tales utilidades no existieran o no fueren suficientes, las referidas partidas se imputarán a las utilidades de los ejercicios más antiguos, con derecho, en el caso de los gastos rechazados pagados que sean base imponible del tributo del 35%, cuando corresponda, al crédito por impuesto de Primera Categoría, equivalente a la tasa con que se afectaron las utilidades tributables a las cuales se imputaron crédito que procede en contra del tributo único que grava a los gastos rechazados que son base imponible del impuesto que se establece en el inciso 3° del artículo 21° de la Ley de la Renta, en atención al carácter del Impuesto Unico que tiene el tributo del 35% que establece la citada disposición legal.

Cuando no existan estas utilidades o las existentes no fueren suficientes o exista un saldo negativo en el F.U.T., los gastos rechazados se imputarán a las utilidades del ejercicio en que se realizó el pago de éstos, y si el resultado de este período es negativo, dichas partidas incrementarán el citado saldo negativo, y, siempre y cuando se trate de gastos rechazados que no sean base

imponible del Impuesto Unico del 35%, porque cuando se dé tal situación que se comenta, las referidas partidas se desagregarán del resultado obtenido en el ejercicio de su pago efectivo, con el fin de preservar la calidad de tributo único del impuesto de 35% del artículo 21º de la Ley de la Renta.

Cabe señalar que respecto de los gastos rechazados - que no sean base imponible del Impuesto Unico del 35%- generados dentro de un mismo ejercicio (no provisionados en años anteriores) y pagados en ese mismo ejercicio, éstos no se rebajan del remanente F.U.T. ejercicio anterior, sino que se rebajan de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría del ejercicio en curso.

Debe recordarse que los gastos rechazados que se gravan con el tributo único del 35% y que son generados y pagados en el mismo ejercicio, éstos se desagregan o deducen de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.

Estos gastos rechazados provisionados en el balance anterior y pagados en el curso del año se imputan al remanente F.U.T. ejercicios anteriores, debidamente actualizados a la fecha de la distribución de los dividendos, reajustados por el período que medie entre el desembolso y la distribución.

a.2) Desembolso por gastos rechazados provisionados en el ejercicio anterior para efectos de su imputación en el FUT se reajustan considerándolo como una distribución más.

La imputación de los dividendos a las utilidades retenidas en el FUT, se efectúa en el momento en que se practica la distribución, quedando en dicha oportunidad definida la situación tributaria de los dividendos repartidos.

Para los efectos anteriores, el remanente FUT existente al 31 de diciembre del período anterior debe actualizarse previamente hasta el mes de la distribución con el desfase que contempla la ley.

Ahora bien, si en los meses anteriores a la distribución existen gastos rechazados de aquellos a que se refiere el artículo 21° de la Ley de la Renta, tales partidas deben deducirse previamente del FUT del ejercicio anterior, previo a la imputación de los dividendos distribuidos. Para estos fines, dichos gastos rechazados se consideran como una distribución más, es decir, el remanente FUT se actualiza hasta la fecha en que ocurrió la distribución del dividendo y los gastos rechazados para su deducción de dicho remanente se reajustan en la variación del IPC existente en el período que media entre el desembolso y el reparto del dividendo, con el desfase que contempla la ley, procediéndose en los mismos términos con los demás gastos rechazados que

podieran existir con antelación a la fecha en que se efectúa la distribución del dividendo, todo ello de acuerdo a lo instruido por Circular N° 60, de 1990.

En los casos en que el desembolso de los gastos rechazados provisionados al término del ejercicio anterior, hubiera ocurrido en fecha posterior a la distribución de los dividendos, dichas partidas no inciden en la determinación del remanente del FUT del ejercicio precedente para precisar la situación tributaria del dividendo repartido, ya que estas partidas sólo deben rebajarse del FUT cuando ocurre su desembolso efectivo.

b) Imputación de los dividendos distribuidos sin reajustes, hasta agotar el SUBTOTAL ANTERIOR, pudiendo imputarse el exceso a ingresos no tributables existentes al 31 de Diciembre del año anterior, reajustados a la fecha de la distribución.

b.1) Rentas gravadas.

Estos contribuyentes, respecto de los impuestos Global Complementario o Adicional, tributarán sobre las cantidades distribuidas a cualquier título por las sociedades respectivas, de conformidad a lo dispuesto por los artículos 54° N°1, inciso cuatro y 58° N° 2 de la ley, independientemente del monto del

FUT a que se refiere el N°3 de la letra A) del artículo 14° de la ley, determinado por la empresa a la fecha de la distribución.

En otras palabras, y de acuerdo a lo preceptuado por las normas legales antes indicadas, tales personas quedaran gravadas con los impuestos personales mencionados sobre toda cantidad que a cualquier título las sociedades anónimas y en comandita por acciones les distribuyan durante el ejercicio comercial respectivo; excepto respecto de aquellos repartos que se efectúen con cargo a ingresos no gravados o rentas exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional a la que se refieren los artículos 54° N°1 inciso cuatro, 3°, y 58° N°2 de la Ley de la Renta ; todo ello conforme al orden de imputación de las distribuciones de rentas efectuadas al FUT establecido en la letra d) del N°3 del Párrafo A) del artículo 14° de la ley.

b.2) Monto hasta el cual se gravan las distribuciones de renta.

Las cantidades que las sociedades anónimas y en comanditas por acciones distribuyan a sus accionistas, se gravarán con los impuestos Global Complementario o Adicional en su totalidad debidamente reajustada, independientemente del monto del FUT que tales empresas tengan a la fecha de distribución.

En efecto, si tales sociedades en la oportunidad de la distribución no tienen un FUT positivo, determinado este de conformidad a las normas establecidas en el N°3, párrafo A) del artículo 14° de la ley, las cantidades distribuidas igualmente quedarán afectas a los impuestos personales mencionados; a menos que dichas empresas acrediten con sus registros especiales que la distribución se imputó a otros ingresos no afectos a los tributos antes indicados, y, por consiguiente, tales repartos los están efectuando con cargos a los ingresos no gravados o rentas exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional a que se refieren los artículos 54° N°1 inciso cuarto, y N°3, y 58° N°2 de la Ley de la Renta.

b.3) Orden de imputación de las distribuciones de rentas.

De conformidad a lo establecido por la letra d) del N°3, del párrafo A) del artículo 14° de la ley, las cantidades distribuidas por las sociedades anónimas y en comanditas por acciones a sus accionistas durante el ejercicio comercial respectivo, para los efectos de su gravamen con los impuestos Global Complementario o Adicional, se imputarán a las rentas o ingresos acumulados a la fecha de la distribución, de acuerdo al siguiente orden de prelación:

1°.- En primer lugar:

A las utilidades tributables afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional, comenzando por las más antiguas, con derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría con la tasa que corresponda cuando tales rentas hayan sido afectadas con dicho tributo de categoría. Dentro de tales utilidades tributables se comprenden aquellas que hayan sido capitalizadas sin haberse pagado previamente los impuestos personales antes indicados, conforme a lo establecido por el N° 7 del artículo 17° de la ley.

2°.- En segundo lugar :

A las rentas o cantidades no gravadas o exentas de los impuestos personales antes mencionados, como ser a : ingresos no constitutivos de renta en virtud de lo dispuesto por el artículo 17° de la ley, rentas afectas al impuesto Unico de Primera Categoría establecido en el inciso tercero del N° 8 del artículo 17° de la ley, rentas exentas del impuesto Global Complementario conforme al N° 3 del artículo 54° de la ley (rentas de la Ley de Bosques). Se hace presente que la revalorización del capital propio en la parte no correspondiente a las utilidades, sólo podrá ser distribuida conjuntamente con el capital cuando se efectúe una distribución formal de éste o se realice el término de giro.

3°.- Por último :

Se entenderá que corresponden a otros ingresos o cantidades que no se registren en el FUT.

Cuando las cantidades distribuidas se efectúen con cargo a las rentas e ingresos indicadas en Primer y Tercer lugar, habrá obligación de dar cumplimiento al pago de los impuestos Global Complementario o Adicional ; no así cuando tales cantidades sean cubiertas con las rentas e ingresos establecidas en Segundo lugar, o cuando se impute a una disminución formal del capital social, situación en la que deberá aplicarse lo previsto en el numero 7 del artículo 17°, de la Ley de la Renta.

b.4) Fecha en que debe efectuarse la imputación de las rentas o cantidades distribuidas a las utilidades tributables.

1°.- Al remanente FUT y/o FUNT existente al 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior.

Cuando se trate de estos contribuyentes (accionistas), la imputación de las distribuciones a las rentas tributables o a los ingresos o cantidades no

gravadas o exentas de impuesto, se efectuará en el momento mismo de la distribución de dividendos, considerando para tales fines el FUT existente al 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior, reajustado éste hasta la fecha de reparto, de acuerdo a la modalidad establecida en el inciso primero del N° 1 del artículo 41° de la ley.

Para dichos efectos del mencionado FUT, deberán deducirse previamente los gastos rechazados del artículo 21° de la ley provisionados al 31 de Diciembre del año anterior, cuyo pago efectivo ocurrió en una fecha anterior a la distribución del dividendo, entre los cuales, especialmente se encuentran los impuestos de la Ley de la Renta declarados y pagados por las sociedades anónimas y en comandita por acciones en el mes de Abril de cada año (impuesto de Primera Categoría e impuesto Unico del inciso tercero del artículo 21° de la ley). Los referidos gastos se deducirán reajustados por el período que medie entre el desembolso y la distribución.

Si la distribución se efectúa con cargo a las rentas tributables, reajustadas, los dividendos quedarán afectos a los impuestos Global Complementario o Adicional. En relación a los accionistas nacionales, el impuesto Global Complementario se declarará anualmente según las normas de los artículos 52° y siguientes, mientras que el Impuesto Adicional del artículo 58° N°2 de la ley que afecta a los accionistas extranjeros se cumplirá con la

retención de dicho tributo que ordena practicar a la sociedad el artículo 74° N°4 de la ley, con tasa de 35%, con derecho a rebajar de dicha retención el crédito por impuesto de Primera Categoría con la alícuota que corresponda, siempre y cuando las rentas con cargo se efectuaron las distribuciones se hayan afectado con el citado gravamen de categoría.

2°.- A las utilidades tributables y/o no tributables generadas en el ejercicio en marcha.

Si las sociedades al 31 de diciembre del año anterior a la distribución, no registran un FUT positivo u otros ingresos o cantidades exentas o no gravadas con impuesto, donde imputar las distribuciones efectuadas, o tales rentas a la fecha señalada no son suficiente para cubrirlas, el total o la parte de dichos repartos no cubiertos con los referidos ingresos se considerará que corresponden a dividendos efectuados con cargo a las utilidades generadas en el ejercicio en marcha para los efectos del crédito que proceda.

Para definir la situación tributaria de las distribuciones frente a los impuestos Global Complementario o Adicional, se deberá esperar el resultado tributario definitivo obtenido por la empresa al término del ejercicio comercial respectivo, observando al efecto el orden de imputación establecido en el punto b.3) precedente.

Cuando se trate de accionistas extranjeros, de igual forma se deberá aplicar la retención del impuesto Adicional que se establece en el artículo 74° N° 4, con tasa de 35%, con derecho a deducir el crédito por impuesto de Primera Categoría con la alícuota que corresponda, no obstante que las cantidades remesadas al exterior aún no han sido gravadas con el citado tributo de categoría. En el evento de que la deducción del crédito al final del ejercicio resulte improcedente, ya sea, total o parcialmente, por encontrarse la empresa a dicha fecha con una utilidad tributable insuficiente o en una situación de pérdida tributaria, la sociedad respectiva por cuenta del accionista extranjero deberá restituir a las arcas fiscales el total o el exceso del crédito rebajado indebidamente de la retención del impuesto Adicional. Esta cantidad se restituirá en la misma fecha en que la sociedad respectiva deba presentar su declaración anual de impuesto a la renta debidamente reajustado en la variación del Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior al de la retención del impuesto Adicional y el último día del mes anterior a la presentación de la declaración de impuesto de la sociedad.

PARTIDAS QUE SE AGREGAN :

2.- Renta líquida imponible de Primera Categoría del ejercicio (positiva o negativa).

El resultado tributario del ejercicio en curso (positivo o negativo), determinado éste de acuerdo con las normas de la Primera Categoría, esto es,

de conformidad a la mecánica establecida por los artículos 29° al 33° de la Ley de la Renta, es lo que debe registrarse o incorporarse a este registro FUT, a continuación de las anotaciones e imputaciones señaladas en los párrafos precedentes, cuando el remanente FUT del ejercicio anterior es positivo.

a) Si la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría es positiva.

Si el resultado tributario determinado al 31 de diciembre del ejercicio respectivo es positivo, se agrega al subtotal o saldo de ingresos tributables (positivo o negativo) anterior.

Si el subtotal anterior es positivo, debidamente reajustado a la fecha del cierre del ejercicio respectivo, aumenta el saldo del FUT, al cual deberán imputarse los retiros presuntos, cantidad que se gravará con el Impuesto Unico del 35% y con crédito por concepto del impuesto de Primera Categoría que gravó o afectó a tales cantidades absorbidas por la presunción de retiro.

Si el remanente FUT anterior es negativo, debidamente reajustado a la fecha de cierre del ejercicio respectivo, y la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría es positiva, puede resultar que el citado FUT anterior sea absorbido totalmente o parcialmente por la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, disminuyendo su monto o generando un saldo positivo de

FUT, al cual, en el caso de un resultado positivo, una vez depurado de las partidas antes señaladas, se le imputarán las cantidades que correspondan, ya sea por concepto de retiros presuntos y/o distribución de los dividendos del ejercicio.

b) Si la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría es negativa

Si el resultado tributario determinado al 31 de diciembre del ejercicio respectivo es negativo, se agrega al Subtotal anterior.

En este caso, si el Subtotal anterior es positivo, debidamente reajustado a la fecha de cierre del ejercicio respectivo, y la base imponible de Primera Categoría es negativa, puede resultar que el subtotal anterior sea total o parcialmente absorbido por el resultado negativo obtenido a la fecha del balance.

Si el remanente FUT anterior es negativo, debidamente reajustado a la fecha de cierre del ejercicio respectivo, y la base imponible de Primera Categoría es negativa, aumenta, el mencionado saldo negativo, situación en la cual sólo podrán imputarse los retiros presuntos, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 21° de la Ley de la Renta e instrucciones impartidas por el S.I.I., a través de la Circular N°37, de 1995.

c) Orden de Imputación de las pérdidas tributarias en el FUT

El inciso segundo del N°3 del artículo 31° de la Ley de la Renta establece un orden de imputación para las pérdidas tributarias de las empresas, señalando tal norma que éstas, en primer lugar, se imputarán a las utilidades no retiradas o distribuidas, y si éstas no fuesen suficientes para absorberlas, los saldos de las referidas pérdidas deberán imputarse a las utilidades de los ejercicios siguientes hasta su total agotamiento o extinción.

Como se puede apreciar, las pérdidas tributarias también implican una deducción o imputación a las utilidades acumuladas en el registro FUT de las empresas.

En consecuencia, y de acuerdo a lo instruido por el S.I.I. sobre la materia, el orden de imputación para las pérdidas que establece el inciso segundo del N°3 del artículo 31 de la ley, deberá efectuarse de la misma manera en que se imputan los retiros o distribuciones de rentas a las utilidades acumuladas en las empresas, conforme a lo previsto por la letra d) del N°3, Párrafo A), del artículo 14° de la ley del ramo, esto es, imputándolas, en primer lugar, a las más antiguas, y con derecho, cuando corresponda, a la recuperación como pago provisional del impuesto de Primera Categoría que haya afectado a las utilidades absorbidas, de acuerdo a la modalidad dispuesta

por la parte final del inciso segundo del citado N°3 del artículo 31° de la Ley de la Renta.

Las pérdidas tributarias sujetas a esta modalidad de imputación deben determinarse de acuerdo al procedimiento establecido en los artículos 29° al 33° de la Ley de la Renta.

Finalmente, es necesario reiterar que cuando el contribuyente haga uso de la forma de recuperación del impuesto de Primera Categoría a que se refiere la norma legal antes mencionada, tendrá derecho a rebajar como pérdida tributaria en los ejercicios siguientes, para los fines de la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, los saldos que resultaren de éstas , después de haber sido absorbidas por las utilidades tributables acumuladas en el registro FUT. Esta situación también es aplicable cuando se absorban utilidades tributables que no hayan sido afectadas con el impuesto de Primera Categoría y, por consiguiente, sin derecho a la recuperación como pago provisional del citado tributo de categoría.

Además, debe tenerse presente que cuando las empresas en su registro FUT tienen un remanente negativo proveniente del ejercicio anterior y, además, por la mecánica de la confección de dicho registro se deban reponer las pérdidas tributarias de los ejercicios anteriores, se expresa que lo que debe

imputarse, en primer lugar, al FUT negativo es el agregado por la reposición de las pérdidas tributarias de arrastre de ejercicios anteriores, ya que éste es sólo un reajuste con el fin de no considerar dos veces dicha rebaja, y posteriormente al saldo de FUT negativo que puede quedar, se le imputa el monto de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría del ejercicio.

d) Renta Líquida Imponible Depurada

Una vez incorporada la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, determinada ésta de conformidad a lo dispuesto por los artículos 29° al 33° de la Ley de la Renta, ella debe depurarse de las siguientes partidas que se señalan a continuación

Se reponen (o se excluyen) : Pérdidas Tributables de Arrastre

Para efectos de la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, en virtud de lo dispuesto por el N°3 del artículo 31° de la Ley de la Renta, se tiene derecho a rebajar las pérdidas tributarias de arrastre de ejercicios anteriores ; tal deducción efectuada debe reponerse o excluirse de la citada Renta Líquida al anotarse en el Libro FUT. Debe recordarse que en el remanente FUT de ejercicios anteriores ya se encuentra reconocida dichas pérdidas tributarias, por lo tanto, su reposición a la Renta Líquida Imponible

de Primera Categoría en el FUT tiene como objetivo evitar la duplicidad de tales cantidades señaladas.

Cuando la Renta Líquida Imponible es positiva, deberá reponerse a este resultado la pérdida de arrastre de ejercicios anteriores que se encuentran disminuyéndola.

Cuando la citada Renta Líquida Imponible es negativa, deberá excluirse a este resultado la pérdida de arrastre de ejercicios anteriores que se encuentran aumentándola.

Reconocimiento en el FUT del crédito por recuperación del impuesto de Primera Categoría pagado por utilidades que resulten absorbidas por pérdidas tributarias.

1) Carácter de pago provisional del impuesto de Primera Categoría pagado por utilidades que resulten absorbidas por pérdidas tributarias.

La pérdida tributaria que da derecho a la recuperación mencionada debe calcularse de conformidad al mecanismo establecido en los artículos 29° al 33° de la Ley de la Renta, esto es, de acuerdo con las disposiciones relativas a la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría.

El N°3 del artículo 31° de la Ley de la Renta, dispone que lo que constituye pago provisional es el impuesto de Primera Categoría pagado sobre las utilidades tributables que resulten absorbidas por pérdidas tributarias generadas en ejercicios posteriores.

No obstante lo anterior, y con el fin de evitar cálculos engorrosos que hacen necesario incluso remitirse a varios ejercicios anteriores en que se produjeron las utilidades tributables absorbidas, el mencionado impuesto de Primera Categoría pagado sobre dichas utilidades tributables a recuperar como un pago provisional, será el que resulte de aplicar la tasa que corresponda a dicho tributo de categoría, directamente sobre la pérdida tributaria hasta el monto de la utilidad absorbida, determinada de acuerdo a las normas anteriormente citadas, sin efectuar reajuste alguno sobre la cantidad que resulte de dicho cálculo, ya que la base de su determinación se encuentra actualizada.

Debe tenerse presente, que las utilidades a las cuales se imputan las pérdidas tributarias hayan sido efectivamente afectadas en su oportunidad con el mencionado tributo de categoría.

El S.I.I. estableció que en aquellos casos en que las pérdidas tributarias sufridas por las empresas absorban total o parcialmente las utilidades no

retiradas o no distribuidas, de conformidad a lo dispuesto en el inciso segundo del N°3 del artículo 31° de la Ley de la Renta, el impuesto de Primera Categoría pagado puede recuperarse tanto por la absorción de utilidades propias como de aquellas percibidas de otras empresas en las cuales se tenga participación, toda vez que la ley no hace distinción alguna entre unas y otras para los efectos de la imputación de las pérdidas.

Por intermedio del Oficio N° 1671, de 12 05.93, el citado organismo fiscalizador señaló que con el objeto de precisar la naturaleza del impuesto recuperado por esta vía, era preciso diferenciar entre el tributo que fue pagado por la propia empresa y aquel otro que fue cancelado por la empresa en la cual se tienen intereses. Instruyendo al respecto en los siguientes términos :

a) Situación por el impuesto pagado por la propia empresa sobre las utilidades generadas por ella :

El impuesto de Primera Categoría recuperado bajo la modalidad que establece el inciso segundo del N°3 del Artículo 31° de la ley de la Renta, constituye para la empresa un ingreso correspondiente a la recuperación de un gasto o desembolso al devolverse dicho impuesto pagado sobre las utilidades generadas por las empresas en los periodos anteriores a la generación de las pérdidas tributarias.

No obstante, indican que el referido ingreso (Impuesto de Primera Categoría recuperado) no constituye una cantidad tributable a nivel del impuesto de Primera Categoría, ya que tal partida cumplió con dicha tributación en el momento de su provisión impaga al ordenar el Artículo 31° de la Ley de la Renta agregarlo a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría por no aceptarse como gasto tributario.

En relación con el registro FUT, el impuesto de Primera Categoría recuperado en la forma indicada debe reponerse al resultado tributario obtenido en la Primera Categoría, con el fin de contrarrestar la rebaja que se hizo en el FUT por concepto del citado tributo en el año en que se pagó, toda vez que tal deducción en el referido registro resultó improcedente al recuperarse o devolverse el impuesto de Primera categoría, por haber sido absorbidas las utilidades retenidas sobre las cuales se pagó por pérdidas tributarias de ejercicios posteriores. A través del Oficio N° 3087, del 04.11.96, el S.I.I., aclaró que la incorporación del referido tributo al registro FUT, al quedar éste formando parte en dicho registro como una partida más, a la cual se le pueden imputar retiros o distribuciones de rentas o ser absorbido por pérdidas tributarias de ejercicios siguientes, dicha cantidad ingresada por tal concepto no dará derecho a crédito o a la recuperación del impuesto de Primera Categoría, debido a que tal partida no ha sido efectivamente gravada con el citado tributo de Categoría.

b) Situación por el impuesto pagado por utilidades o participaciones que provienen de otras empresas en las cuales se tienen intereses.

Con relación con el impuesto de Primera Categoría recuperado por utilidades provenientes de otras empresas que resultan absorbidas por pérdidas tributarias, constituye para sus beneficiarios un incremento de patrimonio, conforme al concepto de renta que define el artículo 2º, N°1, de la ley del ramo, ya que la empresa con esta recuperación se ve beneficiada por una cantidad que no le ha implicado ningún desembolso de su parte o no está recuperando un gasto como ocurre en el caso anterior.

En esta situación, tal recuperación constituye un ingreso tributable que debe formar parte de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría para la aplicación del tributo de esa Categoría, y por esa vía también pasa a formar parte de la utilidades tributables a registrar en el FUT afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional a la Renta, según proceda.

c) Reconocimiento de la recuperación del impuesto de Primera Categoría nace o se devenga en el ejercicio en que se generaron las pérdidas.

El derecho a recuperar el impuesto de Primera Categoría como Pago Provisional Mensual por absorción de utilidades nace o se devenga en el ejercicio que se generaron las pérdidas o se imputan los saldos negativos a las utilidades tributables percibidas en el ejercicio.

PARTIDAS QUE SE DEDUCEN

Gastos rechazados y pagados en el ejercicio.

Se rebajan del FUT todas aquellos gastos rechazados pagados durante el ejercicio, en detalle, y 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, y, teniendo presente, además, que no correspondan a aquellas partidas que sean base imponible del Impuesto Unico del 35% ; debe recordarse que tales gastos rechazados que se gravan con tal tributo, se desagregan de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría que se ingresa al registro Libro FUT.

Deben incluirse, también, aquellas cantidades representativas de desembolsos que no han disminuido la renta líquida imponible declarada en el ejercicio correspondiente.

Si se generaron en ejercicios anteriores, debe indicarse el ejercicio respectivo.

Los gastos rechazados pagados en el ejercicio comercial respectivo se rebajan del FUT debidamente reajustados.

1) DEBEN rebajarse en todo caso las siguientes partidas, porque siguen formando parte de la R.L.I., aunque se excluyen de la tributación del impuesto del artículo 21°.

- Los intereses reajustes y multas pagados al Fisco, Municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por ley
- El pago por patentes mineras en la parte que no sean deducibles como gasto
- El Impuesto de Primera categoría
- El Impuesto Unico del 35%, que grava los gastos rechazados
- El Impuesto territorial pagado
- Monto total de las donaciones para fines culturales, efectuadas al amparo del artículo 8° de la Ley N° 18.985. de 1990
- Monto del crédito de las donaciones para fines educacionales, efectuadas al amparo del artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993
- Monto del crédito de las donaciones para fines educacionales, efectuadas al amparo del artículo 69° de la Ley N° 18.684, de 1987.

Dichas partidas, no obstante excepcionarse de la imposición establecida por el artículo 21° de la Ley de la Renta, incluyendo aquellas que se liberan de tal tributación por disposición expresa de otros textos legales, para los fines de la determinación del FUT de acuerdo a las normas del N° 3, Letra A) del artículo 14°, siempre deben deducirse de las mencionadas utilidades tributables por no constituir cantidades susceptibles de retiro o distribución, con la salvedad importante de que dichas sumas al rebajarse de la referidas utilidades retenidas en el FUT, no dan derecho a la recuperación del Impuesto de Primera Categoría, ya sea como crédito o pago provisional que afectaron a las rentas o utilidades de las cuales se dedujeron. Lo anterior se fundamenta en que no existe disposición legal en la ley del ramo que permita o autorice una recuperación por tal concepto.

2) Partidas que se excluyen del concepto de retiros y no se rebajan del FUT

No deben rebajarse las siguientes partidas :

- Sumas pagadas por bienes del activo inmovilizado que aumentan el valor de dichos bienes, las cuales por consiguiente deben formar parte del valor o costo de los citados bienes.

- Costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados rentas o rentas exentas, y sólo hasta el monto de estas últimas (artículo 33°, N°1, letra e) y N°2, letra b)). Esta norma no es aplicable a las rentas y gastos normales y corrientes objeto del negocio.

- Gastos anticipados pagados en el ejercicio y que , de acuerdo a su naturaleza, deben ser aceptados en ejercicios posteriores.

- Y todas aquellas partidas del N°1 del artículo 33°, que no correspondan a retiros de especies.

Entre estas cantidades pueden señalarse las siguientes : exceso de depreciaciones ; provisiones no aceptadas como gasto por la Ley de la Renta, ; depreciaciones por agotamiento de las sustancias naturales contenidas en la propiedad minera ; errores en el sistema de corrección monetaria establecido en el artículo 41° de la Ley de la Renta ; mejoras permanentes que aumenten el valor de los bienes del activo inmovilizado y los desembolsos que deban imputarse al costo de dichos bienes.

3) Gastos rechazados pagados y generados en el mismo ejercicio se deben imputar considerando la antigüedad del gasto dentro del mismo ejercicio en el cual se pagaron dichos desembolsos.

La imputación de los gastos rechazados pagados en el ejercicio a las utilidades generadas por las empresas en el mismo período, se efectúa en el mismo orden de prelación que se utiliza para la imputación de los retiros o distribuciones, contenido en la letra d) del N°3 de la letra A) del artículo 14° de la Ley de la Renta.

Utilidades afectas al Impuesto Unico de Primera Categoría, incluidas en la R.L.I. de Primera Categoría.

En el caso de que estas rentas, que se afectan o gravan con el impuesto de Primera Categoría en carácter de Impuesto Unico a la renta, estén formando parte de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, deben ser rebajadas de tales utilidades tributables.

En virtud del carácter de Impuesto Unico que las afecta no deben ser gravadas con los impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda. Estas rentas, cuando son obtenidas por las empresas de Primera Categoría que acreditan renta efectiva mediante contabilidad completa y obligadas al registro del Libro FUT, deben ser registradas en el FUNT, totalmente separadas de las utilidades tributables.

MAS :

Otros ingresos tributables que deben registrarse en el FUT, por los conceptos que se indican :

3.- Retiros efectuados de sociedades de personas clasificadas en la Primera Categoría, que declaran renta efectiva mediante contabilidad completa, con tope del FUT, de las citadas sociedades.

En el caso de que la sociedad anónimas es socia de una sociedad de personas que tributa en base a renta efectiva mediante contabilidad completa, debe reconocer en el Libro FUT los retiros efectivos realizados de las citadas empresas donde poseen inversiones

Las sociedades de personas deberán informar a sus socios los retiros efectivos que les correspondan mediante un certificado, el cual deberá indicar la situación tributaria de los retiros y de los créditos a que dan derecho las referidas rentas, todo ello para su registro en el Libro FUT. Dicho certificado lleva un anexo en el que detalla el origen de las utilidades a las cuales se imputaron los excesos de retiros o retiros efectivos, además indica la tasa que procede por dicho crédito.

Ahora bien, si los retiros efectivos correspondientes al ejercicio son rentas afectas al impuesto Global Complementario o Adicional, deberán registrarse en el FUT como se indica a continuación :

- Excesos de retiros de ejercicios anteriores. Se registran reajustados sobre el valor histórico al término del ejercicio en el que se produjo el retiro según variación anual del IPC del o los ejercicios siguientes.
- Retiros efectivos efectuados de la sociedad en el ejercicio. Se registran a su valor histórico, cualquiera hubiese sido la fecha de su percepción.

Por otra parte, si dichos retiros efectivos no corresponden a rentas afectas al impuesto Global Complementario o Adicional, o no constituyen renta, deberán registrarse en el FUNT.

a) Ejercicio al cual corresponden los retiros percibidos de otras empresas o sociedades

Estas cantidades deben registrarse en el FUT como rentas del ejercicio en el que se percibieron, independientemente de anotarlas en forma separada de acuerdo al año de origen para la correspondiente determinación del crédito por impuesto de Primera Categoría.

b) Retiros provenientes de otras empresas se registran en el FUT en el ejercicio en que se percibieron, considerando el mes de su percepción y no el año de origen a las cuales se imputaron. Orden de distribución de tales cantidades.

Estas rentas deberán distribuirse de acuerdo a la fecha en que fueron percibidas, retirándose por orden de antigüedad hasta su agotamiento dentro del período comercial correspondiente.

4.- Participaciones percibidas o devengadas provenientes de otras empresas de Primera Categoría que declaran su renta efectiva determinada mediante contabilidad simplificada.

Porcentaje de participación según contrato social. Participación a incluir como renta imponible.

Las cantidades a registrarse en el FUT serán aquellas tanto percibidas o devengadas que les correspondan según lo estipulado en el contrato social, que son las mismas que se deducen en la determinación de la Renta Líquida Imponible, de acuerdo a la letra a) del N°2 del artículo 33° de la Ley de la Renta.

Es importante señalar que las sociedades sujetas a impuesto de Primera Categoría que llevan contabilidad simplificada no están obligadas a llevar el registro FUT, aplicable a sus socios, de acuerdo a lo establecido en el N°3 de la letra A) del artículo 14° de la Ley de la Renta.

5.- Retiros efectuados de sociedades, clasificadas en la Primera Categoría que tributen a base de renta presunta, con tope del FUT de las citadas sociedades, determinado según participación en las utilidades que les corresponda a las sociedades anónimas o en comandita por acciones.

Las sociedades anónimas y en comandita por acciones deberán computar en su registro FUT la participación efectiva retirada o percibida de las sociedades de personas que tributan en base a renta presunta.

En relación a los accionistas sólo deben otorgarles derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría que se establecen en los artículos 56° N°3 y 63° de la Ley de la Renta respecto de los dividendos distribuidos con cargo a tales participaciones hasta un monto equivalente a la participación presunta que les corresponda a las sociedades anónimas en las sociedades de personas.

6.- Reversión de utilidades tributables de otras empresas, sin reajustes, financiadas con retiros del FUT, de una empresa individual o sociedad de personas, o con el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales, según el artículo 14º, letra A), N°1, letra c) de la Ley de la Renta.

a) Reversión de utilidades tributables en acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas, sin reajustes, efectuadas por personas naturales, financiadas con retiros del FUT de una empresa individual o sociedad de personas.

La Reversión de utilidades tributables en sociedades anónimas efectuadas por un empresario individual o sociedad de personas financiadas con retiros del FUT, no está gravada por el impuesto Global Complementario o Adicional, siempre y cuando estas cantidades no sean retiradas o distribuidas por las empresas receptoras.

Solo podrán acogerse a esta franquicia tributaria las empresas que efectúen la reversión de utilidades en acciones de pago, dentro de los veinte días siguientes (días corridos) después de realizados los retiros, debiendo además ser adquiridas como primer titular.

b) Reversión del mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales en sociedades de personas en acciones de pago de sociedades anónimas abiertas o cerradas.

Según el inciso penúltimo del artículo 41° de la Ley de la Renta, el mayor valor obtenido en la enajenación de derechos en sociedades de personas podrá invertirse en otras empresas sin quedar gravado con el impuesto Global Complementario o Adicional , siempre que no exceda el monto de las utilidades tributables acumuladas en la empresa a la fecha de la enajenación, en la proporción establecido según contrato social.

El enajenante solo podrá invertir en otras empresas el mayor valor obtenido en aquella parte equivalente a las utilidades tributables del FUT que le correspondían a la fecha de la enajenación.

c) Registro y control de retiros reinvertidos en un año en que no se registra FUT de la empresa de la cual se efectuó el retiro.

Cuando no exista remanente en el FUT o estos sean insuficientes para cubrir los retiros destinados a reversión la empresa receptora deberá registrar estas cantidades en el FUT de la siguiente forma :

- La reinversión de dichos retiros en exceso deberá registrarse en el libro FUT en una columna a parte dentro de las cantidades que correspondan al ejercicio en que se efectuó la reinversión, por su monto histórico.

- Debido a que estas cantidades no tienen una situación tributaria definida deberán ser mantenidas en dicha columna solo para fines de control, siendo debidamente actualizada ; pero no pueden imputárseles retiros mientras que la empresa de la cual se efectuaron los retiros en exceso las defina como tributables o no en su registro FUT.

- Si lo referidos retiros en exceso destinados a reinversión corresponden a utilidades tributables afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional, se suspenderán dichos tributos de acuerdo a la letra c) del N°1, del letra A) del artículo 14° de la Ley de la Renta. Estas cantidades que se encontraban en la columna especial deberán traspasarse a las utilidades tributables del registro FUT. Por el contrario si la reinversión tiene la calidad de un ingreso no tributable deberá ser registrada como tal.

7.- Rentas exentas del impuesto de Primera Categoría, pero afecta al impuesto Global Complementario o Adicional (como ser dividendos

percibidos de otras sociedades anónimas y en comandita por acciones), y cualquier otro ingreso percibido en el ejercicio que sea tributable y que no se encuentre comprendido en otro número. Sin reajuste.

a) Dividendos percibidos distribuidos por sociedades anónimas y en comandita por acciones.

Los dividendos percibidos por una sociedad anónima y distribuidos por otras sociedades anónimas, se deben reconocer en el libro FUT. Deberá informarse a los accionistas a través de la emisión de un certificado la situación tributaria de los dividendos distribuidos y de los correspondientes créditos a que dan derecho.

Si los dividendos distribuidos están afectos al impuesto Global Complementario o adicional, deberán registrarse en el FUT a valor histórico. Por otro lado si se trata de rentas exentas del impuesto Global Complementario o retiros no constitutivos de renta, deberán registrarse en el FUNT.

a.1) Ejercicio al cual corresponden los dividendos percibidos de otras empresas o sociedades.

Las sociedades anónimas que obtengan dividendos de empresas en las cuales participan, deberán registrarlas en el FUT como ingresos del ejercicio en el que se percibieron. Sin embargo, deberán detallar en forma separada en el FUT estas rentas de acuerdo a su año de origen para determinar el crédito por impuesto de Primera Categoría.

a.2) Dividendos provenientes de otras empresas se registran en el FUT en el ejercicio en que se percibieron, considerando el mes de su percepción y no el año de origen a las cuales se imputaron. Orden de reparto o distribución de tales cantidades.

La distribución de utilidades percibidas de otras empresas deberá efectuarse de acuerdo a lo establecido en la letra d) del N°3 de la letra A) del artículo 14° de la Ley de la Renta, es decir, comenzando por las más antiguas de acuerdo a la fecha de su percepción dentro del período en el cual se obtuvieron, con derecho al crédito por Impuesto de Primera Categoría con la tasa que corresponda al mes de su percepción.

a.3) Registro de los dividendos en la empresa receptora se incorporan al FUT sin reajuste alguno.

De acuerdo a la Resolución N° Ex 2154, publicada en el Diario Oficial de 24 de Julio de 1991, los dividendos en la empresa receptora se registran en el FUT sin reajuste alguno.

b) Otros ingresos percibidos en el ejercicio que sean tributables y que no se encuentren comprendidos en otro número. Sin reajuste.

Estos ingresos son aquellos que por franquicias tributarias no se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría, pero esta exención no alcanza a los Impuestos Global Complementario o Adicional :

b.1) La exención de impuestos que favorecen a las empresas que se instalen en las Zonas Francas en virtud del D.S. N°341, de 1977.

Los retiros, remesas o distribuciones que efectúen las sociedades anónimas y en comandita por acciones tributan con el impuesto Global Complementario o Adicional, sin derecho al crédito por Impuesto de Primera Categoría.

Es importante señalar que estas empresas están afectas al impuesto Unico de 35% sobre aquellas partidas que indica el artículo 33° N°1 de la Ley

de la Renta (retiros de cantidades que no deban imputarse al valor de los bienes del activo)

b.2) Franquicias regionales para empresas que se instalen en el territorio de XII Región de Magallanes y Antártica Chilena, Ley N°18.392 de 1985 - Ley Navarino

Las distribuciones de utilidades que obtengan las sociedades anónimas y en comandita por acciones, provenientes de empresas que gozan de la franquicia establecida en la Ley 18.392, estarán afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional.

b.3) Franquicias regionales para las comunas de Porvenir y Primavera y Antártica Chilena en virtud de la Ley N°19.149, de 1992.

Por las rentas obtenidas de empresas que gocen de la franquicia tributaria establecida en la Ley 19.149, las sociedades anónimas y en comandita por acciones estarán afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional.

FUT ANTES DE IMPUTACIONES DE RETIROS PRESUNTOS Y DE DIVIDENDOS NO IMPUTADOS AL SUBTOTAL ANTERIOR (positivo o negativo)

- Cuando el subtotal anterior sea positivo, podrán imputársele a éste, en primer lugar, la presunción de retiro dispuesta por el artículo 21° de la Renta, y a continuación la distribución de dividendos que no se hayan podido rebajar del remanente FUT ejercicio anterior, por haber sido éste insuficiente para cubrirlos o haber sido negativo.

- Cuando el subtotal anterior sea negativo, se podrán imputar a éste la presunción de retiro dispuesta por el artículo 21° de la Ley de la Renta, mas no la distribución de dividendos que se hayan realizado durante el ejercicio.

IMPUTACIONES AL SUBTOTAL ANTERIOR DEL FUT :

8.- Retiros presuntos

Los retiros presuntos que se indican en el artículo 21° de la Ley de la Renta, se rebajarán de las utilidades tributables registradas en el FUT, sin importar si el subtotal anterior es positivo o negativo.

La presunción de retiro se refiere al uso o goce, por parte del los accionistas o sus respectivos cónyuges o hijos no emancipados legalmente, que no sea necesario para producir la renta de Primera Categoría, de los bienes del activo de las empresas que llevan contabilidad completa. En el caso de bienes muebles se presume como retiro el 10% del valor del bien determinado al término del período o el monto de la depreciación anual, el que sea mayor. Para los bienes raíces la presunción equivale al 11% de su avalúo fiscal vigente al 01 de Enero del año en que deben declararse los impuestos que afectan a dicho beneficio.

A las presunciones señaladas anteriormente, el usuario podrá rebajar las cantidades que efectivamente haya pagado a la empresa por el uso o goce de dichos bienes, considerándose como retiro presunto la diferencia positiva entre ambas cantidades.

a) Retiros presuntos que se gravan con el Impuesto Unico del 35%

Los retiros presuntos determinados por las sociedades anónimas se gravarán con un impuesto Unico de 35%, de acuerdo al artículo 21° de la Ley de la Renta, aun cuando exista un saldo negativo en el FUT de la empresa.

b) Orden de imputación de las rentas presuntas en el FUT

La imputación de los retiros presuntos debe efectuarse al término del ejercicio. Si existe un saldo negativo en el FUT, estos retiros incrementarán dicho saldo. Si se rebajaron de utilidades tributables retenidas en el FUT, podrá deducirse como crédito del impuesto Unico de 35%, el impuesto de Primera Categoría con que se gravaron dichas utilidades.

9.- Dividendos y otras cantidades distribuidas a los accionistas, en la parte que no pudieron ser imputadas al remanente FUT y/o FUNT anterior.

La imputación de las distribuciones al FUT o al FUNT se realiza al momento de la distribución del dividendo, teniendo en consideración el remanente existente debidamente reajustado a la fecha del reparto. Al imputarse al FUT esta distribución se grava con el impuesto Global Complementario o Adicional.

Si las sociedades no registrasen un FUT anterior positivo o éste no fuese suficiente para cubrir la imputación de las distribuciones, los repartos no cubiertos se considerará que corresponden a utilidades del ejercicio en marcha para los efectos del crédito que proceda.

Los dividendos imputados deberán deducirse debidamente reajustados según la variación del IPC.

Si quedara un exceso de dividendos no imputados a las utilidades tributables, estas rentas podrán imputarse a utilidades no tributables, quedando en este último caso exentas del Impuesto Global Complementario o Adicional.

REMANENTE DEL FUT (O SALDO NEGATIVO) PARA EL AÑO SIGUIENTE.

Situaciones que podemos encontrar cuando el FUT es positivo:

a) Disolución de una sociedad anónima. Remanente FUT de dicha sociedad pasa integrar el FUT de la sociedad anónima en la cual se reúnen el total de las acciones.

Cuando ocurre la disolución de una sociedad anónima, al reunirse todas las acciones en manos de otra sociedad anónima, las utilidades tributables acumuladas se registran en el FUT de la sociedad accionista, quedando gravada con el impuesto Global Complementario o Adicional; correspondiendo el derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría.

b) División de una sociedad anónima. Utilidades del FUT pendientes de distribución se traspasan en la misma proporción en que se ha dividido el patrimonio neto.

Al dividirse una sociedad anónima, el patrimonio se distribuye entre los accionistas de tal manera que les corresponda la misma proporción en el patrimonio total de cada una de las sociedades anónimas que se crean con motivo de la división, que la que poseían en la sociedad anónima que se divide.

Las utilidades pendientes de distribución que se registren en el FUT de la sociedad que se divide al momento de la división, deben traspasarse a las sociedades que se crean, en la misma proporción en que se ha dividido el patrimonio neto de la sociedad anónima primitiva.

EJERCICIO N° 1

DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS EXCEDEN DEL REMANENTE FUT ANTERIOR. NO REGISTRA INGRESOS NO TRIBUTABLES

ANTECEDENTES :

a) Remanente FUT ejercicio anterior.....\$15.000.000.-

Comprende solo actividades propias generadas en el año 1995 y con crédito del 15%

b) RLI ejercicio comercial 1996 :

Resultado según balance.....\$ 6.905.000.-

MAS :

Impuesto territorial pagado reajustado.....\$ 300.000.-

Estimación deudas incobrables.....\$ 1.000.000.-

Provisión impuesto 1° categoría.....\$ 1.095.000.-

RLI del ejercicio.....\$ 9.300.000.-

c) En abril de 1996 se pago el impuesto de 1° categoría que se encontraba provisionado al 31.12.95 por\$ 3.050.000.-

a) En junio de 1996 se distribuyó un dividendo por un monto total de\$16.000.000.-

DESARROLLO :

a) Determinación del FUT al 31.12.96

DETALLE	SUB TOTAL	PARCIAL	TOTAL
1) Remanente FUT ejercicio anterior			15.000.000.-
mas :reajuste al junio de 1996 : 3.7%			<u>555.000.-</u>
SUB TOTAL			15.555.000.-
menos :impuesto 1° categoría pagados en abril de 1996 y provisionados el 31.12.95 :			
3.050.000.-*1.018			<u>(3.104.900.-)</u>
SUB TOTAL			12.450.100.-
Imputación dividendos distribuidos en 06.96 y solo hasta el subtotal anterior a valor histórico	16.000.000.-		
menos imputación	<u>12.450.100.-</u>		(12.450.100.-)
exceso dividendo	3.549.900.-		
SUBTOTAL			0
mas :			
2) RLI del ejercicio 1996		9.300.000.-	
menos :			
impuesto territorial pagado reajustado		<u>(300.000.-)</u>	9.000.000.-
SUB TOTAL			9.000.000.-
Imputación de los excesos de dividendos no rebajados del remanente FUT anterior, debidamente reajustado :			
3.549.900.-*1.028			<u>(3.649.297.-)</u>
SALDO FUT AÑO SIGUIENTE			5.350.703.-

NOTA : En este caso la sociedad anónima certificará los dividendos afectos a impuestos global complementario y con crédito tasa 15%

EJERCICIO N° 2**GENERA INGRESOS TRIBUTABLES Y NO TRIBUTABLES.****DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS EXCEDEN EL FUT Y FUNT. EXISTEN****RETIROS PRESUNTOS (S.A. CERRADA)****ANTECEDENTES**

a) El saldo FUT al 31.12.95.....\$ 5.000.000.-

el cual sólo corresponde a utilidades propias generadas en el año 1995
(crédito 15%)

b) Saldo FUNT al 31.12.95.....\$ 6.000.000.-

Corresponde a ingresos obtenidos por enajenaciones no habituales de acciones de S.A., que se afectaron con impuesto Primera Categoría en calidad de único.

c) R.L.I. Primera Categoría Ejercicio 1996

Resultado según balance.....\$ 4.953.250.-

Más :

Impuesto territorial pagados, reajustados.....	\$ 200.000.-
Intereses y multas pagadas al Fisco, reajustadas.....	\$ 55.000.-
Intereses y multas pagadas a la municipalidad, reajustadas.....	\$ 35.000.-
Provisión gastos no aceptados.....	\$ 500.000.-
Gastos automóvil en beneficio de un accionista.....	\$ 300.000.-
Provisión impuesto Unico 35%.....	\$ 305.000.-
Provisión impuesto Primera Categoría.....	\$ <u>46.750.-</u>
Subtotal.....	\$ 6.395.000.-

Menos :

Ingreso por arrendamiento de un inmueble destinado a habitación, acogido al DFL N°2 de 1959	\$ (4.450.000.-)
---	------------------

Menos :

Gastos automóvil, partida que se grava con impuesto en calidad de único	\$ <u>(300.000.-)</u>
---	-----------------------

R.L.I. Ejercicio 1996.....\$ 1.645.000.-

- d) Valor libro automóvil al 31.12.96.....\$ 10.-000.000.-
- e) Gastos rechazados pagados en 04/96, provisionados al 31.12.95 por los
- f) siguientes conceptos :
- Impuesto Primera Categoría.....\$ 820.000.-
 - Impuesto Unico 35%.....\$ 100.000.-
- g) En el mes de Octubre de 1996, se efectuó la única distribución de dividendos por.....\$ 12.000.000.-

DESARROLLO :

- a) Determinación del FUNT, al 31 de diciembre de 1996.

DETALLE	SUBTOTAL	TOTAL	PARCIAL
1) Remanente FUNT ejercicio anterior			6000000
Más reaj. a la fecha distrib. del dividendo : 5,4%			324000
SUBTOTAL			6324000
Menos : Imputación exceso distribución no rebajados del remanente FUT ejercicio anterior \$ 7,682,200			
Menos : Cantidad que se imputa al FUNT, sólo hasta el tope anterior <u>(6,324,000)</u>			-6324000
Exceso dividendo no imputado al FUNT anterior <u>\$ 1,358,200.-</u>			
SUBTOTAL			0
Más :			
2) Ingresos no renta percibidos por arrendamiento inmueble acogido al D.F.L. N°2 de 1959			4450000
SUBTOTAL			4450000
Menos: excesos dividendos reajustados no imputados el FUT del ejercicio y que se rebajan en su totalidad del FUNT percibido en el año			-1018140
Saldo FUNT año siguiente			3431860

b) Determinación del FUT al 31.12.96

DETALLE	SUBTOTAL	PARCIAL	TOTAL
1) Remanente FUT ejercicio anterior			5000000
más reaj, Oct./96 (IPC 11/95 y 09/96): 5.4%			270000
SUBTOTAL			5270000
Menos: Gastos rechazados pagados en			
04/96 y provisionados al 31,12,95 reajustados			
a la fecha dist. div. (IPC 03/96 y 09/96):			
Impto. 1era. Categoría: \$ 820000x1.035			-848700
Impto. Unico 35% : \$ 100000x1,035			-103500
SUBTOTAL			4317800
Menos: Imputación dividendos distribuidos en			
Oct./96, valor histórico \$ 12000000			
cantidad que se imputa (4317800)			-4317800
Exceso dividendos a imputar hasta el monto			
FUNT anterior \$ 7682200			
SUBTOTAL			0
Más :			
2) R.L.I. Ejercicio 1996	1645000		
Menos: Gtos. rechazados pagados, reajustados que			
están formando parte de la R.L.I.:			
Impto. Territorial	-200000		
Intereses y multas al Fisco	-55000		
Intereses y multas a la Municipalidad	-35000	1355000	1355000
SUBTOTAL			1355000
Menos : Imputación Retiro Presunto por uso automóvil			
por accionista 10% s/ valor libro automóvil			-1000000
SUB TOTAL			355000
Menos: Imputación div.reaj. que no fueron rebajados del			
del remanente anterior \$ 1358200,-			
Más reajuste 1%			14940,-
exceso div.reajustados \$ 1373140,-			
Cant.que se imputa al FUT del ejercicio (355000,-)			-355000
Exceso dividendo a imputar al FUNT del			
ejercicio \$ 1018140,-			
Saldo FUT año siguiente			0

c) Asignación del crédito por Impuesto de Primera Categoría y de la distribución de los

ingresos tributables y no tributables

FUT remanente anterior distribuido (15%) : \$ 4.317.800 = 0.359816667

Total distribución dividendo (histórico) \$ 12.000.000

FUT ejercicio distribuido (15%) \$ 355.000 = 0.0292614573

Total distribución dividendo (actualizado) \$ 12.132.000

FUNT remanente anterior distribuido \$ 6.324.000 = 0.527

Total distribución dividendo (histórico) \$ 12.000.000

FUNT del ejercicio distribuido \$ 1.018.140 = 0.083921859

Total distribución dividendo (actualizado) \$ 12.132.000

Supongamos que la Sociedad Anónima tiene 3 accionistas.

Del monto distribuido al accionista :

Nº1 le corresponde \$ 4.000.000 x 1.011 \$ 4.044.000

Nº2 “ “ \$ 4.000.000 x 1.011 \$ 4.044.000

Nº3 le corresponde \$ 4.000.000 x 1.011 \$ 4.044.000

Distribución que le corresponde al accionista Nº1

Fecha de Distrib.	Dividendo actualizado	Factor Distribución	A Utilidades Tributarias	A Utilidades no Tributarias	Fact. Incre. Tasa increm.	Crédito 1 era Categ.
15,10,96	4,044,000	0,359816667	1455099	0	0,17647	256781
	4,044,000	0,0292614573	118333	0	0,15	1) 17750
	4,044,000	0,527	0	2131188	0	0
	4,044,000	0,083921859	0	339380	0	0
TOTALES			1573432	2470568		274531

NOTA : 1) Cuando la R.L.I. del ejercicio es distribuida en su totalidad, el crédito por Impuesto de Primera Categoría, no se incrementa, ya que la renta distribuida incluye el citado tributo de categoría.

Certificado emitido al Accionista Nº1

Fecha Pago	Div. Nº	Monto Dividendo	Factor Actual.	Dividendo Actualizado	Div. afecto I.G.C.	Div. no Renta	Créd. Imp. 1º Categ.
15,10,96	1	4000000	1,011	4044000	1573432	2470568	274531 1)

NOTA : 1) Crédito incrementado.....\$ 256.781

Crédito directo, sin incremento.....\$ 17.750

d) Cantidades que se gravan con el Impuesto Unico de 35% (sujeto de tributo la Sociedad Anónima) :

Fecha Desembolso	Concepto	Monto Base Imponible	Tasa	Impuesto Unico	Cred. Impto. 1° categoría	Impuesto a pagar
31,12,96	Gasto automóvil	300000	35%	105000	0	105000
31,12,96	Retiro Presunto	1000000	35%	350000	150000	200000
Totales		1300000		455000	150000	305000

CAPITULO III

DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS

DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS POR SOCIEDADES ANONIMAS

1.- Accionistas de sociedades anónimas o en comanditas por acciones, de sociedades que declaren en la Primera categoría su renta efectiva mediante contabilidad completa.

A.- Rentas gravadas

Estos contribuyentes quedaran gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional respecto de toda cantidad que las sociedades anónimas o en comandita por acciones les distribuyan a cualquier titulo durante el ejercicio comercial respectivo ; con excepción de aquellos repartos que se efectúen con cargos a ingresos no gravados o rentas exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional. Lo anterior de acuerdo al orden de imputación de las distribuciones de rentas efectuadas al Fondo de Utilidades Tributables establecido en la letra d) del N°3 del Párrafo A del artículo 14 de la Ley de la Renta.

B.- Reajustabilidad de las distribuciones de rentas.

Las distribuciones de rentas se actualizarán previamente de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior al de la distribución o reparto y el último día del mes de noviembre del año respectivo, conforme a lo establecido por el inciso penúltimo del artículo 54 e inciso 1º del artículo 62 de la Ley.

C.- Monto hasta el cual se gravan las distribuciones de rentas.

Las cantidades que las sociedades anónimas y en comanditas por acciones repartan a sus accionistas, se afectarán con los impuestos personales en su totalidad, independientemente del monto del FUT que las mencionadas empresas tengan a la fecha de la distribución.

Sin embargo, si dichas empresas al momento de la distribución no tienen un FUT positivo, los montos distribuidos igualmente quedarán gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional; a menos que dichas sociedades acrediten con sus registros especiales que el reparto se imputó a otros ingresos no afectos a los impuestos antes indicados, y, por lo tanto, tales distribuciones las están efectuando con cargo a los ingresos no gravados o renta exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional.

D.- Orden de imputación de las distribuciones de renta.

1°.- A las utilidades tributables afectas a los impuestos Global Complementario o Adicional, comenzando por las más antiguas, con derecho al crédito por impuesto de 1° categoría por la tasa que corresponda, cuando tales rentas hayan sido afectadas con dicho tributo de categoría . Dentro de tales utilidades tributables se comprenden aquellas que hayan sido capitalizadas sin haberse pagado previamente los impuestos personales antes indicados, de acuerdo al N°7 del artículo 17 de la Ley.

2°.- A las rentas no gravadas o exentas de los impuestos Global Complementario o Adicional, como ser a : ingresos no constitutivos de renta de acuerdo al artículo 17 de la ley, rentas afectas al impuesto único de primera categoría, rentas exentas del impuesto Global Complementario en virtud de lo establecido en el N°3 del artículo 54 de la ley (renta de la ley de bosques), etc. Cabe agregar que la revalorización del capital propio en la parte no correspondiente a utilidades, solo podrá ser distribuida conjuntamente con el capital cuando se efectúe una disminución formal de este o se realice el término de giro.

3°.- Se entenderá que corresponden a otros ingresos o cantidades que no se registren en el FUT.

E.- Fecha en que debe efectuarse las imputaciones de las rentas o cantidades distribuidas a las utilidades tributables.

La imputación de las distribuciones a las rentas tributables o a los ingresos no gravados o exentos de impuestos, se efectuara en el momento mismo de la distribución del dividendo, teniendo presente el FUT existente al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, reajustado éste hasta la fecha del reparto. Previamente al citado FUT deberán deducirse los gastos rechazados del artículo 21 de la ley provisionados al 31 de diciembre del año anterior, cuyo pago efectivo ocurrió en una fecha anterior a la distribución del dividendo. En dicha oportunidad quedará definida la situación tributaria de los dividendos distribuidos en relación a los impuestos Global Complementario o Adicional.

Si la distribución se efectúa con cargo a las rentas tributables los dividendos quedarán afectos a los impuestos Global Complementario o Adicional. En caso de los accionistas nacionales, el impuesto Global Complementario se declarara anualmente, mientras tanto que el impuesto adicional que afecta a los accionistas extranjeros se cumplirá mediante la retención de dicho tributo con tasa del 35%, con derecho a rebajar de dicha retención el crédito por impuesto de primera categoría con la tasa que corresponda, siempre que las rentas con cargos a las cuales se efectuaron las distribuciones se hayan afectado con dicho impuesto.

En el caso que las sociedades al 31 de diciembre del año anterior a la distribución, no registran un FUT positivo u otros ingresos o cantidades exentas o no gravadas con impuesto, donde imputar las distribuciones efectuadas, o dichas cantidades a la fecha señalada no son suficiente para cubrirlas, el total o la parte de dichos repartos no cubiertos se considerara que corresponde a dividendos efectuados con cargo a las utilidades generadas en el ejercicio en marcha para los efectos del crédito que proceda. Para determinar la situación tributaria de dichas distribuciones respecto de los impuestos Global Complementario o Adicional deberá esperarse el resultado tributario definitivo obtenido por la empresa al del ejercicio comercial respectivo. No obstante cuando se trate de accionistas extranjeros, en la situación antes descrita de todas maneras deberá practicarse la retención del impuesto Adicional.

F.- Determinación del Fondo de Utilidades Tributables.

Las cantidades distribuidas por las sociedades anónimas y en comandita por acciones se afectarán con los impuestos Global Complementario o Adicional en su totalidad, independientemente del monto de las utilidades tributables con que cuenten dichas empresas a la fecha de la distribución.

2.- Tributación de las rentas determinadas mediante contabilidad simplificada.

Los accionistas de sociedades anónimas y en comanditas por acciones que determinen su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad simplificada u otros registros, debidamente autorizados por el SII, tributarán con los impuestos Global Complementario o Adicional sobre las rentas percibidas o distribuidas por las citadas sociedades durante el ejercicio comercial respectivo. Dichas rentas deberán reajustarse previamente en la variación del IPC existente entre el último día del mes anterior al de la percepción del dividendo y el último día del mes de noviembre del ejercicio comercial respectivo.

3.- Situación tributaria de los dividendos percibidos que resulten absorbidos por pérdidas tributarias.

El N°3 del artículo 31 de la Ley de la Renta permite recuperar como pago provisional al término del ejercicio el impuesto de Primera Categoría pagado sobre las utilidades tributables que resulten absorbidas por pérdidas tributarias. Por lo tanto cuando las rentas percibidas por los contribuyentes de otras empresas respecto de las cuales se pagó el impuesto de Primera Categoría, que resulten absorbidas en las empresas beneficiarias de dichos ingresos por las pérdidas tributarias obtenidas en el mismo ejercicio en que se perciben estas rentas, el impuesto de primera Categoría que

afectó a dichos ingresos podrá ser recuperado por las contribuyentes como un pago provisional al término del ejercicio.

Ejemplo :

Antecedentes :

a) Remanente Fut ejercicio anterior \$ (3.000.000.-)

Composición del Fut año anterior por :

■ Pérdida tributaria \$(2.000.000.-)

■ Gastos rechazados..... \$(1.000.000.-)

b) Renta líquida imponible, antes de ajuste por recuperación del Impuesto de Primera

Categoría :

-Resultado según balance..... \$ 5.000.000.-

Menos :

-Dividendos distribuidos en mayo de 1996, con crédito 15%..... \$(5.000.000.-)

- Pérdidas tributarias, reajustada \$2.000.000.-*1.066..... \$(2.132.000.-)

R .L.I. Ejercicio 1996..... \$(2.132.000.-)

DESARROLLO :

a) Cálculo del Impuesto Primera categoría a recuperar

Pérdida tributaria del ejercicio..... \$(2.132.000.-)

En este caso, consume parte de utilidades provenientes
de otras empresas (dividendos distribuidos con tasa de

crédito 15%) \$2.132.000.-*0.15/1.15=.....\$ 278.087.-

(Monto a recuperar que tiene incidencia en la
determinación de la R.L.I.)

b) Determinación de la R.L.I. :

■ Contabilización de monto a recuperar

-----X-----	
Crédito por utilidades absorbidas	\$278.087.-
Otros ingresos tributables.....	\$278.087.-
-----X-----	

-R.L.I. del ejercicio 1996 :

Resultado según balance.....	\$ 5.278.087.-
Menos :	
-Dividendos distribuidos por S .A.....	\$(5.000.000.-)
-Pérdida tributaria de arrastre.....	<u>\$(2.132.000.-)</u>
-Pérdida tributaria de ejercicio 1996.....	<u>\$(1.853.913.-)</u>

c) Comprobación : Pérdida tributaria del ejercicio 1996, determinado :\$ (1.853.913.-)

*15%= \$ 278.087.- (Monto Impuesto Primera Categoría a recuperar por
absorción de utilidades ajenas

d) Determinación del Fut al 31-12-96 :

DETALLE	SUB TOTAL	PARCIAL	TOTAL
1) Remanente Fut año anterior Más : Reajuste año 96 6,6% Subtotal			(3,000,000,-) (198,000,-) (3,198,000,-)
2) R.L.I. Ejercicio 1986 Se reponen pérdidas tributarias	(1,8532,913,-) 2,132,000,-	278,087,-	
3) Dividendos distribuidos (15%) valor histórico (percibido en mayo)		5,000,000,-*	5,278,087,-
Fut antes imputacion de retiros o distribución de dividendos o Fut para años siguientes			2,080,087,-

4.- De las rentas acumuladas al 31/12/1983.

Las rentas e ingresos acumulados al 31/12/1983, pendientes de reparto a dicha fecha, pueden distribuirse en cualquier momento cuando el contribuyente lo estime conveniente, y las distribuciones que se efectúen a contar del 01/01/1989 con cargo a las citadas utilidades no se afectan con el impuesto de Primera Categoría y no están obligadas a efectuar pagos provisionales mensuales, cualquiera sea la naturaleza jurídica del contribuyente que efectúa dicho reparto. También queda exenta de los impuesto Global Complementario o Adicional en la medida que se haya dado cumplimiento al pago de ellos.

5.- Distribución de dividendos mediante la emisión de acciones liberadas o aumento valor nominal de las acciones.

Los dividendos que las sociedades anónimas distribuyan a sus accionistas pueden provenir de ingresos considerados rentas, como de ingresos no constitutivos de renta según lo establece el artículo 17 N°6 de la Ley de la Renta.

Por lo tanto no constituye renta aquella parte de los dividendos distribuidos que tengan su origen en ingresos no constitutivos de renta.

En el caso que una sociedad anónima cerrada distribuya las utilidades o fondos acumulados a sus accionistas, en forma de acciones total o parcialmente liberadas o mediante el aumento del valor nominal de las acciones, todo ello representativo de una capitalización equivalente, tal distribución no constituye renta, por lo cual no está gravada con los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario.

6.- Distribución de dividendos constituyen disminución de capital.

La distribución de dividendos, ya sean definitivos, transitorios o interinos, se consideran disminuciones de capital. La fecha en que se considera realizada tal disminución es la del pago efectivo, o bien cuando se abonan en cuenta o se ponen a disposición de los accionistas, independientemente si estos hayan cobrado o no tales cantidades.

7.- Distribución de dividendos a accionistas extranjeros afectos al impuesto Adicional

Las cantidades que les distribuyan las sociedades anónimas constituidas en Chile a cualquier título por su calidad de accionistas, están gravadas con el impuesto Adicional del artículo 58 N°2 de la Ley de la Renta, con tasa de 35%.

Las siguientes distribuciones que dichas sociedades efectúen a sus accionistas extranjeros no se afectan con el impuesto Adicional :

- a) Cantidades distribuidas con cargo a ingresos no constitutivos de rentas según el artículo 17 de la Ley.
- b) Cantidades distribuidas en forma de acciones total o parcialmente liberada de pago o a través del aumento del valor nominal de las acciones, todo ello representativo de una capitalización equivalente.
- c) Las cantidades distribuidas por concepto de devoluciones de capital internados al país al amparo de las normas del Decreto Ley N°600.
- d) La distribución de acciones de una o más sociedades resultantes de la división de una sociedad anónima.

El impuesto Adicional por las cantidades distribuidas por las sociedades anónimas debe ser retenido por estas en el momento en que se pague, se abone en cuenta o se ponga a disposición del accionista extranjero la renta correspondiente, y debe ser declarado o enterado en arcas fiscales dentro de los primeros doce días del mes siguiente al de su retención (Formulario 29 I.V.A.).

8.- Certificación de la distribución de dividendos pagados.

Una vez determinado el saldo de FUT al 31 de Diciembre de cada año las sociedades anónimas abiertas o cerradas y las sociedades en comanditas por acciones, están obligadas por las resolución N°65, del SII, publicada en el Diario Oficial de 18/01/93, modificada por la resolución N°6.887, publicada el 07/01/94, a emitir a cada accionista un Certificado sobre la situación tributaria de los dividendos repartidos durante el año.

Además, las sociedades anónimas abiertas, deben informar en dicho Certificado :

- El número de acciones de pago que , como primer titular, posee el accionistas, por más de un año al 31 de Diciembre del ejercicio por el cual se esta emitiendo el certificado.
- El monto de dicha inversión actualizada al 30 de Noviembre del año respectivo.
- El monto de los dividendos afectos a Global Complementario, todo ello para los efectos de usufructuar de los beneficios tributarios establecidos en los Nos 1 y 4 del artículo 57 bis de la Ley de la Renta.

Las sociedades anónimas y las en comanditas por acciones en el certificado que deben emitirle a bancos, corredores de bolsa y demás personas que posean acciones en custodia que sin ser de su propiedad figuren inscritas en los Registros de Accionistas a su nombre, deberán informar a los titulares de dichas acciones, mediante modelo de Certificado Anexo.

El incumplimiento de esta obligación o la certificación parcial, errónea o fuera de plazo está sancionada de acuerdo a lo dispuesto por el Art. 109 del Código Tributario, con una multa del 1% al 100% de 1 UTA, por cada persona a quien debió emitirse el certificado, o hasta el triple del impuesto eludido, si la contravención tiene como consecuencia la evasión del impuesto.

MODELO N° 1 DE CERTIFICADO

Nombre o Razón Social empresa.....

RUT N°.....

Dirección.....

Giro o Actividad.....

Tipo de Sociedad : (Abierta o Cerrada)

Certificado N°.....

Certificado sobre situación tributaria de dividendos

Ciudad y fecha.....

La Sociedad.....certifica que al accionista Sr.RUT N°.....durante el año 19....., se le distribuyeron los dividendos que se indican más adelante, los cuales para los efectos de su declaración en los Impuestos Global Complementario o Adicional correspondiente al Año Tributario 19....., presentan la siguiente situación tributaria :

FECHA DE PAGO	DIV. N°	MONTO HISTORICO	FACTOR ACTUAL.	MONTO DIVIDENDO ACTUALIZADO				CREDITO PARA IMPUESTOS GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL	
				MONTO ACTUAL.	MONTO AFEC. A IMPTO. GLO. COMP. O ADIC.	MONTO EXENTO DE IMPTO. GLO. COMPLEMENT.	MONTO NO CONSTITUTIVO DE RENTA	IMPUESTO PRIMERA CATEGORIA	IMPUESTO TASA ADIC. EX-ART.21
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
TOTALES									

Además, se certifica que el accionista individualizado, para los fines de la franquicias tributarias de los N°s. 1 y 4 del artículo 57 bis(actual letra A), art. 57 bis) de la Ley de la Renta, cuenta con la siguiente información :

Acciones de Pago según Registro Accionista N°.....(anotar N° de acciones)

Monto inversión en acciones de pago, actualizada al 31.12.....\$.....

Monto dividendos distribuidos durante el año.....\$.....

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en la resolución Exenta N°.....del Servicio de Impuestos Internos, publicada en el Diario Oficial de fecha

Nombre, N° RUT y firma del representante legal de la empresa o sociedad.

BANCOS, CORREDORES DE BOLSAS Y OTRAS PERSONAS

Este tipo de personas que cuando figuren como accionistas de sociedades anónimas o en comanditas por acciones, por acciones en custodia que posean que no sean de su propiedad, la misma información que les proporcione la sociedad anónima o en comandita por acciones respectiva mediante el Modelo de certificado N° 1, deberán traspasársela al accionista titular de las acciones en custodia que posean.

Tal información se proporcionará mediante el Modelo de certificado N°2 que se presenta a continuación :

MODELO N°2 DE CERTIFICADO

Nombre Institución intermediaria (Banco o Corredor de Bolsa).....

R.U.T. N°.....

Dirección

Giro o actividad.....

Certificado N°.....

Certificado sobre situación tributarias de dividendos recibidos por acciones en custodia

Ciudad y fecha.....

El Banco o Corredor de Bolsa.....certifica que el accionista Sr.

R.U.T. N°....., por las acciones mantenidas en custodia en esta institución o Corredor de Bolsa , durante el año 19.... según información proporcionada por la

respectiva sociedad anónima o en comandita por acciones mediante Certificado N°..... de fecha....., le corresponde los dividendos que se indican más adelante, los cuales para los efectos de su declaración en los impuestos Global Complementario o Adicional correspondientes al Año Tributario 19...., presentan la siguiente situación tributaria :

DATOS PAGADOR DEL DIVIDENDO			MONTO DIVIDENDO ACTUALIZADO				CREDITO PARA IMPUESTOS GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL	
NOMBRE S.A. O C.P.A.	N° R.U.T.	N° DIV. Y FECHA DE PAGO	MONTO ACTUAL.	MONTO AFEC. A IMPTO. GLO. COMP. O ADIC.	MONTO EXENTO DE IMPTO. GLO. COMPLEMENT.	MONTO NO CONSTITUTIVO DE RENTA	IMPUESTO PRIMERA CATEGORIA	IMPUESTO TABA ADIC. EX-ART. 21
1	2	3	4	5	6	7	8	9
TOTALES								

Además, se certifica que el accionista individualizado, para los fines de las franquicias tributarias de los N°s. 1 y 4 del Art. 57 bis (actual letra A), Art.57 bis) de la Ley de la Renta, cuenta con la siguiente información :

Acciones de Pago según Registro Accionista N°..... (anotar N° de acciones).....

Monto inversión en Acciones de Pago, actualizadas al 31.12.19.....\$.....

Monto dividendos distribuidos durante el año (suma de columnas 6 y 9 recuadro dividendos).....\$.....

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución Ex. N°..... del SII publicada en el Diario Oficial de fecha.....

Nombre, N° RUT y firma del representante legal de la empresa o sociedad.

MODELO N° 3 DE CERTIFICADO

Nombre Institución intermediaria (Banco o Corredor de Bolsa).....

R.U.T. N°.....

Dirección

Giro o actividad.....

Certificado N°.....

Certificado sobre situación tributarias de dividendos recibidos por acciones en custodia

Ciudad y fecha.....

El Banco o Corredor de Bolsa.....certifica que el accionista Sr.

R.U.T. N°....., por las acciones mantenidas en custodia en esta institución o Corredor de Bolsa , durante el año 19... según información proporcionada por la respectiva sociedad anónima o en comandita por acciones mediante Certificado N°..... de fecha..... , le corresponde los dividendos que se indican más adelante, los cuales para los efectos de su declaración en los impuestos Global Complementario o Adicional correspondientes al Año Tributario 19..., presentan la siguiente situación tributaria :

DATOS PAGADOR DEL DIVIDENDO				MONTO DIVIDENDO ACTUALIZADO				CREDITO PARA IMPUESTOS GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL	
NOMBRE S.A. O C.P.A.	N° R.U.T.	N° DIV. Y FECHA DE PAGO	N° CERTIF. S.A. O C.P.A.	MONTO ACTUAL.	MONTO AFEC. A IMPTO. GLO. COMP. O ADIC.	MONTO EXENTO DE IMPTO. GLO. COMPLEMENT.	MONTO NO CONSTITUTIVO DE RENTA	IMPUESTO PRIMERA CATEGORIA	IMPUESTO TASA ADIC. EX-ART.21
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
TOTALES									

Además, se certifica que el accionista individualizado, para los fines de las franquicias tributarias de los N°s. 1 y 4 del Art. 57 bis (actual letra A), Art.57 bis) de la Ley de la Renta, cuenta con la siguiente información :

Acciones de Pago según Registro Accionista N°..... (anotar N° de acciones).....

Monto inversión en Acciones de Pago, actualizadas al 31.12.19.....\$.....

Monto dividendos distribuidos durante el año (suma de columnas 5 y 8 recuadro dividendos).....\$.....

Se extiende el presente Certificado en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución Ex. N°..... del SII publicada en el Diario Oficial de fecha.....

Nombre, N° RUT y firma del representante legal de la empresa o sociedad.

DECLARACIONES JURADAS

CARACTERISTICAS DE LAS DECLARACIONES JURADAS

La información que se solicita es anual, por lo tanto debe utilizarse una sola línea por cada beneficiario de la renta pagada o informada, y además, debe presentarse una sola declaración por tipo de formulario, cualquiera sea el medio escogido para su confección (formulario o media magnético).

FORMULARIO 1879

Esta Declaración Jurada deben efectuarla los contribuyentes que paguen rentas de los artículos 42 N°2 y 48 de la Ley de la Renta, entre los cuales se encuentran los siguientes: Instituciones fiscales; semifiscales de administración autónoma, municipalidades, personas jurídicas en general, personas que obtengan rentas de la primera categoría que estén obligadas, según la Ley a llevar contabilidad y las sociedades anónimas en general, sean abiertas o cerradas.

FORMULARIO 1884

Esta Declaración Jurada deberá ser presentada por las sociedades anónimas abiertas o cerradas y en comanditas por acciones, ya sea, acogidas a los regímenes de tributación de los Art. 14 Letra A) ó 14 bis de la Ley de la Renta, informando la situación tributaria de los dividendos pagados a sus accionistas en el año inmediatamente anterior, y de los créditos a que dan derecho dichas rentas.

FORMULARIO 1885

Esta Declaración Jurada deberá ser presentada por los Bancos, Corredores de Bolsa y demás personas, informando la situación tributaria de los dividendos percibidos en el año inmediatamente anterior, correspondiente a acciones nominativas en custodia que sin ser de su propiedad, figuren a su nombre, y de los créditos a que dan derecho las referidas rentas.

Ejemplo 1 :

Dividendos repartidos exceden del FUT existente a la fecha de su pago. No existe FUNT en esa fecha.

1.- Remanente de FUT al 31.12.94.....	\$ 100.000.000
Más : reajuste IPC entre 30.11.94 y 31.12.95 : 6% (supuesto).....	\$ 6.000.000
Subtotal	\$ 106.000.000

2.- 15.06. 95 Dividendo N°1 por	\$ 150.000.000
Imputación al FUT disponible	\$ (106.000.000) \$ (106.000.000)
Imputación diferida al 31.12.95.....	\$ <u>44.000.000</u> - 0 -

En este caso se rebaja hasta el monto del saldo Fut disponible, la diferencia que queda de los dividendos se difiere para el periodo siguiente y deberán ser actualizados

3.- 31.12.95 Base Imponible de 1° Categoría A.T. 96	\$ 90.000.000
Menos gastos rechazados y pagados del	
año (No afectos a Impto Unico 35%)	\$ (25.000.000) \$ 65.000.000
4.- Imputación del saldo de dividendo N°1.....	\$. \$ 44.000.000
Más reajuste IPC 31.05.95 y 30.11.95 : 5%(supuesto)	\$ 2.200.000 <u>\$ (46.200.000)</u>
FUT al 31.12.95.....	\$ 18.800.000

Ejemplo 2 :

Dividendos distribuidos exceden del FUT. Percibe en el año 1996 reinversiones de utilidades. No genera ni percibe ingresos no tributables.

Antecedentes :

a) Remanente FUT ejercicio anterior.....\$ ---0---

b) R .L.I. ejercicio 1996 :

Resultado según balance\$ 4.964.250.-

Más :

Reajustes e intereses pagados al Fisco reajustados.....\$ 150.000.-

Contribuciones Bienes Raíces, reajustadas.....\$ 1.000.000.-

Estimación deudas incobrables.....\$. 600.000.-

Depreciación aplicada al mayor valor por retasación

técnica Activo Fijo.....\$ 200.000.-

Diferencia por ajustes contables, financieros.....\$ 185.000.-

Provisión Impuesto Renta A.T. 1997.....\$ 35.750.-

Menos :

Diferencia entre depreciación acelerada y según depreciación normas contables.....	\$ (105.000.-)
Diferencias por ajustes contables financieros.....	\$ (125.000.-)
R.L.I. ejercicio 1996.....	\$ 6.905.000.-

c) En el mes de Agosto de 1996 una persona natural adquirió 1.000 acciones de pago emitidas por la S.A. (primera emisión), cada acción con un valor nominal por \$ 15.000.-. La persona natural, informa a la sociedad anónima que la inversión por un monto total de \$ 15.000.000 se ha efectuado con un retiro que él ha realizado desde una sociedad de personas, en la cual él participa como socio. Además, le informa que se ha acogido a la reinversión de conformidad a la norma establecida en el Art. 14° de la Ley de la Renta. Inversión por retiro de utilidades efectuadas dentro del plazo de 20 días establecida por la norma antes citada.

Posteriormente, en el mes de febrero de 1997, le informa que el retiro de \$ 15.000.000.- realizado desde la sociedad de personas se encuentra afectado al Impuesto Global Complementario (Imputado al FUT de la respectiva sociedad de personas) y que tiene crédito con tasa del 15% (Imputado a utilidades del año 1992), Según certificación que le efectuó la empresa donde participa el socio.

- d) En el mes de Octubre de 1996, se efectúa una distribución de dividendos por un monto total, de \$ 35.000.000.-

DESARROLLO :

- a) Determinación del FUT al 31.12.96

DETALLE	SUB TOTAL	PARCIAL	TOTAL
1) Remanente FUT ejercicio anterior Más :			0
2) R.L.I. ejercicio 1996 Menos: Gastos rechazados y pagados Reajustes e intereses al Fisco Contribuciones Bienes Raíces	6.905.000 (150.000) (1.000.000)	5.755.000	
3) Retiros utilidades acogidas a la reinversión 08/09 : Retiros imputadas al FUT con crédito tasa 15% valor histórico Sub total Imputaciones :		15.000.000	20.755.000 20.755.000
4) Dividendos distribuidos en el mes de octubre de 1996: \$35,000,000 x 1,011 \$ 35,385,000 Imputados al FUT <u>(20,755,000)</u> Exceso dividendos \$ 14,630,000 =====			(20,755,000)
Remanente FUT año siguiente			0

- d) Distribución del crédito por Impuesto Primera Categoría

- Factor proporción dividendos imputados a la R.L.I. del ejercicio 1996 (distribuidos en su totalidad)

R.L.I. ejercicio 1996 (depurada)	5.755.000	
-----		=0.1626395365
Total distribución dividendos actualizados	35.385.000	

* Factor proporción

dividendos imputados a los ingresos percibidos	15.000.000	
-----		= 0.4239084358
Total distribución dividendos actualizados	35.385.000	

* factor proporción dividendos no imputados al FUT

Exceso dividendos no imputados	14.630.000	
-----		= 0.4134520277
Total distribución dividendos actualizados	35.385.000	

Supongamos que los accionistas son 20

10 de ellos recibieron cada uno \$ 2.000.000.- \$ 20.000.000.-

10 de ellos recibieron cada uno \$ 1.500.000.- \$ 15.000.000.-

Total distribución \$ 35.000.000.-

Distribución del crédito por Impuesto Primera Categoría al Accionista N° 1 que recibió \$ 2.000.000.-

FECHA DE DISTRIB.	DIVID. ACTUAL.	FACTOR DISTRIBUC.	MONTO QUE SE IMPUTA	FACTOR INCREMENTO	CREDITO IMPTO. 1° CATERGORIA
31,10,98	2.022.000	0,162639537	328.857	15%	49.329
	2.022.000	0,423908436	857.143	0,17647	151.280
	2.022.000	0,413452028	836.000	0	0
TOTAL			2.022.000		200.589

Certificado del dividendo distribuido al Accionista N°1

FECHA DE PAGO	DIVID. N°	MONTO DIVID.	FACTOR ACTUAL.	DIVID. ACTUAL.	MONTO AFEC. AL I.G.C.	CRED. 1° CATEG.
31,10,98	1	2.000.000	1,011	2.022.000	2.022.000	200.589
TOTALES		2.000.000		2.022.000	2.022.000	(1) 200.589

NOTA : (1) Crédito incrementado por \$ 151.260.-

Crédito sin incremento \$ 49.329.-

Y así sucesivamente por los nueve accionistas restantes que percibieron \$ 2.000.000.-

Distribución del crédito impuesto Primera Categoría al Accionista N° 11 que recibió

\$ 1.500.000.-

FECHA DE DISTRIB.	DIV. ACTUAL.	FACT. DISTRIB.	MONTO QUE SE IMPUTA	FACTOR INCREM.	CREDITO IMPTO. 1° CAT.
31,10,98	1.518.500	0,182839537	246.643	15%	36.996
	1.518.500	0,423908436	642.857	0,17647	113.445
	1.518.500	0,413452028	627.000	0	0
TOTAL			1.518.500		150.441

Certificación del dividendo distribuido al accionista N°11

FECHA DE PAGO	DIVID. N°	MONTO DIVIDENDO	FACTOR ACTUAL	DIVIDENDO ACTUAL.	MONTO AFECT. AL I.G.C.	CREDITO IMPTO.1°CAT.
31,10,98	1	1500000	1,011	1.516.500	1.516.500	150.441
TOTALES		1500000		1516500	1516500	(1) 150,441

NOTA : (1) Crédito incrementado por\$ 113.445.-

Crédito sin incremento.....\$ 36.996.-

Y así sucesivamente por los nueve accionistas restantes que percibieron \$ 1.500.000.-

CAPITULO IV

**CONVERSION, FUSION,
ABSORCION,
TRANSFORMACION,
DIVISION Y
DISOLUCION DE
SOCIEDADES**

CONVERSION, FUSION Y ABSORCION DE SOCIEDADES

CONCEPTOS BASICOS

CONVERSIÓN: Es el acto por el cual una persona natural, propietaria de una empresa individual, decide desarrollar su giro o actividad, organizada como una sociedad de cualquier naturaleza.

FUSION: Es el aporte del Activo y Pasivo de dos o más Sociedades que suman sus patrimonios y crean una nueva Sociedad. Es la llamada Fusión por creación.

ABSORCION: Es el aporte de todo el Activo y Pasivo de una Sociedad a otra, la cual la absorbe, continuando su existencia legal, y sin que por ello deba sufrir una reorganización. La Sociedad absorbida desaparece y la que subsiste la sucede en todos sus derechos y obligaciones.

SITUACION ANTE EL SERVICIO DE IMPUESTOS. INTERNOS

Se puede optar por dos opciones cuando se realiza la Conversión y Fusión de Sociedades, esto es:

- a) No dar aviso de Término de Giro
- b) Dar aviso de Término de Giro

Norma General:

De acuerdo al artículo 69º, inciso primero del Código Tributario es que toda persona natural o jurídica que por término de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecto al impuesto, debe dar aviso por escrito al S.I.I., acompañar su Balance final y pagar el impuesto correspondiente, dentro del plazo de los dos meses siguientes al término de giro o de sus actividades.

Igual obligación, de dar aviso de término de giro, procede en el caso de conversión de empresas individuales en Sociedades de cualquier naturaleza, y cuando las Sociedades aportan a otra todo su activo y pasivo o se fusionan.

OPCION DE NO DAR AVISO DE TERMINO DE GIRO

CONTRIBUYENTES REGIDOS POR ESTA NORMA

- a) Empresas individuales que se conviertan en sociedades de cualquier naturaleza. Para liberarse de la obligación de dar aviso de término de giro,

la sociedad que se crea debe hacerse responsable solidariamente en la respectiva escritura social de todos los Impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad respectiva.

- b) Sociedades que aporten a otra todo su activo y pasivo y que no subsistan jurídicamente.
- c) Sociedades que se Fusionen con otra Sociedad, dejando de subsistir jurídicamente.

En los casos de las letras b), c); la sociedad que se crea o subsista debe hacerse responsable en la correspondiente escritura de aporte o fusión, de todos los Impuestos que se adeudaren por la sociedad aportante o fusionada.

Las Sociedades que se han hecho responsable del pago de los impuestos, deberán pagar los correspondientes de la ley de la Renta a dicho balance dentro de los dos meses siguientes a los de la conversión, aporte o fusión.

Los Contribuyentes que no opten por estas alternativas deberán dar aviso de término de giro y efectuar el trámite correspondiente ante el Servicio de Impuestos Internos, dentro del plazo de los 2 meses siguientes al término de giro o de sus actividades.

ANTECEDENTES A PRESENTAR ANTE EL S.I.I.

- a) Copia de la escritura autorizada, publicada e inscrita, cuando proceda, en que consten los requisitos necesarios para resolver la petición.

- b) En los casos de sociedades que aporten a otra u otras todo su activo y pasivo o se fusionen, que implique cambio de razón social, deberá solicitarse el reemplazo de la cédula de R.U.T. por otra con la nueva razón social, y junto con la comunicación de conversión, aporte o fusión.

DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y RESPONSABILIDAD**SIMPLE**

- a) En el caso de conversión de una empresa individual en sociedad de cualquier naturaleza, cuando la sociedad que se crea se haga responsable en forma solidaria, en la escritura social, de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad que desarrollaba dicha empresa (Responsabilidad solidaria).

- b) Cuando se aporta todo el activo y pasivo de una sociedad a otra u otras o de fusión, cuando la sociedad o las sociedades que se crean o subsistan se haga o hagan responsables, en la correspondiente escritura de aporte o

Fusión, de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad aportante o fusionada (Responsabilidad simple).

La diferencia entre ambas responsabilidades consisten en que en el primero el Fisco puede dirigir su acción de cobro tanto en contra de la persona que era dueña de la primitiva empresa, como en contra de la sociedad que se constituye; y en el segundo por el hecho de no subsistir la sociedad aportante o fusionada, el Fisco solo puede dirigir su acción de cobro de los impuestos adeudados por la sociedad aportante o fusionada en contra de la persona jurídica que recibió el aporte o que subsista después de la fusión.

SITUACION DE LAS PERDIDAS TRIBUTARIAS

El derecho a deducir las pérdidas experimentadas, está concebido en beneficio del mismo contribuyente que sufrió el mencionado detrimento patrimonial y no en el de personas jurídicamente distintas a él, y que, en consecuencia, en el caso de conversión de una empresa individual en sociedad de cualquier naturaleza, las pérdidas no pueden ser imputadas a los resultados de la empresa que subsiste, ya que en estos casos no existe una continuación de la personalidad del contribuyente.

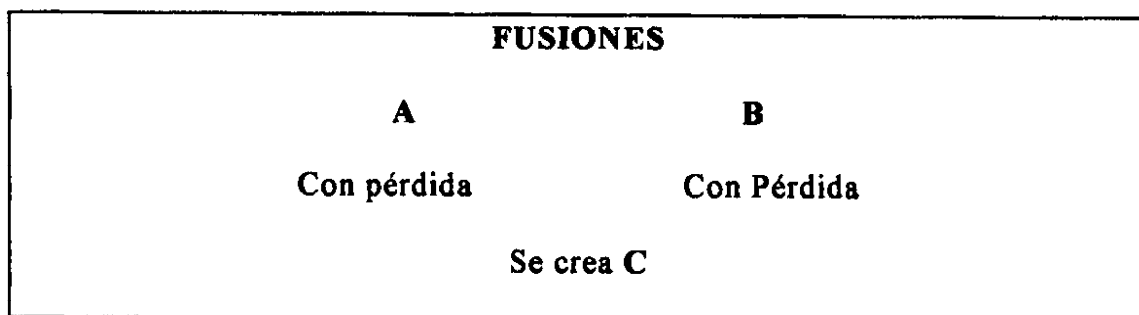
ANALISIS DE LA IMPUTACION DE LAS PERDIDAS EN CASO DE FUSION Y ABSORCION

Pueden darse dos situaciones bien definidas:

- a) **La fusión:** Se sucede cuando el activo y pasivo de 2 o más sociedades que se disuelven, se aportan a una sociedad que se crea.
- b) **La Absorción:** Se produce cuando una o más sociedades que se disuelven, son absorbidas por una sociedad ya existente, la que adquiere todo sus activos y pasivos.

Graficando tenemos:

- a) Situaciones previstas en las circulares 15/86, 50/86 y 109/77



A y **B** no pueden imputar sus pérdidas a los resultados de la empresa creada:

C

- b) Situaciones no previstas en las circulares mencionadas pero idénticas en la práctica.

<p>ABSORCIONES</p> <p>A con Pérdidas</p> <p>Es absorbida por B con pérdida.</p>
--

A no puede imputar su pérdida a los resultados de **B**, por ser una persona jurídicamente diferente.

B Sigue con sus propias Pérdidas y con FUT negativo que tenga.

- c) Situaciones previstas en las circulares 15/86, 50/86 y 109/77

FUSIONES	
A	B
Con Utilidad	Con Pérdida
Se crea C	

A: tributa sobre la utilidad obtenida hasta el momento de la fusión. El FUT de **A** pasa a **C**.

B: Esta pérdida no se puede trasladar a **C**, por ser una persona jurídicamente diferente.

d) Situaciones no previstas en las circulares mencionadas pero idénticas en la práctica

ABSORCIONES

A con Utilidad

Es absorbida por **B** con pérdida.

A: Igual a c) anterior

B: ¿Qué pasa con la pérdida y el FUT negativo que pudiera tener?

Resp.: Primero sigue con su propia pérdida. A nivel de FUT, éstas se compensan con la Utilidad de **A**.

e) Situaciones previstas en las circulares 15/86, 50/86 y 109/77

FUSIONES

A

C

B

Con Utilidad

Con Pérdida

Con Utilidad

Se crea **D**

A y B tributan por las Utilidades obtenidas hasta el momento de la fusión.

El FUT pasa a **D**.

C Esta pérdida no se puede trasladar a **D**

EFFECTOS EN LOS IMPUESTOS A LA RENTA

Es obligatorio para las Empresas que se disuelven o desaparecen efectuar un balance de término de giro a la fecha de su extinción.

Por su parte, las empresas que se crean o subsisten deben pagar los impuestos de la Ley de la Renta, dentro de los 2 meses siguientes al término de giro. Los impuestos a la renta que procede pagar dentro de ese plazo son sólo los de primera Categoría y el Impuesto Unico del 35% del artículo 21. El excedente de P.P.M. que se produzca una vez imputado al Impuesto de Primera Categoría e Impto. Unico del Art. 21°, puede ser solicitado al Servicio de Impuestos Internos, conforme a la norma del art. 97°, inciso cuarto de la L.I.R.

TRANSFORMACION DE SOCIEDADES

DEFINICION: Es el cambio de especie o tipo social efectuado por reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la personalidad jurídica (art. 8° No. 13 del Código Tributario).

Del exámen de esta definición se desprende que para estar en presencia de una transformación de sociedad debe verificarse una alteración, variación o cambio de la especie o tipo social que ha adoptado la persona jurídica; dicha variación debe realizarse como legalmente proceda, ya sea por reforma del contrato social, en el caso de sociedades de personas, o modificación de los estatutos, en el de las sociedades anónimas; y tanto la empresa primitiva u originaria como la derivada o resultante de la transformación deben ser sociedades.

CAMBIO DEL REGIMEN TRIBUTARIO EN UN MISMO PERIODO

En los casos en que por efecto del cambio de giro o de la transformación de una empresa social en una sociedad de cualquiera naturaleza, el contribuyente quede afectado en un mismo período tributario a

un régimen impositivo distinto al que le era aplicable hasta antes del cambio de giro o de la transformación, deberán separarse los resultados de los lapsos regidos por los distintos regímenes, con el objeto de aplicar los impuestos que correspondan a cada lapso (Inciso tercero, Art. 69° del Código Tributario).

REQUISITOS A CUMPLIR ANTE EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

Las sociedades que se transforman deberán comunicarlo a la Dirección Regional dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que dicha transformación se efectúe, de acuerdo al inciso tercero del Art. 68° del Código Tributario.

Antecedentes a presentar:

- a) Copia de la escritura autorizada, publicada e inscrita cuando proceda, en que conste la transformación de la sociedad.
- b) En el caso de transformación, que implique cambio de razón social, deberá solicitar la cédula RUT con la nueva razón social.

Obligaciones:

- a) Cuando la transformación de sociedades no impliquen cambio de razón social, la sociedad deberá seguir utilizando los mismos libros de contabilidad y documentación autorizados y cumplir las demás obligaciones tributarias que le correspondan. No obstante, podrá solicitar a la Dirección Regional autorización para timbrar nuevos libros y/o documentación.

- b) Cuando implique cambio de razón social, la sociedad deberá seguir utilizando los mismos libros de contabilidad autorizados, consignando en ellos la nueva razón social.

- c) No obstante, podrá solicitar a la Dirección Regional, autorización para timbrar nuevos libros. En cuanto a la documentación, ésta deberá ser reemplazada y timbrada con la nueva razón social. Sin embargo, durante el período de transición entre una y otra empresa, podrá solicitar a la Dirección Regional autorización para utilizar parte de la documentación ya timbrada, por un plazo reducido, que no podrá exceder de 30 días, renovables a juicio del Director Regional y previa consignación en ella de la nueva razón social, mediante reimpresión o timbre de goma.

- d) Los excedentes de documentos, timbrados por el servicio y sin utilizar de la sociedad que se transforma, que se pudieran producir con motivo de la transformación, deberán ser destruidos por la empresa, en presencia de un funcionario fiscalizador del S.I.I., dentro del plazo y lugar que fije la Dirección Regional, previa confección de un inventario que se incluirá en acta respectiva.
- e) Cuando por motivo del cambio de giro o de transformación de una empresa social en sociedad de cualquier naturaleza, el contribuyente quede afectado, en un mismo período tributario, a un régimen impositivo distinto al que le era aplicable antes del cambio de giro o de la transformación, deberán separarse los resultados de los distintos regímenes, con el objeto de aplicar los impuestos que correspondan a cada lapso.

CUADRO COMPARATIVO DE TRANSFORMACION DE SOCIEDADES

NO IMPLIQUE CAMBIO DE RAZON SOCIAL	IMPLIQUE CAMBIO DE RAZON SOCIAL
a) No corresponde comunicar término de giro de la empresa que se transforma.	a) No corresponde comunicar término de giro de la empresa que se transforma.
b) Debe comunicar modificación del Contrato social consistente en la transformación dentro de los 2 meses	b) Debe comunicar modificación del Contrato social consistente en la transformación dentro de los 2 meses

sigtes. a la fecha en que ella se efectúa.	sigtes. a la fecha en que ella se efectúa.
c) La sociedad debe seguir usando los mismos libros y documentación autorizados.	c) Debe seguir utilizando los mismos libros de contabilidad autorizados, indicando en ellos la nueva razón social.
d) Puede solicitar a la Direc. Reg. respectiva, autorizac. para timbrar nuevos libros y/o documentación.	d) Puede solicitar a la Dirección Regional respectiva, autorización para timbrar nuevos libros.
	e) La Documentación debe ser reemplazada y timbrada con la nueva razón social.
	f) Durante el período de transición, derivado del cambio de razón social, puede pedir autorización para usar parte de la documentación autorizada, previa consignación de la nueva razón social mediante la reimpresión o timbre de goma, por un plazo reducido, no superior a 30 días, renovables a juicio del Director Regional.
	g) Debe destruir en presencia de un fiscalizador del Servicio, dentro del plazo y lugar que fije la Dirección Regional, generalmente no inferior a 10 días, los excedentes de doctos. Timbrados y sin utilizar de la sociedad que se transforma.

EFECTOS DE LA TRANSFORMACION EN RELACION A LOS IMPUESTOS A LA RENTA

- a) **Declaración Anual:** El contribuyente queda regido en un mismo período a un régimen tributario diferente al que lo afectaba antes de la transformación, deberá practicar un balance que abarque desde el 1ro. de

Enero al día que ocurra la transformación y otro desde la fecha de la transformación hasta el 31 de Diciembre del mismo año, con el objeto de separar los resultados tributarios de ambas épocas y efectuar una sola declaración anual que recoja ambas tributaciones.

b) Pagos Provisionales Mensuales: Por el hecho de no proceder el término de giro respecto de la empresa que se transforma y, de hacerse una sola declaración de renta en abril del año siguiente a la transformación y de conservar la sociedad bajo la nueva razón social, el mismo número de R.U.T., es evidente que los P.P.M. efectuados hasta la fecha de la transformación pueden ser aplicados por la sociedad con la nueva razón social, al presentar una única declaración anual de impuesto a la renta.

c) Imputación de las Pérdidas: El derecho a deducir las pérdidas experimentadas en un determinado ejercicio comercial, está concebido en beneficio del mismo contribuyente que sufrió el detrimento patrimonial, situación que se da en la transformación de sociedades, ya que en esta situación subsiste la personalidad jurídica, y se trata por tanto del mismo contribuyente anterior, sólo con una diferente organización social.

**SITUACIONES RELATIVAS AL FUT EN CASO DE
TRANSFORMACION, ABSORCION O TERMINO DE GIRO DE
SOCIEDADES**

El régimen de tributación de los Imptos. Global Complementario o Adicional, vigente a contar del año 1984, está basado en que dichos tributos sólo se aplicarán cuando las rentas sean retiradas o distribuidas de las empresas que declaran su renta efectiva en la Primera Categoría determinada mediante contabilidad completa, sin que sea procedente la declaración de tales gravámenes cuando las utilidades se mantienen invertidas en las propias empresas que las generan o en otras sociedades, bajo el cumplimiento de ciertos requisitos y condiciones que la misma ley establece para tales efectos.

En este orden de ideas, el artículo 14 de la Ley de la Renta, dispone por una parte, que los empresarios individuales, contribuyente del artículo 58 N° 1, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones, quedarán gravados con los impuestos Global Complementario o Adicional por los retiros o remesas de rentas que reciban de las empresas, mientras tanto que, los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones pagarán tales tributos sobre las cantidades que a cualquier título las citadas sociedades les distribuyan.

Los mencionados tributos (art. 14 letra c), del N° 1, letra A) no se aplicarán a las rentas que se retiren para invertir las en otras Empresas obligadas a determinar su renta efectiva mediante contabilidad completa, bajo el cumplimiento de determinados requisitos, haciendo extensiva también esta liberación a las utilidades acumuladas que existan en las empresas individuales, cuando éstas se transformen en sociedades de cualquier clase o en la división o fusión de sociedades, entendiéndose dentro de esta última la reunión del total de los derechos o acciones de una sociedad en manos de una misma persona; aplicándose los citados tributos cuando las referidas utilidades sean retiradas o distribuidas de las empresas o sociedades en las cuales se invirtieron o aportaron.

En el caso de término de giro, la Ley de la Renta considera que las rentas o utilidades acumuladas a dicha fecha se entienden retiradas o distribuidas, y por lo tanto, deben afectarse con los impuestos correspondientes (Impuesto único del 35% de acuerdo a lo estipulado en el art. 38 Bis de la L.I.R.).

De acuerdo a lo enunciado anteriormente, debe entenderse que lo expuesto en el art. 38 Bis no tiene aplicación en los casos de transformación de una empresa individual en sociedad de cualquier clase o en la división o fusión de sociedades, independientemente si las empresas que desaparecen producto de tales transformaciones o reorganizaciones quedan obligadas o no

a dar el aviso de término de giro. Lo anterior, por estimarse en la especie que las empresas nuevas o subsistentes son continuadoras del giro o de las actividades de las empresas que desaparecen, y por lo tanto, las utilidades acumuladas o retenidas en estas últimas permanecen o siguen reinvertidas en las nuevas sociedad

DIVISION DE SOCIEDADES

La división de Sociedades consiste en la distribución de su Patrimonio entre sí y una o más sociedades anónimas que se constituyen al efecto, correspondiéndoles a los accionistas de la sociedad dividida, la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades que aquella que poseían en la sociedad que se divide (ART. 94, Ley No. 18.046).

La división debe acordarse en Junta general extraordinaria de accionistas en la que deberán aprobarse las siguientes materias (art. 95, Ley Nro. 18.046):

- 1) La disminución del Capital social y la distribución del patrimonio de la sociedad entre éstas y la nueva o nuevas sociedades que se crean;
- 2) La aprobación de los estatutos de la o de las nuevas sociedades a constituirse, los que podrán ser diferentes a los de la sociedad que se divide, en todas aquellas materias que se indiquen en la convocatoria. Esta Aprobación incorpora de pleno derecho a todos los accionistas de la sociedad dividida en la o las nuevas sociedades que se formen.

En la división de sociedades la sociedad primitiva subsiste, no correspondiendo por tanto que efectúe término de giro. Sin embargo, la división implica una disminución de Capital y una modificación del contrato social, por lo que deberá comunicarse este hecho al S.I.I. dentro del plazo establecido en el Art. 68°, inciso final, del Código Tributario (autorización previa del Servicio).

La nueva Sociedad deberá efectuar iniciación de actividades.

EFFECTOS DE LA DIVISION DE SOCIEDADES EN LOS IMPUESTOS

A LA RENTA

a) Reinversión de Utilidades: En el caso de sociedades anónimas y en comandita por acciones no son aplicables las normas de reinversión respecto de las acciones que con motivo de la división de estas sociedades, le sean distribuidas a sus accionistas. No obstante lo anterior, para producir un efecto de justicia tributaria, tanto el Art. 54° Nro. 1, inciso cuarto y el art. 58° Nro. 2, inciso primero, marginan de la base imponible del Impuesto Global Complementario y Adicional, respectivamente, la distribución de acciones de una o más sociedades nuevas resultantes de la división de una sociedad anónima.

b) Imputación de las Pérdidas: Las Pérdidas tributarias de la empresa que se divide sólo pueden seguir siendo imputadas a las utilidades tributarias que se generen a futuro, según lo dispone el Art. 31° Nro. 3 de la L.I.R., sólo por la empresa primitiva que las produjo. Este beneficio tributario procede aún cuando con motivo de la división dicha sociedad siga actuando bajo otra razón social.

TRASPASO DEL F.U.T. EN EL CASO DE DIVISIÓN DE SOCIEDADES ANONIMAS

La distribución contable de las cuentas patrimoniales de una sociedad anónima que se divida debe ser efectuada teniendo en consideración lo dispuesto en el Art. 94° de la Ley N° 18.046, sobre Sociedades Anónimas, que en términos generales implica distribuir el patrimonio de la sociedad que se divide, de tal forma que a los accionistas de las sociedad dividida les corresponda la misma proporción en el patrimonio total de cada una de las sociedades anónimas que se crean con motivo de la división, que la que poseían en la sociedad anónima que se divide.

En otras palabras, la sociedad anónima que se divide deberá disminuir su capital en el monto que sea necesario a las asignaciones de patrimonio (conformado por la totalidad de los bienes que comprenden su activo y

pasivo) que se harán a las nuevas sociedades que al efecto se crean, de tal modo que a los accionistas de la sociedad dividida este proceso no les signifique ningún beneficio, por cuanto los derechos que tendrán en las sociedades resultantes de la división serán exactamente iguales a los que tenían en la sociedad primitiva.

De acuerdo a lo expuesto en el Art. 69° del Código Tributario, inciso final, la disminución de capital que realice la sociedad que se divide no podrá efectuarse sin la autorización previa del Servicio de Impuestos Internos.

Ahora bien, subsistiendo en la especie la sociedad que se divide, no corresponde que efectúe término de giro, ya que como tal es responsable de sus obligaciones tributarias. Por lo tanto, en esta situación no es procedente que la sociedad que se crea con motivo de la división establezca en su escritura de constitución la cláusula de responsabilidad a que se refiere el Art. 69° del Código Tributario.

Por su parte, las utilidades pendientes de distribución que se registren en el libro F.U.T. de la sociedad que se divide al momento de la división. Deben ser traspasados a las sociedades que se crean, en la misma proporción en que se ha dividido el patrimonio neto de la sociedad anónima primitiva.

El Art. 14º, letra A), N° 1, letra c), de la Ley de la Renta, establece expresamente que en las divisiones se considerará que las rentas acumuladas se asignan en proporción al patrimonio neto respectivo; entendiéndose por este último concepto el total del activo representado por inversiones efectivas (bienes o derechos) menos el pasivo exigible del contribuyente (deudas u obligaciones).

DISOLUCION DE SOCIEDADES

Es Deshacer o poner término a la continuación legal de una Sociedad, ya sea por haberse cumplido el plazo de duración, por haberse acordado por los socios o por la Junta General Extraordinaria de Accionistas (en el caso de Sociedades Anónimas) su término anticipado, por reunirse todos los derechos o acciones en manos de una sola persona, por revocación de la autorización de existir de conformidad con lo que disponga la ley, por sentencia judicial ejecutoriada (quiebra) o por cualquier otra causa contemplada en los estatutos de la sociedad.

DISPOSICIONES CONTENIDAS EN LA LEY No. 18.046 SOBRE SOC. ANONIMAS

Artículo 103: La Sociedad Anónima se disuelve:

- 1) por vencimiento del plazo de su duración, si lo hubiere;
- 2) Por reunirse todas las acciones en manos de una sola persona;
- 3) Por acuerdo de Junta General Extraordinaria de Accionistas;
- 4) Por revocación de la autorización de existencia de conformidad con lo que disponga la ley;
- 5) Por sentencia judicial ejecutoriada en el caso de las sociedades no sometidas a la fiscalización de la Superintendencia en razón de esta ley o de otras leyes, y
- 6) Por las demás causales contempladas en el estatuto.

Artículo 108: Cuando la disolución se produzca por vencimiento de término de la sociedad, por reunión de todas las acciones en una sola mano, o por cualquiera causal contemplada en el estatuto, el directorio consignará estos hechos por escritura pública dentro del plazo de 30 días de producidas y un extracto de ella será inscrito y publicado en la forma prevista por el Artículo 5°.

Quando la disolución se origine por resolución de revocación de la Superintendencia o por sentencia judicial ejecutoriada, en su caso, el directorio deberá hacer tomar nota de circunstancia al margen de la inscripción de la sociedad y publicar por una sola vez un aviso en el Diario Oficial, informando de esta ocurrencia.

Transcurridos 60 días de acaecidos los hechos antes indicados sin que se hubiera dado cumplimiento a las formalidades establecidas en los incisos precedentes, cualquier director, accionista o tercero interesado podrá dar cumplimiento a ellas.

La falta de cumplimiento de las exigencias establecidas en los incisos anteriores hará solidariamente responsables a los directores de las sociedades por los daños y perjuicios que se causaren con motivo de ese incumplimiento.

Artículo 109: La Sociedad anónima disuelta subsiste como persona jurídica para los efectos de su liquidación, quedando vigentes sus estatutos en lo que fuere pertinente. En este caso, deberá agregar a su nombre o razón social las palabras "en liquidación".

Durante la liquidación, la sociedad sólo podrá ejecutar los actos y celebrar los contratos que tiendan directamente a facilitarla, no pudiendo en caso alguno continuar con la explotación del giro social. Sin perjuicio de lo anterior, se entenderá que la sociedad puede efectuar operaciones ocasionales o transitorias de giro, a fin de lograr la mejor realización de los bienes sociales.

Artículo 110: Disuelta la sociedad, se procederá a su liquidación por una comisión liquidadora elegida por la junta de accionistas en la forma dispuesta por el artículo 66°, la cual fijará su remuneración.

De igual manera se procederá para la liquidación de las sociedades declaradas nulas.

Si la sociedad se disolviera por reunirse las acciones en manos de una sola persona, no será necesaria la liquidación.

Si la disolución de la sociedad hubiere sido decretada por sentencia ejecutoriada, la liquidación se practicará por un solo liquidador elegido por la junta general de accionistas de una quina que le presentará el tribunal, en aquellos casos en que la ley no encomiende dicha función a la Superintendencia o a otra autoridad.

SITUACION ANTE EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

a) Aviso al Servicio de Impuestos Internos: De acuerdo a las disposiciones contenidas en el inciso primero del artículo 69 del Código Tributario, toda persona jurídica que por término de giro comercial o industrial o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, debe hacer término de giro, lo que implica comunicar tal hecho al S.I.I. por escrito y pagar los

impuestos correspondientes hasta el momento del último balance, dentro de los dos meses siguientes al término de giro o de sus actividades.

Igual obligación procede en el caso de conversión de empresas individuales en sociedades de cualquier naturaleza, y cuando las sociedades aportan a otra u otras todo su activo o pasivo o se fusionan.

b) Excepción de comunicar término de giro: No puede darse la excepción de comunicar término de giro.

EFFECTOS DE LA DISOLUCION EN LOS IMPUESTOS A LA RENTA

En el caso de término de giro, la tributación de renta debe satisfacerse de acuerdo a las disposiciones contenidas en el Art. 38° bis de la L.I.R.

Artículo 38 bis: Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, que pongan término a su giro, deberán considerar retiradas o distribuídas sus rentas o cantidades determinadas a esa fecha, en la forma prevista en el Art. 14°, letra A, número 3, letra c), o en el inciso segundo del artículo 14 bis según corresponda, incluyendo las del ejercicio.

Dichos contribuyentes tributarán por dichas rentas o cantidades con un impuesto de 35%, el cual tendrá el carácter de único de esta ley respecto de la empresa, empresario, socio o accionista, no siendo aplicable a ellas lo dispuesto en el número 3 del art. 54. No se aplicará este impuesto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los socios o accionistas que sean personas jurídicas, la cual deberá considerarse retirada o distribuida a dichos socios a la fecha de término de giro.

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

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

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

**RENTAS QUE QUEDAN AFECTAS A LA TRIBUTACION DEL
ART. 38 BIS**

- a) Las rentas acumuladas o retenidas en las empresas a la fecha en que ocurre el término de giro, pendiente de retiro o distribución a dicha fecha.
- b) Los contribuyentes acogidos al régimen general de tributación referido en la letra A) del art. 14 de la L.I.R., las mencionadas rentas o cantidades a la fecha indicada y para los fines señalados, se determinarán de acuerdo a la mecánica establecida en la letra a) del No. 3 de esa misma letra A) de la norma legal antes citada, incluyendo en estos casos, las rentas percibidas o devengadas durante el ejercicio comercial en el cual ocurre el término de giro. Por consiguiente, deberán considerarse en especial los siguientes valores:
- b.1) Remanente de Utilidades tributables o Saldo Negativo, existente al 31 de Diciembre del año anterior en el cual ocurre el término de giro, de aquellas generadas a contar del 01 de Enero de 1984.

MAS:

b.2) Reajustes equivalentes a la variación del índice de precios al consumidor existente entre el último día del mes de Noviembre del año anterior y el último día del mes anterior al del término de giro.

b.3) Renta Líquida Imponible de Primera Categoría o Pérdida Tributaria, según proceda, correspondiente al período del término de giro.

MENOS:

b.4) Gastos rechazados del artículo 33 No. 1 de la L.I.R., que cumpla con los requisitos y condiciones que establece el inciso primero del Art. 21° de la L.I.R., debidamente reajustada.

MAS:

b.5) Pérdidas de Arrastre de años anteriores, rebajadas de la R.L.I. de Primera Categoría o adicionadas a la Pérdida Tributaria, según corresponda, señaladas en el No. 2 precedente.

c) Dividendos y participaciones sociales percibidos de otras empresas que declaren su renta respectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa; incluyendo las rentas devengadas cuando se dé la situación señalada en el inciso segundo de la letra a) del Art. 14° de la Ley.

- d) **Rentas Presuntas en los casos en que corresponda, de acuerdo con las normas que regulan estos regímenes.**

- e) **Reinversión de Utilidades Tributarias conforme a los incisos primero y segundo de la letra c) del No. 1, del párrafo A) del Art. 14° de la L.I.R.**

- f) **Rentas, Ingresos, beneficios o utilidades percibidas o devengadas excluidas de la R.L.I. del Impuesto de Primera Categoría de la empresa que hace término de giro, pero afectas a los Impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda**

FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES

- g) **Excesos de Retiros pendientes de tributación al término del ejercicio del año anterior conforme a lo establecido en la letra b) del No. 1, letra A) del Art. 14 de la Ley, debidamente reajustados.**

- h) **Retiros y distribuciones efectivas efectuadas durante el ejercicio en el cual ocurre el término de giro, debidamente reajustados.**

Rentas o cantidades pendientes de retiro o distribución a la fecha del término de giro y afectas a la tributación única del Art. 38 bis de la L.I.R. (sólo saldo positivo).

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

Las cantidades no comprendidas dentro del Art. 38 bis quedan sujetas a la siguiente imposición:

- 1) Los accionistas de Sociedades Anónimas, por las rentas o cantidades retiradas o distribuidas en una fecha anterior a la fecha en que se efectúa el término de giro, deberán tributar con los impuestos global complementario o adicional de acuerdo con las normas generales que regulan a estos tributos, por el ejercicio comercial en el cual ocurre el cese de las actividades (en el mes de abril del año siguiente).

- 2) Las Sociedades Anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del art. 58 No. 1 de la L.I.R., ya sea acogidas a las normas del Art. 14 letra A) o 14 bis de la ley, sobre las mismas partidas indicadas en el No. 2 precedente y las señaladas en la parte final del inciso primero de esta letra, deberán tributar con el Impuesto único del inciso tercero del Art. 21 de la ley, con tasa de 35%; tributo que deberá declararse y pagarse en el mismo plazo en que debe solucionarse el impuesto único que afecta a las rentas o cantidades provenientes del término de giro.

- 3) Las empresas que ponen término a su giro, sujetas a régimen de tributación establecido en la letra A) del Art. 14 de la L.I.R., sobre Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, determinada ésta de acuerdo con las normas de los Artículos 29 al 33 de la L.I.R., deberán declarar y pagar el Impuesto de Primera Categoría con tasa del 15%, tributo que deberá solucionarse en el mismo plazo indicado en el número anterior.

**CASO EN EL CUAL NO PROCEDE APLICAR EL IMPTO. UNICO
DEL 35%**

Aquella parte de las rentas o cantidades que se entienden retiradas o distribuidas a la fecha del término de giro, que correspondan a los socios o accionistas que tengan la calidad de personas jurídicas (acogidos al Art. 14

letra A) o 14 bis de la L.I.R.) no se afectarán con la tributación única del 35%.

De consiguiente, la sociedad que pone término de giro a sus actividades, respecto de aquellas rentas o cantidades pendiente de retiro o distribución a la fecha señalada, que correspondan a sus socios o accionistas que posean la calidad de personas jurídicas, no tendrá la obligación de declarar y pagar el impuesto único de 35% que afecta a dichas rentas. Este tratamiento sólo es aplicable a los socios o accionistas personas jurídicas afectos al Impuesto de Primera Categoría y al Global Complementario o Adicional por los retiros o distribuciones que se efectúen, y que están obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa.

Los socios o accionistas, personas jurídicas, acogidas a la modalidad de tributación señalada en la letra A) del Art. 14 de la ley, las rentas o cantidades así retiradas o distribuidas pasarán a integrar directamente el F.U.T. a que se refiere la letra a) del No. 3 Párrafo A) del Art. 14, que deberán llevar los respectivos socios o accionistas beneficiarios de tales sumas.

Respecto de las rentas retiradas o distribuidas que correspondan a los socios o accionistas que sean personas jurídicas, se mantendrá el derecho al crédito por Impuesto de Primera Categoría, siempre y cuando las referidas

rentas en la empresa o sociedad que pone término de giro a sus actividades, hayan sido afectadas con el mencionado tributo de categoría. El citado crédito por Impuesto de Primera Categoría se hará efectivo cuando de las personas jurídicas a las cuales corresponden tales rentas, se retiren o las distribuyan a sus propietarios o dueños, en calidad de rentas afectas a los Impuestos Global Complementario o Adicional.

CONCLUSIONES

A través del desarrollo de este trabajo hemos logrado hacer una recopilación de las distintas leyes que rigen la tributación de las Sociedades Anónimas, en lo que respecta al impuesto a la renta, en el se han tocado todos aquellos temas más recurrentes y de mayor controversia al momento de determinar la base imponible y el F.U.T. con el objeto que este sirva como base o elemento de consulta en el desarrollo del quehacer profesional.

Un buen manejo de la información tributaria puede redundar en beneficios para las empresas y por consiguiente para sus inversionistas; tales como:

- Disminuye la pérdida de tiempo en el uso de las leyes. En lo que se refiere a la interpretación de éstas.
- Permite reducir el costo de mantener permanentemente Asesores y Auditores externos para que atiendan situaciones rutinarias que podrían ser solucionadas desde el interior de la organización.
- Al disminuir los Costos de Administración, en el mediano plazo, las empresas verán incrementadas sus utilidades lo que proporcionará mejores dividendos para

los accionistas, haciendo que las transacciones de estas acciones sean más atractivas al mercado bursátil (en el caso de las Sociedades Anónimas abiertas).

- Aprovechar mejor las franquicias que otorgan las leyes tributarias.

La Ley de la Renta, al señalar que el Impuesto de Primera Categoría grava las rentas, cuya fuente generadora es exclusivamente el capital (o constituye el elemento preponderante).

Por lo tanto, el tipo de Empresa; sea ésta Persona natural, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima, etc., no es el elemento preponderante que define la tributación en Primera Categoría, si no, las actividades que realiza.

Las Empresas señaladas están obligadas a dar cuenta al Fisco de sus rentas percibidas y devengadas en el momento en que se tenga derecho a percibir una utilidad, siendo ésta la Base afecta a Impuestos diferenciando en estos casos claramente la tributación de las Sociedades Anónimas en relación a las otras Empresas de Primera Categoría; destacando: los gastos rechazados del inciso tercero del artículo 21, los que se agregan a la Renta Líquida Imponible para luego deducirlos y afectarlos separadamente en la Declaración de Renta con el Impuesto Unico del 35%.

El Fondo de Utilidades Tributarias está normado por la Ley de la Renta cuyo registro debe ser llevado por las Empresas clasificadas en Primera Categoría para controlar las utilidades susceptibles de ser retiradas con el fin de afectarlas con el Impuesto Global Complementario cuando sean retiradas y promover la capitalización de las empresas, cuando no sean retiradas.

La Ley de la Renta clasifica a los contribuyentes que están obligados a llevar libro F.U.T. (Ej. Sociedades Anónimas) como también aquellas que están liberadas a esta obligación (Ej. Contabilidad simplificada).

La información mínima que deben contener los registros del Fondo de Utilidades Tributables difiere entre aquella que debe proporcionar una Sociedad Anónima a una Sociedad de Responsabilidad Limitada; como es la forma de descontar la distribución de dividendos y Retiros respectivamente.

En el caso de las Sociedades Anónimas la distribución de dividendos a los Accionistas se deduce del total SALDO FU.T., y si éste no fuese suficiente se recurre al saldo del F.U.N.T hasta distribuir completamente los dividendos. No ocurre lo mismo con la situación de retiros de Persona Natural o Sociedad de Personas ya que el monto siempre tendrá como tope el Saldo positivo del F.U.T..

La distribución de dividendos, además de influir en la determinación del F.U.T. tiene un tratamiento especial para los accionistas debido a que éstos deben declararlos en los Impuestos Global Complementario o Adicional.

Las Sociedades Anónimas tiene la obligación de informar a sus Accionistas en los correspondientes certificados. Tal es el caso, por ejemplo, si los repartos de utilidades tributarias de las citadas Sociedades supera los Saldos positivos del F.U.T. o F.U.N.T., el saldo igualmente constituirá una cantidad afecto a Impuesto Global Complementario o Adicional.

La información que debe ser proporcionada a los Accionistas esta normada por la Ley de La Renta a través de la emisión de los certificados, como asimismo, la fecha en que las empresas deben presentar estos mismos antecedentes al servicio de Impuestos Internos en forma resumida a través de los diferentes formularios exigidos para estas operaciones.

Podemos resaltar la importancia que debe tener la gestión de la empresa para ser cada día más eficientes y competitivas en el mercado actual. Así, la norma tributaria permite que éstas puedan optar por separar las funciones para cumplir con los diferentes objetivos propuestos en cada una de las etapas. Hoy en día, podemos ver a grandes Empresas que se dividen quedando por ejemplo, la empresa primitiva

solo con la parte netamente fabril, creando otra para la comercialización u otra para la prestación de servicios. El uso de estas garantías tributarias traerá en el corto plazo beneficios económicos para las empresas las que verán incrementadas sus utilidades haciendo que el precio de sus acciones sea más rentable en el mercado bursátil.

BIBLIOGRAFIA

- **CONTRERAS URZUA, HUGO - GONZALEZ SILVA, LEONEL “ MANUAL DE FONDO DE UTILIDADES TRIBUTABLES”**, Ediciones CEPET, Santiago, Chile, 1995.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “LA TRIBUTACION EN LA ENAJENACION DE ACCIONES**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Diciembre 1995.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “SOCIEDADES ANONIMAS TOMO I**, Ediciones Técnicas Tributarias Ltda., Santiago, Chile, Mayo 1993.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “SOCIEDADES ANONIMAS TOMO II”**, Ediciones Técnicas Tributarias Ltda., Santiago, Chile, Junio 1993.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “GASTOS DE CAPACITACION”**, Ediciones Técnicas Tributarias Ltda., Santiago, Chile, Agosto 1993.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “LEY DE IMPUESTO A LA RENTA, TOMO I”**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Agosto 1994.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “ LEY DE IMPUESTO A LA RENTA, TOMO II”**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Septiembre 1994.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, “LEY DE IMPUESTO A LA RENTA, TOMO III”**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Octubre 1994.

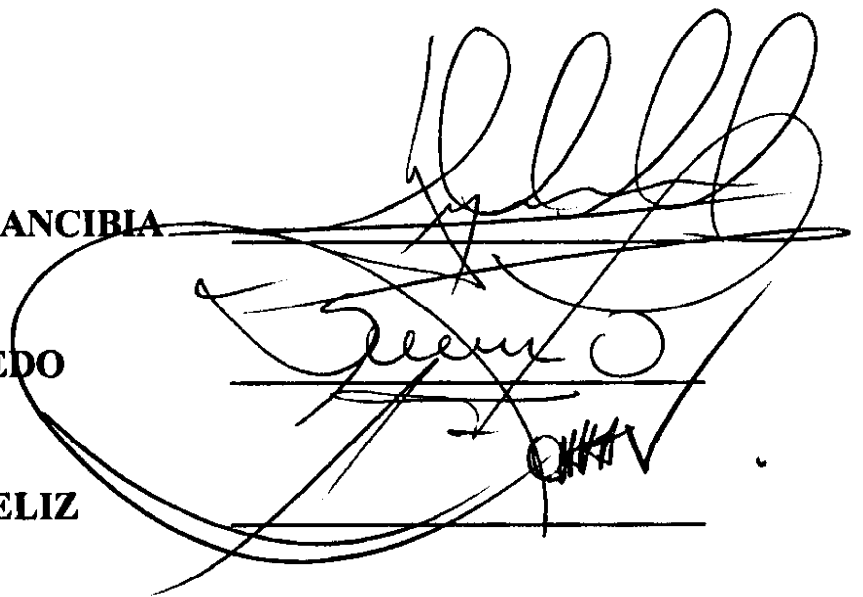
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, NORMAS OPERATIVAS SOBRE EL F.U.T. - PARTE TEORICA - TOMO I**", Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Diciembre 1996.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, "NORMAS OPERATIVAS SOBRE EL F.U.T. - PARTE PRACTICA - TOMO II"**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Enero 1997.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, "DONACIONES"**, Ediciones Técnicas Tributarias S.A., Santiago, Chile, Junio 1997.
- **BOSCH BOUSQUET, JULIO - VARGAS VALDIVIA, LUIS, "ESTADOS FINANCIEROS DE LAS SOCIEDADES ANONIMAS"**, Sociedad Editora de Literatura Contable SOELCO Ltda., Santiago, Chile, 1991, Cuarta Edición.
- **BOSCH BOUSQUET, JULIO - VARGAS VALDIVIA, LUIS, "CONTABILIDAD INTERMEDIA"**, Sociedad Editora de Literatura Contable SOELCO Ltda., Santiago, Chile, 1992, Segunda Edición.
- **VARGAS VALDIVIA, LUIS, "CONTABILIDAD DE ACTIVO FIJO"**, Sociedad Editora de Literatura Contable SOELCO Ltda., Santiago, Chile, 1988, Tercera Edición.
- **GONZALEZ, CARLOS A, "CODIGO DE MINERIA"**, Editora Jurídica Manuel Montt S.A., Santiago, Chile, 1996.
- **MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS, "MODIFICACION DE CONTRATOS SOCIALES"**, Ediciones Técnicas Tributarias Ltda., Santiago, Chile, 1993.

COMISION EXAMINADORA

SR. GUIDO MOYANO ARANCIBIA

SR. SERGIO MORA OVIEDO

SR. RAMON CONCHA VELIZ

The image shows three handwritten signatures and scribbles, each written over a horizontal line. The top signature is a complex, cursive scribble. The middle signature is a cursive signature that appears to read 'Sergio Mora Oviedo'. The bottom signature is a cursive signature that appears to read 'Ramon Concha Veliz'. There are also some additional scribbles and marks around the signatures.